

Nya regler om hållbarhetsredovisning

*Slutbetänkande av
Utredningen om hållbarhetsredovisning*

Stockholm 2023



STATENS OFFENTLIGA
UTREDNINGAR

SOU 2023:35

SOU och Ds finns på regeringen.se under Rättsliga dokument.

Svara på remiss – hur och varför
Statsrådsberedningen, SB PM 2021:1.

Information för dem som ska svara på remiss finns tillgänglig på regeringen.se/remisser.

Layout: Kommittéservice, Regeringskansliet

Omslag: Elanders Sverige AB

Tryck och remisshantering: Elanders Sverige AB, Stockholm 2023

ISBN 978-91-525-0647-9 (tryck)

ISBN 978-91-525-0648-6 (pdf)

ISSN 0375-250X

Till statsrådet och chefen för Justitiedepartementet

Regeringen beslutade den 17 juni 2021 att ge en särskild utredare i uppdrag att föreslå anpassningar av svensk rätt till EU-direktivet om offentlig s.k. land-för-land-rapportering och att utreda vissa frågor om års- och koncernredovisning (dir. 2021:46).

Den 28 april 2022 beslutades om tilläggsdirektiv för utredaren. Av dessa följer att utredaren även har i uppdrag att ta ställning till hur ett nytt EU-direktiv om företagens hållbarhetsrapportering ska genomföras. Dessutom ska utredaren överväga vad som bör krävas för att en årsredovisning ska anses färdigställd (dir. 2022:34).

Genom ytterligare tilläggsdirektiv den 1 december 2022 fick utredaren i uppdrag att utreda hur EU-direktivet om en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöterna i börsnoterade företag ska genomföras (dir. 2022:134).

Till särskild utredare förordnades den 17 juni 2021 hovrättsrådet Jacob Aspegren.

Den 13 september 2021 förordnades som sakkunniga i utredningen rättssakkunniga Jonas Belfrage, Justitiedepartementet, och departementssekreteraren Peter Holmström, Finansdepartementet. De entledigades den 1 juni 2022. Samma dag förordnades numera kanslirådet Anna-Stina Gillqvist som sakkunnig.

Som experter att biträda utredningen förordnades den 13 september 2021 rättsliga experten Therése Allard, experten Sofia Bildstein-Hagberg, chefsrevisorn Anna-Karin Brusik Rönnqvist, biträdande avdelningschefen Christer Furustedt, redovisningsspecialisten Pernilla Lundqvist, verksamhetsutvecklaren Anders Persson och kanslichefen Stefan Pärnhem. Christer Furustedt entledigades den 1 juni 2022. Samma dag förordnades numera seniora rådgivaren Magnus Schmauch som expert. Therése Allard entledigades den 1 september 2022.

Som sekreterare i utredningen anställdes den 1 oktober 2021 hovrättsassessorn Sofia Fors. Hon entledigades den 9 juni 2022. Hovrättsassessorn Patrik Roos anställdes som sekreterare den 1 juli 2022.

Utredningen är formellt ett uppdrag för Jacob Aspegren som särskild utredare. Arbetet har emellertid bedrivits i nära samråd med sakkunniga och experter och betänkandet har därför avfattats med användning av vi-form. Detta betyder inte att det inte har funnits skilda uppfattningar i vissa frågor.

Utredningen överlämnade i juni 2022 delbetänkandet *Inkomstskatterapporter och några redovisningsfrågor* (SOU 2022:29).

Utredningen, som efter delbetänkandet har antagit namnet Utredningen om hållbarhetsredovisning, överlämnar härmed slutbetänkandet *Nya regler om hållbarhetsredovisning* (SOU 2023:35). Till betänkandet fogas ett särskilt yttrande.

Utredningens uppdrag är därmed slutfört.

Stockholm i juni 2023

Jacob Aspegren

/Patrik Roos

Innehåll

Sammanfattning	13
Summary	21
1 Författningsförslag.....	29
1.1 Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)	29
1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag	62
1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.....	70
1.4 Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)	78
1.5 Förslag till lag om ändring i lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar	95
1.6 Förslag till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220).....	97
1.7 Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)	99
1.8 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse.....	104
1.9 Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043)	111
1.10 Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)	125
1.11 Förslag till ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.....	140

1.12	Förslag till lag om ändring i lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige	141
1.13	Förslag till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.....	142
1.14	Förslag till lag om ändring i revisorslagen (2001:883)	145
1.15	Förslag till förordning om ändring i aktiebolagsförordningen (2005:559)	153
1.16	Förslag till förordning om ändring i förordningen (1995:1633) om vissa årsredovisningsfrågor.....	155
1.17	Förslag till förordning om ändring i förordningen (1995:1600) om årsredovisning i kreditinstitut, värdepappersbolag och försäkringsföretag	157
1.18	Förslag till förordning om ändring i förordningen (1995:665) om revisorer.....	158
1.19	Förslag till ändring i förordningen (2016:1048) med instruktion för Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser	163
2	Utredningens uppdrag och arbete	165
2.1	Utredningens uppdrag	165
2.2	Utredningens arbete.....	166
3	Företagens hållbarhetsrapportering	167
3.1	Bakgrund.....	167
3.1.1	Hållbart företagande och rapportering.....	167
3.1.2	Gällande rätt om hållbarhetsrapportering	168
3.1.3	Allmänt om direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.....	176
3.2	Våra direktiv.....	182
3.3	Formerna för genomförandet av direktivet	182
3.4	Vilka företag ska lämna hållbarhetsinformation?	186

3.4.1	Allmänna utgångspunkter.....	187
3.4.2	Stora företag och företag av allmänt intresse.....	191
3.4.3	Små och medelstora företag.....	193
3.4.4	Finansiella företag	195
3.4.5	Övriga icke-finansiella företag.....	198
3.4.6	Koncerner	200
3.4.7	Företag från tredjeländ.....	204
3.5	Vilken hållbarhetsinformation ska förvaltningsberättelsen innehålla?	206
3.5.1	Direktivets beskrivning av nödvändig hållbarhetsinformation.....	208
3.5.2	Hållbarhetsrapportens innehåll – behov av anpassning av svensk rätt	212
3.5.3	Företagen bör få utelämna vissa uppgifter i hållbarhetsrapporterna	215
3.5.4	Hållbarhetsrapportering enligt EU-standarderna.....	216
3.5.5	Dialog med arbetstagarrepresentanter	218
3.6	Hållbarhetsrapportens placering och offentliggörande.....	218
3.6.1	Allmänt om placeringen och offentliggörandet av hållbarhetsrapporten	219
3.6.2	Informationen ska upprättas och offentliggöras i ett elektroniskt format.....	220
3.6.3	Närmare om tillgängliggörande och offentliggörande	222
3.6.4	Språket i hållbarhetsrapporten.....	224
3.7	Information om immateriella resurser.....	225
3.8	Information om mångfaldspolicy	226
3.9	Intygandemeningen	227
3.10	Granskning av hållbarhetsrapporten.....	228
3.10.1	Allmänt om granskningen.....	229
3.10.2	Koncerngranskning	233
3.10.3	Val, avgång och entledigande.....	234
3.10.4	Tillgängliggörande av och ansvar för granskningsberättelsen	235

3.10.5	Vem ska vara behörig att granska hållbarhetsrapporten?	235
3.10.6	Särskilt om revisionsutskottets roll	241
3.10.7	Aktieägarnas rätt att få till stånd en särskild granskning av hållbarhetsinformationen	242
3.11	Redovisningstillsyn	243
3.12	Revisorsfrågor.....	244
3.12.1	Revisionsverksamhet.....	246
3.12.2	Krav på utbildning och fortbildning	246
3.12.3	Kvalitetskontroll och vissa andra revisorsfrågor.....	251
3.13	Samarbete mellan medlemsstaterna.....	259
4	Årsredovisningens färdigställande.....	261
4.1	Bakgrund.....	261
4.1.1	En årsredovisning ska vara undertecknad.....	261
4.1.2	Styrelsebeslut i aktiebolag	263
4.1.3	Styrelsens behörighet och Bolagsverkets uppdrag	263
4.1.4	Färdigställandet och händelser av väsentlig betydelse	264
4.1.5	Redovisningsutredningen	265
4.2	Våra direktiv.....	267
4.3	Nordisk rätt	268
4.4	En tydligare ordning för dateringen av årsredovisningar... ..	270
4.4.1	Begreppet färdigställande och vårt uppdrag	270
4.4.2	Reglerna om årsredovisningens undertecknande är inte utan problem.....	271
4.4.3	Olika alternativa lösningar.....	272
5	EU-direktivet om en jämnare könsfördelning i börsbolagens styrelser	279
5.1	Bakgrund.....	279
5.2	Vårt uppdrag	281

5.3	Övriga nordiska länder	281
5.4	Allmänna utgångspunkter	282
5.5	En något utökad skyldighet att redovisa könsfördelning ..	283
5.6	Sanktioner och tillsyn	286
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	291
6.1	Ikraftträdande	291
6.1.1	Hållbarhetsrapportering och granskning av hållbarhetsrapporter.....	291
6.1.2	Årsredovisningens färdigställande.....	292
6.1.3	Könsfördelning i börsbolagens styrelser.....	292
6.2	Övergångsbestämmelser.....	293
7	Konsekvenser	299
7.1	Konsekvenser av genomförandet av EU-direktivet om hållbarhetsrapportering	299
7.1.1	Allmänna utgångspunkter.....	299
7.1.2	Konsekvenser för stora företag	305
7.1.3	Konsekvenser för små och medelstora företag....	310
7.1.4	Konsekvenser för finansiella företag	316
7.1.5	Konsekvenser för koncernföretag och filialer	317
7.1.6	Konsekvenser för övriga företag	319
7.1.7	Konsekvenser för enskilda och civilsamhället	320
7.1.8	Konsekvenser för klimatet m.m.	320
7.1.9	Konsekvenser för revisorer	322
7.1.10	Konsekvenser för Revisorsinspektionen och FAR.....	323
7.1.11	Konsekvenser för Finansinspektionen och Nämnden för svensk redovisningstillsyn	324
7.1.12	Konsekvenser för Bolagsverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna	326
7.1.13	Konsekvenser av kravet på digital rapportering ..	327
7.1.14	Bokföringsbrott.....	328
7.2	Konsekvenser av förslaget om årsredovisningens datering.....	328

7.3	Konsekvenser av genomförandet av direktivet om könsfördelning i bolagsstyrelser	330
7.4	Konsekvenser för jämställdhet mellan kvinnor och män...	331
7.5	Speciella informationsinsatser mot små och medelstora företag	331
8	Författningskommentar	333
8.1	Förslaget till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)	333
8.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.....	373
8.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag	379
8.4	Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)	385
8.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar.....	401
8.6	Förslaget till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220) ..	402
8.7	Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.....	403
8.8	Förslaget till lag om ändring i revisorslagen (2001:883)	405
8.9	Övriga förslag till författningsändringar.....	411
	Särskilt yttrande.....	413

Bilagor

Bilaga 1	Kommittédirektiv 2021:46	417
Bilaga 2	Kommittédirektiv 2022:34	425
Bilaga 3	Kommittédirektiv 2022:134	429
Bilaga 4	Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering	433
Bilaga 5	Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2381 av den 23 november 2022 om en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöter i börsnoterade företag och därmed sammanhängande åtgärder	499
Bilaga 6	Jämförelsetabell.....	515

Sammanfattning

Mer utförlig hållbarhetsinformation från företagen

Syftet med hållbarhetsrapportering är att ge finansmarknaderna tillgång till information om miljö, samhällsansvar och bolagsstyrning som är tillförlitlig, relevant och jämförbar. Rapporteringen ska bidra till att styra in kapital mot hållbara investeringar för att uppnå en hållbar tillväxt. Dessutom ska den underlätta hanteringen av finansiella risker som följer av klimatförändringar, utarmning av naturresurser, miljöförstöring och brister i sociala förhållanden.

Även företagen har nytta av en högkvalitativ rapportering i hållbarhetsfrågor. En sådan rapportering kan underlätta finansiering och bidra till att företagen identifierar och hanterar sina egna risker och möjligheter relaterade till hållbarhetsfrågor. Den kan utgöra en grund för bättre dialog mellan företagen och deras intressenter och kan hjälpa dem att förbättra sitt anseende. Investerare och andra intressenter får därmed bättre förutsättningar att fatta välgrundade beslut.

Ett nytt EU-direktiv om hållbarhetsredovisning ersätter därför det tidigare direktivet om vissa stora företags tillhandahållande av icke-finansiell information och upplysningar om mångfaldspolicy. De nya reglerna, som anknyter till globala standarder, lägger ett större ansvar på företagen för deras inverkan på samhället och miljön.

Jämfört med den tidigare EU-lagstiftningen, som innebar att obligatorisk hållbarhetsrapportering från 2016 infördes för vissa stora företag, ställer det nya direktivet således avsevärt större krav på informationsgivningen från de företag som omfattas, t.ex. när det gäller den s.k. värdekedjan och utsläpp av växthusgaser.

Vårt uppdrag är att bedöma vilka författningsändringar som behövs för att anpassa svensk rätt till direktivet.

Vi föreslår att direktivets krav tas in i bl.a. årsredovisningslagen, aktiebolagslagen, lagen om bank- och finansieringsrörelse och revisorslagen. Vissa förslag om ändringar på förordningsnivå lämnas också.

En utgångspunkt för våra förslag är att rapporteringskraven för svenska företag inte ska vara mer långtgående än för andra europeiska företag.

Kravet på att lämna en hållbarhetsrapport ska utvidgas till att omfatta följande företag.

- Små och medelstora företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad (noterade företag), med undantag för s.k. mikroföretag.
- Mindre onoterade moderföretag i stora koncerner.
- Stora eller noterade dotterföretag och vissa större filialer till tredjelandsföretag som har en betydande verksamhet inom EU.

Företag som är moderföretag i stora koncerner ska utarbeta hållbarhetsrapportering på koncernnivå. Ett dotterföretag ska inte behöva upprätta en hållbarhetsrapport om det omfattas av koncernens hållbarhetsrapport, såvida inte dotterföretaget är ett stort noterat företag. Undantaget gäller under vissa förutsättningar också om moderföretaget upprättar en hållbarhetsrapport för koncernen utan att vara skyldig att göra det.

Liksom hittills ska även stora onoterade företag rapportera om hållbarhet.

Som utgångspunkt ska enbart aktiebolag och handelsbolag i vilket samtliga direkta eller indirekta delägare är begränsat ansvariga vara skyldiga att upprätta hållbarhetsrapport. Rapporteringskravet ska däremot gälla för kreditinstitut och försäkringsföretag oavsett deras juridiska form, förutsatt att de är stora företag eller små eller medelstora noterade företag.

Hållbarhetsrapporten ska innehålla den information som behövs för förståelsen av företagets inverkan på hållbarhetsfrågor och hur hållbarhetsfrågor påverkar företagets utveckling, resultat och ställning. Det gäller bl.a. företagets

- affärsstrategi för hållbarhetsfrågor,
- den huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan som kan kopplas till företagets eller koncernens verksamhet och värdekedja,
- de åtgärder som företaget eller koncernen har vidtagit och resultatet av dessa åtgärder för att förebygga, begränsa, avhjälpa eller avsluta en faktisk eller potentiell negativ inverkan, och
- de huvudsakliga riskerna för företaget med avseende på hållbarhetsfrågor.

Hållbarhetsrapportens närmare innehåll regleras i de standarder för hållbarhetsrapportering som EU-kommissionen kommer att anta. Små och medelstora noterade bolag och vissa finansiella företag ska få begränsa sin hållbarhetsrapportering i enlighet med anpassade standarder.

Hållbarhetsrapporten ska utgöra ett tydligt identifierbart avsnitt i förvaltningsberättelsen, som ska upprättas och offentliggöras i ett enhetligt elektroniskt format.

Styrelsens revisionsutskott ska lämna rekommendationer för att säkerställa hållbarhetsrapporteringens tillförlitlighet samt informera styrelsen om resultatet av granskningen av rapporteringen.

Hållbarhetsrapporten ska granskas av en auktoriserad revisor som ska uttala sig om huruvida den uppfyller kraven. Åtminstone t.o.m. 2028 rör det sig om en översiktlig granskning. Företaget ska för uppdraget få välja en annan revisor än den som företaget har valt för revisionen av de finansiella rapporterna. Däremot ska företaget inte få anlita en s.k. oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster. Granskningen ska utmynna i en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport. Revisorn ska efter varje räkenskapsår lämna granskningsberättelsen till stämman.

För behörighet att granska hållbarhetsrapporter ska krävas att revisorn har kunskap och erfarenhet av sådan granskning, bl.a. genom en praktisk utbildning som ska kunna genomgå efter auktorisationen. En revisor som har auktoriserats före den 1 januari 2026 undantas från de nya utbildningskraven. Om dessa revisorer vill granska hållbarhetsrapporter måste de emellertid fortbilda sig.

I fråga om huvudansvar, oberoende, jäv, kvalitetskontroll, tillsyn och sanktioner ska i huvudsak gälla detsamma för en revisor som granskar en hållbarhetsrapport som för revisorer i allmänhet.

Finansinspektionen ska inom ramen för redovisningstillsynen ha det yttersta ansvaret för övervakningen av de noterade företagens hållbarhetsrapporter.

Åtgärder för att genomföra EU-direktivet om könsfördelningen bland styrelseledamöterna i börsnoterade företag

Ett annat nytt EU-direktiv syftar till att åstadkomma en jämnare könsfördelning bland icke verkställande styrelseledamöter i börsnoterade bolag. Direktivet innehåller framför allt bestämmelser om förfarandet vid tillsättningen av styrelseledamöter, som det inte har ingått i vårt uppdrag att föreslå något genomförande av. Detta med anledning av de möjligheter till undantag som direktivet ger för medlemsstater vars börsbolagsstyrelser redan har en förhållandevis jämn könsfördelning.

Skyldigheten för företagen i årsredovisningslagen att lämna uppgifter om könsfördelningen inom företagets ledning utökas på så sätt att ett börsnoterat aktiebolag som uppfyller storleksvillkoren för att vara ett stort företag ska upplysa även om vilken förändring som har skett i fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöterna sedan året innan.

Finansinspektionen ska, inom ramen för redovisningstillsynen, övervaka att börsbolagen lämnar korrekta uppgifter om eventuella förändringar i könsfördelningen bland styrelseledamöterna.

Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser ska främja, analysera och stödja en jämn könsfördelning i styrelserna för de börsbolag som uppfyller vissa storleksvillkor.

En tydligare ordning för dateringen av årsredovisningar

Vårt uppdrag är att föreslå hur en årsredovisning ska färdigställas och om det bör införas ett krav på att företagets behöriga företrädare ska fatta ett beslut om att färdigställa årsredovisningen.

Vi anser att en årsredovisning liksom hittills bör undertecknas av samtliga behöriga företrädare för företaget. Det bör inte tas in några nya föreskrifter i lagen om hur en årsredovisning ska färdigställas.

Vi föreslår att kravet på att årsredovisningen ska innehålla uppgift om den dag då den undertecknades tas bort och ersätts med ett krav på att årsredovisningen som sådan ska dateras. Detta minskar den osäkerhet som har ansetts råda i fråga om tidpunkten för bedömningen av händelser i företaget som inträffat efter balansdagen och om huruvida det är rätt personer som har undertecknat.

Konsekvenser

Konsekvenser av genomförandet av EU-direktivet om hållbarhetsrapportering

Lagkraven på hållbarhetsrapportering ökar transparensen och gör det lättare att jämföra företag inför investeringsbeslut. Med våra förslag ställs det specifika och avsevärt mer omfattande upplysningskrav. Utrymmet för s.k. grönmalning minskar. Regelverket utgör ett led i arbetet mot bl.a. klimatförändringar.

De nya rapporteringskraven, huvudsakligen de som ställs i de europeiska redovisningsstandarderna, kommer att bli mycket resurskrävande för företagen. Mångsidigheten och komplexiteten hos uppgifterna som ska samlas in och bearbetas kräver ny kompetens. Därtill kommer kostnaderna för granskningen av hållbarhetsrapporterna.

Vi uppskattar att 1 600–2 000 stora företag, ett hundratal små och medelstora noterade företag, 140 finansiella företag samt ett mindre antal dotterföretag och filialer kommer att behöva upprätta och offentliggöra en hållbarhetsrapport.

Kostnaderna för dessa företag kommer sannolikt att variera kraftigt beroende på företagets storlek och verksamhet och på om företaget har upprättat hållbarhetsrapport enligt de hittillsvarande bestämmelserna.

För exempelvis ett stort noterat företag kan det antas att kostnaderna för upprättandet av rapporten uppgår till lågt räknat 3,5 miljoner kronor per år och 3 miljoner kronor i engångskostnader. Kostnaden för granskningen av rapporten kan förväntas vara uppemot

4 miljoner kronor per år och mer än 1 miljon kronor i engångskostnader.

Små och medelstora noterade företag får rapportera i enlighet med särskilda standarder som är anpassade för sådana mindre företag. Detta bör leda till att kostnaden för dessa företag blir signifikant lägre än för stora företag. Trots det blir kostnaden betydande relativt sett.

Kostnaden för redovisningstillsynen, som finansieras med avgifter från de övervakade börsbolagen, kommer att öka. För Bolagsverket, som finansieras med avgifter från företagen, uppkommer en engångskostnad.

Konsekvenser av genomförandet av EU-direktivet om könsfördelningen i bolagsstyrelser

Förslaget om att det av årsredovisningen ska framgå vilken förändring som har skett i fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöterna sedan året innan kan uppskattas beröra drygt 200 börsbolag och innebär en försumbar kostnad för dessa företag.

Konsekvenser av en ny ordning för dateringen av årsredovisningar

Kravet på att årsredovisningen ska dateras gäller samtliga företag som lämnar en årsredovisning, dvs. ungefär 800 000. Förslaget tydliggör för företagets intressenter vid vilken tidpunkt företagets behöriga företrädare gav årsredovisningen dess slutliga form och vem som har ansvaret för den.

Förslaget medför inte några besparingar eller kostnader för företagen. För berörda myndigheter, bl.a. Bolagsverket och Bokföringsnämnden, uppkommer vissa kostnader som kan finansieras inom befintliga ramar.

Ikraftträdande

Vi föreslår att lagändringarna såvitt avser genomförandet av EU-direktivet hållbarhetsrapportering ska träda i kraft den 1 januari 2024. Lagändringarna ska sedan börja tillämpas vid olika tidpunkter beroende på vilken företagskategori det handlar om. Stora företag av allmänt intresse med över 500 anställda ska tillämpa lagändringarna första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2023.

Andra stora företag samt små och medelstora noterade företag ska tillämpa lagändringarna från utgången av 2024 respektive utgången av 2025. Vi föreslår även de andra övergångsvisa lättnader för företagen som EU-direktivet tillåter.

Detta innebär att vi, för att ge företagen så lång tid som möjligt på sig att förbereda sig, använder de möjligheter som EU-direktivet ger att skjuta fram den fullständiga tillämpningen.

De nya bestämmelserna om granskningen av hållbarhetsrapporter ska enligt vad som föreslås tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2023.

Ändringen i årsredovisningslagen som genom EU-direktivet om könsfördelningen i bolagsstyrelser föreslås träda i kraft den 28 december 2024.

Slutligen föreslås att lagändringen gällande dateringen av årsredovisningar ska träda i kraft den 1 maj 2024.

Summary

More detailed sustainability information from companies

The aim of sustainability reporting is to provide financial markets access to information on environmental aspects, social responsibility and corporate governance that is reliable, relevant and comparable. This reporting should help steer capital toward sustainable investments to achieve sustainable growth. Moreover, it should facilitate management of financial risks due to climate change, depletion of natural resources, environmental damage and unsatisfactory social conditions.

Companies also benefit from high-quality reporting on sustainability issues. Such reporting can facilitate financing and contribute to companies identifying and managing their own risks and opportunities related to sustainability. This can be a basis for better dialogue between companies and potential investors, and can help them to improve their reputation. Consequently, investors and other interested parties have better conditions to make well-reasoned decisions.

A new EU Corporate Sustainability Reporting Directive has thus replaced the previous one as regards how certain large companies disclose non-financial and diversity policy information. Based on global standards, the new rules place more responsibility on companies for their influence on society and the environment.

In comparison with the previous EU legislation that made sustainability reporting mandatory for certain large corporations starting in 2016, the new Directive imposes additional reporting requirements on the companies concerned. This includes reporting on the entire value chain and greenhouse gas emissions.

Our mandate is to determine what legislative amendments are needed to harmonise Swedish law with the Directive.

We propose that the requirements of the Directive be incorporated into the Annual Accounts Act, the Companies Act, the Act on Banking and Financing Activities and the Auditors Act. We also propose some amendments at ordinance level.

A starting point for our proposals is that the reporting requirements on Swedish companies should not exceed those applicable to other European companies.

The sustainability reporting requirement should be expanded to include the following types of company:

- small and medium-sized listed companies, except for micro-companies;
- small unlisted parent companies of large groups;
- large or listed subsidiaries and certain branches of third-country companies with extensive operations in the EU.

Parent companies of large groups should carry out sustainability reporting at group level. A subsidiary should not have to provide a sustainability report if it is included in the group sustainability report, unless it is a large listed company.

Large unlisted companies should continue to be required to report on sustainability.

For-profit associations and non-profit organisations and foundations that do not conduct financial business should no longer be obligated to submit sustainability reports, even if they fulfil the size criteria. However, the reporting requirement is applicable to insurance companies and credit institutions regardless of their legal form, provided that they are large companies or small or medium-sized listed companies.

The sustainability report should include the information needed to understand the company's influence on sustainability issues and how sustainability issues impact the company's development, results and standing. This applies to the following:

- the company's business strategy for sustainability issues;
- the primary actual or potential negative impact on the activities and value chain of the company or group;

- the measures that the company or group has taken and the results of such measures in preventing, limiting, remedying or stopping an actual or potential negative impact; and
- the company's primary risks as regards sustainability issues.

The detailed content of the sustainability report is regulated by the sustainability reporting standards that the European Commission will adopt. Small and medium-sized listed companies should be able to limit the scope of their sustainability reporting in line with the updated standards.

The sustainability report must be a clearly identifiable section of the management report, which will be prepared and published in the European Single Electronic Format.

The board's audit committee must leave recommendations to ensure sustainability reporting reliability and inform the board of the results of the audit of the sustainability reporting.

The sustainability report will be examined by an authorised public accountant whose task is to state whether it meets the requirements. This will be a limited review until at least 2028. The company will be allowed to choose a different auditor than the one it chose to audit its financial reports. However, the company will not be able to hire an independent assurance services provider. The assurance of sustainability reporting will conclude with an assurance report on the sustainability report. The auditor must submit an auditor's note at the end of each fiscal year.

To qualify to carry out the assurance of sustainability reporting, it will be required that the auditor has knowledge and experience of such reporting, for example, by completing practical training following the authorisation. Auditors authorised before 1 January 2026 will be exempted from the new educational requirements. If those auditors wish to carry out assurance of sustainability reporting, they will need to obtain the necessary knowledge in that area via continuing education (in-service training).

With respect to main responsibility, independence, conflict of interest, quality control, supervision and penalties, the same rules that apply to auditors in general also apply to auditors who examine a sustainability report.

The Swedish Financial Supervisory Authority should, within the framework of the supervisory system, be ultimately responsible for supervision of the sustainability reports of listed companies.

Measures for implementing the EU Directive on improving the gender balance among directors of listed companies

Another new EU directive aims to improve the gender balance among non-executive directors of listed companies. The Directive primarily contains provisions on the procedure for appointing board members. However, our mandate does not include submitting proposals for the implementation. This is due to the possible exemptions that the Directive sets out for Member States whose listed company boards already have a relative gender balance.

The obligation of companies in the Annual Accounts Act to submit information on gender balance within their management is being expanded by requiring listed limited companies that fulfil size criteria for being a large company to also disclose the change in their board gender balance since the previous year.

The Swedish Financial Supervisory Authority should, within the framework of the supervisory system, monitor listed companies to ensure that they submit correct information on any changes to the board gender balance.

The Swedish Agency for Growth Policy Analysis should promote, analyse and support gender balance on boards of listed companies that fulfil certain size criteria.

More systematic approach to dating of annual reports

Our mandate is to propose how annual reports are to be prepared and whether to introduce a requirement that the company's authorised representatives take a decision on preparing the annual report.

We find that an annual report should continue to be signed by all authorised company representatives. No new legislative provisions on how to prepare an annual report should be adopted.

We propose removing the requirement that the annual report must contain information concerning the date it was signed and replacing it with the requirement of dating the annual report as such. This reduces uncertainty regarding the time of the assessment of company events occurring after the balance sheet date and whether authorised representatives have signed.

Impact

Impact of implementing the EU Corporate Sustainability Reporting Directive

Legislative requirements on sustainability reporting increase transparency and make it easier to compare companies ahead of investment decisions. Our proposals set out specific and considerably more extensive disclosure requirements. This would reduce the scope for ‘greenwashing’. The regulatory framework is part of the efforts to fight climate change.

The new reporting requirements – primarily those set out in the European financial reporting standards – will be very demanding on companies in terms of resources. The diversity and complexity of the information to be submitted and processed necessitate new skills. Companies will also incur the costs for the assurance of sustainability reporting.

We estimate that 1 600–2 000 large companies, a few hundred small and medium-sized listed companies, 140 financial companies and a smaller number of subsidiaries and branches will have to prepare and publish a sustainability report.

The costs incurred by those companies will probably vary significantly depending on the company’s size and activity, and whether the company has prepared a sustainability report in accordance with the existing provisions.

For example, it can be assumed that a large listed company will incur costs for preparing the report amounting to SEK 3.5 million per year and SEK 3 million in one-off costs. The cost for examining the report can be expected to amount to SEK 4 million per year and more than SEK 1 million in one-off costs.

Small and medium-sized listed companies may report in accordance with the special standards adapted for such companies. This

should result in significantly lower costs for those companies than for large companies. Nevertheless, the costs will be relatively substantial.

The costs for the supervisory system, which is funded by fees paid by the supervised listed companies, will increase. The Swedish Companies Registration Office, which is funded by fees from companies, will incur a one-off cost.

Impact of implementing the EU Directive on improving the gender balance among directors of listed companies

We estimate that the proposal that the annual report indicate the change in the gender balance among board members since the previous year affects more than 200 listed companies and entails a negligible cost for them.

Impact of a new process for dating of annual reports

The requirement that the annual report be dated applies to all of the approximately 800 000 companies that prepare an annual report. The proposal clarifies for potential investors in the company the time at which the company's authorised representatives finalised the annual report and who is responsible for it.

The proposal does not entail any savings or costs for companies. Certain costs that can be funded within existing frameworks may arise for the public agencies concerned, such as the Swedish Companies Registration Office and the Swedish Accounting Standards Board.

Entry into force

We propose that the legislative amendments concerning implementation of the EU Corporate Sustainability Reporting Directive enter into force on 1 January 2024. The legislative amendments should then be implemented at different times depending on the category of company they concern. Large public-interest entities with more than 500 employees should first implement the legislative amendments for the first fiscal year that starts after the end of 2023.

Other large companies and small and medium-sized listed companies should implement the legislative amendments after the end of 2024 and the end of 2025 respectively. We also propose allowing the other transitional relaxations for companies as permitted by the EU Directive.

This means that we would make use of the possibilities that the EU Directive provides to delay full implementation so as to allow companies as long as possible to prepare.

The new provisions on assurance of sustainability reporting should first be implemented in the first fiscal year that starts after the end of 2023.

We propose that the amendment to the Annual Accounts Act necessitated by the EU Directive on improving the gender balance among directors of listed companies enter into force on 28 December 2024.

Finally, we propose that the legislative amendment concerning the dating of annual reports enter into force on 1 May 2024.

1 Författningsförslag

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om årsredovisningslagen (1995:1554)²

- dels* att 6 kap. 11 § och 7 kap. 31 b § ska upphöra att gälla,
- dels* att nuvarande 6 kap. 12 a § ska betecknas 6 kap. 12 c §,
- dels* att 2 kap. 7 §, 5 kap. 38 §, 6 kap. 1, 6, 10, 12, 12 c och 14 §§, 7 kap. 7, 31 a, 31 c och 32 §§ samt 8 kap. 3, 3 c, 4, 5 12, 13 och 15–16 §§ ska ha följande lydelse,
- dels* att rubriken närmast före 2 kap. 7 § ska ha följande lydelse,
- dels* att det ska införas 19 nya paragrafer, 6 kap. 1 b, 11, 11 a, 12 a, 12 b, 12 d–f och 15 §§, 7 kap. 31 b, 31 d–31 g §§ samt 8 kap. 3 b, 3 c och 15 b–e §§ av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Årsredovisningens
undertecknande

2 kap.

Årsredovisningens
undertecknande och datering

7 §³

I aktiebolag, ekonomiska föreningar och andra företag, som företräds av en styrelse, ska årsredovisningen skrivas under av samtliga styrelseledamöter. Om en verkställande direktör är utsedd, ska även denne skriva under årsredovisningen.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Senaste lydelse av 6 kap. 11 § och 7 kap. 31 b § 2016:947.

³ Senaste lydelse 2016:644.

I handelsbolag ska årsredovisningen skrivas under av samtliga obegränsat ansvariga delägare.

I en gruppering enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 av den 5 juli 2006 om en europeisk gruppering för territoriellt samarbete (EGTS) ska årsredovisningen skrivas under av samtliga ledamöter i grupperingens församling och av direktören. I ett konsortium enligt rådets förordning (EG) nr 723/2009 av den 25 juni 2009 om gemenskapens rättsliga ram för ett konsortium för europeisk forskningsinfrastruktur (Eric-konsortium) ska årsredovisningen skrivas under av samtliga styrelseledamöter eller av direktören. Om både en styrelse och en direktör är utsedda i konsortiet, ska årsredovisningen skrivas under av samtliga styrelseledamöter och av direktören.

I stiftelser med anknuten förvaltning ska årsredovisningen skrivas under av förvaltaren eller, om ett handelsbolag är stiftelsens förvaltare, av samtliga bolagsmän som företräder bolaget.

I övriga företag ska årsredovisningen skrivas under av den redovisningsskyldige eller dennes ställföreträdare.

Om årsredovisningen upprättas i elektronisk form, ska den undertecknas med en sådan avancerad elektronisk underskrift som avses i artikel 3 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 910/2014 av den 23 juli 2014 om elektronisk identifiering och betrodda tjänster för elektroniska transaktioner på den inre marknaden och om upphävande av direktiv 1999/93/EG, i den ursprungliga lydelsen.

Om någon av dem som undertecknar årsredovisningen har anmält en avvikande mening, ska yttrandet fogas till redovisningen. I fall som avses i första stycket gäller detta dock endast om den avvikande meningen har antecknats till styrelsens protokoll.

Årsredovisningen ska *inne-* Årsredovisningen ska *dateras*.
hålla uppgift om den dag då den
undertecknades.

5 kap.

38 §⁴

Större företag ska lämna upplysningar om fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöter, verkställande direktör och andra personer i företagets ledning.

⁴ Senaste lydelse 2015:813.

Fördelningen bland styrelseledamöter och bland övriga befattningshavare ska redovisas var för sig. Upplysningarna ska avse förhållandena på balansdagen.

I ett aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad och som uppfyller mer än ett av villkoren i 6 kap. 10 § första stycket 1–3 ska upplysningarna även innehålla uppgift om vilken förändring som har skett i fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöterna sedan föregående balansdag.

6 kap.

1 §⁵

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,

⁵ Senaste lydelse 2016:947.

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, kreditrisker, likviditetsrisker och kassaflödesrisker.

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.*

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

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

1 b §

I ett bolag som enligt 10 § ska upprätta en hållbarhetsrapport ska det i förvaltningsberättelsen även lämnas upplysningar om immateriella nyckelresurser samt hur sådana resurser är en förutsättning för bolagets affärsmodell och bidrar till värdeskapande för bolaget.

6 §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

⁶ Senaste lydelse 2016:947.

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.*

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.

Ett bolag som avses i andra stycket 9 får lämna upplysningar om mångfaldspolicyn i hållbarhetsrapporten i stället för i bolagsstyrningsrapporten. Bolagsstyrningsrapporten ska då innehålla en hänvisning till hållbarhetsrapporten. Om bolaget inte tillämpar någon mångfaldspolicy, ska skälen för detta anges i bolagsstyrningsrapporten.

10 §⁷

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,

Förvaltningsberättelsen för aktiebolag och handelsbolag i vilket samtliga direkta eller indirekta delägare är begränsat ansvariga ska, som ett tydligt identifierbart avsnitt, innehålla en hållbarhetsrapport om bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:

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

⁷ Senaste lydelse 2016:947.

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.

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

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

En hållbarhetsrapport ska även upprättas av ett aktiebolag och handelsbolag i vilket samtliga direkta eller indirekta delägare är begränsat ansvariga, om bolaget har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad och uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. *medeltalet anställda i bolaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 10,*

2. *bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 4 miljoner kronor,*

3. *bolagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 8 miljoner kronor.*

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

Första och andra styckena gäller inte ett bolag som är dotterföretag om det och dess samtliga dotterföretag omfattas av en hållbarhetsrapport för koncernen, såvida inte dotterföretaget har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad

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.

och är ett sådant bolag som avses i första stycket.

Den som enligt *tredje* stycket inte upprättar någon hållbarhetsrapport ska upplysa om detta i *förvaltningsberättelsen* samt lämna uppgift om namn, organisations- eller personnummer och säte för det moderföretag som upprättar hållbarhetsrapporten för koncernen. *Förvaltningsberättelsen ska också innehålla en länk till moderföretagets förvaltningsberättelse.*

11 §

Om bolaget är ett dotterföretag som enligt 10 § inte ska upprätta en hållbarhetsrapport och moderföretaget har sitt säte i tredjeland ska hållbarhetsrapporten för koncernen och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen offentliggöras i enlighet med 8 kap.

11 a §

Det som sägs i 10 § tredje och fjärde styckena tillämpas även om moderföretaget inte är skyldigt att enligt den paragrafen upprätta en hållbarhetsrapport men ändå upprättar en sådan för koncernen. Detta förutsätter att rapporten uppfyller de krav som enligt lag ställs på en sådan rapport och på granskning av rapporten.

12 §⁸

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.*

Hållbarhetsrapporten ska innehålla *den information* som behövs för förståelsen av *bolagets inverkan på hållbarhetsfrågor och hur sådana frågor påverkar bolagets* utveckling, ställning och resultat (*hållbarhetsinformation*).

Av rapporten ska framgå hur hållbarhetsinformationen har identifierats. Den information som avses i 12 a och 12 b §§ ska inkludera uppgifter relaterade till de tidshorisonter på kort, medellång och lång sikt som är tillämpliga.

Rapporten ska i tillämpliga fall innehålla uppgifter om bolagets verksamhet och om bolagets värdekedja, inbegripet produkter, tjänster, affärsförbindelser och distributionskedja.

Rapporten ska även, i tillämpliga fall, innehålla hänvisningar till och ytterligare *redogörelser för annan hållbarhetsinformation som ingår i förvaltningsberättelsen och av de belopp som tas upp i årsredovisningen.*

⁸ Senaste lydelse 2016:947.

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

12 a §

Hållbarhetsrapporten ska innehålla en kort beskrivning av bolagets affärsmodell och strategi, inbegripet information om följande.

1. Motståndskraften i bolagets affärsmodell och strategi vad gäller risker i samband med hållbarhetsfrågor.

2. Vilka möjligheter som hållbarhetsfrågorna ger bolaget.

3. Bolagets planer, inbegripet genomförandeåtgärder och tillhörande finansieringsplaner och investeringsplaner, för att säkerställa att dess affärsmodell och strategi är förenliga med omställningen till en hållbar ekonomi och med begränsningen av den globala uppvärmningen till 1,5 °C i linje med Parisavtalet till Förenta nationernas ramkonvention om klimatförändringar och målet att uppnå klimatneutralitet senast 2050 i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2021/1119 av den 30 juni 2021 om inrättande av en ram för att uppnå klimatneutralitet och om ändring av förordningarna (EG) nr 401/2009 och (EU) 2018/1999 (europeisk klimatlag), och, i förekommande fall, bolagets exponering för kolrelate-

rad, oljerelaterad och gasrelaterad verksamhet.

4. Hur bolagets affärsmodell och strategi tar hänsyn till de berörda parternas intressen och företagens inverkan på hållbarhetsfrågor.

5. Hur bolagets strategi har genomförts med avseende på hållbarhetsfrågor.

12 b §

Hållbarhetsrapporten ska vidare innehålla följande information.

1. En beskrivning av de tidsbundna mål som rör hållbarhetsfrågor som har fastställts av bolaget, i förekommande fall inbegripet absoluta mål för minskningen av växthusgasutsläpp åtminstone för år 2030 och 2050, en beskrivning av de framsteg som bolaget har gjort för att uppnå dessa mål och en redogörelse för om bolagets mål relaterade till miljöfaktorer är baserade på entydiga vetenskapliga bevis.

2. En beskrivning av den roll som styrelsen spelar när det gäller hållbarhetsfrågor samt dess sakkunskap och kompetens när det gäller att fullgöra denna roll eller dess tillgång till sådan sakkunskap och kompetens.

3. En beskrivning av bolagets policy vad avser hållbarhetsfrågor.

4. Information om förekomsten av ersättningar kopplade till hållbarhetsfrågor som erbjuds bo-

lagets styrelseledamöter och verkställande direktör.

5. En beskrivning av följande.

a) Det förfarande för tillbörlig aktsamhet som genomförs av bolaget med avseende på hållbarhetsfrågor och, i tillämpliga fall, i linje med Europeiska unionens krav på att företagen ska genomföra ett förfarande för tillbörlig aktsamhet.

b) Den huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan som kan kopplas till företagets verksamhet och till dess värdekedja, inbegripet dess produkter och tjänster, affärsförbindelser och distributionskedja, åtgärder som har vidtagits för att identifiera och övervaka denna inverkan och annan negativ inverkan som företaget är skyldigt att identifiera i enlighet med andra unionskrav på företagen att genomföra ett förfarande för tillbörlig aktsamhet.

c) De åtgärder som vidtagits av bolaget för att förebygga, begränsa, avhjälpa eller sätta stopp för sådan faktisk eller potentiell negativ inverkan som avses i b och resultatet av dessa åtgärder.

6. En beskrivning av de huvudsakliga riskerna för bolaget med avseende på hållbarhetsfrågor, inbegripet bolagets huvudsakliga beroenden på detta område och hur bolaget hanterar dessa risker.

7. Indikatorer som är relevanta för de upplysningar som avses i punkterna 1–6.

12 a §

I artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 av den 18 juni 2020 om inrättande av en ram för att underlätta hållbara investeringar och om ändring av förordning (EU) 2019/2088 finns ytterligare bestämmelser om innehållet i hållbarhetsrapporten för ett företag som ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt 10 § och som

1. är ett företag av allmänt intresse enligt artikel 2.1 a–c i 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 78/66/EEG och 83/340/EEG, och

2. under det senaste räkenskapsåret i genomsnitt har haft fler än 500 anställda.

12 c §⁹

Den information som avses i 12–12 b §§ ska lämnas i enlighet med de Europeiska standarder för hållbarhetsrapportering som har antagits enligt artikel 29b i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU.

Ytterligare bestämmelser om innehållet i hållbarhetsrapporten finns i artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 av den 18 juni 2020 om inrättande av en ram för att underlätta hållbara investeringar och om ändring av förordning (EU) 2019/2088.

12 d §

Bolagets ledning ska diskutera metoder för att skaffa och verifiera hållbarhetsinformation med arbetstagarrepresentanter som har utsetts enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda.

⁹ Senaste lydelse av tidigare 6 kap. 12 a § 2021:1216.

12 e §

Ett bolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad men som inte är ett sådant bolag som avses i 6 kap. 10 § första stycket får, trots 12 andra–fjärde styckena och 12 a–12 c §§, begränsa innehållet i hållbarhetsrapporten till följande:

1. En kort beskrivning av bolagets affärsmodell och strategi.

2. En beskrivning av företagets policy vad avser hållbarhetsfrågor.

3. Bolagets huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan på hållbarhetsfrågor och alla åtgärder som har vidtagits för att identifiera, övervaka, förebygga, begränsa eller avhjälpa sådana effekter.

4. De huvudsakliga riskerna för bolaget med avseende på hållbarhetsfrågor och hur bolaget hanterar dessa risker.

5. Centrala indikatorer som är nödvändiga för de upplysningar som avses i punkterna 1–4.

Om bolaget begränsar hållbarhetsrapportens innehåll enligt första stycket ska rapporten upprättas enligt den Europeiska standard för små och medelstora företags hållbarhetsrapportering som har antagits enligt artikel 29c i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU.

12 f §

Om moderföretaget till ett dotterföretag, som är undantaget från skyldigheten att upprätta en hållbarhetsrapport enligt 10 § tredje stycket, har sitt säte i tredjelandska de hållbarhetsrelaterade upplysningarna enligt artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852, i den del de omfattar dotterföretagets verksamhet, tas in i dotterföretagets förvaltningsberättelse eller i den hållbarhetsrapport för koncernen som upprättas av moderföretaget.

14 §¹⁰

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.

Ett bolag som ska upprätta en hållbarhetsrapport ska upprätta förvaltningsberättelsen i det enhetliga elektroniska rapporteringsformat som avses i artikel 3 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815 av den 17 december 2018 om komplettering av Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG vad gäller tekniska tillsynsstandarder för specifikation av ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat och då märka hållbarhetsrapporten, inklusive upplysningar enligt artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852, i det format som anges i den delegerade förordningen.

¹⁰ Senaste lydelse 2016:947.

15 §

En filial ska offentliggöra och tillgängliggöra en hållbarhetsrapport, om

1. företaget som bedriver näringsverksamhet genom filialen motsvarar ett svenskt aktiebolag men har sitt säte i tredjeland, och

a) företaget inte har något dotterföretag av det slag som avses i 7 kap. 31 f §, och

b) företagets nettoomsättning i Europeiska unionen under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har uppgått till mer än 1,5 miljarder kronor, och

2. filialens nettoomsättning under det senaste räkenskapsåret har uppgått till mer än 450 miljoner kronor.

Hållbarhetsrapporten ska innehålla den information som anges i 12 § 3–5 och 12 b § 1–5 och, i tillämpliga fall, indikatorer som är relevanta för upplysningarna.

Hållbarhetsrapporten ska vidare upprättas i enlighet med de Europeiska standarder för hållbarhetsrapportering som har antagits med stöd av artikel 40b eller artikel 29b i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU eller på ett sätt som Europeiska kommissionen har bedömt som likvärdigt med dessa standarder enligt artikel 23.4 tredje stycket i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG.

Om den information som behövs för att upprätta hållbarhetsrapporten inte är tillgänglig ska filialen begära att tredjelandsföretaget tillhandahåller den information som behövs för att den ska kunna upprätta en fullständig rapport.

Om en filial inte får den information som behövs av företaget i tredjeland ska filialen upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra hållbarhetsrapporten med de uppgifter som filialen har. Filialen ska i så fall också offentliggöra ett uttalande om att företaget inte har lämnat den information som behövs.

7 kap.

7 §¹¹

För koncernredovisningen tillämpas följande bestämmelser i 2 kap.:

3 a § om väsentlighet,

4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper,

5 § om form m.m.,

6 § om valuta, och

7 § om undertecknande.

7 § om undertecknande och datering.

I koncernredovisningen ska beloppen anges i samma valuta som i moderföretagets årsredovisning.

¹¹ Senaste lydelse 2015:813.

31 a §¹²

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

Förvaltningsberättelsen för koncernen ska, som ett tydligt identifierbart avsnitt, innehålla en hållbarhetsrapport för koncernen om koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

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, såvida inte dotterföretaget har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad och är ett sådant bolag som avses i 6 kap. 10 § första stycket.

Den som enligt andra stycket inte upprättar någon hållbarhetsrapport ska upplysa om detta i

¹² Senaste lydelse 2016:947.

not till årsredovisningen samt lämna uppgift om namn, organisations- eller personnummer och säte för det överordnade moderföretag som upprättar hållbarhetsrapporten för koncernen.

förvaltningsberättelsen samt lämna uppgift om namn, organisations- eller personnummer och säte för det överordnade moderföretag som upprättar hållbarhetsrapporten för koncernen. *Förvaltningsberättelsen ska också innehålla en länk till den förvaltningsberättelse för koncernen som upprättas av det överordnade moderföretaget.*

31 b §

Det som sägs i 31 a § andra och tredje styckena tillämpas även om det överordnade moderföretaget inte är skyldigt att enligt den paragrafen upprätta en hållbarhetsrapport men ändå upprättar en sådan för koncernen. Detta förutsätter att rapporten uppfyller de krav som enligt lag ställs på en sådan rapport och på granskning av rapporten.

31 c §¹³

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, 12, 13 och 14 §§ om årsredovisningen ska i stället avse koncernredovisningen och det som sägs om företaget ska i stället avse koncernen.

Hållbarhetsrapporten ska upprättas med tillämpning av 6 kap. 12–12 c, 12 f och 13 §§ samt offentliggöras i enlighet med 8 kap.

Det som sägs i 6 kap. 12–12 b och 13 §§ om årsredovisningen ska i stället avse koncernredovisningen och det som sägs om bolaget ska i stället avse koncernen.

¹³ Senaste lydelse 2021:1216.

I artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 finns ytterligare bestämmelser om innehållet i hållbarhetsrapporten för ett moderföretag som ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt 31 a § och som

1. är ett företag av allmänt intresse enligt artikel 2.1 a-c i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU, och

2. ingår i en koncern som under det senaste räkenskapsåret i genomsnitt har haft fler än 500 anställda.

I artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 finns ytterligare bestämmelser om innehållet i hållbarhetsrapporten för ett moderföretag som ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt 31 a §.

31 d §

Om ett moderföretag som ska upprätta en hållbarhetsrapport identifierar betydande skillnader mellan koncernen och ett eller flera av dess dotterföretag vad gäller risker eller inverkan, ska bolaget tillhandahålla en adekvat beskrivning, när så är lämpligt, av riskerna för och inverkan av det eller de berörda dotterföretagen.

Moderföretaget ska i hållbarhetsrapporten för koncernen ange vilka dotterföretag som är undantagna från hållbarhetsrapportering i års- eller koncernredovisningen enligt 31 a eller 31 b § respektive 6 kap. 10 eller 11 §.

31 e §

Moderföretagets ledning ska diskutera metoder för att skaffa och verifiera hållbarhetsinformation med arbetstagarrepresentanter som har utsetts enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda.

31 f §

Ett dotterföretag ska offentliggöra och tillgängliggöra en hållbarhetsrapport för koncernen, om

1. det yttersta moderföretaget motsvarar ett svenskt aktiebolag men har sitt säte i tredjeland och har en nettoomsättning i Europeiska unionen som under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har uppgått till mer än 1,5 miljarder kronor, och

2. det uppfyller villkoren i 6 kap. 10 § första eller andra styckena.

Hållbarhetsrapporten ska upprättas med tillämpning av 6 kap. 12 § 3–5 och 12 b § 1–5 samt, i förekommande fall, innehålla indikatorer som är relevanta för upplysningarna. Det som i de nämnda bestämmelserna sägs om bolaget ska i stället avse koncernen.

Informationen ska vidare lämnas i enlighet med de Europeiska standarder för hållbarhetsrapportering som har antagits med stöd av artikel 40b eller artikel 29b i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU eller på ett

sätt som Europeiska kommissionen har bedömt som likvärdigt med dessa standarder enligt artikel 23.4 tredje stycket i direktiv 2004/109/EG.

Om den information som behövs för att upprätta hållbarhetsrapporten inte är tillgänglig ska dotterföretaget begära att tredjelandsföretaget tillhandahåller den information som behövs för att det ska kunna upprätta en fullständig rapport.

Om ett dotterföretag inte får den information som behövs av moderföretaget i tredjeland ska dotterföretaget upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra hållbarhetsrapporten med de uppgifter som dotterföretaget har. Dotterföretaget ska i så fall också offentliggöra ett uttalande om att moderföretaget inte har lämnat den information som behövs.

31 g §

Ett moderföretag som ska upprätta en hållbarhetsrapport ska upprätta förvaltningsberättelsen för koncernen i det enhetliga elektroniska rapporteringsformat som avses i artikel 3 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815 och då märka hållbarhetsrapporten för koncernen, inklusive upplysningar enligt artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852, i det format som anges i den delegerade förordningen.

32 §¹⁴

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 § 4 om förvaltningsberättelse,
 3. 7 § när det gäller hänvisningarna till 2 kap. 5 § om form m.m. *och* 2 kap. 7 § om under-tecknande,
 3. 7 § när det gäller hänvisningarna till 2 kap. 5 § om form m.m. *samt* 2 kap. 7 § om under-tecknande *och datering*,
 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.
 8. 31 a–31 g §§ 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

¹⁴ Senaste lydelse 2016:947.

koncernen innehålla en hänvisning till den plats där uppgifterna har lämnats.

8 kap.

3 §¹⁵

Den skyldighet att offentliggöra årsredovisningen som följer av 6 kap. 2 § bokföringslagen (1999:1078) ska fullgöras på följande sätt. På samma sätt ska även revisionsberättelsen offentliggöras.

Den skyldighet att offentliggöra årsredovisningen som följer av 6 kap. 2 § bokföringslagen (1999:1078) ska fullgöras på följande sätt. På samma sätt ska även revisionsberättelsen *och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* offentliggöras.

1. Aktiebolag

Bestyrkta kopior av handlingarna ska ha kommit in till registreringsmyndigheten inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen.

På kopian av årsredovisningen ska en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts.

Uppgift ska också lämnas om fastställsedagen. Beviset ska även innehålla uppgift om bolagsstämmans beslut beträffande bolagets vinst eller förlust.

2. Ekonomiska föreningar

Kopior av handlingarna ska hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från en månad efter det att föreningsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten ska bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande ska utfärdas när någon begär det. Föreningar som enligt 1 kap. 3 § utgör större företag och föreningar som är moderföretag i koncerner som enligt samma paragraf utgör större koncerner är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har utfärdats. Handlingarna ska i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom en månad från fastställelsebeslutet.

På kopian av årsredovisningen ska en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts.

¹⁵ Senaste lydelse 2009:702.

Uppgift ska också lämnas om fastställsedagen. Beviset ska även innehålla föreningsstämmans beslut beträffande föreningens vinst eller förlust.

3. Handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare och grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006

Kopior av handlingarna ska ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång.

4. Stiftelser

Kopior av handlingarna ska ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång. Beträffande kollektivavtalsstiftelser samt stiftelser som avses i 9 kap. 10 § första stycket stiftelselagen (1994:1220) gäller i stället att bestyrkta kopior ska hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång.

5. Övriga företag

Kopior av handlingarna ska hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten ska bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande ska utfärdas när någon begär det. Större företag och moderföretag i större koncerner är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har meddelats. Handlingarna ska i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom sex månader från räkenskapsårets utgång.

Med en bestyrkt kopia jämföras vid tillämpningen av denna lag ett elektroniskt original.

3 b §

De företag som ska upprätta en hållbarhetsrapport ska offentliggöra årsredovisningen i den enhetliga elektroniska rapporteringsformat som avses i artikel 3 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815.

3 c §¹⁶

Registreringsmyndigheten *skall* registrera årsredovisning och revisionsberättelse för aktiebolag i aktiebolagsregistret.

Registreringen *skall* avfattas på svenska. Om det bolag som en registrering avser begär det, *skall* registreringen dessutom avfattas på annat officiellt språk inom den Europeiska unionen eller på norska eller isländska.

Den som begär att en registrering *skall* avfattas på annat språk än svenska *skall*, om Bolagsverket inte medger annat, ge in en översättning till det språket av de uppgifter eller handlingar som *skall* registreras. Översättningen *skall* vara gjord av en översättare som har auktorisation eller motsvarande behörighet.

Registreringsmyndigheten *ska* registrera årsredovisning, revisionsberättelse och *granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* för aktiebolag i aktiebolagsregistret.

Registreringen *ska* avfattas på svenska. Om det bolag som en registrering avser begär det, *ska* registreringen dessutom avfattas på annat officiellt språk inom den Europeiska unionen eller på norska eller isländska.

Den som begär att en registrering *ska* avfattas på annat språk än svenska *ska*, om Bolagsverket inte medger annat, ge in en översättning till det språket av de uppgifter eller handlingar som *ska* registreras. Översättningen *ska* vara gjord av en översättare som har auktorisation eller motsvarande behörighet.

4 §¹⁷

När årsredovisning och revisionsberättelse för aktiebolag, handelsbolag eller grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 har getts in till registreringsmyndigheten, ska myndigheten kungöra detta. Kungörandet ska ske i en tidning som myndigheten ger ut.

När årsredovisning, revisionsberättelse och *granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* för aktiebolag, handelsbolag eller grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 har getts in till registreringsmyndigheten, ska myndigheten kungöra detta.

¹⁶ Senaste lydelse 2008:89.

¹⁷ Senaste lydelse 2009:702.

Kungörandet ska ske i en tidning som myndigheten ger ut.

I fråga om aktiebolag ska en kungörelse avfattas på samma språk som registreringen i aktiebolagsregistret.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela närmare föreskrifter om sådant kungörande.

5 §

Om ett aktiebolag inte ger in bestyrkta kopior av årsredovisning *och* revisionsberättelse eller om årsredovisningen saknar sådant bevis som avses i 3 § första stycket, *skall* bolaget betala förseningsavgift till staten enligt 6 §.

Om ett aktiebolag inte ger in bestyrkta kopior av årsredovisning, revisionsberättelse *och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* eller om årsredovisningen saknar sådant bevis som avses i 3 § första stycket, *ska* bolaget betala förseningsavgift till staten enligt 6 §.

Beslut om förseningsavgift fattas av registreringsmyndigheten.

12 §

Om kopia av årsredovisning *och* revisionsberättelse för aktiebolag inte har sänts in enligt 3 § första stycket inom femton månader efter räkenskapsårets utgång, svarar styrelseledamöterna och verkställande direktören solidariskt för de förpliktelser som uppkommer för bolaget.

Om kopia av årsredovisning, revisionsberättelse *och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* för aktiebolag inte har sänts in enligt 3 § första stycket inom femton månader efter räkenskapsårets utgång, svarar styrelseledamöterna och verkställande direktören solidariskt för de förpliktelser som uppkommer för bolaget.

En styrelseledamot eller verkställande direktör går dock fri från ansvar, om han eller hon visar att underlåtenheten att sända in årsredovisning *och* revisionsberättelse inte beror på försummelse av honom eller henne. Ansvar inträder inte för förpliktel-

En styrelseledamot eller verkställande direktör går dock fri från ansvar, om han eller hon visar att underlåtenheten att sända in årsredovisning, revisionsberättelse *och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* inte beror på försummelse av honom

ser som uppkommer efter det att handlingarna har kommit in till registreringsmyndigheten.

eller henne. Ansvar inträder inte för förpliktelser som uppkommer efter det att handlingarna har kommit in till registreringsmyndigheten.

13 §¹⁸

Var och en som enligt denna lag eller annan författning är skyldig att ensam eller gemensamt med någon annan till registreringsmyndigheten ge in redovisningshandling *eller* revisionsberättelse, kan av registreringsmyndigheten föreläggas vid vite att fullgöra denna skyldighet.

Var och en som enligt denna lag eller annan författning är skyldig att ensam eller gemensamt med någon annan till registreringsmyndigheten ge in redovisningshandling, revisionsberättelse *eller granskningsberättelse över hållbarhetsrapport*, kan av registreringsmyndigheten föreläggas vid vite att fullgöra denna skyldighet.

Fråga om utdömande av vite prövas av registreringsmyndigheten.

I fråga om stiftelser tillämpas 9 kap. 5 § stiftelselagen (1994:1220) i stället för första och andra styckena.

15 §¹⁹

Om ett företag publicerar sin årsredovisning i ofullständigt skick, ska det av publikationen framgå att den inte är fullständig. Det ska också anges om den fullständiga årsredovisningen har getts in till registreringsmyndigheten.

När en årsredovisning publiceras i ofullständigt skick, får den inte åtföljas av revisionsberättelsen. Publikationen ska i stället innehålla revisorns uttalande om att den fullständiga årsredovisningen har upprättats enligt lag, liksom uppgift om anmärkningar enligt

När en årsredovisning publiceras i ofullständigt skick, får den inte åtföljas av revisionsberättelsen *eller granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport*. Publikationen ska i stället innehålla revisorns uttalande om att den fullständiga årsredovisningen har upprättats enligt lag, liksom uppgift om anmärkningar enligt

¹⁸ Senaste lydelse 1999:1112.

¹⁹ Senaste lydelse 2018:717.

1. 9 kap. 31, 33 och 34 §§ aktiebolagslagen (2005:551),
2. 8 kap. 34, 36 och 37 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar,
3. 28–30 §§ revisionslagen (1999:1079), och
4. 4 kap. 11 § andra och tredje styckena stiftelselagen (1994:1220).

Om någon revisionsberättelse inte har lämnats, ska detta förhållande liksom skälen för det anges.

Trots andra stycket får en ofullständig årsredovisning publiceras tillsammans med revisionsberättelsen, om ofullständigheten består i att

1. upplysningar enligt 5 kap. 37 § har lämnats utan uppgift om fördelningen mellan kvinnor och män eller utan uppgift om fördelningen mellan olika länder, eller
2. uppgift enligt 5 kap. 38 § inte har lämnats.

15 a §²⁰

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*.

Om någon revisionsberättelse eller *granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* inte har lämnats, ska detta förhållande liksom skälen för det anges.

Trots andra stycket får en ofullständig årsredovisning publiceras tillsammans med revisionsberättelsen eller *granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport*, om ofullständigheten består i att

En bolagsstyrningsrapport som enligt 6 kap. 8 § 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.

²⁰ Senaste lydelse 2016:947.

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.

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.

15 b §

En granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska offentliggöras tillsammans med årsredovisningen.

15 c §

Ett företag som ska upprätta en hållbarhetsrapport ska hålla förvaltningsberättelsen tillgänglig utan kostnad på företagets webbplats. Tillgängliggörandet på webbplatsen ska ske inom sex månader från balansdagen.

Om företaget inte har någon webbplats ska det hålla en kopia av förvaltningsberättelsen tillgänglig för den som begär det.

15 d §

En filial eller ett dotterföretag som avses i 6 kap. 15 § respektive 7 kap. 31 e § ska i enlighet med 3 § offentliggöra hållbarhetsrapporten för tredjelandsföretaget tillsammans med en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport som har lämnats av någon som i Sverige eller tredjelandet är behörig att lämna en sådan rapport och, i förekommande fall, uttalanden som avses i 6 kap. 15 § femte stycket respektive 7 kap. 31 f § femte stycket.

Om tredjelandsföretaget inte har tillhandahållit granskningsberättelsen ska filialen eller dotterföretaget offentliggöra ett uttalande om detta.

15 e §

De handlingar som avses i 15 d § ska hållas tillgängliga utan kostnad på ett officiellt språk inom den Europeiska unionen eller på norska eller isländska på filialens eller dotterföretagets webbplats senast ett år efter balansdagen för det räkenskapsår som rapporten avser. Detta gäller dock inte om handlingarna är tillgängliga utan kostnad genom företagsregistret.

16 §²¹

Detta kapitel tillämpas också i fråga om koncernredovisningen, koncernrevisionsberättelsen

Detta kapitel tillämpas också i fråga om koncernredovisningen, koncernrevisionsberättelsen,

²¹ Senaste lydelse 2016:947.

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.

koncernens hållbarhetsrapport *och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen* med följande avvikelser:

1. Trots 3 § 2 och 5 är moderföretag alltid skyldiga att ge in koncernredovisningen, koncernrevisionsberättelsen *och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen* till registreringsmyndigheten.

2. Trots 15 § andra stycket får en ofullständig koncernredovisning, förutom i fall som avses i 15 § fjärde stycket, publiceras tillsammans med koncernrevisionsberättelsen *och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen*, 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 januari 2024.

2. I företag som

a) avses i 6 kap. 10 § första stycket,

b) är företag av allmänt intresse enligt artikel 2.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU, och

c) under det senaste räkenskapsåret före ikraftträdandet i genomsnitt har haft fler än 500 anställda,

ska lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2023.

3. Det som sägs i punkten 2 gäller även om företaget är moderföretag i en koncern som avses i 7 kap. 31 a §, varvid det som i punkten 2 sägs om antalet anställda i stället ska avse koncernen.

4. I företag som avses i 6 kap. 10 § första stycket och 7 kap. 31 a § och som inte omfattas av punkterna 2 och 3 ska lagen tillämpas första gången för räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2024.

5. I företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, och som inte är ett företag som avses i 6 kap. 10 § första stycket men uppfyller de villkor som anges i andra stycket i samma paragraf, ska lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2025. Ett sådant företag får dock, för de räkenskapsår som inleds före 2028, underlåta att upprätta hållbarhetsrapport, förutsatt att företaget i förvaltningsberättelsen kortfattat anger varför hållbarhetsinformation enligt 12–12 c §§ samma kapitel inte har lämnats.

6. Trots det som sägs i punkterna 1–5 får företagen, om sådan information om företagets värdekedja som avses i 6 kap. 12 § tredje stycket inte finns tillgänglig, i högst tre år efter den i respektive punkt angivna dagen i stället redogöra i hållbarhetsrapporten för de ansträngningar som gjorts för att erhålla den nödvändiga informationen, skälen till att information inte kunnat erhållas och på vilket sätt företaget i framtiden avser att ordna fram den nödvändiga informationen.

7. Trots det som sägs i punkterna 1–5 får ett dotterföretag vars moderföretag har sitt säte i tredjeland till och med den 6 januari 2030 upprätta hållbarhetsrapport för koncernen inklusive upplysningar enligt artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852, som omfattar alla dotterföretag inom Europeiska unionen till ett rapporteringsskyldigt moderföretag. Detta förutsätter att dotterföretaget är ett av de dotterföretag som har genererat den största omsättningen i unionen under minst ett av de fem föregående räkenskapsåren, i tillämpliga fall på koncernnivå.

8. Om ett aktiebolag eller ett handelsbolag i vilket samtliga direkta eller indirekta delägare är begränsat ansvariga var skyldigt att upprätta en hållbarhetsrapport före ikraftträdandet av denna lag gäller 6 kap. 1, 10, 11, 12, 12 a och 14 §§, 7 kap. 31 a–31 c och 32 §§ samt 8 kap. 3, 4, 5, 12, 13, 15 a och 16 §§ i sin äldre lydelse, dock längst till dess lagen i dess nya lydelse ska börja tillämpas av företaget enligt punkterna 2–7.

9. Den nya bestämmelsen i 2 kap. 7 § åttonde stycket tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 april 2024.

10. Den nya bestämmelsen i 5 kap. 38 § tredje stycket tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2024.

11. Lagen tillämpas i övrigt första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2023.

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag

dels att 6 kap. 1 §, 7 kap. 2 och 7 §§ samt 8 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 6 kap. 1 a §, av 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,

5 § om kassaflödesanalys, och

10–14 §§ om hållbarhetsrapport 10–15 §§ 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.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Senaste lydelse 2016:948.

Vid tillämpningen av 6 kap. 10 § första stycket punkten 3 årsredovisningslagen ska med nettoomsättning avses det som ingår i posterna Ränteintäkter (post 1), Leasingintäkter (post 2), Erhållna utdelningar (post 4), Provisionsintäkter (post 5), Nettoresultat av finansiella transaktioner (som är positivt, post 7) och Övriga rörelseintäkter (post 8) i bilaga 2.

Det som sägs i 6 kap. årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport ska även tillämpas av kreditinstitut som är ekonomiska föreningar och av sådana små och icke-komplexa institut som avses i artikel 4.1.145 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013.

Det som sägs i 6 kap. 10 § tredje och fjärde styckena årsredovisningslagen om dotterföretag ska även tillämpas av kreditinstitut som permanent är underställda ett centralt organ som övervakar dem på de villkor som anges i artikel 10 i förordning (EU) nr 575/2013.

Trots det som sägs i första, femte och sjätte styckena ska bestämmelserna i årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport inte tillämpas av Sveriges riksbank, Svenska Skeppshypotek och postgiroinstitut.

1 a §

Ett sådant litet och icke-komplext institut som avses i artikel 4.1.145 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013 får, trots det som sägs i 6 kap. 12 § andra–fjärde styckena och 12 a–12 c §§ årsredovisningslagen (1995:1554), begränsa informationen i hållbarhetsrapporten till följande:

- 1. En kort beskrivning av företagets affärsmodell och strategi.*
- 2. En beskrivning av företagets policy vad avser hållbarhetsfrågor.*
- 3. Företagets huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan på hållbarhetsfrågor och åtgärder som har vidtagits för att identifiera, övervaka, förebygga, begränsa eller avhjälpa sådana effekter.*
- 4. De huvudsakliga riskerna för företaget med avseende på hållbarhetsfrågor och hur företaget hanterar dessa risker.*
- 5. Centrala indikatorer som är nödvändiga för de upplysningar som avses i punkterna 1–4.*

Om företaget begränsar innehållet i hållbarhetsrapporten enligt första stycket ska rapporten upprättas enligt de Europeiska standarder för små och medelstora företags hållbarhetsrapportering som har antagits enligt artikel 29c i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU.

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,

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.

31 a–31 g §§ om hållbarhetsrapport för koncernen.

Det som sägs i 7 kap. årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport för koncernen ska även tillämpas av kreditinstitut som är ekonomiska föreningar och av sådana små och icke-komplexa institut som avses i artikel 4.1.145 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013.

Det som sägs i 7 kap. 31 a § andra stycket årsredovisningslagen om dotterföretag ska även tillämpas av ett kreditinstitut som

³ Senaste lydelse 2016:948.

är permanent underställt ett centralt organ som övervakar kreditinstitutet på de villkor som anges i artikel 10 i förordning (EU) nr 575/2013.

Vid tillämpningen av 7 kap. 31 a § årsredovisningslagen ska moderföretaget anses som ett företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

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 hänvisningarna till
 - a) 7 kap. 4 § 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,
 - e) 7 kap. 31 d–31 g §§ 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,

⁴ Senaste lydelse 2016:948.

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.

8 kap.

2 §⁵

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

14 och 15 §§ om publicering av årsredovisningen,

3 och 3 b §§ om offentliggörande av hållbarhetsrapporten,

14, 15 och 15 c §§ om publicering av årsredovisningen och hållbarhetsrapporten,

⁵ Senaste lydelse 2016:948.

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

15 a och 15 b §§ om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport och *granskningsberättelse över hållbarhetsrapport*,

15 e § om offentliggörande av *hållbarhetsrapport för tredjelandsföretag*, och

16 § 2 om utelämnande av uppgift i koncernredovisningen

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.
 2. I företag som
 - a) avses i 6 kap. 10 § första stycket årsredovisningslagen (1995:1554),
 - b) är företag av allmänt intresse enligt artikel 2.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU, och
 - c) under det senaste räkenskapsåret före ikraftträdandet i genomsnitt har haft fler än 500 anställda,
 ska lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2023.
 3. Det som sägs i punkten 2 gäller även om företaget är moderföretag i en koncern som avses i 7 kap. 31 a § årsredovisningslagen (1995:1554), varvid det som i punkten 2 sägs om antalet anställda i stället ska avse koncernen.
 4. I företag som avses i 6 kap. 10 § första stycket och 7 kap. 31 a § årsredovisningslagen (1995:1554) och som inte omfattas av punkterna 2 och 3 ska lagen tillämpas första gången för räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2024.
 5. I företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, och som inte är ett företag som avses i 6 kap. 10 § första stycket årsredovisningslagen (1995:1554) men uppfyller de villkor som anges i andra stycket i samma paragraf, ska lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2025. Ett sådant företag får dock, för de räkenskapsår som inleds före 2028, underlåta att upprätta hållbarhetsrapport, förutsatt att företaget i förvaltningsberättelsen kortfattat anger varför hållbarhetsinformation enligt 6 kap. 12–12 c §§ årsredovisningslagen (1995:1554) inte har lämnats.
 6. Trots det som sägs i punkterna 1–5 får företagen, om sådan information om företagets värdekedja som avses i 6 kap. 12 § tredje

stycket årsredovisningslagen (1995:1554) inte finns tillgänglig, i högst tre år efter den i respektive punkt angivna dagen i stället redogöra i hållbarhetsrapporten för de ansträngningar som gjorts för att erhålla den nödvändiga informationen, skälen till att information inte kunnat erhållas och på vilket sätt företaget i framtiden avser att ordna fram den nödvändiga informationen.

7. Trots det som sägs i punkterna 1–5 får ett dotterföretag vars moderföretag har sitt säte i tredjeland till och med den 6 januari 2030 upprätta hållbarhetsrapport för koncernen inklusive upplysningar enligt artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 som omfattar alla dotterföretag inom Europeiska unionen till ett rapporteringsskyldigt moderföretag. Detta förutsätter att dotterföretaget är ett av de dotterföretag som har genererat den största omsättningen i unionen under minst ett av de fem föregående räkenskapsåren, i tillämpliga fall på koncernnivå.

8. Det som sägs i punkterna 2–7 gäller även för kreditinstitut som är ekonomiska föreningar.

9. I små och icke-komplexa institut enligt artikel 4.1.145 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013 som är företag som avses i punkterna 4, 5 eller 8 ska lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2025.

10. Om ett kreditinstitut eller annat aktiebolag eller handelsbolag i vilket samtliga direkta eller indirekta delägare är begränsat ansvariga var skyldigt att upprätta en hållbarhetsrapport före ikraftträdandet av denna lag gäller 6 kap. 1 §, 7 kap. 2 och 7 §§ och 8 kap. 2 § med hänvisningar i sin äldre lydelse, dock längst till dess lagen i dess nya lydelse ska börja tillämpas enligt punkterna 2–9.

11. Lagen tillämpas i övrigt första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2023.

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag

dels att 6 kap. 1 §, 7 kap. 2 och 5 §§ samt 8 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 6 kap. 1 a § av 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, och

10–14 §§ om hållbarhetsrapport. 10–15 §§ 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.

Vid tillämpningen av 6 kap.

10 § första stycket punkten 3 årsredovisningslagen ska med netto-

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Senaste lydelse 2016:949.

omsättning avses det som ingår i Premieinkomst (brutto) i bilaga 2.

Det som sägs i 6 kap. årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport ska även tillämpas av försäkringsföretag som är ekonomiska föreningar och av sådana captivebolag för försäkring respektive återförsäkring som avses i artikel 13.2 eller 13.5 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG av den 25 november 2009 om upptagande och utövande av försäkrings- och återförsäkringsverksamhet (Solvens II).

Det som sägs i 6 kap. 10 § tredje och fjärde styckena årsredovisningslagen om dotterföretag ska även tillämpas av försäkringsföretag som ingår i en grupp på grundval av de finansiella kopplingar som avses i artikel 212.1.c.ii i direktiv 2009/138/EG och som omfattas av grupp tillsyn enligt artikel 213.2a–c i det direktivet.

1 a §

Ett sådant captivebolag för försäkring som avses i artikel 13.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG och captivebolag för återförsäkring som avses i artikel 13.5 i det direktivet får, trots det som sägs i 6 kap. 12 § andra–fjärde styckena och 12 a–12 c §§ årsredovisningslagen (1995:1554), begränsa informationen i hållbarhetsrapporten till följande:

1. En kort beskrivning av företagets affärsmodell och strategi.

2. En beskrivning av företagets policy vad avser hållbarhetsfrågor.

3. Företagets huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan på hållbarhetsfrågor och åtgärder som har vidtagits för att identifiera, övervaka, förebygga, begränsa eller avhjälpa sådana effekter.

4. De huvudsakliga riskerna för företaget med avseende på hållbarhetsfrågor och hur företaget hanterar dessa risker.

5. Centrala indikatorer som är nödvändiga för de upplysningar som avses i punkterna 1–4.

Om företaget begränsar hållbarhetsrapportens innehåll enligt första stycket ska rapporten upprättas enligt de Europeiska standarder för små och medelstora företags hållbarhetsrapportering som antagits enligt artikel 29c i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU.

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,

7 § andra stycket om valuta,

8 § första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,

³ Senaste lydelse 2022:646.

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.

31 a–31 g §§ om hållbarhetsrapport för koncernen.

Det som sägs i 7 kap. årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport för koncernen ska även tillämpas av försäkringsföretag som är ekonomiska föreningar och av sådana captivebolag för försäkring respektive återförsäkring som avses i artikel 13.2 eller 13.5 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG.

Det som sägs i 7 kap. 31 a § andra stycket årsredovisningslagen om dotterföretag ska även tillämpas av försäkringsföretag som ingår i en grupp på grundval av de finansiella kopplingar som avses i artikel 212.1.c.ii i direktiv 2019/138/EG och som omfattas av grupp tillsyn i enlighet med artikel 213.2a–c i det direktivet.

Vid tillämpningen av 7 kap. 31 a § årsredovisningslagen ska moderföretaget anses som ett företag vars överlåtbara värdepapper

är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

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,
 - b) 7 kap. 4 § 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,
 - f) 7 kap. 31 a–31 g §§ 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,

⁴ Senaste lydelse 2016:949.

- 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. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

3 och 3 b §§ om offentliggörande av hållbarhetsrapport

14 och 15 §§ om publicering av årsredovisningen,

15 a § om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport och hållbarhetsrapport, och

15 a och 15 d §§ om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport,

15 d § om offentliggörande av hållbarhetsrapport för företag från tredjeland, och

⁵ Senaste lydelse 2016:949.

16 § 2 om utelämnande av uppgift i koncernredovisningen.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.
 2. I företag som
 - a) avses i 6 kap. 10 § första stycket årsredovisningslagen (1995:1554),
 - b) är företag av allmänt intresse enligt artikel 2.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU, och
 - c) under det senaste räkenskapsåret före ikraftträdandet i genomsnitt har haft fler än 500 anställda,
 - ska lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2023.
 3. Det som sägs i punkten 2 gäller även om företaget är moderföretag i en koncern som avses i 7 kap. 31 a § årsredovisningslagen (1995:1554), varvid det som i punkten 2 sägs om antalet anställda i stället ska avse koncernen.
 4. I företag som avses i 6 kap. 10 § första stycket och 7 kap. 31 a § årsredovisningslagen (1995:1554) och som inte omfattas av punkterna 2 och 3 ska lagen tillämpas första gången för räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2024.
 5. I företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, och som inte är ett företag som avses i 6 kap. 10 § första stycket årsredovisningslagen (1995:1554) men uppfyller de villkor som anges i andra stycket i samma paragraf, ska lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2025. Ett sådant företag får dock, för de räkenskapsår som inleds före 2028, underlåta att upprätta hållbarhetsrapport, förutsatt att företaget i förvaltningsberättelsen kortfattat anger varför hållbarhetsinformation enligt 6 kap. 12–12 c §§ årsredovisningslagen (1995:1554) inte har lämnats.
 6. Trots det som sägs i punkterna 1–5 får företagen, om sådan information om företagets värdekedja som avses i 6 kap. 12 § tredje stycket årsredovisningslagen (1995:1554) inte finns tillgänglig, i högst tre år efter den i respektive punkt angivna dagen i stället redogöra i hållbarhetsrapporten för de ansträngningar som gjorts för att erhålla den nödvändiga informationen, skälen till att information inte kunnat erhållas och på vilket sätt företaget i framtiden avser att ordna fram den nödvändiga informationen.

7. Trots det som sägs i punkterna 1–5 får ett dotterföretag vars moderföretag har sitt säte i tredjeland till och med den 6 januari 2030 upprätta hållbarhetsrapport för koncernen inklusive upplysningar enligt artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852, som omfattar alla dotterföretag inom Europeiska unionen till ett rapporteringsskyldigt moderföretag. Detta förutsätter att dotterföretaget är ett av de dotterföretag som har genererat den största omsättningen i unionen under minst ett av de fem föregående räkenskapsåren, i tillämpliga fall på koncernnivå.

8. Det som sägs i punkterna 2–7 gäller även för försäkringsföretag som är ekonomiska föreningar.

9. I captivebolag för försäkring respektive återförsäkring enligt artikel 13.2 och 13.5 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG som är företag som avses i punkterna 4, 5 eller 8 ska lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2025.

10. Om ett företag var skyldigt att upprätta en hållbarhetsrapport före ikraftträdandet av denna lag gäller 6 kap. 1 §, 7 kap. 2 och 5 §§ och 8 kap. 2 § med hänvisningar i sin äldre lydelse, dock längst till dess lagen i dess nya lydelse ska börja tillämpas enligt punkterna 2–9.

11. Lagen tillämpas i övrigt första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2023.

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om aktiebolagslagen (2005:551)

dels att 1 kap. 12 b §, 7 kap. 10, 25 och 56 b §§, 8 kap. 49 b §, 9 kap. 3, 5, 6, 8, 12, 18, 19, 31, 38, 39 och 47 §§, 25 kap. 11 §, 27 kap. 6 § samt 29 kap. 10, 11 och 13 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas fyra nya paragrafer, 1 kap. 12 c § och 9 kap. 6 b, 9 c och 38 a §§, samt närmast före 1 kap. 12 c §, 9 kap. 9 c och 38 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

12 b §²

Bestämmelserna i denna lag om bolagets revisor *och* om den revisionsberättelse som *bolagets* revisor lämnar gäller endast om bolaget enligt lag ska ha revisor eller ändå har en revisor.

Bestämmelserna i denna lag om bolagets revisor *samt* om den revisionsberättelse *och den granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* som *revisorn* lämnar gäller endast om bolaget enligt lag ska ha revisor eller ändå har en revisor *respektive om bolaget ska upprätta en hållbarhetsrapport.*

Begreppet bolagets revisor

12 c §

Med bolagets revisor avses i denna lag den eller de revisorer som har valts för att granska bolagets årsredovisning, utöver hållbarhetsrapporten, och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Senaste lydelse 2010:834.

7 kap.
10 §

Inom sex månader från utgången av varje räkenskapsår *skall* aktieägarna hålla en ordinarie bolagsstämma där styrelsen *skall* lägga fram årsredovisningen och revisionsberättelsen samt, i moderbolag som är skyldigt att upprätta koncernredovisning, koncernredovisningen och koncernrevisionsberättelsen (årsstämma).

Inom sex månader från utgången av varje räkenskapsår *ska* aktieägarna hålla en ordinarie bolagsstämma där styrelsen *ska* lägga fram årsredovisningen, revisionsberättelsen och *granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* samt, i moderbolag som är skyldigt att upprätta koncernredovisning, koncernredovisningen, koncernrevisionsberättelsen och *granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen* (årsstämma).

25 §³

Styrelsen ska hålla redovisningshandlingar och revisionsberättelse eller kopior av dessa handlingar tillgängliga hos bolaget för aktieägarna under minst två veckor närmast före årsstämman. Kopior av handlingarna ska genast och utan kostnad för mottagaren sändas till de aktieägare som begär det och uppger sin postadress.

Styrelsen ska hålla redovisningshandlingar, revisionsberättelse och *granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* eller kopior av dessa handlingar tillgängliga hos bolaget för aktieägarna under minst två veckor närmast före årsstämman. Kopior av handlingarna ska genast och utan kostnad för mottagaren sändas till de aktieägare som begär det och uppger sin postadress.

Handlingarna ska läggas fram på stämman.

I fråga om publika aktiebolag, vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, gäller 56 b § i stället för denna paragraf.

³ Senaste lydelse 2010:1516.

56 b §⁴

I ett publikt aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, ska styrelsen hålla redovisningshandlingar *och* revisionsberättelse, eller kopior av dessa handlingar, tillgängliga hos bolaget för aktieägarna under minst tre veckor närmast före årsstämman. Detsamma gäller styrelsens rapport enligt 8 kap. 53 a § och, i förekommande fall, revisorns yttrande enligt 8 kap. 54 §. Kopior av handlingarna ska genast och utan kostnad för mottagaren sändas till de aktieägare som begär det och som uppger sin postadress.

I ett publikt aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, ska styrelsen hålla redovisningshandlingar, revisionsberättelse *och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport*, eller kopior av dessa handlingar, tillgängliga hos bolaget för aktieägarna under minst tre veckor närmast före årsstämman. Detsamma gäller styrelsens rapport enligt 8 kap. 53 a § och, i förekommande fall, revisorns yttrande enligt 8 kap. 54 §. Kopior av handlingarna ska genast och utan kostnad för mottagaren sändas till de aktieägare som begär det och som uppger sin postadress.

Handlingarna ska hållas tillgängliga på bolagets webbplats under minst tre veckor fram till och med dagen för årsstämman. De ska vidare läggas fram på stämman.

8 kap.49 b §⁵

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bolagets finansiella rapportering samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet,

1. övervaka bolagets finansiella rapportering *och hållbarhetsrapportering* samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet,

⁴ Senaste lydelse 2019:288.

⁵ Senaste lydelse 2016:1340.

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bolagets interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen samt om slutsatserna av Revisorsinspektionens kvalitetskontroll,

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och då särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller bolaget andra tjänster än revision, och

6. biträda vid upprättandet av förslag till bolagsstämmans beslut om revisorsval.

Om bolaget har en valberedning som aktieägarna har ett betydande inflytande i, får bolaget ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till bolagsstämman om val av revisor.

2. med avseende på den finansiella rapporteringen *och hållbarhetsrapporteringen* övervaka effektiviteten i bolagets interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen, *om granskningen av hållbarhetsrapporten för bolaget och för koncernen* samt om slutsatserna av Revisorsinspektionens kvalitetskontroll,

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen *och granskningen av hållbarhetsrapporteringen* och om på vilket sätt revisionen *och granskningen* bidrog till den finansiella rapporteringens *respektive hållbarhetsrapporteringens* tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och då särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller bolaget andra tjänster än revision *och granskning av hållbarhetsrapporter*, och

9 kap.

3 §⁶

Revisorn ska granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.

Om bolaget är moderbolag, ska revisorn även granska koncernredovisningen, om en sådan har upprättats, samt koncernföretagens inbördes förhållanden.

Bolaget får utse en revisor att enbart granska hållbarhetsrapporten, medan en annan revisor utför revisionen.

Granskningen av en hållbarhetsrapport ska utföras i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG och i övrigt vara förenlig med god revisionssed.

5 §

Revisorn *skall* efter varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till bolagsstämman. Bestämmelser om *berättelsens* innehåll *och* den tidpunkt då *den skall* lämnas till bolagets styrelse finns i 28–36 §§.

Revisorn *ska* efter varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse *och en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* till bolagsstämman. Bestämmelser om *berättelsernas* innehåll *samt* den tidpunkt då *de ska* lämnas till bolagets styrelse finns i 28–36 §§ *och 38 a §*.

⁶ Senaste lydelse 2016:431.

Om samma revisor utför revisionen av de finansiella rapporterna och granskningen av hållbarhetsrapporten får granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport tas in som ett särskilt avsnitt i revisionsberättelsen.

6 §

I samband med revisionen skall revisorn till styrelsen och den verkställande direktören framställa de erinringar och göra de påpekanden som följer av god revisionsred. Bestämmelser om erinringar finns i 39 §.

I samband med revisionen och granskningen av hållbarhetsrapporten ska revisorn till styrelsen och den verkställande direktören framställa de erinringar och göra de påpekanden som följer av god revisionsred. Bestämmelser om erinringar finns i 39 §.

6 b §

I samband med granskning av en hållbarhetsrapport för en koncern ska revisorn bedöma och utvärdera det granskningsarbete som har utförts av revisorer och, i förekommande fall, andra oberoende granskare i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det granskningsarbete som är relevant för koncerngranskningen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande granskningsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revi-

som ska också underrätta Revisorsinspektionen om hindret.

8 §⁷

En revisor väljs av bolagsstämman.

Om bolaget ska ha flera revisorer, får det i bolagsordningen föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, ska utses på annat sätt än genom val på bolagsstämma.

I ett bolag som avses i 2 § 4 lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m. får Riksrevisionen utse en eller flera revisorer att delta i revisionen tillsammans med övriga revisorer.

I 9, 9 a, 25 och 26 §§ finns bestämmelser om att Bolagsverket i vissa fall ska utse en revisor.

I 9, 9 a, 9 c, 25 och 26 §§ finns bestämmelser om att Bolagsverket i vissa fall ska utse en revisor.

Särskild revisorsgranskning av hållbarhetsrapport

9 c §

Bolagsverket ska, efter ansökan av en eller flera aktieägare, utse en auktoriserad revisor eller ett registrerat revisionsbolag som inte är utsedd att granska bolagets hållbarhetsrapport och som inte heller är en del av den granskarens nätverk, att lämna en rapport över angivna delar av hållbarhetsrapporten. I ansökan ska det anges vad som ska granskas och vilket räkenskapsår som granskningen ska avse.

Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en auktoriserad revisor eller registrerat revisionsbolag. Beslutet ska avse tiden till och med

⁷ Senaste lydelse 2013:737.

årsstämman under nästa räkenskapsår.

Styrelsen ska göra rapporten tillgänglig vid nästa årsstämma.

Det som sägs i första stycket gäller endast om bolaget inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad men uppfyller mer än ett av följande villkor:

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

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

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

En ansökan får göras av aktieägare vars aktieinnehav i bolaget uppgår till minst fem procent av aktiekapitalet eller aktieägare som innehar minst fem procent av rösterna för samtliga aktier.

12 §⁸

Endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor kan vara revisor.

Endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor kan vara revisor. *För att granska en hållbarhetsrapport krävs därutöver en särskild behörighet.*

Bestämmelser om auktoriserade och godkända revisorer finns i revisorslagen (2001:883).

⁸ Senaste lydelse 2001:883.

18 §

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt 17 § inte är behörig att vara revisor. Om bolaget eller dess moderbolag har anställda med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta den interna revisionen, får revisorn dock vid revisionen anlita sådana anställda i den utsträckning det är förenligt med god revisions sed.

En revisor får vid revisionen *eller vid granskningen av hållbarhetsrapporten* inte anlita någon som enligt 17 § inte är behörig att vara revisor. Om bolaget eller dess moderbolag har anställda med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta den interna revisionen, får revisorn dock vid revisionen anlita sådana anställda i den utsträckning det är förenligt med god revisions sed.

19 §⁹

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses.

Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Följande bestämmelser i detta kapitel ska tillämpas på den *huvudansvarige*:

17 och 18 §§ om jäv,
40 § om närvaro vid bolagsstämma och
47 och 48 §§ om registrering.

Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen *eller granskningen av en hållbarhetsrapport* när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Följande bestämmelser i detta kapitel ska tillämpas på den *huvudansvariga*:

⁹ Senaste lydelse 2016:431.

31 §¹⁰

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.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om 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 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.

¹⁰ Senaste lydelse 2016:955.

38 §¹¹

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 uppgifter om moderbolagets företagsnamn 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.

Granskningsberättelse över hållbarhetsrapport

38 a §

I fråga om granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport gäller 28–29 §§, 30 § första stycket och 31 § första stycket första me-

¹¹ Senaste lydelse 2018:1682.

ningen. Det som sägs där om revisionsberättelsen och årsredovisningen ska i stället avse granskningsberättelsen och hållbarhetsrapporten.

En granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska färdigställas i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och i övrigt vara förenlig med god revisionssed.

Första och andra styckena gäller även granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen.

39 §

Om revisorn har framställt en erinran till styrelsen eller den verkställande direktören, *skall* den antecknas i ett protokoll eller i en annan handling. Handlingen *skall* lämnas till styrelsen och bolaget *skall* förvara den på ett betryggande sätt.

Styrelsen *skall* ta upp erinran till behandling vid ett sammanträde. Sammanträdet *skall* hållas inom fyra veckor från det att erinran har överlämnats. Om erinran framställs senast i samband med att revisionsberättelsen avlämnas till bolaget, *skall* ett sammanträde alltid hållas före den bolagsstämma där revisionsberättelsen läggs fram.

Om revisorn har framställt en erinran till styrelsen eller den verkställande direktören, *ska* den antecknas i ett protokoll eller i en annan handling. Handlingen *ska* lämnas till styrelsen och bolaget *ska* förvara den på ett betryggande sätt.

Styrelsen *ska* ta upp erinran till behandling vid ett sammanträde. Sammanträdet *ska* hållas inom fyra veckor från det att erinran har överlämnats. Om erinran framställs senast i samband med att revisionsberättelsen *eller granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* avlämnas till bolaget, *ska* ett sammanträde alltid hållas före den bolagsstämma där revisionsberättelsen *och granskningsberättelsen* läggs fram.

47 §¹²

Bolaget ska för registrering i aktiebolagsregistret anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer eller något annat identifieringsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer eller något annat identifieringsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen *respektive granskningen av hållbarhetsrapport*.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

25 kap.

11 §

Bolagsverket *skall* besluta att bolaget *skall* gå i likvidation, om

1. bolaget inte på föreskrivet sätt har kommit in med anmälan till Bolagsverket om sådan behörlig styrelse, verkställande direktör, särskild delgivningsmottagare eller revisor som *skall* finnas enligt denna lag,

2. bolaget inte till Bolagsverket har kommit in med årsredovisning *och* revisionsberättelse enligt 8 kap. 3 § första stycket årsredovisningslagen

Bolagsverket *ska* besluta att bolaget *ska* gå i likvidation, om

1. bolaget inte på föreskrivet sätt har kommit in med anmälan till Bolagsverket om sådan behörlig styrelse, verkställande direktör, särskild delgivningsmottagare eller revisor som *ska* finnas enligt denna lag,

2. bolaget inte till Bolagsverket har kommit in med årsredovisning, revisionsberättelse *och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* enligt 8 kap. 3 §

¹² Senaste lydelse 2016:431.

(1995:1554) eller, i förekommande fall, koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse enligt 8 kap. 16 § samma lag inom elva månader från räkenskapsårets utgång,

3. bolaget efter beslut om att aktiekapitalet *skall* vara bestämt i kronor i stället för i euro har ett registrerat aktiekapital eller minimikapital som inte står i överensstämmelse med 1 kap. 5 § eller, i fråga om publika aktiebolag, 14 § och bolaget inte inom sex månader från det att beslutet fick verkan har anmält nödvändiga beslut om ändring i bolagsordningen och om ökning av aktiekapitalet för registrering, eller

4. bolaget på grund av bestämmelserna i 19 kap. 6 eller 16 § är skyldigt att minska aktiekapitalet till ett belopp som understiger lägsta tillåtna aktiekapital enligt 1 kap. 5 § eller, i fråga om publika aktiebolag, 14 §.

Beslut om likvidation *skall* dock inte meddelas, om likvidationsgrunden har upphört under ärendets handläggning hos Bolagsverket och avgift som har påförts enligt 26 § har betalats.

En fråga om likvidation enligt första stycket prövas av Bolagsverket självmant eller på ansökan av styrelsen, en styrelseledamot, den verkställande direktören, en aktieägare, en borgenär eller, i sådana fall som avses i första stycket 1, någon annan vars rätt är beroende av att det finns någon som kan företräda bolaget.

Beslutet om likvidation gäller omedelbart.

första stycket årsredovisningslagen (1995:1554) eller, i förekommande fall, koncernredovisning, koncernrevisionsberättelse och *granskningsberättelse över hållbarhetsrapport för koncernen* enligt 8 kap. 16 § samma lag inom elva månader från räkenskapsårets utgång,

3. bolaget efter beslut om att aktiekapitalet *ska* vara bestämt i kronor i stället för i euro har ett registrerat aktiekapital eller minimikapital som inte står i överensstämmelse med 1 kap. 5 § eller, i fråga om publika aktiebolag, 14 § och bolaget inte inom sex månader från det att beslutet fick verkan har anmält nödvändiga beslut om ändring i bolagsordningen och om ökning av aktiekapitalet för registrering, eller

Beslut om likvidation *ska* dock inte meddelas, om likvidationsgrunden har upphört under ärendets handläggning hos Bolagsverket och avgift som har påförts enligt 26 § har betalats.

första stycket prövas av Bolags-

27 kap.

6 §¹³

Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firma-tecknare, annan ställföreträdare för bolaget, revisor eller lekman-narevisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken eller fått näringsförbud, ska Bolagsverket stryka ställföreträdaren, revisorn eller lekmannarevisorn ur aktiebolagsregistret. Detsamma gäller om godkännandet eller auktorisationen för en revisor upphör att gälla eller om revisorn har fått ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser.

Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firma-tecknare, annan ställföreträdare för bolaget, revisor eller lekman-narevisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken eller fått näringsförbud, ska Bolagsverket stryka ställföreträdaren, revisorn eller lekmannarevisorn ur aktiebolagsregistret. Detsamma gäller om godkännandet eller auktorisationen för en revisor upphör att gälla eller om revisorn har fått ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser *eller granskningsberättelser över hållbarhetsrapport.*

Avregistreringen ska ske omedelbart

1. vid beslut om konkurs,
2. vid beslut om tillfälligt näringsförbud, eller
3. om det i samband med ett beslut att avslå ansökan om fortsatt godkännande eller auktorisation av revisor, ett beslut att upphäva godkännande eller auktorisation av revisor eller ett beslut om tidsbegränsat förbud för en revisor att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser har bestämts att beslutet ska gälla omedelbart.

3. om det i samband med ett beslut att avslå ansökan om fortsatt godkännande eller auktorisation av revisor, ett beslut att upphäva godkännande eller auktorisation av revisor eller ett beslut om tidsbegränsat förbud för en revisor att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser *eller granskningsberättelser över hållbarhetsrapport* har bestämts att beslutet ska gälla omedelbart.

I övrigt ska avregistrering ske när beslutet har fått laga kraft.

¹³ Senaste lydelse 2016:431.

29 kap.

10 §

Talan för bolagets räkning mot en styrelseledamot eller den verkställande direktören om skadestånd på grund av beslut eller åtgärd under ett räkenskapsår *skall* väckas senast ett år från det att årsredovisningen *och* revisionsberättelsen för räkenskapsåret lades fram på bolagsstämman.

Talan för bolagets räkning mot en styrelseledamot eller den verkställande direktören om skadestånd på grund av beslut eller åtgärd under ett räkenskapsår *ska* väckas senast ett år från det att årsredovisningen, revisionsberättelsen *och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* för räkenskapsåret lades fram på bolagsstämman.

11 §

Har bolagsstämman beslutat att bevilja ansvarsfrihet eller att inte föra en skadeståndstalan utan att aktieägare till sådant antal som anges i 7 § har röstat emot det eller har tiden för att väcka talan gått ut enligt 10 §, får talan enligt 7 eller 9 § ändå väckas, om det i årsredovisningen *eller* i revisionsberättelsen eller på annat sätt inte har lämnats i väsentliga hänseenden riktiga och fullständiga uppgifter till bolagsstämman om det beslut eller den åtgärd som talan grundas på.

Har bolagsstämman beslutat att bevilja ansvarsfrihet eller att inte föra en skadeståndstalan utan att aktieägare till sådant antal som anges i 7 § har röstat emot det eller har tiden för att väcka talan gått ut enligt 10 §, får talan enligt 7 eller 9 § ändå väckas, om det i årsredovisningen, i revisionsberättelsen *eller i granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* eller på annat sätt inte har lämnats i väsentliga hänseenden riktiga och fullständiga uppgifter till bolagsstämman om det beslut eller den åtgärd som talan grundas på.

13 §

Talan för bolagets räkning enligt 1–3 §§ som inte grundas på brott får inte väckas mot

1. en stiftare sedan fem år har förflutit från bolagets bildande,

2. en styrelseledamot eller den verkställande direktören sedan fem år har förflutit från utgången av det räkenskapsår då beslut eller åtgärder som talan grundas på fattades eller vidtogs,

3. en revisor sedan fem år har förflutit från utgången av det räkenskapsår som revisionsberättelsen avser,

3. en revisor sedan fem år har förflutit från utgången av det räkenskapsår som revisionsberättelsen eller granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport avser,

4. en lekmannarevisor sedan fem år har förflutit från utgången av det räkenskapsår som granskningsrapporten avser,

5. en särskild granskare sedan fem år har förflutit från den dag när yttrandet över den särskilda granskningen lades fram på bolagsstämman,

6. en aktieägare sedan två år har förflutit från beslut eller åtgärder som talan grundas på.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Äldre bestämmelser om granskning av hållbarhetsrapport gäller till dess det granskade bolaget är skyldigt att upprätta hållbarhetsrapport enligt tillämplig lag om årsredovisning i dess lydelse efter den 1 januari 2024.

1.5 Förslag till lag om ändring i lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 34 och 41 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

34 §

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 föreningens 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.

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.

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.

41 §¹

I fråga om koncernrevisionsberättelsen tillämpas 32 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen och 33 § första stycket 2 och 3

I fråga om koncernrevisionsberättelsen tillämpas 32 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen och 33 § första stycket 2 och 3

¹ Senaste lydelse 2018:1692.

och andra stycket, 34 §, 35 § första stycket 1 och 38 och 39 §§ om revisionsberättelsens innehåll. *Bestämmelserna i 34 § första stycket tillämpas 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.*

och andra stycket, 34 §, 35 § första stycket 1 och 38 och 39 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

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

Häri genom föreskrivs att 4 kap. 11 § stiftelselagen (1994:1220) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

11 §¹

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*

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.

¹ Senaste lydelse 2016:952.

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 förvaltare 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.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om revisionslagen (1999:1079)

dels att nuvarande 5–7, 12, 19 och 40 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 33 a och 33 b §§, och närmast före dessa paragrafer nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §²

Revisorn ska granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revisionsledning kräver. Om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, ska granskningen utföras med professionell skepticism.

Om företaget är moderföretag, ska revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.

Företaget får utse en revisor att enbart granska hållbarhetsrapporten, medan en annan revisor utför revisionen.

Granskningen av en hållbarhetsrapport ska utföras i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG och i övrigt vara förenlig med god revisionsledning.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Senaste lydelse 2016:433.

6 §³

Revisorn ska efter varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till företaget. Bestämmelser om berättelsens innehåll och den tidpunkt då den ska lämnas till företagsledningen finns i 27–32 §§.

Om företaget är ett moderföretag, ska revisorn även lämna en koncernrevisionsberättelse enligt bestämmelserna i 33 §. Detta gäller inte om moderföretaget enligt 7 kap. 2, 3 eller 3 a § årsredovisningslagen (1995:1554) inte behöver upprätta koncernredovisning.

Revisorn ska efter varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse *och en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* till företaget. Bestämmelser om berättelsens innehåll och den tidpunkt då den ska lämnas till företagsledningen finns i 27–32 *och 33 a* §§.

Om företaget är ett moderföretag, ska revisorn även lämna en koncernrevisionsberättelse enligt bestämmelserna i 33 § *och, i förekommande fall, en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport för koncernen enligt 33 b §*. Detta gäller inte om moderföretaget enligt 7 kap. 2, 3 eller 3 a § årsredovisningslagen (1995:1554) inte behöver upprätta koncernredovisning.

Om samma revisor utför revisionen av årsredovisningen och granskningen av hållbarhetsrapporten får granskningsberättelsen över hållbarhetsrapporten tas in som ett särskilt avsnitt i revisionsberättelsen.

7 §

I samband med revisionen *skall* revisorn till företagsledningen framföra de erinringar och göra de påpekanden som följer av god revisionsbedömning. Bestämmelser om erinringar finns i 34 §.

I samband med revisionen *och granskningen av hållbarhetsrapporten ska* revisorn till företagsledningen framföra de erinringar och göra de påpekanden som följer av god revisionsbedömning. Bestämmelser om erinringar finns i 34 §.

³ Senaste lydelse 2015:822.

12 §⁴

En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av företagets verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget.

Endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor kan vara revisor i

1. ett handelsbolag som en eller flera juridiska personer är delägare i,

2. ett hypoteksinstitut som är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag,

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

4. ett konsortium enligt rådets förordning (EG) nr 723/2009 av den 25 juni 2009 om gemenskapens rättsliga ram för ett konsortium för europeisk forskningsinfrastruktur (Eric-konsortium), och

5. ett europeiskt politiskt parti eller en europeisk politisk stiftelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU, Euratom) nr 1141/2014 av den 22 oktober 2014 om stadgar för och finansiering av europeiska politiska partier och europeiska politiska stiftelser.

I företag som avses i 6 kap. 1 § första stycket 6 eller 7 bokföringslagen (1999:1078) ska minst en revisor vara auktoriserad revisor.

I företag som avses i 6 kap. 1 § första stycket 6 eller 7 bokföringslagen (1999:1078) ska minst en revisor vara auktoriserad revisor. *För att granska en hållbarhetsrapport krävs en särskild behörighet.*

19 §⁵

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses.

Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen eller granskningen av en hållbarhetsrapport när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883).

⁴ Senaste lydelse 2016:1059.

⁵ Senaste lydelse 2001:888.

Följande bestämmelser i denna lag tillämpas på den *huvudansvarige*:

- 17 § om jäv, och
- 18 § om anlitande av biträde.

Följande bestämmelser i denna lag tillämpas på den *huvudansvariga*:

Granskningsberättelse över hållbarhetsrapport

33 a §

I fråga om granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport gäller 27–27 b §§, 27 c § första stycket och 28 § första stycket första meningen. Det som sägs där om revisionsberättelsen och årsredovisningen ska i stället avse granskningsberättelsen och hållbarhetsrapporten.

En granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska färdigställas i enlighet de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och i övrigt vara förenlig med god revisionssed.

Första och andra styckena gäller även revisorns granskningsberättelse över hållbarhetsrapport för koncernen.

Granskning av hållbarhetsrapportering för en koncern

33 b §

I samband med en granskning av en hållbarhetsrapport för en koncern ska revisorn ha ansvaret

för granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport och bedöma och utvärdera det granskningsarbete som har utförts av revisorer, och i förekommande fall, andra oberoende granskare i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det granskningsarbete som är relevant för koncerngranskningen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande granskningsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsinspektionen om hindret.

40 §

Talan för företagets räkning enligt 37 § som inte grundas på brott får inte väckas mot en revisor sedan tre år har förflutit från det att revisionsberättelsen överlämnades till företagsledningen.

Talan för företagets räkning enligt 37 § som inte grundas på brott får inte väckas mot en revisor sedan tre år har förflutit från det att revisionsberättelsen respektive granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport överlämnades till företagsledningen.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Äldre bestämmelser om granskning av hållbarhetsrapport gäller till dess det granskade företaget är skyldigt att upprätta hållbarhetsrapport enligt tillämplig lag om årsredovisning i dess lydelse efter den 1 januari 2024.

1.8 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse

dels att 10 a kap. 1 § samt 12 kap. 6 d, 9 och 12 a §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas tio nya paragrafer, 12 kap. 7 b, 8 a–8 h och 20 a §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 a kap.

1 §²

Det som enligt 12 kap. 1–4 och 6–20 §§ gäller för kreditmarknadsföreningar ska även gälla för medlemsbanker.

Det som föreskrivs om Bolagsverket i 7 kap. 8, 30 och 38 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar ska, i fråga om medlemsbanker, i stället gälla Finansinspektionen.

När den lagen tillämpas på medlemsbanker ska hänvisningar till föreningsregistret i stället avse bankregistret.

Det som enligt 12 kap. 1–4 och 6–20 a §§ gäller för kreditmarknadsföreningar ska även gälla för medlemsbanker.

12 kap.

6 d §³

I fråga om revisionsutskott ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 7 kap. 47 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar.

Vid tillämpningen av 7 kap. 48 § lagen om ekonomiska föreningar ska revisionsutskottets uppgifter omfatta även kreditmarknadsföreningens hållbarhetsrapportering.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Senaste lydelse 2022:1649.

³ Senaste lydelse 2018:725.

7 b §

Vid tillämpningen av 6 kap. 9 och 23 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om årsstämman och tillbandahållandet av handlingar inför årsstämman ska det som sägs om revisionsberättelsen och koncernrevisionsberättelsen även gälla granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen.

8 a §

Granskingen av en hållbarhetsrapport ska utföras i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG och i övrigt vara förenlig med god revisionsred.

8 b §

Utöver det som föreskrivs i 8 kap. 5 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar ska revisorn även lämna en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport. Vad som sägs i den nämnda para-

grafen ska gälla även i fråga om en granskningsberättelse.

Kreditmarknadsföreningen får utse en revisor att enbart granska hållbarhetsrapporten, medan en annan revisor utför revisionen.

Om samma revisor utför revisionen av de finansiella rapporterna och granskningen av hållbarhetsrapporten får granskningsberättelsen över hållbarhetsrapporten tas in som ett särskilt avsnitt i revisionsberättelsen.

8 c §

Det som föreskrivs i 8 kap. 6 och 42 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om erinringar m.m. gäller även vid granskningen av hållbarhetsrapporten.

8 d §

I samband med granskning av en hållbarhetsrapport för en koncern ska revisorn bedöma och utvärdera det granskningsarbete som har utförts av revisorer och, i förekommande fall, andra oberoende granskare i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det granskningsarbete som är relevant för koncerngranskningen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande granskningsarbete avseende

dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsinspektionen om hindret.

8 e §

Bolagsverket ska, efter ansökan av en eller flera röstberättigade, utse en auktoriserad revisor eller ett registrerat revisionsbolag som inte är utsedd att granska kreditmarknadsföreningens hållbarhetsrapport och som inte heller är en del av granskarens nätverk, att lämna en rapport över angivna delar av hållbarhetsrapporten. I ansökan ska det anges vad som ska granskas och vilket räkenskapsår som granskningen ska avse.

Bolagsverket ska ge kreditmarknadsföreningens styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en auktoriserad revisor eller registrerat revisionsbolag. Beslutet ska avse tiden till och med årsstämman under nästa räkenskapsår.

Styrelsen ska göra rapporten tillgänglig för nästa årsstämma.

Det som sägs i första stycket gäller endast om kreditmarknadsföreningen inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad men uppfyller mer än ett av följande villkor:

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

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

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

En ansökan får göras av röstberättigade som tillsammans utgör minst fem procent av samtliga röstberättigade i föreningen eller av innehavare av förlagsandelar som företräder förlagsinsatser till ett sammanlagt belopp motsvarande minst fem procent av det totalt inbetalda insatskapitalet.

8 f §

Det som föreskrivs i 8 kap. 20 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om att revisorn inte vid revisionen får anlita någon som inte är behörig att vara revisor gäller även vid granskningen av hållbarhetsrapporten.

8 g §

Det som enligt 8 kap. 21 § första och andra styckena lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar gäller för den huvudansvariga för revisionen ska även avse den huvudansvariga för granskningen av en hållbarhetsrapport.

8 b §

I fråga om granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport gäller 8 kap. 32 och 33 §§, 34 § första stycket första meningen samt 56 och 58 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar. Det som sägs där om revisionsberättelsen och årsredovisningen ska avse granskningsberättelsen och hållbarhetsrapporten.

En granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska färdigställas i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och i övrigt vara förenlig med god revisionssed.

Första och andra styckena gäller även granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen.

9 §⁴

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en kreditmarknadsförening.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en kreditmarknadsförening. *För att granska en hållbarhetsrapport krävs därutöver en särskild behörighet.*

Minst en revisor som stämman utsett ska vara auktoriserad revisor.

12 a §⁵

Vid tillämpningen av 17 kap. 11 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar ska det som där

Vid tillämpningen av 17 kap. 11 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar ska det som där

⁴ Senaste lydelse 2013:231.

⁵ Senaste lydelse 2018:725.

sägs i första stycket 2 och 3 om 8 kap. 3 och 16 §§ årsredovisningslagen (1995:1554) i stället avse 8 kap. 5 och 8 §§ lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.

sägs i första stycket 2 och 3 om 8 kap. 3 och 16 §§ årsredovisningslagen (1995:1554) i stället avse 8 kap. 5 och 8 §§ lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.

Det som föreskrivs i 17 kap. 11 § lagen om ekonomiska föreningar ska även gälla om kreditmarknadsföreningen inte har kommit in med en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport.

20 a §

Vid tillämpningen av 21 kap. 9 och 12 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om tid för att väcka talan och hinder för att väcka talan ska det som föreskrivs om revisionsberättelsen även tillämpas i fråga om granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Äldre bestämmelser om granskning av hållbarhetsrapport gäller till dess den granskade medlemsbanken eller kreditmarknadsföreningen är skyldig att upprätta hållbarhetsrapport enligt lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag i dess lydelse efter den 1 januari 2024.

1.9 Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043)

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om försäkringsrörelselagen (2010:2043)

dels att 12 kap. 25 a, 43 och 87 §§, 13 kap. 9 a, 18, 18 b, 18 c § och 38 §§ och rubriken närmast före 13 kap. 18 b § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas 18 nya paragrafer, 12 kap. 32 a, 42 a–42 f, 43 f, 43 g och 73 a §§, 13 kap. 14 b och 17 a–17 f §§ och 18 kap. 26 §, samt närmast före 12 kap. 32 a, 42 a, 42 d–42 f och 43 f §§, 13 kap. 14 b, 17 a och 17 d–17 f §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

12 kap.

25 a §²

I fråga om revisionsutskott ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 7 kap. 47 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar.

Vid tillämpningen av 7 kap. 48 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar ska revisionsutskottets uppgifter omfatta även det ömsesidiga försäkringsbolagets hållbarhetsrapportering.

Ordinarie föreningsstämma

32 a §

Vid tillämpningen av 6 kap. 9 och 23 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om årsstämman och tillhandahållandet av handlingar inför årsstämman

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Senaste lydelse 2018:731.

ska det som sägs om revisionsberättelsen och koncernrevisionsberättelsen även gälla granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen.

Revisorns uppgifter

42 a §

Granskningen av en hållbarhetsrapport ska utföras i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG och i övrigt vara förenlig med god revisionssed.

42 b §

Utöver det som föreskrivs i 8 kap. 5 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar ska revisorn även lämna en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport. Vad som sägs i den nämnda paragrafen ska gälla även i fråga om en granskningsberättelse.

Det ömsesidiga försäkringsbolaget får utse en revisor att enbart granska hållbarhetsrapporten, medan en annan revisor utför revisionen.

Om samma revisor utför revisionen av de finansiella rapporterna och granskningen av hållbarhetsrapporten får granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport tas in som ett särskilt avsnitt i revisionsberättelsen.

42 c §

Det som föreskrivs i 8 kap. 6 och 42 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om erinringar m.m. gäller även vid granskningen av hållbarhetsrapporten.

Särskild revisorsgranskning av hållbarhetsrapport

42 d §

Bolagsverket ska, efter ansökan av en eller flera röstberättigade, utse en auktoriserad revisor eller ett registrerat revisionsbolag som inte är utsedd att granska det ömsesidiga försäkringsbolagets hållbarhetsrapport och som inte heller är en del av granskarens nätverk, att lämna en rapport över angivna delar av hållbarhetsrapporten. I ansökan ska det anges vad som ska granskas och vilket räkenskapsår som granskningen ska avse.

Bolagsverket ska ge det ömsesidiga försäkringsbolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en auktoriserad revisor eller registrerat revisionsbolag. Beslutet ska avse tiden till och med års-

stämman under nästa räkenskapsår.

Styrelsen ska göra rapporten tillgänglig för nästa årsstämma.

Det som sägs i första stycket gäller endast om det ömsesidiga försäkringsbolaget inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad men uppfyller mer än ett av följande villkor:

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

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

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

En ansökan får göras av röstberättigade som tillsammans utgör minst fem procent av samtliga röstberättigade i det ömsesidiga försäkringsbolaget eller av innehavare av förlagsandelar som företräder förlagsinsatser till ett sammanlagt belopp motsvarande minst fem procent av det totalt inbetalda insatskapitalet.

Jäv för en revisor

42 e §

Det som föreskrivs i 8 kap. 20 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om att revisorn inte vid revisionen får anlita någon som inte är behörig att vara revisor gäller även vid granskningen av hållbarhetsrapporten.

Huvudansvarig revisor

42 f §

Det som enligt 8 kap. 21 § första och andra styckena lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar gäller för den huvudansvariga för revisionen ska även avse den huvudansvariga för granskningen av en hållbarhetsrapport.

43 §³

I ett ömsesidigt försäkringsbolag ska minst en revisor utses av bolagsstämman.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i ett ömsesidigt försäkringsbolag. Minst en av de revisorer som bolagsstämman har utsett ska vara auktoriserad revisor.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i ett ömsesidigt försäkringsbolag. Minst en av de revisorer som bolagsstämman har utsett ska vara auktoriserad revisor. *För att granska en hållbarhetsrapport krävs därutöver en särskild behörighet.*

Bestämmelserna i 8 kap. 51 och 52 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om registrering av revisor ska även gälla för en revisor som har utsetts enligt denna paragraf.

³ Senaste lydelse 2018:731.

Granskningsberättelse över hållbarhetsrapport

43 f §

I fråga om granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport gäller 8 kap. 32 och 33 §§, 34 § första stycket första meningen samt 56 och 58 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar. Det som sägs där om revisionsberättelsen och årsredovisningen ska i stället avse granskningsberättelsen och hållbarhetsrapporten.

En granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska färdigställas i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och i övrigt vara förenlig med god revisionssed.

Första och andra styckena gäller även granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen.

43 g §

I samband med granskning av en hållbarhetsrapport för en koncern ska revisorn bedöma och utvärdera det granskningsarbete som har utförts av revisorer och, i förekommande fall, andra oberoende granskare i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det gransk-

ningsarbete som är relevant för koncerngranskningen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande granskningsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsinspektionen om hindret.

73 a §

Det som föreskrivs i 17 kap. 11 § lagen om ekonomiska föreningar om likvidation ska gälla även om kreditmarknadsföreningen inte har kommit in med en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport.

87 §⁴

Bestämmelserna i 21 kap. lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om ansvar vid överträdelse av bestämmelserna som anges där gäller även för ömsesidiga försäkringsbolag. Det som föreskrivs där ska för ömsesidiga försäkringsbolag även gälla vid överträdelse av denna lag.

Det som föreskrivs i 21 kap. 1 § lagen om ekonomiska föreningar om styrelseledamot ska även gälla för stiftare av ett ömsesidigt försäkringsbolag.

Vid tillämpningen av 21 kap. 9 och 12 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om tid för att väcka talan och hinder för att väcka talan ska det som föreskrivs om revisionsberättelsen även tillämpas i fråga om granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport.

⁴ Senaste lydelse 2018:731.

13 kap.9 a §⁵

I fråga om revisionsutskott ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19, 19 d eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 7 kap. 47 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar.

Vid tillämpningen av 7 kap. 48 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar ska revisionsutskottets uppgifter omfatta även försäkringsföreningens hållbarhetsrapportering.

Ordinarie föreningsstämma

14 b §

Vid tillämpningen av 6 kap. 9 och 23 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om årsstämman och tillhandahållandet av handlingar inför årsstämman ska det som sägs om revisionsberättelsen och koncernrevisionsberättelsen även gälla granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen.

Revisorns uppgifter

17 a §

Granskningen av en hållbarhetsrapport ska utföras i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj

⁵ Senaste lydelse 2020:660.

2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG och i övrigt vara förenlig med god revisionssed.

17 b §

Utöver det som föreskrivs i 8 kap. 5 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar ska revisorn även lämna en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport. Vad som sägs i den nämnda paragrafen ska gälla även i fråga om en granskningsberättelse.

Försäkringsföreningen får utse en revisor att enbart granska hållbarhetsrapporten, medan en annan revisor utför revisionen.

Om samma revisor utför revisionen av de finansiella rapporterna och granskningen av hållbarhetsrapporten får granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport tas in som ett särskilt avsnitt i revisionsberättelsen.

17 c §

Det som föreskrivs i 8 kap. 6 och 42 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om erinringar m.m. gäller även vid granskningen av hållbarhetsrapporten.

Särskild revisorsgranskning av hållbarhetsrapport

17 d §

Bolagsverket ska, efter ansökan av en eller flera röstberättigade, utse en auktoriserad revisor eller ett registrerat revisionsbolag som inte är utsedd att granska försäkringsföreningens hållbarhetsrapport och som inte heller är en del av granskarens nätverk, att lämna en rapport över angivna delar av hållbarhetsrapporten. I ansökan ska det anges vad som ska granskas och vilket räkenskapsår som granskningen ska avse.

Bolagsverket ska ge försäkringsföreningens styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en auktoriserad revisor eller registrerat revisionsbolag. Beslutet ska avse tiden till och med årsstämman under nästa räkenskapsår.

Styrelsen ska göra rapporten tillgänglig för nästa årsstämma.

Det som sägs i första stycket gäller endast om försäkringsföreningen inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad men uppfyller mer än ett av följande villkor:

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

2. föreningens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren

uppgått till mer än 175 miljoner kronor,

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

En ansökan får göras av röstberättigade som tillsammans utgör minst fem procent av samtliga röstberättigade i försäkringsföreningen eller av innehavare av förlagsandelar som företräder förlagsinsatser till ett sammanlagt belopp motsvarande minst fem procent av det totalt inbetalda insatskapitalet.

Jäv för en revisor

17 e §

Det som föreskrivs i 8 kap. 20 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om att revisorn inte vid revisionen får anlita någon som inte är behörig att vara revisor gäller även vid granskningen av hållbarhetsrapporten.

Huvudansvarig revisor

17 f §

Det som enligt 8 kap. 21 § första och andra styckena lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar gäller för den huvudansvariga för revisionen ska även avse den huvudansvariga för granskningen av en hållbarhetsrapport.

18 §⁶

I stället för 8 kap. 1 § och 8 § första stycket och 14–16 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar gäller för försäkringsföreningar att

1. föreningsstämman ska välja minst en revisor,
2. det i stadgarna får bestämmas att en eller flera revisorer ska utses på något annat sätt,
3. bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en försäkringsförening, och
4. minst en av de revisorer som utses av föreningsstämman ska vara auktoriserad revisor.

Första stycket 3 och 4 gäller inte för mindre försäkringsföreningar som har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 d §.

För att granska en hållbarhetsrapport krävs en särskild behörighet.

Bestämmelserna i 8 kap. 51 och 52 §§ lagen om ekonomiska föreningar om registrering av revisor ska även gälla för en revisor som har utsetts enligt denna paragraf.

Revisionsberättelsen**Revisionsberättelsen
och granskningsberättelsen
över hållbarhetsrapport**18 b §⁷

I fråga om revisionsberättelsens innehåll ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19, 19 d eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 56–59 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar.

I fråga om granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport gäller 8 kap. 32 och 33 §§, 34 § första stycket första meningen samt 56 och 58 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar. Det som sägs där om revisionsberättelsen och årsredovisningen ska i stället

⁶ Senaste lydelse 2020:660.

⁷ Senaste lydelse 2020:660.

avse granskningsberättelsen och hållbarhetsrapporten.

En granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska färdigställas i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och i övrigt vara förenlig med god revisionssed.

Första och andra styckena gäller även granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen.

18 c §⁸

I fråga om koncernrevision ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19, 19 d eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 60 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar.

I samband med granskning av en hållbarhetsrapport för en koncern ska revisorn bedöma och utvärdera det granskningsarbete som har utförts av revisorer och, i förekommande fall, andra oberoende granskare i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det granskningsarbete som är relevant för koncerngranskningen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i andra stycket, ska han eller hon utföra kompletterande granskningsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra

⁸ Senaste lydelse 2020:660.

lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsinspektionen om hindret.

26 §

Det som föreskrivs i 17 kap. 11 § lagen om ekonomiska föreningar om likvidation ska gälla även om försäkringsföreningen inte har kommit in med en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport.

38 §⁹

Bestämmelserna i 21 kap. 1–3 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om ansvar vid överträdelse av bestämmelser som anges där gäller för försäkringsföreningar även vid överträdelse av denna lag.

Vid tillämpningen av 21 kap. 9 och 12 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar om tid för att väcka talan och hinder för att väcka talan ska det som föreskrivs om revisionsberättelsen även tillämpas i fråga om granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.
 2. Äldre bestämmelser om granskning av hållbarhetsrapport gäller till dess det ömsesidiga försäkringsbolaget eller försäkringsföreningen är skyldig att upprätta hållbarhetsrapport enligt lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag i dess lydelse efter den 1 januari 2024.

⁹ Senaste lydelse 2018:731.

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om sparbankslagen (1987:619)

dels att 3 kap. 4 b §, 4 kap. 6, 9, 12, 4 a kap. 3, 5, 9, 13, 18, 22 §, 6 kap. 8 § samt 9 kap. 6, 7 och 9 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas fyra nya paragrafer, 4 a kap. 16 c, 17 a, 17 b, 23 a §§, samt närmast före 4 a kap. 17 a och 23 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

4 b §²

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bankens finansiella rapportering samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet,

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bankens interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen samt om slutsatserna av Revisorsinspektionens kvalitetskontroll,

1. övervaka bankens finansiella rapportering *och hållbarhetsrapportering* samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet,

2. med avseende på den finansiella rapporteringen *och hållbarhetsrapporteringen* övervaka effektiviteten i bankens interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen, *om granskningen av hållbarhetsrapporten för banken och för koncernen* samt om slutsatserna av Revisorsinspektionens kvalitetskontroll,

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Senaste lydelse 2016:1335.

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och då särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än revision, och

6. biträda vid upprättandet av förslag till sparbanksstämmans beslut om revisorsval.

Om banken har en valberedning som huvudmännen har ett betydande inflytande i, får banken ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till sparbanksstämman om val av revisor.

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen *och granskningen av hållbarhetsrapporteringen* och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens *respektive hållbarhetsrapporteringens* tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och då särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än revision *och granskning av hållbarhetsrapporter*, och

4 kap.

6 §³

Ordinarie sparbanksstämma *skall* hållas inom fem månader efter utgången av varje räkenskapsår. Vid sådan stämma *skall* styrelsen lägga fram årsredovisningen och revisionsberättelsen samt, i en sparbank som är moderföretag, koncernredovisningen och koncernrevisionsberättelsen.

Ordinarie sparbanksstämma *ska* hållas inom fem månader efter utgången av varje räkenskapsår. Vid sådan stämma *ska* styrelsen lägga fram årsredovisningen och revisionsberättelsen *och, i förekommande fall, granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* samt, i en sparbank som är moderföretag, koncernredovisningen och koncernrevisionsberättelsen *och, i förekommande fall, granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen*.

Vid stämman *skall* beslut fattas

³ Senaste lydelse 2004:304.

Vid stämman *ska* beslut fattas

1. om fastställelse av resultaträkningen och balansräkningen samt, i moderföretag, koncernresultaträkningen och koncernbalansräkningen,

2. om dispositioner beträffande vinst eller förlust enligt den fastställda balansräkningen,

3. om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna, samt

4. i andra ärenden som ankommer på huvudmännen enligt denna lag, lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse eller reglementet.

Om stämman skjuter upp ett beslut i en fråga som avses i andra stycket 1–3 till en fortsatt stämma, *skall* denna hållas minst en och högst två månader därefter. Något ytterligare uppskov är inte tillåtet.

Om stämman skjuter upp ett beslut i en fråga som avses i andra stycket 1–3 till en fortsatt stämma, *ska* denna hållas minst en och högst två månader därefter. Något ytterligare uppskov är inte tillåtet.

9 §⁴

Styrelsen kallar till sparbanksstämma. Kallelse får utfärdas tidigast fyra veckor före stämman. Om inte reglementet föreskriver längre tid, *skall* kallelsen utfärdas senast två veckor före stämman.

Skjuts en stämma upp till en dag som infaller senare än fyra veckor efter det att stämman har inletts, *skall* kallelse utfärdas till den fortsatta stämman. Om det enligt denna lag eller reglementet krävs för att ett sparbanksstäm-mobeslut *skall* bli giltigt att det fattas på två stämmor, får kallelse till den senare stämman inte utfärdas innan den första stämman har hållits. I en sådan kallelse *skall*

Styrelsen kallar till sparbanksstämma. Kallelse får utfärdas tidigast fyra veckor före stämman. Om inte reglementet föreskriver längre tid, *ska* kallelsen utfärdas senast två veckor före stämman.

Skjuts en stämma upp till en dag som infaller senare än fyra veckor efter det att stämman har inletts, *ska* kallelse utfärdas till den fortsatta stämman. Om det enligt denna lag eller reglementet krävs för att ett sparbanksstäm-mobeslut *ska* bli giltigt att det fattas på två stämmor, får kallelse till den senare stämman inte utfärdas innan den första stämman har hållits. I en sådan kallelse *ska*

⁴ Senaste lydelse 1991:371.

anges vilket beslut den första stämman har fattat.

Kallelse *skall* ske enligt reglementet. Skriftlig kallelse *skall* dock alltid sändas till varje huvudman.

I kallelsen *skall* tydligt anges de ärenden som *skall* förekomma på stämman. *Skall* stämman behandla ett ärende om överlåtelse av sparbankens rörelse eller om dess fusion med annan sparbank eller om sparbankens försättande i likvidation eller om ombildning enligt 8 kap., *skall* förslaget och grunden för detta anges i kallelsen. Om ett ärende avser en ändring i reglementet, *skall* det huvudsakliga innehållet i förslaget till ändringen anges i kallelsen.

Senast en vecka före den stämma som avses i 6 § *skall* redovisningshandlingarna och revisionsberättelsen samt, i sparbank som är moderföretag, koncernredovisningshandlingarna och koncernrevisionsberättelsen eller avskrifter av dessa sändas till huvudmännen.

Styrelsen *skall*, om en huvudman begär det och styrelsen finner att det kan ske utan nämnvärd olägenhet för enskild, på sparbanksstämman lämna upp-

anges vilket beslut den första stämman har fattat.

Kallelse *ska* ske enligt reglementet. Skriftlig kallelse *ska* dock alltid sändas till varje huvudman.

I kallelsen *ska* tydligt anges de ärenden som *skall* förekomma på stämman. *Ska* stämman behandla ett ärende om överlåtelse av sparbankens rörelse eller om dess fusion med annan sparbank eller om sparbankens försättande i likvidation eller om ombildning enligt 8 kap., *ska* förslaget och grunden för detta anges i kallelsen. Om ett ärende avser en ändring i reglementet, *ska* det huvudsakliga innehållet i förslaget till ändringen anges i kallelsen.

Senast en vecka före den stämma som avses i 6 § *ska* redovisningshandlingarna och revisionsberättelsen och, i förkommande fall, granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport samt, i sparbank som är moderföretag, koncernredovisningshandlingarna, koncernrevisionsberättelsen och, i förekommande fall, granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen eller avskrifter av dessa sändas till huvudmännen.

12 §

Styrelsen *ska*, om en huvudman begär det och styrelsen finner att det kan ske utan nämnvärd olägenhet för enskild, på sparbanksstämman lämna upp-

lysningar om förhållanden, som kan inverka på bedömandet av sparbankens årsredovisning och dess ställning i övrigt eller av ett ärende på stämman. Ingår sparbanken i en koncern, avser upplysningsplikten även sparbankens förhållande till andra koncernföretag samt, om sparbanken är moderföretag, koncernredovisningen liksom sådana förhållanden som kan inverka på bedömningen av dotterföretagens ställning.

Kan en begärd upplysning lämnas endast med stöd av uppgifter som inte är tillgängliga på stämman, *skall* upplysningen inom två veckor därefter hållas skriftligen tillgänglig för huvudmännen hos sparbanken samt sändas till de huvudmän som har begärt upplysningen.

Finner styrelsen att en begärd upplysning inte kan lämnas till huvudmännen utan nämnvärd olägenhet för enskild, *skall* upplysningen i stället på huvudmans begäran lämnas till sparbankens revisorer inom två veckor efter stämman. Revisorerna *skall* inom en månad efter stämman till styrelsen skriftligen yttra sig huruvida den begärda upplysningen har lämnats till dem samt huruvida upplysningen enligt deras mening borde ha föranlett ändring i revisionsberättelsen eller, beträffande sparbank som är

lysningar om förhållanden, som kan inverka på bedömandet av sparbankens årsredovisning och dess ställning i övrigt eller av ett ärende på stämman. Ingår sparbanken i en koncern, avser upplysningsplikten även sparbankens förhållande till andra koncernföretag samt, om sparbanken är moderföretag, koncernredovisningen liksom sådana förhållanden som kan inverka på bedömningen av dotterföretagens ställning.

Kan en begärd upplysning lämnas endast med stöd av uppgifter som inte är tillgängliga på stämman, *ska* upplysningen inom två veckor därefter hållas skriftligen tillgänglig för huvudmännen hos sparbanken samt sändas till de huvudmän som har begärt upplysningen.

Finner styrelsen att en begärd upplysning inte kan lämnas till huvudmännen utan nämnvärd olägenhet för enskild, *ska* upplysningen i stället på huvudmans begäran lämnas till sparbankens revisorer inom två veckor efter stämman. Revisorerna *ska* inom en månad efter stämman till styrelsen skriftligen yttra sig huruvida den begärda upplysningen har lämnats till dem samt huruvida upplysningen enligt deras mening borde ha föranlett ändring i revisionsberättelsen *och, i förekommande fall, gransk-*

moderföretag, i koncernrevisionsberättelsen liksom huruvida upplysningen i övrigt ger anledning till erinran. Om så är fallet, *skall* ändringen eller erinringen anges i yttrandet. Styrelsen *skall* hålla revisorernas yttrande tillgängligt för huvudmännen samt sända det i avskrift till de huvudmän, som har begärt upplysningen.

ningsberättelsen över hållbarhetsrapport eller, beträffande sparbank som är moderföretag, i koncernrevisionsberättelsen *och, i förekommande fall, granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen* liksom huruvida upplysningen i övrigt ger anledning till erinran. Om så är fallet, *ska* ändringen eller erinringen anges i yttrandet. Styrelsen *ska* hålla revisorernas yttrande tillgängligt för huvudmännen samt sända det i avskrift till de huvudmän, som har begärt upplysningen.

4 a kap.

3 §⁵

Den som är i konkurs eller har fått näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor i en sparbank.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en sparbank.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en sparbank. *För att granska en hållbarhetsrapport krävs därutöver en särskild behörighet.*

En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet krävs för uppdragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmel-

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen *eller granskningen av en hållbarhetsrapport* när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 §

⁵ Senaste lydelse 2016:434.

serna i 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den *huvudansvarige*.

revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den *huvudansvariga*.

5 §⁶

I en sparbank får den inte vara revisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid bokföringen eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som är huvudman i en sparbank får inte vara sådan revisor som avses i 4 §.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor får inte heller vara revisor i ett dotterföretag till banken.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor. Har banken anställda eller delegater med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta bankens interna revision, får revisorn dock anlita

En revisor får vid revisionen *eller vid granskningen av hållbarhetsrapporten* inte anlita någon som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor. Har banken anställda eller delegater med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta bankens interna revision, får revisorn dock

⁶ Senaste lydelse 2006:404.

dessas i den utsträckning det är förenligt med god revisionsred. anlita dessa i den utsträckning det är förenligt med god revisionsred.

9 §⁷

Revisorn i en sparbank ska granska bankens årsredovisning jämte räkenskaper och styrelsens förvaltning. Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionsred kräver.

Om en sparbank är moderföretag (moderbank), ska revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

En revisor som är utsedd av någon annan än Finansinspektionen ska följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, reglementet eller god revisionsred.

Sparbanken får utse en revisor att enbart granska hållbarhetsrapporten, medan en annan revisor utför revisionen.

Granskningen av en hållbarhetsrapport ska utföras i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG och i övrigt vara förenligt med god revisionsred.

⁷ Senaste lydelse 2016:434.

13 §⁸

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.

16 c §

I samband med granskning av en hållbarhetsrapport för en koncern ska revisorn bedöma och utvärdera det granskningsarbete som har utförts av revisorer och, i förekommande fall, andra oberoende granskare i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det granskningsarbete som är relevant för koncerngranskningen.

⁸ Senaste lydelse 2016:950.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande granskningsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsinspektionen om hindret.

Granskningsberättelse över hållbarhetsrapport

1 a §

I fråga om granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport gäller 11–12 b §§, 12 c § första stycket och 13 § första stycket första meningen. Det som sägs där om revisionsberättelsen och årsredovisningen ska i stället avse granskningsberättelsen och hållbarhetsrapporten.

En granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska färdigställas i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och i övrigt vara förenlig med god revisionssed.

Första och andra styckena gäller även granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen.

17 b §

Om samma revisor utför revisionen av de finansiella rapporterna och granskningen av hållbarhetsrapporten får granskningsberättelsen över hållbarhetsrapporten tas in som ett särskilt avsnitt i revisionsberättelsen.

18 §⁹

Erinringar som revisorerna i en sparbank framställer till styrelsen och som inte har tagits in i revisionsberättelsen *skall* de anteckna i ett protokoll eller någon annan handling.

Handlingen *skall* överlämnas till styrelsen som *skall* bevara den på ett betryggande sätt.

Erinringar som revisorerna i en sparbank framställer till styrelsen och som inte har tagits in i revisionsberättelsen *eller granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport ska* de anteckna i ett protokoll eller någon annan handling.

Handlingen *ska* överlämnas till styrelsen som *ska* bevara den på ett betryggande sätt.

22 §¹⁰

En sparbank ska för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

En sparbank ska för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen *och granskningen av hållbarhetsrapporten.*

⁹ Senaste lydelse 2004:304.

¹⁰ Senaste lydelse 2016:434

Särskild revisorsgranskning av hållbarhetsrapport

23 a §

Finansinspektionen ska, om minst fem procent av huvudmännen begär det, utse en auktoriserad revisor eller ett registrerat revisionsbolag som inte är utsedd att granska bolagets hållbarhetsrapport och som inte heller är en del av granskarens nätverk, att lämna en rapport över angivna delar av hållbarhetsrapporten. I ansökan ska det anges vad som ska granskas och vilket räkenskapsår som granskningen ska avse.

Finansinspektionen ska ge sparbankens styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en auktoriserad revisor eller registrerat revisionsbolag. Beslutet ska avse tiden till och med den ordinarie sparbanksstämman under nästa räkenskapsår.

Styrelsen ska göra rapporten tillgänglig för nästa ordinarie sparbanksstämma.

Det som sägs i första stycket gäller endast om bolaget inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad men uppfyller mer än ett av följande villkor:

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

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

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

6 kap.

8 §

När sparbanken har trätt i likvidation *skall* styrelsen genast avge en redovisning för sin förvaltning av sparbankens angelägenheter under den tid för vilken redovisningshandlingar inte förut har lagts fram på sparbanksstämman. Redovisningen *skall* läggas fram på stämman så snart det kan ske. Bestämmelserna om årsredovisning *och* revisionsberättelse *skall* tillämpas.

Om tiden även omfattar det föregående räkenskapsåret, *skall* en särskild redovisning avges för detta år. I en sparbank som är moderföretag *skall* denna särskilda redovisning även omfatta koncernredovisning.

När sparbanken har trätt i likvidation *ska* styrelsen genast avge en redovisning för sin förvaltning av sparbankens angelägenheter under den tid för vilken redovisningshandlingar inte förut har lagts fram på sparbanksstämman. Redovisningen *ska* läggas fram på stämman så snart det kan ske. Bestämmelserna om årsredovisning, revisionsberättelse *och* granskningsberättelse över hållbarhetsrapport *ska* tillämpas.

Om tiden även omfattar det föregående räkenskapsåret, *ska* en särskild redovisning avges för detta år. I en sparbank som är moderföretag *ska* denna särskilda redovisning även omfatta koncernredovisning.

9 kap.**6 §¹¹**

Talan för sparbankens räkning mot en styrelseledamot om skadestånd på grund av ett beslut eller en åtgärd under ett räkenskapsår *skall* väckas senast ett år från det att årsredovisningen *och* revisionsberättelsen för räkenskapsåret lades fram på sparbanksstämman.

Talan för sparbankens räkning mot en styrelseledamot om skadestånd på grund av ett beslut eller en åtgärd under ett räkenskapsår *ska* väckas senast ett år från det att årsredovisningen, revisionsberättelsen *och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* för räkenskapsåret lades fram på sparbanksstämman.

7 §¹²

Har sparbanksstämman beslutat att bevilja ansvarsfrihet eller att inte föra skadeståndstalan utan att minst det antal huvudmän som anges i 5 § röstat mot det eller har tiden för talan gått ut enligt 6 §, får talan enligt 5 § ändå väckas, om det i årsredovisningen *eller* i revisionsberättelsen eller på något annat sätt inte har lämnats i väsentliga hänseenden riktiga och fullständiga uppgifter till sparbanksstämman om det beslut eller den åtgärd som talan grundas på.

Har sparbanksstämman beslutat att bevilja ansvarsfrihet eller att inte föra skadeståndstalan utan att minst det antal huvudmän som anges i 5 § röstat mot det eller har tiden för talan gått ut enligt 6 §, får talan enligt 5 § ändå väckas, om det i årsredovisningen, i revisionsberättelsen eller *i granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* eller på något annat sätt inte har lämnats i väsentliga hänseenden riktiga och fullständiga uppgifter till sparbanksstämman om det beslut eller den åtgärd som talan grundas på.

¹¹ Senaste lydelse 2004:304.

¹² Senaste lydelse 2004:447.

9 §¹³

Talan för sparbankens räkning enligt 1 eller 2 § som inte grundas på brott, får inte väckas mot

1. en styrelseledamot sedan fem år förflutit från utgången av det räkenskapsår då beslut eller åtgärder, som talan grundas på, fattades eller vidtogs,

2. en delegat sedan tre år förflutit från utgången av det räkenskapsår då beslut eller åtgärder, som talan grundas på, fattades eller vidtogs,

3. en revisor sedan fem år förflutit från utgången av det räkenskapsår som revisionsberättelsen avser,

3. en revisor sedan fem år förflutit från utgången av det räkenskapsår som revisionsberättelsen eller granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport avser,

4. en lekmannarevisor sedan fem år förflutit från utgången av det räkenskapsår som granskningsrapporten avser,

5. en granskare sedan fem år förflutit från den dag när yttrandet över den särskilda granskningen lades fram på stämman,

6. en stiftare sedan fem år förflutit från det beslutet om bankens bildande fattades på konstituerande stämma, samt

7. en huvudman sedan två år förflutit från beslut eller åtgärder som talan grundas på.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Äldre bestämmelser om granskning av hållbarhetsrapport gäller till dess den granskade sparbanken är skyldig att upprätta hållbarhetsrapport enligt lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag i dess lydelse efter den 1 januari 2024.

¹³ Senaste lydelse 2004:447.

1.11 Förslag till ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.

Härigenom föreskrivs¹ att det i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. ska införas en ny paragraf, 4 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 a §²

Om filialen är skyldig att upprätta en hållbarhetsrapport gäller 5–7, 12, 19, 33 a och 33 b §§ revisionslagen (1999:1079) i tillämpliga delar för rapporteringen och granskningen.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.
2. Äldre bestämmelser om granskning av hållbarhetsrapport gäller till dess filialen är skyldig att upprätta hållbarhetsrapport enligt tillämplig lag om årsredovisning i dess lydelse efter den 1 januari 2024.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Tidigare 4 a § upphävd genom 2017:439.

1.12 Förslag till lag om ändring i lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstitutets verksamhet i Sverige

Härigenom föreskrivs¹ att 5 kap. 4 b § lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstitutets verksamhet i Sverige ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

4 b §²

För försäkringsgivare från tredjeland som bedriver försäkringsrörelse i Sverige ska bestämmelserna om företagsstyrning i 10 kap. 1–25 §§ försäkringsrörelselagen (2010:2043) och föreskrifter som meddelats med stöd av dessa bestämmelser gälla.

Om försäkringsgivaren är skyldig att upprätta en hållbarhetsrapport gäller, utöver vad som sägs i första stycket, i tillämpliga delar 12 kap. 25 a, 32 a, 42 a–f, 43, 43 f, 43 g, 73 a och 87 §§ försäkringsrörelselagen och föreskrifter som meddelats med stöd av dessa bestämmelser.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Äldre bestämmelser om granskning av hållbarhetsrapport gäller till dess den utländska försäkringsgivaren är skyldig att upprätta hållbarhetsrapport enligt lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag i dess lydelse efter den 1 januari 2024.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Senaste lydelse 2015:714.

1.13 Förslag till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden

Härigenom föreskrivs¹ att 16 kap. 4, 9 och 11 a §§ lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

16 kap.

4 §²

Emittenten ska så snart som möjligt och senast fyra månader efter utgången av varje räkenskapsår offentliggöra sin årsredovisning och i förekommande fall en koncernredovisning.

Års- och koncernredovisningarna ska vara granskade av emittentens revisor. Revisionsberättelsen ska offentliggöras tillsammans med års- och koncernredovisningen. Bestämmelser om revision finns i 4 a kap. sparbankslagen (1987:619), revisionslagen (1999:1079), 9 kap. aktiebolagslagen (2005:551), 17 kap. 11 och 12 §§ försäkringsrörelselagen (2010:2043), 8 kap. lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar och 14 kap. 9 § lagen (2019:742) om tjänstepensionsföretag.

Års- och koncernredovisningarna ska vara granskade av emittentens revisor. Revisionsberättelsen *och en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* ska offentliggöras tillsammans med års- och koncernredovisningen. Bestämmelser om revision finns i 4 a kap. sparbankslagen (1987:619), revisionslagen (1999:1079), 9 kap. aktiebolagslagen (2005:551), 17 kap. 11 och 12 §§ försäkringsrörelselagen (2010:2043), 8 kap. lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar och 14 kap. 9 § lagen (2019:742) om tjänstepensionsföretag.

9 §

De som *skall* underteckna en årsredovisning respektive en koncernredovisning *skall* i an-

De som *ska* underteckna en årsredovisning respektive en koncernredovisning *ska* i anslut-

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Senaste lydelse 2020:673.

slutning till underskrifterna ange sin befattning hos emittenten.

Om det är fråga om en årsredovisning, *skall* undertecknarna omedelbart före underskrifterna lämna en försäkran att årsredovisningen har upprättats i enlighet med god redovisningssed och ger en rättvisande bild av företagets ställning och resultat samt att förvaltningsberättelsen ger en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat samt beskriver väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som företaget står inför.

Om det är fråga om en koncernredovisning, *skall* undertecknarna omedelbart före underskrifterna lämna en försäkran att koncernredovisningen har upprättats i enlighet med de internationella redovisningsstandarder som avses i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder och ger en rättvisande bild av koncernens ställning och resultat samt att

ning till underskrifterna ange sin befattning hos emittenten.

Om det är fråga om en årsredovisning, *ska* undertecknarna omedelbart före underskrifterna lämna en försäkran att årsredovisningen har upprättats i enlighet med god redovisningssed och ger en rättvisande bild av företagets ställning och resultat samt att förvaltningsberättelsen ger en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat samt beskriver väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som företaget står inför *och att den, i tillämpliga fall, har upprättats i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som avses i artikel 29b i direktiv 2013/34/EU och den delegerade akt som har antagits enligt artikel 8.4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852.*

Om det är fråga om en koncernredovisning, *ska* undertecknarna omedelbart före underskrifterna lämna en försäkran att koncernredovisningen har upprättats i enlighet med de internationella redovisningsstandarder som avses i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder och ger en rättvisande bild av koncernens ställning och resultat samt att

koncernförvaltningsberättelsen ger en rättvisande översikt över utvecklingen av koncernens verksamhet, ställning och resultat samt beskriver väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som de företag som ingår i koncernen står inför.

koncernförvaltningsberättelsen ger en rättvisande översikt över utvecklingen av koncernens verksamhet, ställning och resultat samt beskriver väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som de företag som ingår i koncernen står inför *och att den, i tillämpliga fall, har upprättats i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som avses i andra stycket.*

11 a §³

Om en emittent som inte har säte i en stat inom EES anlitar en fysisk person eller ett företag från ett tredjeland för granskning av års- eller koncernredovisning, ska den som anlitas vara registrerad enligt 16 b § revisorslagen (2001:883).

Om en emittent som inte har säte i en stat inom EES anlitar en fysisk person eller ett företag från ett tredjeland för granskning av års- eller koncernredovisning *eller en hållbarhetsrapport*, ska den som anlitas vara registrerad enligt 16 b § revisorslagen (2001:883).

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Äldre bestämmelser om undertecknande och intygande gäller till dess emittenten är skyldig att upprätta hållbarhetsrapport enligt tillämplig lag om årsredovisning i dess lydelse efter den 1 januari 2024.

³ Senaste lydelse 2009:572.

1.14 Förslag till lag om ändring i revisorslagen (2001:883)

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om revisorslagen (2001:883)

dels att 2, 3, 16 b–18, 22 och 32 a §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 21 c och 31 b §§, och närmast före 31 b § en rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §²

I denna lag avses med

1. revisor: en auktoriserad eller godkänd revisor,
2. auktoriserad revisor: en revisor som har auktoriserats enligt 4 §,
3. godkänd revisor: en revisor som ursprungligen har godkänts enligt äldre bestämmelser utan att ha avlagt revisorsexamen,
4. revisionsföretag:
 - a) en revisor som utövar revisionsverksamhet som enskild näringsidkare,
 - b) ett enkelt bolag med annan revisor, ett handelsbolag eller ett aktiebolag som en revisor utövar revisionsverksamhet i, eller
 - c) ett företag som av en behörig myndighet i en annan stat inom EES än Sverige har godkänts att utföra lagstadgad revision,
5. registrerat revisionsbolag: ett revisionsföretag som har registrerats enligt 13, 14 eller 16 a §,
6. revisor från ett tredjeland: någon som har registrerats enligt 16 b §,
7. nätverk: en struktur för samarbete i vilken minst ett revisionsföretag ingår och som
 - a) tydligt syftar till vinstdelning eller kostnadsdelning,
 - b) har ett gemensamt ägande eller en gemensam kontroll eller ledning,
 - c) har gemensamma system för kvalitetssäkring,
 - d) har en gemensam affärsstrategi,
 - e) använder ett gemensamt namn, eller

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering.

² Senaste lydelse 2020:658.

- f) i betydande omfattning har gemensam personal,
8. revisionsverksamhet: 8. revisionsverksamhet:
- a) verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt a) verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information *eller hållbarhetsinformation* som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt
- b) rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a,
9. företag av allmänt intresse:
- a) företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,
- b) företag som har tillstånd att driva rörelse enligt lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,
- c) värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden,
- d) företag som har tillstånd att driva rörelse enligt försäkringsrörelselagen (2010:2043), utom sådana företag som har beviljats undantag enligt 1 kap. 19, 19 d eller 20 § i den lagen, eller
- e) företag som har tillstånd att driva tjänstepensionsverksamhet enligt lagen (2019:742) om tjänstepensionsföretag,
10. EES: Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,
11. tredjeland: en stat utanför EES.

3 §³

Revisorsinspektionen ska

1. pröva frågor om auktorisation, godkännande och registrering enligt denna lag, 1. pröva frågor om auktorisation, godkännande, *behörighet att granska hållbarhetsrapporter* och registrering enligt denna lag,
2. utöva tillsyn över revisionsverksamhet samt över revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland,

³ Senaste lydelse 2016:1339.

3. pröva frågor om disciplinära och andra åtgärder mot revisorer, registrerade revisionsbolag, revisorer från ett tredjeland och, i den omfattning som framgår av 32 g §, före detta revisorer, och

4. ansvara för att god revisorssed och god revisionsmed utvecklas på ett ändamålsenligt sätt.

Regeringen kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela närmare föreskrifter om Revisorsinspektionen.

16 b §⁴

En fysisk person eller ett företag från ett tredjeland får registreras som revisor från tredjeland, om kraven på lagstadgad revision och på dem som utför revisionen i den staten är likvärdiga med dem som följer av svensk rätt.

En fysisk person eller ett företag från ett tredjeland får registreras som revisor från tredjeland *för utförande av revision av finansiella rapporter*, om kraven på lagstadgad revision och på dem som utför revisionen i den staten är likvärdiga med dem som följer av svensk rätt.

En fysisk person eller ett företag från ett tredjeland får registreras som revisor från tredjeland för utförande av granskning av hållbarhetsrapporter, om kraven på granskning av hållbarhetsrapportering och på dem som utför granskningen i tredjelandet är likvärdiga med dem som följer av svensk rätt.

17 §⁵

Ett handelsbolag eller aktiebolag som utövar revisionsverksamhet ska för varje uppdrag som det åtar sig och som utgör revisionsverksamhet utse en av de yrkesverksamma revisorerna i bolaget att vara huvudansvarig.

Ett handelsbolag eller aktiebolag som utövar revisionsverksamhet ska för varje uppdrag som det åtar sig och som utgör revisionsverksamhet utse en av de yrkesverksamma revisorerna i bolaget att vara huvudansvarig. Den

⁴ Senaste lydelse 2009:564.

⁵ Senaste lydelse 2016:430.

Den *huvudansvarige* ska vara auktoriserad revisor, om det behövs för att uppfylla föreskrifter i lag eller annan författning. Bolaget ska utan dröjsmål underätta uppdragsgivaren om vem som är *huvudansvarig*.

Den *huvudansvarige* ska underteckna revisionsberättelser och andra utlåtanden. Om en berättelse eller ett utlåtande undertecknas av flera revisorer, ska det anges vem som är huvudansvarig.

Första och andra styckena gäller även ett registrerat revisionsbolag från en annan stat inom EES än Sverige.

huvudansvariga ska vara auktoriserad revisor, om det behövs för att uppfylla föreskrifter i lag eller annan författning. *Om uppdraget avser granskning av en hållbarhetsrapport ska för uppdraget utses en huvudansvarig för hållbarhet.* Bolaget ska utan dröjsmål underätta uppdragsgivaren om vem eller vilka som är *huvudansvariga*.

Om uppdraget avser både revision av finansiella rapporter och granskning av hållbarhetsrapporter får samma person vara huvudansvarig för hela uppdraget.

Den *huvudansvariga* ska underteckna revisionsberättelser, *granskningsberättelser över hållbarhetsrapport* och andra utlåtanden. Om en berättelse eller ett utlåtande undertecknas av flera revisorer, ska det anges vem som är huvudansvarig.

Första–tredje styckena gäller även ett registrerat revisionsbolag från en annan stat inom EES än Sverige.

18 §⁶

Auktorisation, godkännande och registrering gäller i fem år. Har en ansökan om fortsatt auktorisation, godkännande eller registrering gjorts före giltighetstidens utgång fortsätter auktorisationen, godkännandet eller registreringen att gälla till dess att beslut i saken har fått laga kraft.

Revisorsinspektionen får i ett enskilt fall besluta att en auktorisation ska gälla i längre tid än fem år, dock längst sex år.

⁶ Senaste lydelse 2016:1339.

Revisorsinspektionen eller, efter överklagande, en domstol får bestämma att ett beslut om avslag på en ansökan som avses i första stycket ska gälla omedelbart.

Behörighet att granska hållbarhetsrapporter gäller så länge revisorn är auktoriserad.

21 c §

En revisor som granskar en hållbarhetsrapport för ett företag av allmänt intresse eller någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam får inte tillhandahålla det granskade företaget, dess moderföretag eller dess kontrollerade företag inom den Europeiska unionen de icke-revisionstjänster som avses i artikel 5.1 andra stycket b, c och e–k i EU:s revisorsförordning. Detta gäller

a) från början av den period som är föremål för granskning till den tidpunkt då granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport lämnas, och

b) för räkenskapsåret närmast före den period som avses i a, i förhållande till de tjänster som avses i artikel 5.1 andra stycket e i EU:s revisorsförordning.

Revisorn får tillhandahålla det granskade företaget andra icke-revisionstjänster än tjänster som avses i första stycket, icke-revisionstjänster som avses i artikel 5.1 andra stycket i EU:s revisorsförordning och tjänster som anses utgöra ett hot mot opartiskhet och självständighet enligt artikel 5.2 i

den förordningen. I så fall ska företagets revisionsutskott godkänna att tjänsten tillhandahålls efter en prövning i enlighet med 21 a §.

Om någon i det nätverk där revisorn är verksam tillhandahåller sådana icke-revisionstjänster som avses i första stycket till ett företag av allmänt intresse som har sitt säte i tredjeland och som kontrolleras av det granskade företaget, ska revisorn pröva om tjänsten kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

Om revisorns opartiskhet eller självständighet rubbas ska han eller hon vidta åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn behöver inte avsäga sig uppdraget om han eller hon i enlighet med 21 a § andra stycket kan motivera varför tillhandahållandet av tjänsten varken påverkar hans eller hennes professionella omdöme eller granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport.

22 §⁷

Revisorsinspektionen ska på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida

1. förhållandena är sådana att revisorn enligt 21 § första stycket är skyldig att avböja eller avsäga sig uppdraget,

2. en viss omständighet är en sådan som avses i 21 a § första stycket och, om så är fallet, huruvida omständigheter i det enskilda

⁷ Senaste lydelse 2016:1339.

fallet eller vidtagna åtgärder medför att revisorn ändå inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget, eller

3. en viss tjänst omfattas av förbudet mot tillhandahållande av andra tjänster än revision i artikel 5 i EU:s revisorsförordning och, om så är fallet, huruvida tjänsten ändå får tillhandahållas enligt 21 b §.

3. en viss tjänst omfattas av förbudet mot tillhandahållande av andra tjänster än revision i artikel 5 i EU:s revisorsförordning och, om så är fallet, huruvida tjänsten ändå får tillhandahållas enligt 21 b *eller* 21 c §.

När ett förhandsbesked har fått laga kraft, är det bindande för inspektionen i förhållande till revisorn. Förhandsbeskedet upphör att gälla vid förändrade förutsättningar eller vid författningsändringar som påverkar den fråga som beskedet avser.

Revisorer som granskar hållbarhetsrapporter

31 b §

I fråga om en revisor som granskar hållbarhetsrapporter ska vid tillämpningen av 21, 21 c-23, 25 a och 28 a–28 c §§ det som sägs om revisionsuppdrag i stället avse uppdrag att granska en hållbarhetsrapport, det som sägs om revision i stället avse granskning av hållbarhetsrapport och det som sägs om revisionsklient i stället avse det företag som granskningen avser.

32 a §⁸

Om Revisorsinspektionen ger en revisor en varning och det finns särskilda skäl för det, får inspektionen även besluta om en sanktionsavgift eller om ett tidsbegränsat förbud att

1. utöva revisionsverksamhet,

⁸ Senaste lydelse 2016:1339.

2. underteckna revisionsberättelser, eller

2. underteckna revisionsberättelser *eller granskningsberättelser över hållbarhetsrapport*, eller

3. ha ett sådant uppdrag i ett revisionsföretag som avses i 11 § första stycket 3.

I fråga om valet av disciplinär åtgärd finns det ytterligare bestämmelser i 32 d och 32 e §§.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

1.15 Förslag till förordning om ändring i aktiebolagsförordningen (2005:559)

Härigenom föreskrivs i fråga om aktiebolagsförordningen (2005:559) att 2 kap. 15 a och 15 c §§ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

15 a §¹

Aktiebolagsregistret *skall* för varje bolag innehålla

1. stiftelseurkunden,
2. bolagsordningen, uppgifter om ändring av bolagsordningen och bolagsordningen i dess senaste lydelse, och
3. årsredovisningar, revisionsberättelser, koncernredovisningar, koncernrevisionsberättelser och delårsrapporter enligt 8 kap. 3 och 16 §§ samt 9 kap. 2 § årsredovisningslagen (1995:1554).

Aktiebolagsregistret behöver inte innehålla sådana handlingar, om de har kommit in till Bolagsverket före den 1 juli 2006. Det gäller dock inte om det har begärts att handlingarna *skall* lämnas ut på medium för automatiserad behandling och verket enligt 17 a § första stycket har varit skyldigt att lämna ut dem på sådant medium.

Aktiebolagsregistret *ska* för varje bolag innehålla

1. stiftelseurkunden,
2. bolagsordningen, uppgifter om ändring av bolagsordningen och bolagsordningen i dess senaste lydelse, och
3. årsredovisningar, revisionsberättelser, *granskningsberättelser över hållbarhetsrapport*, koncernredovisningar, koncernrevisionsberättelser, *granskningsberättelser över hållbarhetsrapport för koncerner* och delårsrapporter enligt 8 kap. 3 och 16 §§ samt 9 kap. 2 § årsredovisningslagen (1995:1554).

Aktiebolagsregistret behöver inte innehålla sådana handlingar, om de har kommit in till Bolagsverket före den 1 juli 2006. Det gäller dock inte om det har begärts att handlingarna *ska* lämnas ut på medium för automatiserad behandling och verket enligt 17 a § första stycket har varit skyldigt att lämna ut dem på sådant medium.

¹ Senaste lydelse 2006:503.

15 c §²

När Bolagsverket utser en revisor enligt 9 kap. 9, 9 a, 25 eller 26 § aktiebolagslagen (2005:551) ska uppgifter enligt 9 kap. 47 § samma lag antecknas i aktiebolagsregistret.

När Bolagsverket utser en revisor enligt 9 kap. 9, 9 a, 9 c, 25 eller 26 § aktiebolagslagen (2005:551) ska uppgifter enligt 9 kap. 47 § samma lag antecknas i aktiebolagsregistret.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

² Senaste lydelse 2013:738.

1.16 Förslag till förordning om ändring i förordningen (1995:1633) om vissa årsredovisningsfrågor

Härigenom föreskrivs att 3 och 4 §§ förordningen (1995:1633) om vissa årsredovisningsfrågor ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §¹

Årsredovisningar, revisionsberättelser, bolagsstyrningsrapporter, koncernredovisningar, koncernrevisionsberättelser och delårsrapporter som har getts in till registreringsmyndigheten enligt 8 kap. 3 §, 15 a § första stycket och 16 § samt 9 kap. 2 § årsredovisningslagen (1995:1554) får föras över maskinläsbart medium. Handlingarna ska hållas tillgängliga hos registreringsmyndigheten.

Årsredovisningar, revisionsberättelser, *granskningsberättelser över hållbarhetsrapport*, bolagsstyrningsrapporter, koncernredovisningar, koncernrevisionsberättelser, *granskningsberättelser över koncernens hållbarhetsrapport* och delårsrapporter som har getts in till registreringsmyndigheten enligt 8 kap. 3 §, 15 a § första stycket och 16 § samt 9 kap. 2 § årsredovisningslagen (1995:1554) får föras över maskinläsbart medium. Handlingarna ska hållas tillgängliga hos registreringsmyndigheten.

4 §²

Om ett bolag som omfattas av 8 kap. 5 § årsredovisningslagen (1995:1554) inte har gett in årsredovisning, revisionsberättelse och, i förekommande fall, bolagsstyrningsrapport, *hållbarhetsrapport*, koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse för föregående räkenskapsår, ska registreringsmyndigheten på-

Om ett bolag som omfattas av 8 kap. 5 § årsredovisningslagen (1995:1554) inte har gett in årsredovisning, revisionsberättelse och, i förekommande fall, bolagsstyrningsrapport, *granskningsberättelse över hållbarhetsrapport*, koncernredovisning, koncernrevisionsberättelse och *granskningsberättelse över hållbarhets-*

¹ Senaste lydelse 2016:957.

² Senaste lydelse 2016:957.

minna bolaget om skyldigheten att ge in sådana handlingar. Påminnelsen ska skickas senast sex månader efter utgången av föregående räkenskapsår.

rapport för koncernen för föregående räkenskapsår, ska registreringsmyndigheten påminna bolaget om skyldigheten att ge in sådana handlingar. Påminnelsen ska skickas senast sex månader efter utgången av föregående räkenskapsår.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 2024 och tillämpas första gången efter utgången av 2023.

1.17 Förslag till förordning om ändring i förordningen (1995:1600) om årsredovisning i kreditinstitut, värdepappersbolag och försäkringsföretag

Härigenom föreskrivs att 10 § förordningen (1995:1600) om årsredovisning i kreditinstitut, värdepappersbolag och försäkringsföretag ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Årsredovisningar, revisionsberättelser, bolagsstyrningsrapporter, koncernredovisningar, koncernrevisionsberättelser och delårsrapporter som har getts in till registreringsmyndigheten enligt 8 kap. lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 8 kap. lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag får föras över maskinläsbart medium. Handlingarna ska hållas tillgängliga hos registreringsmyndigheten.

10 §¹

Årsredovisningar, revisionsberättelser, *granskningsberättelser över hållbarhetsrapport*, bolagsstyrningsrapporter, koncernredovisningar, koncernrevisionsberättelser, *granskningsberättelser över hållbarhetsrapport för koncernen* och delårsrapporter som har getts in till registreringsmyndigheten enligt 8 kap. lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 8 kap. lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag får föras över maskinläsbart medium. Handlingarna ska hållas tillgängliga hos registreringsmyndigheten.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 2024 och tillämpas första gången efter utgången av 2023.

¹ Senaste lydelse 2016:1252.

1.18 Förslag till förordning om ändring i förordningen (1995:665) om revisorer

Härigenom föreskrivs i fråga om förordningen (1995:665) om revisorer

dels att 3, 4, 7, 15 och 20 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 4 a och 8 a §§, och närmast före 4 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §¹

Revisorsexamen ska säkerställa att revisorn har tillräckliga teoretiska kunskaper för att utföra lagstadgad revision i företag av olika storlek och med olika slags verksamhet samt förmåga att i praktiken tillämpa sådana kunskaper i *revisionsarbetet*.

Revisorsexamen ska säkerställa att revisorn har tillräckliga teoretiska kunskaper för att utföra lagstadgad revision *och granskning av hållbarhetsrapporter* i företag av olika storlek och med olika slags verksamhet samt förmåga att tillämpa sådana kunskaper i *granskningsarbetet*.

Lämplighetsprov ska säkerställa att en utländsk revisor har de kunskaper i svensk rätt som behövs för att utföra lagstadgad revision i Sverige som auktoriserad revisor.

Lämplighetsprov ska säkerställa att en utländsk revisor har de kunskaper i svensk rätt som behövs för att utföra lagstadgad revision *eller granskning av hållbarhetsrapporter* i Sverige som auktoriserad revisor.

Provet ska vara anpassat till den utländska revisorns utbildning och yrkeserfarenhet.

4 §²

För att sökanden ska få avlägga revisorsexamen krävs att han eller hon har

¹ Senaste lydelse 2013:226.

² Senaste lydelse 2018:640.

1. avlagt kandidatexamen enligt bilaga 2 till högskoleförordningen (1993:100) eller genomgått någon annan motsvarande utbildning med godkänt resultat, och

2. genomgått en praktisk utbildning under tre år, som särskilt omfattar revision av årsredovisningar och koncernredovisningar eller liknande redovisningshandlingar.

2. genomgått en praktisk utbildning under tre år, som särskilt omfattar

a) revision av årsredovisningar och koncernredovisningar eller liknande redovisningshandlingar, eller

b) granskning av hållbarhetsrapporter eller utförandet av andra hållbarhetsrelaterade tjänster.

Av den praktiska utbildningen enligt första stycket 2 ska minst två år och fyra månader omfatta utbildning som avses i a.

Den praktiska utbildningen ska under minst två år ha fullgjorts i en stat inom EES under handledning av en auktoriserad eller godkänd revisor, eller av en fysisk person som får utföra lagstadgad revision i en stat inom det området. Den resterande delen av den praktiska utbildningen ska ha fullgjorts på samma sätt eller i en annan stat under handledning av en fysisk person som får utföra lagstadgad revision utan behörighetsbegränsningar i den staten och som Revisorsinspektionen bedömer som lämplig att vara handledare. Den som är godkänd revisor får avlägga revisorsexamen om han eller hon har varit godkänd under sammanlagt minst sju år, även om kraven enligt första och andra styckena inte är uppfyllda.

*Särskilt utbildningskrav för
behörighet att granska
hållbarhetsrapporter*

4 a §

För att få behörighet att granska hållbarhetsrapporter krävs att sökanden under minst åtta månader har genomgått praktisk utbildning som omfattar granskning av

hållbarhetsrapporter eller utförandet av andra hållbarhetsrelaterade tjänster. Utbildningen får ha genomgåts även sedan revisorsexamen har avlagts.

7 §³

En ansökan om auktorisation eller registrering görs skriftligen hos Revisorsinspektionen. Detsamma gäller en ansökan om fortsatt auktorisation, godkännande eller registrering.

En ansökan om auktorisation, *behörighet* eller registrering görs skriftligen hos Revisorsinspektionen. Detsamma gäller en ansökan om fortsatt auktorisation, godkännande eller registrering.

Ansökan ska vara undertecknad av sökanden.

8 a §

En ansökan om behörighet att granska hållbarhetsrapporter ska, utöver vad som följer av 8 §, innehålla ett intyg från arbetsgivare eller annan dokumentation som visar att sökanden har genomgått praktisk utbildning enligt 4 a §.

15 §⁴

Registret ska för varje revisor innehålla uppgifter om

1. namn, registernummer och personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum,

2. bostadsadress och tjänsteadress, *och*

3. i förekommande fall företagsnamn, organisationsnummer, postadress och webbplats för det registrerade revisionsbolag som revisorn utövar verksamhet i.

2. bostadsadress och tjänsteadress,

3. i förekommande fall företagsnamn, organisationsnummer, postadress och webbplats för det registrerade revisionsbolag som revisorn utövar verksamhet i, *och*

³ Senaste lydelse 2016:1344.

⁴ Senaste lydelse 2018:1818.

*4. huruvida revisorn är behö-
rig att granska hållbarhets-
rapporter.*

Registret ska för varje registrerat revisionsbolag innehålla uppgifter om

1. företagsnamn, bolagsform och organisationsnummer eller, om organisationsnummer saknas, något annat identifieringsnummer,
2. kontaktperson, postadress och, i förekommande fall, webbplats,
3. adresser till bolagets samtliga verksamhetsställen i Sverige,
4. namn och registernummer för samtliga auktoriserade eller godkända revisorer i bolaget,
5. namn och tjänsteadress för varje styrelseledamot,
6. namn och tjänsteadress eller adress till verksamhetsställe för varje ägare samt registernummer för de ägare som är revisorer, eller en uppgift om var denna information finns tillgänglig,
7. företagsnamn och postadress för de revisionsföretag som ingår i samma nätverk som det registrerade revisionsbolaget, eller en uppgift om var denna information finns tillgänglig, och
8. i förekommande fall, att bolaget är ett sådant företag från en annan stat inom EES än Sverige som har godkänts att utföra lagstadgad revision i den staten.

Om en revisor är registrerad eller om ett registrerat revisionsbolag är registrerat i ett motsvarande register i en annan stat, ska Revisorsinspektionens register innehålla uppgifter om vilken utländsk myndighet som ansvarar för registreringen och, i förekommande fall, om revisorns eller det registrerade revisionsbolagets utländska registernummer.

Första–tredje styckena tillämpas på motsvarande sätt när det gäller uppgifter om revisorer från tredjeländ.

20 §⁵

En periodiskt återkommande kvalitetskontroll ska innefatta en granskning av ett lämpligt urval revisionshandlingar. Vid kontrollen ska minst följande bedömas:

En periodiskt återkommande kvalitetskontroll ska innefatta en granskning av ett lämpligt urval revisionshandlingar *och, om den som är föremål för kontrollen utför granskning av hållbarhetsrap-*

⁵ Senaste lydelse 2016:1344.

porter, handlingar avseende sådan granskning. Vid kontrollen ska minst följande bedömas:

- | | |
|---|--|
| <p>1. hur tillämpliga revisionsstandarder följs, med beaktande av arten och omfattningen av den verksamhet som revisionsklienterna bedriver,</p> <p>2. hur kraven på revisorers och registrerade revisionsbolags opartiskhet och självständighet tillämpas,</p> <p>3. omfattningen av och kvaliteten på de resurser som har lagts ned på revisionsuppdragen,</p> <p>4. ersättningarna för revisionsuppdragen, och</p> <p>5. det interna kvalitetssäkringsarbetet, om kontrollen avser ett registrerat revisionsbolag.</p> | <p>1. hur tillämpliga revisionsstandarder <i>och granskningsstandarder</i> följs, med beaktande av arten och omfattningen av den verksamhet som revisionsklienterna <i>eller de företag vars hållbarhetsrapport granskas</i> bedriver,</p> <p>3. omfattningen av och kvaliteten på de resurser som har lagts ned på revisionsuppdragen <i>respektive uppdragen avseende granskning av hållbarhetsrapportering</i>,</p> <p>4. ersättningarna för revisionsuppdragen <i>respektive uppdragen avseende granskning av hållbarhetsrapportering</i>, och</p> |
|---|--|

1. Denna förordning träder i kraft den 1 januari 2024 och tillämpas första gången efter utgången av 2023.

2. En revisor som den 1 januari 2024 är auktoriserad enligt äldre bestämmelser ska anses vara behörig att granska hållbarhetsrapporter.

3. En person som före den 1 januari 2024 har påbörjat revisorsutbildningen får till och med utgången av 2025 auktoriseras enligt äldre bestämmelser.

4. En person som utför kvalitetskontroll som avser granskning av hållbarhetsrapporter behöver inte ha särskild erfarenhet av hållbarhetsrapportering och hållbarhetsrelaterade tjänster förrän efter utgången av 2025.

1.19 Förslag till ändring i förordningen (2016:1048) med instruktion för Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser

Härigenom föreskrivs att det i förordningen (2016:1048) med instruktion för Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser ska införas en ny paragraf, 1 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 a §

Myndigheten ska även främja, analysera och stödja en jämn könsfördelning i aktiebolag som har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad och uppfyller följande villkor:

1. medelantalet anställda i bolaget har under det senaste räkenskapsåret uppgått till mer än 250, och

2. bolagets redovisade balansomslutning har för det senaste räkenskapsåret uppgått till mer än 500 miljoner kronor, eller

3. bolagets redovisade nettoomsättning har för det senaste räkenskapsåret uppgått till mer än 600 miljoner kronor.

Denna förordning träder i kraft den 28 december 2024.

2 Utredningens uppdrag och arbete

2.1 Utredningens uppdrag

Regeringen beslutade den 17 juni 2021 att tillkalla en särskild utredare med uppgift att anpassa svensk rätt till ett nytt EU-direktiv om offentlig s.k. land-för-land-rapportering och utreda vissa frågor om års- och koncernredovisningar.

Den 28 april 2022 beslutades tilläggsdirektiv för utredaren att ta ställning till hur ett nytt EU-direktiv om företagens hållbarhetsrapportering ska genomföras i Sverige och överväga vad som bör krävas för att en årsredovisning ska anses färdigställd. Genom tilläggsdirektiv den 1 december 2022 fick utredaren i uppdrag att utreda hur det nya EU-direktivet om en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöterna i börsnoterade företag bör genomföras.

Uppdragets första del har fullgjorts i och med att delbetänkandet Inkomstskatterapporter och några redovisningsfrågor (SOU 2022:29) överlämnades till statssekreteraren Lars Westbratt, Justitiedepartementet, i juni 2022.

I detta slutbetänkande behandlas uppdragets övriga delar, dvs. överväganden och förslag när det gäller genomförandet av EU-direktiven om företagens hållbarhetsrapportering och en jämnare könsfördelning i bolagsstyrelser samt frågan om en årsredovisnings färdigställande.

Utredaren ska enligt tilläggsdirektiven särskilt, i den utsträckning det behövs, belysa olika alternativ för att genomföra direktivet om hållbarhetsrapportering och redovisa för- och nackdelar med dem. Vidare ska utredaren bedöma om det bör införas krav på att beslut ska fattas om att färdigställa en årsredovisning och i så fall föreslå hur ett sådant beslut ska fattas och ta ställning till om årsredovisningen ska innehålla en uppgift om beslutet. När det gäller genom-

förändret av könsfördelningsdirektivet ska ställning endast tas till de delar som inte omfattas av möjligheten till uppskjuten tillämpning. Slutligen ska utredaren lämna nödvändiga författningsförslag.

Utredningen ska enligt kommittédirektiven i denna del följa genomförandet av de nya EU-direktiven i de nordiska länderna och i de övriga länder som utredaren bedömer vara av intresse i sammanhanget.

2.2 Utredningens arbete

Arbetet i denna del av uppdraget påbörjades i augusti 2022 och har därefter bedrivits på sedvanligt sätt med regelbundna sammanträden med sakkunniga och experter. Utredningen har inledningsvis inhämtat underlag i form av offentliga utredningar, propositioner, fakta-promemorior, utskottsbetänkanden, regeringens svar på riksdagens skriftliga frågor och olika rapporter. Vi har haft sammanlagt sju utredningssammanträden i den här delen. Därutöver har utredningen haft särskilda möten med vissa experter och branschorganisationer för att fördjupa sig i specifika frågor.

Utredningen har genomfört samråd med Svensk Försäkring, Investor, Styrelsen för ackreditering och teknisk kontroll (Swedac), Swedish Association for Testing, Inspection and Certification (Swetic) och Nämnden för svensk redovisningstillsyn. Samråden har skett genom digitala möten. Beträffande könsfördelningsdirektivet har samråd om valet av ansvarig myndighet skett med Tillväxtverket, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys), Diskrimineringsombudsmannen och Jämställdhetsmyndigheten.

Utredningen har även haft en dialog med företrädare för Arbets- och näringsministeriet i Finland, danska Erhvervsstyrelsen och norska Finansdepartementet samt deltagit på EU-kommissionens workshop om genomförandet av direktivet om hållbarhetsrapportering. På motsvarande sätt har utredningen följt genomförandet av könsfördelningsdirektivet i de nordiska länderna.

Utredningen har också hållit sig underrättad om arbetet med att ta fram standarder för hållbarhetsrapportering i delegerade akter med stöd av EU-direktivet.

Utredningen har löpande hållit företrädare för Justitiedepartementet informerade om utredningsarbetet.

3 Företagens hållbarhetsrapportering

3.1 Bakgrund

Vårt uppdrag är att utreda vilka författningsändringar som behövs med anledning av det nya EU-direktivet om företagens hållbarhetsrapportering. Detta avsnitt inleds därför med en bakgrund till och redogörelse för de nuvarande reglerna i svensk rätt om sådan rapportering. Därefter kommer vi att beskriva syftet med direktivet. I avsnittet redogörs även för vanligt förekommande begrepp på området.

3.1.1 Hållbart företagande och rapportering

Hållbart företagande innebär att företag ska bedriva en verksamhet som gynnar en hållbar utveckling. EU-kommissionen har i sin strategi för företagens arbete med socialt ansvarstagande, s.k. Corporate Social Responsibility (CSR), definierat hållbart företagande som företagens ansvar för den egna verksamhetens påverkan på samhället, och lyft fram företagens sociala och miljömässiga ansvar.¹ I FN:s s.k. Global Compact-initiativ pekas särskilt fyra områden ut för företagens ansvarstagande: mänskliga rättigheter, arbetsvillkor, miljöhänsyn och antikorrupktion. Ibland används förkortningen ESG när det talas om hållbart företagande, vilken står för Environmental (miljö), Social (samhällsansvar) och Governance (styrning).

Investorer, kunder och konsumenter är viktiga intressenter som kan påverka och ha intresse av företagens hållbarhetsarbete.

¹ Meddelande från Kommissionen till Europaparlamentet, Rådet, Europeiska ekonomiska och sociala kommittén samt Regionkommittén: En förnyad EU-strategi 2011–2014 för företagens sociala ansvar, COM(2011) 681, 2011-10-25.

2015 antog FN en agenda för hållbar utveckling med 17 nya globala mål som gäller fram till 2030 (Agenda 2030). I agendan framhålls företagets betydelse för utvecklingen och det anges att företagen ska uppmuntras att införa hållbara metoder och integrera hållbarhetsinformation i sin redovisning. I sammanhanget kan också nämnas det avtal som träffades vid klimatmötet COP21 2015, det s.k. Parisavtalet. Avtalet utgör en grund för ländernas klimatarbete framöver och syftar bl.a. till att påverka företagen att ta större hänsyn till klimatfrågor.

Vid FN:s senaste klimatkonferens (COP26) togs initiativ till en global hållbarhetsstandard. International Sustainability Standards Board (ISSB) inrättades då med syftet att utveckla och förbättra globala standarder för hållbarhetsredovisning på kapitalmarknaden.

Bolag med statligt ägande har i flera år varit skyldiga att rapportera sitt arbete i enlighet med de riktlinjer för hållbarhetsredovisning som Global Reporting Initiative (GRI) utarbetat.

3.1.2 Gällande rätt om hållbarhetsrapportering

EU-lagstiftning och EU-initiativ

EU-direktivet om icke-finansiell rapportering² antogs 2014. Genom direktivet infördes krav på vissa större företag att redogöra för miljömässiga och sociala hållbarhetsfaktorer i en hållbarhetsrapport. Det omfattar stora företag av allmänt intresse och som i snitt har fler än 500 anställda. Motsvarande krav finns för stora koncerner.

Enligt direktivet ska upplysningar lämnas om affärsmodell, policy, resultatet av policyn och risker förknippade med företagets verksamhet. Om ett företag inte tillämpar någon policy i en hållbarhetsfråga eller rörande mångfald, ska rapporten ange skälen för det. Hållbarhetsrapporten ska ingå i förvaltningsberättelsen eller upprättas som en från årsredovisningen skild handling.

Genomförandet av direktivet om icke-finansiell rapportering i Sverige behandlades i propositionen Företagens rapportering om hållbarhet och mångfaldspolicy (prop. 2015/16:193).

² 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.

2017 publicerade kommissionen icke-bindande riktlinjer till direktivet. Två år senare publicerades ett tillägg till dessa riktlinjer om rapportering av klimatrelaterad information.

I december 2019 presenterade kommissionen den s.k. europeiska gröna given. Genom denna och kommissionens arbetsprogram för 2020 förband sig kommissionen att genomföra en översyn av direktivet om icke-finansiell rapportering och att därefter presentera förslag till ändrade regler om hållbarhetsrapportering.

Rådet betonade i sina slutsatser angående kapitalmarknadsunionen i december 2019 vikten av tillförlitlig, jämförbar och relevant information om hållbarhetsrelaterade risker, möjligheter och påverkan. Rådet uppmanade samtidigt kommissionen att överväga att utveckla europeiska standarder för hållbarhetsrapportering.

I december 2020 välkomnade Europaparlamentet i sin resolution om hållbar bolagsstyrning att kommissionen förbundet sig att genomföra en översyn av direktivet. Man önskade samtidigt att direktivet skulle omfatta ytterligare kategorier av företag och välkomnade kommissionens engagemang för att ta fram EU-standarder för hållbarhetsrapportering. Parlamentet framförde även att hållbarhetsrapporter som tas fram av företag under direktivet borde vara föremål för revision.

I mars 2021 började den s.k. disclosureförordningen³ att gälla i EU med krav på transparens om hållbarhetsinformation för finansmarknadsaktörer (bl.a. fondbolag, försäkringsbolag och finansiella rådgivare). Förordningen, som kompletterar de krav som finns i direktivet om icke-finansiell rapportering på att ta fram en hållbarhetsrapport, innebär att företagen ska offentliggöra harmoniserad hållbarhetsrelaterad information om de verksamheter som de finansierar till investerare och andra intressenter. Vidare ges kommissionen befogenhet att anta tekniska standarder för tillsyn som specificerar kraven på information om främjandet av miljörelaterade eller sociala faktorer och hållbara investeringar.

Kommissionen konstaterade sedermera att dess icke-bindande riktlinjer om hållbarhetsrapportering inte i tillräcklig utsträckning hade förbättrat kvaliteten på den information som företag offentliggjorde i enlighet med direktivet om icke-finansiell rapportering.

³ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/2088 av den 27 november 2019 om hållbarhetsrelaterade upplysningar som ska lämnas inom den finansiella tjänstesektorn.

Mot denna bakgrund presenterade kommissionen den 21 april 2021 ett förslag om ett ändrat direktiv om hållbarhetsrapportering. Syftet med förslaget var att förbättra hållbarhetsrapporteringen till lägsta möjliga kostnad för att bidra till omställningen till ett fullständigt hållbart ekonomiskt och finansiellt system, i enlighet med den europeiska gröna given och FN:s mål för hållbar utveckling. Förslaget syftade till att säkerställa tillgången till offentlig information om de risker som hållbarhetsfrågor innebar för företagen och företagens egen påverkan på människor och miljön. Ett mål var även att bygga vidare på och bidra till internationella initiativ för hållbarhetsrapportering.

Den dåvarande regeringen välkomnade kommissionens förslag om en stärkt hållbarhetsrapportering och ansåg att en ökad jämförbarhet skulle möjliggöra för företagens intressenter, såsom investerare och konsumenter, att fatta välgrundade beslut. Detta kunde enligt regeringen bidra till att styra kapital till hållbara investeringar och skapa bättre förutsättningar för företag med hållbara affärsmodeller. Regeringen ifrågasatte emellertid om det fanns tillräckliga skäl att inkludera små och medelstora företag, även om dessa var börsnoterade. Regeringen ansåg att nyttan av informationen för investerare behöver vägas noga mot de administrativa bördor som skapas för dessa företag och risken för oönskade trösklar för börsnotering.⁴

Genom den s.k. taxonomiförordningen,⁵ som antogs i juni 2020, inrättades ett europeiskt ramverk för att avgöra vilka ekonomiska verksamheter som skulle anses vara miljömässigt hållbara. Rapporteringsskyldiga företag ska i sin icke-finansiella rapportering inkludera information om verksamheternas koppling till miljömässigt hållbara verksamheter. I ett första steg omfattar taxonomin klimatförändringar. I ett andra steg utökas den till att gälla även vatten och marina resurser, omställning till en cirkulär ekonomi, miljöförstöring och biologisk mångfald. Syftet med taxonomin är att den ska leda till en mer sammanhållen utformning av hållbarhetsrelaterad informationsgivning på värdepappersmarknaden.

I praktiken innebär taxonomiförordningen att ett stort antal företag måste bedöma hur miljömässigt hållbar deras verksamhet är.

Taxonomiförordningen gäller för samma finansmarknadsaktörer som disclosureförordningen, men även för offentliga organ och de

⁴ Se faktagromemoria 2020/21:FPM108.

⁵ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 av den 18 juni 2020 om inrättande av en ram för att underlätta hållbara investeringar och om ändring av förordning (EU) 2019/2088.

noterade bolag och andra stora företag av allmänt intresse som ska ta fram en hållbarhetsrapport i samband med årsredovisningen. I januari 2022 trädde en kompletterande delegerad förordning för EU:s taxonomi i kraft med detaljerade regler för att bedöma hur en verksamhet kan definieras som miljömässigt hållbar.

EU-kommissionen har också beslutat om ett förslag till direktiv om skyldigheten för företag att genomföra en granskning med tillbörlig aktsamhet, s.k. due diligence, av hur deras verksamhet påverkar andra aktörer i företagets värdekedja (direktivet även kallat CS3D).⁶ Förslaget innebär att näringslivet ska bidra till en omställning i hållbar riktning. Direktivet är tänkt att fastställa en skyldighet för vissa företag att visa tillbörlig aktsamhet i sin verksamhet och i sina s.k. värdekedjor i syfte att motverka negativa effekter för mänskliga rättigheter och miljö. Bolagsledningen skulle bli skyldig att se till att företaget uppfyller kraven. Enligt förslaget ska företagen även upprätta planer för klimatanpassning i enlighet med Parisavtalet. Kommissionen föreslår att det införs administrativa sanktioner och möjlighet till skadestånd om reglerna inte följs.

Svenska regler om redovisning och hållbarhetsrapportering

De svenska reglerna om offentlig redovisning, inbegripet hållbarhetsrapportering, finns i framför allt årsredovisningslagen (1995:1554), lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag. Revision regleras i aktiebolagslagen (2005:551) och andra associationsrättsliga lagar samt i revisionslagen (1999:1079) och revisorslagen (2001:883). Reglerna om Finansinspektionens tillsyn över att börsnoterade företag upprättar och offentliggör års- och koncernredovisning finns i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.

Årsredovisningslagen ska tillämpas av den stora merparten av företag som är skyldiga att upprätta en årsredovisning. Så kallade finansiella företag – som kreditinstitut, värdepappersbolag och försäkringsföretag – ska i stället tillämpa de särskilda årsredovisningslagarna, som visserligen till stora delar överensstämmer med årsredovisningslagen.

⁶ Kommissionens förslag till Europaparlamentets och rådets direktiv om tillbörlig aktsamhet för företag i fråga om hållbarhet och om ändring av direktiv (EU) 2019/1937.

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 företags 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.

Års- och koncernredovisningen ska som regel offentliggöras genom att skickas in till Bolagsverket inom viss tid (se t.ex. 6 kap. 2 § bokföringslagen [1999:107]).

När det gäller börsnoterade företag ska företaget, dvs. emittenten som har gett ut det noterade värdepapperet, offentliggöra årsredovisningen och en eventuell koncernredovisning så snart som möjligt och senast fyra månader efter utgången av varje räkenskapsår (16 kap. 4 § lagen om värdepappersmarknaden). Informationen ska offentliggöras så att den snabbt och på ett icke-diskriminerande sätt blir tillgänglig för allmänheten inom EES (17 kap. 2 §). Samtidigt ska den skickas in till Finansinspektionen. Detta offentliggörande bör skiljas från det offentliggörande av den årsredovisning som behandlas på en stämma och som offentliggörs genom att handlingarna ges in till Bolagsverket.

Om företaget ska ha en vald revisor, ska års- och koncernredovisningen vara granskad av honom eller henne. Revisionsberättelsen ska offentliggöras tillsammans med års- och koncernredovisningen. Bestämmelser om revision finns bl.a. i 9 kap. aktiebolagslagen.

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 årsredovisningslagarna 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 (se prop. 1995/96:10 del II 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.

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. Jämför även avsnitt 4.1.8 i delbetänkandet.

Inom EU har det, som ovan nämnts, antagits flera rättsakter som behandlar redovisning. De svenska reglerna om årsredovisning och koncernredovisning grundar sig till stor del på EU-direktiv. Vid sidan av de bolagsrättsliga direktiven finns det sedan ett antal år ett särskilt regelverk för de noterade företagens redovisning i förordning (EG) nr 1606/2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder (IAS-förordningen). Enligt IAS-förordningen ska noterade europeiska företag vid upprättandet av koncernredovisning tillämpa de internationella redovisningsstandarder som EU-kommissionen har antagit för tillämpning inom EU. IFRS (International Financial Reporting Standards) är ett principbaserat regelverk som utgörs av dessa redovisningsstandarder och tillämpas av bl.a. noterade och finansiella företag i sina externa finansiella rapporter.

Sverige har genomfört direktivet om icke-finansiell rapportering så att alla stora företag ska upprätta en hållbarhetsrapport. Genom införlivandet i årsredovisningslagen framgår att företag av viss storlek – nämligen de som de två senaste räkenskapsåren uppfyller mer än ett av delvärdena a) i genomsnitt mer än 250 anställda, b) en omsättning över 350 miljoner kronor eller c) en balansomslutning över 175 miljoner kronor – ska lämna upplysningar om miljö (t.ex. användning av energi, vatten och mark), sociala förhållanden och

personal (jämfördhet, arbetsvillkor, hälsa och säkerhet), respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption.

Vidare ska ett stort företag som är moderföretag i en koncern upprätta en hållbarhetsrapport för koncernen. Detsamma gäller noterade företag som är moderföretag i en stor koncern. Rapporteringskravet gäller alla typer av företag. Sverige har således inte genomfört direktivet om icke-finansiell rapportering på en miniminivå, utan utvidgat tillämpningsområdet för rapporteringskraven till att omfatta fler företag.

Hållbarhetsrapporten ska beskriva bl.a. företagets policy i hållbarhetsfrågor och de väsentliga risker som är kopplade till företagets verksamhet. Ett företag får välja att använda ett nationellt, unionsbaserat eller internationellt ramverk för hållbarhetsrapportering, men det måste i så fall ange i hållbarhetsrapporten vilka ramverk det har använt. Rapporten får lämnas i företagets förvaltningsberättelse eller i en handling skild från årsredovisningen.

När det gäller granskningen av hållbarhetsrapporteringen ska revisorn enbart uttala sig om huruvida en hållbarhetsrapport har upprättats eller inte.

Finansinspektionen bedriver tillsyn över att en emittent som har Sverige som hemmedlemsstat och som har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad inom EES upprättar sin års- och koncernredovisning samt halvårsrapport i enlighet med gällande regler (s.k. redovisningstillsyn). Finansinspektionen har delegerat en del av detta tillsynsansvar till Nämnden för svensk redovisningstillsyn. Finansinspektionen utövar även en annan, parallell, tillsyn över de företag som omfattas av lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen om årsredovisning i försäkringsföretag men vars värdepapper inte är upptagna till handel på en reglerad marknad.

Internationella ramverk för hållbarhetsrapportering

Det finns ett antal internationella riktlinjer och rapporteringsverktyg som kan stödja och underlätta ett hållbart företagande. Ett exempel är det ramverk som Global Reporting Initiative (GRI) har utarbetat. GRI är en oberoende, icke-vinstdrivande, organisation som syftar till att främja företagets rapportering om hållbarhetsfrå-

gor. GRI:s ramverk omfattar företagets 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. Man har även tagit fram branschspecifika standarder.

I Sverige sker hållbarhetsrapporteringen ofta enligt GRI:s ramverk på frivillig basis. 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. Den senaste versionen av riktlinjerna, G4, omfattar alla de hållbarhetsfrågor som omnämns i direktivet om icke-finansiell rapportering. För att ytterligare förbättra kvaliteten och användarvänligheten av riktlinjerna övergick GRI år 2018 till att i stället utarbeta rapporteringsstandarder. Standarderna har en sammanhängande struktur och syftar till att underlätta för anpassning i takt med utvecklingen inom respektive område.

Enligt direktivet om företagens hållbarhetsrapportering bör standarderna för hållbarhetsrapportering ta hänsyn till befintliga standarder och ramverk för sådan rapportering där så är lämpligt (skäl 43). I sammanhanget nämner direktivet, utöver GRI, bl.a. Sustainability Accounting Standards Board (SASB) och International Accounting Standards Board (IASB). Företagen kan stödja sig på dessa när de tillhandahåller hållbarhetsinformation.

EU:s kommande rapporteringsstandarder ska vidare ta hänsyn till alla standarder för hållbarhetsrapportering som utvecklats inom ramen för International Financial Reporting Standards Foundation, som tar fram IFRS. Meningen är att standarderna för hållbarhetsrapportering på global nivå ska bli mer lika varandra, vilket ska ske genom att EU stödjer arbetet i International Sustainability Standards Board (ISSB).

3.1.3 Allmänt om direktivet om företagens hållbarhetsrapportering

Syfte och tillämpningsområde

Den 5 januari 2023 trädde EU-direktivet om företagens hållbarhetsrapportering i kraft.

Mot bakgrund av användarnas – investerare, kunder, konsumenter, miljöorganisationer och analytiker – ökade behov av hållbarhetsinformation ålägger direktivet ytterligare kategorier av företag skyldighet att rapportera mer detaljerat om hållbarhetsfrågor. Närmare bestämt innebär direktivet att stora företag och små och medelstora företag som är noterade på en reglerad marknad inom EU, med undantag för noterade mikroföretag, ska upprätta en hållbarhetsrapport. Dessutom ska moderföretaget i en stor koncern upprätta en hållbarhetsrapport för koncernen (se definitioner av nu nämnda företagskategorier i avsnitt 3.4.2–3.4.6).

De nya kraven på hållbarhetsrapportering ska också tillämpas på kreditinstitut och försäkringsföretag, oavsett deras juridiska form, som i övrigt uppfyller villkoren för att bli rapporteringsskyldiga.

Även icke-europeiska företag som är noterade på en reglerad marknad inom EU omfattas av regelverket. Vidare kan företag hemmahörande utanför EU men som har betydande verksamhet i unionen vara skyldiga att tillhandahålla hållbarhetsinformation. Vissa europeiska dotterföretag och filialer till sådana tredjelandsföretag ska då upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra hållbarhetsrapporten för koncernen.

Direktivet ändrar redovisningsdirektivet, öppenhetsdirektivet (även kallat insynsdirektivet), revisorsdirektivet och revisorsförordningen samt uppställer mer detaljerade rapporteringskrav med avseende på miljö, sociala frågor, företagsstyrning och mänskliga rättigheter. Det ersätter direktivet om icke-finansiell rapportering och syftar till att ta itu med brister i de befintliga reglerna om offentliggörande av icke-finansiell information, vilka har bedömts vara av otillräcklig kvalitet för att investerare ska kunna ta vederbörlig hänsyn till informationen.

Enligt direktivet ska ytterligare hållbarhetsinformation offentliggöras i ett särskilt avsnitt i förvaltningsberättelsen. Genom direktivet ersätts vidare termen ”icke-finansiell information” med ”hållbarhetsinformation”.

Direktivet om hållbarhetsrapportering innehåller flera viktiga skillnader jämfört med direktivet om icke-finansiell rapportering.

- Fler företag kommer att omfattas av kravet på hållbarhetsrapportering. Utvidgningen av tillämpningsområdet innebär för Sveriges del – då lägre gränsvärden för kravet än de som anges i direktivet om icke-finansiell rapportering gäller enligt årsredovisningslagen – att det handlar om mindre noterade bolag och mindre noterade moderföretag i stora koncerner.
- Hållbarhetsrapporten ska granskas av en revisor eller annan tredje part.
- Mer detaljerade rapporteringskrav och harmoniserade upplysningsstandarder ska förbättra jämförbarheten.
- Informationen ska vara digital och maskinläsbar.
- Det ställs nya krav på kunskap och erfarenhet för en revisor eller en s.k. oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster som åtar sig uppdrag att granska hållbarhetsrapporter.

De nya kraven om hållbarhetsrapportering förväntas få företagen att satsa på mer hållbara investeringar. Hållbarhetsrapporteringen kan också antas bidra till att minska möjligheterna till s.k. grönmålning, dvs. att ett företag försöker skapa en bild av sin verksamhet som miljövänlig genom exempelvis marknadsföring som överdriver enskilda miljövänliga insatser.

Hållbarhetsrapportens innehåll

Hållbarhetsupplysningarna ska beskriva både omvärldens inverkan på företaget och företagets påverkan på dess omgivning. En bedömning av vilken information som är väsentlig ska således göras i enlighet med den s.k. dubbla väsentlighetsprincipen (dubbel materialitet). Att båda dessa perspektiv ska beaktas följer egentligen redan av direktivet om icke-finansiell rapportering. Mot bakgrund av att perspektiven ofta har missförståtts vid rapporteringen syftar det nya direktivet till att klargöra att företagen måste beakta de två väsentlighetsperspektiven för sig och lämna information som är väsentlig ur det ena eller ur båda perspektiven.

Direktivet innebär vidare att ytterligare rapporteringsområden tillkommer för företagen, bl.a. om affärsstrategin och motståndskraften mot risker i relation till hållbarhetsfrågor, tidsbestämda hållbarhetsmål, styrelsens uppgifter i sammanhanget, förekomsten av hållbarhetsrelaterade incitamentsprogram, genomförda förfaranden för tillbörlig aktsamhet samt väsentliga risker i relation till hållbarhet. Informationen ska vara framåtblickande och bakåtblickande samt kvalitativ och kvantitativ. Företaget ska även lämna information om sina immateriella resurser i förvaltningsberättelsen, men det får som utgångspunkt göras på annan plats än i hållbarhetsrapporten. Företagshemligheter behöver emellertid inte röjas (se vidare avsnitt 3.5 och 3.7).

Hållbarhetsupplysningarna ska lämnas i enlighet med de EU-standarder för hållbarhetsrapportering som kommer att antas med stöd av direktivet. Vissa mindre företag får begränsa sin hållbarhetsrapportering i enlighet med rapporteringsstandarder som är anpassade för dessa (se nedan under rubriken EU-standarder för hållbarhetsrapportering samt avsnitt 3.4.3 och 3.5).

EU-standarder för hållbarhetsrapportering

För att säkerställa att den information som lämnas av företagen är jämförbar och relevant för användarna ska hållbarhetsrapporteringen ske enligt EU-standarder som kommer att antas av kommissionen som delegerade akter. Dessa gemensamma rapporteringsstandarder, som företagen alltså måste tillämpa, bedöms också vara nödvändiga för att möjliggöra granskning och digitalisering av hållbarhetsrapporten och för att underlätta tillsyn och verkställbarhet. Antagandet av standarderna syftar till att harmonisera hållbarhetsrapporteringen inom EU.

När kommissionen förbereder dessa akter ska hänsyn tas till tekniska råd från den europeiska rådgivande gruppen för finansiell rapportering (Efrag; European Financial Reporting Advisory Group). Efrag ansvarar för att upprätta rapporteringsstandarderna, efter hörande av ett antal remissinstanser. Standarderna ska vara förenliga med annan unionslagstiftning och EU:s målsättningar, samtidigt som de ska bidra till en internationell standardisering.

Av rapporteringsstandarderna ska enligt direktivet framgå att den information som företagen lämnar är begriplig, relevant, representativ, verifierbar, jämförbar och presenterad på ett rättvisande sätt. Standarderna ska vara proportionerliga och inte medföra onödiga administrativa bördor för företagen. En annan målsättning är att möjliggöra rapportering som är specifik för det enskilda företaget utan att äventyra dess kommersiella ställning. När akterna antas ska kommissionen ta hänsyn bl.a. till globala normgivande initiativ inom hållbarhetsrapportering och existerande standarder och ramverk på området, särskilt ISSB och organisationens ”global baseline”.

Innan en standard antas ska kommissionen samråda med bl.a. medlemsstaternas expertgrupp för hållbar finansiering, den föreskrivande kommittén för redovisningsfrågor (ARC) och Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten (Esmā).

Kommissionen ska anta en första uppsättning av standarder senast den 30 juni 2023. En andra uppsättning standarder ska antas senast den 30 juni 2024.

Kommissionen ska även anta anpassade standarder för små och medelstora företags hållbarhetsrapportering. Dessa standarder ska antas senast den 30 juni 2024.

Kommissionen får fastställa att en standard för hållbarhetsrapportering som tillämpas av emittenter med säte utanför EU är likvärdig med de europeiska standarderna.

Minst vart tredje år ska kommissionen se över standarderna och utvärdera dem bl.a. mot bakgrund av den internationella utvecklingen inom hållbarhetsrapportering.

Efrag överlämnade i november 2022 ett förslag på en första uppsättning utkast till europeiska standarder för hållbarhetsrapportering (s.k. ESRS).⁷ Avsikten är att dessa ska kompletteras med branschspecifika standarder, en standard för noterade små och medelstora företag samt en frivillig standard för onoterade små och medelstora företag. Enligt förslaget kommer en rad hållbarhetsupplýsningar bli obligatoriska, t.ex. de klimatrelaterade upplýsningarna och ett flertal av de personalrelaterade upplýsningarna.

De föreslagna standarderna kräver att en stor mängd hållbarhetsinformation hämtas in och rapporteras. Upplýsningarna omfattar i många fall information om hållbarhet i hela värdekedjan som inte det rapporterade företaget har direkt tillgång till, utan måste hämtas in

⁷ Se <https://www.efrag.org/lab6>.

från kunder och leverantörer och andra motparter alternativt baseras på bedömningar eller antaganden. Sammantaget kommer rapportering enligt förslaget till standarder få långtgående konsekvenser för rapporteringsskyldiga företag, liksom indirekta följder för deras affärspartners.

Den första uppsättningen standarder kommer att bestå av delegerade förordningar.

Var och hur ska hållbarhetsrapporten lämnas?

Enligt direktivet ska hållbarhetsrapporten lämnas i förvaltningsberättelsen, dvs. som en del av årsredovisningen. Hållbarhetsinformationen ska vara tydligt identifierbar genom att den tas in som ett särskilt avsnitt. Medlemsstaterna får således inte längre ge företagen möjlighet att lämna hållbarhetsrapporten i en separat rapport, skild från årsredovisningen (se avsnitt 3.6.1).

Ett företag som omfattas av rapporteringskravet ska upprätta sin förvaltningsberättelse och offentliggöra årsredovisningen i ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat (XHTML-) och märka upp hållbarhetsinformationen digitalt så att den blir maskinläsbar (se avsnitt 3.6.2).

En förvaltningsberättelse som innehåller en hållbarhetsrapport som är upprättad i enlighet med direktivet ska utan fördröjning göras tillgänglig för den behöriga myndigheten. Detta för att informationen ska ingå i den Europeiska gemensamma åtkomstpunkten för finansiell information och hållbarhetsinformation som planeras (se avsnitt 3.6.3).

Hur ska hållbarhetsrapporten granskas?

Hållbarhetsrapporten ska granskas antingen av en revisor eller – om medlemsstaten väljer att använda den möjlighet som direktivet ger i detta avseende – av en annan extern granskare, en s.k. oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster.

Oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster måste vara ackrediterade. Det införs också nya utbildningskrav för de som ska granska hållbarhetsrapporter. Granskningen ska utmynna i ett uttalande om huruvida hållbarhetsrapporteringen stämmer överens

med direktivet. Revisorns yttrande över hållbarhetsrapporten ska, till en början, lämnas med s.k. begränsad säkerhet. I ett senare skede kan kommissionen, om det anses lämpligt, anta standarder som bygger på att revisorn ska lämna sitt uttalande med en högre grad av säkerhet, s.k. rimlig säkerhet. Hållbarhetsrapportering för företag från tredjeland måste också granskas.

Tillsynen över revisorer ska omfatta deras granskning av hållbarhetsrapportering, som alltså blir mer omfattande genom de nya kraven.

Bestyrkandeuppdrag av hållbarhetsinformation utförs i Sverige enligt FAR:s standard RevR 6 som bygger på den internationella standarden ISAE 3000. IAASB har påbörjat ett projekt med syfte att utveckla standarden för bestyrkande av hållbarhetsinformation.

När träder reglerna i kraft?

Medlemsstaterna ska ha genomfört direktivet i nationell rätt senast 18 månader efter dess ikraftträdande, dvs. senast den 6 juli 2024.

Regelverket gäller för räkenskapsår som startar den 1 januari 2024 eller senare för företag som redan omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering, dvs. företag av allmänt intresse med över 500 anställda, respektive för räkenskapsår som startar den 1 januari 2025 eller senare för stora företag och moderföretag i stora koncerner som för närvarande inte omfattas av det direktivet. Kravet på att små och medelstora noterade företag samt små och icke-komplexa kreditinstitut och captivebolag för försäkring respektive återförsäkring ska upprätta en hållbarhetsrapport gäller för räkenskapsår som startar den 1 januari 2026 eller senare.

Små och medelstora noterade företag får dock undantas från rapporteringskravet fram till 2028 om de förklarar varför hållbarhetsinformationen inte har tillhandahållits.

Ändringarna i EU:s revisorsförordning om revisorstillsyn ska gälla för räkenskapsår som startar den 1 januari 2024 eller senare.

3.2 Våra direktiv

Vårt uppdrag är att ta ställning till hur det nya EU-direktivet om företagens hållbarhetsrapportering ska genomföras i Sverige och, i den utsträckning det behövs, belysa olika alternativ för att genomföra direktivet och redovisa för- och nackdelar med dem. Vi ska även lämna nödvändiga författningsförslag.

3.3 Formerna för genomförandet av direktivet

Förslag: De nya bestämmelser som Sverige inför på grund av direktivet ska tas in i författning genom anpassning av befintliga lagar.

De nationella bestämmelserna ska i första hand ansluta till direktivets utformning och ordalydelse

I avsnitt 3.3.1 i delbetänkandet beskrivs innebörden av genomförandet av EU-direktiv. Utgångspunkten är att Sveriges medlemskap i EU medför en skyldighet att, inom en bestämd tid, införliva bestämmelser i direktiven med bindande regler i den svenska rättsordningen.

Bestämmelserna i direktivet om hållbarhetsrapportering är av flera olika slag. I betydande delar är direktivet tvingande, vilket innebär att medlemsstaterna är skyldiga att se till att den nationella rätten anpassas till de normer som direktivet uppställer. I vissa delar har medlemsstaterna dock ett handlingsutrymme, vilket i direktivet kommer till uttryck genom att medlemsstaterna får tillåta vissa förfaranden och undantag.

Det finns ett intresse av att författningstexten utformas i enlighet med en för svenska tillämpare väl känd terminologi och att bestämmelserna passar in i den svenska lagstiftningsstrukturen. Samtidigt finns intresset av att författningstexten korrekt återspeglar innebörden av direktivet och att sambandet däremellan går att urskilja. Det finns ofta anledning att iaktta viss försiktighet vid genomförandet av EU-direktiv i svensk rätt. Ytterst ankommer det på EU-domstolen att tolka innebörden av direktivet och besvara hur artiklarna ska tillämpas.

På redovisningsområdet har Sverige som regel eftersträvat att de nationella bestämmelserna förhållandevis nära ansluter till de underliggande direktivens utformning och ordalydelse. Detta förhållningssätt valde man också vid det nationella införlivandet av direktivet om icke-finansiell rapportering (se prop. 2015/16:193 s. 39–40). Samma inriktning bör väljas vid genomförandet av det nya direktivet om hållbarhetsrapportering.

Det framstår som särskilt angeläget att lagregler som helt eller delvis kompletterar eller överlappar de kommande europeiska rapporteringsstandarderna ligger så nära direktivets ordalydelse som möjligt. Inte minst gäller det hållbarhetsrapportens innehåll. Frågan om vilken närmre utformning de enskilda bestämmelserna bör ges behandlas i de följande avsnitten och i författningskommentaren.

Direktivets krav ska införas i svensk rätt genom anpassning av årsredovisningslagarna

EU-direktiv ska som nämnts i första hand genomföras genom nationellt bindande regler i form av författningsbestämmelser och regler som har etablerats genom fast rättspraxis i högsta instans. Bestämmelser som har utfärdats inom ramen för näringslivets självreglering är normalt inte att betrakta som bindande föreskrifter i denna bemärkelse. Direktivet om hållbarhetsrapportering anger inte heller att det kan genomföras genom självreglering. Eftersom svensk rätt inte fullt ut motsvarar de krav på nationella regler som direktivet uppställer behöver införlivandet därmed ske genom att kraven tas in i en ny eller befintlig lag eller förordning.

Skyldigheten att lämna en hållbarhetsrapport som föreskrivs i direktivet överensstämmer i flera delar med rapporteringen enligt årsredovisningslagen. Väsentliga skillnader är att hållbarhetsrapporten för närvarande får upprättas avskild från årsredovisningen och att revisorn bara behöver uttala sig om en hållbarhetsrapport har upprättats eller inte. Framför allt kommer det nya direktivet föra med sig att kraven på hållbarhetsrapportens innehåll blir avsevärt större.

De nya reglerna har alltså ett starkt samband med redovisningslagstiftningen, särskilt årsredovisningslagen. I likhet med direktivet ställer lagen exempelvis krav på att stora företags förvaltningsberättelse som utgångspunkt ska innehålla en hållbarhetsrapport som offentliggörs med de upplysningar 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 (6 kap. 10–13 §§).

Eftersom direktivet rör förhållandet mellan enskilda företag och staten och gäller skyldigheter för de enskilda företagen är huvudregeln är att bestämmelserna ska tas in i lag. Direktivets koppling till andra årsredovisningsregler och kraven på revision och offentliggörande av visst slag talar också för att direktivet bör genomföras i lag.

Det finns övervägande fördelar med att bevara dagens systematik där bestämmelser om hållbarhetsrapportering finns i ett antal olika redovisningslagar som gäller för skilda typer av företag. Det är en ordning som många berörda aktörer är bekant med. Alternativet att samla bestämmelserna om hållbarhetsrapportering i en ny övergripande lag skulle möjligen främja en mer enhetlig begreppsanvändning på området och underlätta samverkan men samtidigt riskera att bli otympligt. Att införa de nya kraven genom ändring och komplettering av redovisningslagarna och de associationsrättsliga lagarna får ses som den minst ingripande lagstiftningstekniken, som även gör att eventuella behov av särreglering för vissa slags företag kan beaktas i hög utsträckning.

Utgångspunkten bör vara att kompletteringarna i möjligaste mån görs enhetliga beträffande såväl innehåll som form för all berörd lagstiftning. Detta sätt att reglera EU-krav om hållbarhetsrapportering ligger även i linje med den lagstiftningsteknik som har använts vid genomförandet av direktivet om icke-finansiell rapportering.

Med beaktande även av det nära sambandet med redovisningslagstiftningen bedöms det lämpligaste vara att ta in de nya reglerna om hållbarhetsrapportering i årsredovisningslagen och anslutande lagar. Vissa regler kan tas in i förordning. Bestämmelserna bör utformas på samma sätt som i direktivet, nämligen med karaktären av ramlagstiftning. Det överensstämmer med strukturen i redovisningslagstiftningen och innebär att det kommer att finnas behov av utfyllande normgivning.

Reglerna om granskning av hållbarhetsinformationen bör alltså tas in i de associationsrättsliga lagarna. Det kan tilläggas att medlemsstaterna får tillämpa nationella standarder, förfaranden eller krav på bestyrkande, om inte kommissionen har antagit en standard som täcker samma område. Dessa standarder ska i så fall ange de för-

faranden som revisorn ska utföra för att dra sina slutsatser (skäl 59 till direktivet). Eftersom några sådana standarder inte finns för tillfället ska god revisionssed i övrigt gälla för granskningen. När väl granskningsstandarder antas kommer också dessa att utgöra god revisionssed, varvid kommissionens standarder ska följas i första hand.

Allmänna överväganden om nationella valmöjligheter

Direktivet innehåller vissa valmöjligheter i sak för medlemsstaterna. Innebörden är att en medlemsstat får

- välja att inte genomföra direktivet med avseende på vissa företag, nämligen centralbanker, postgiroinstitut och, i Sveriges fall, Svenska Skeppshypotekskassan,
- kräva att ett rapporteringsskyldigt företag gör förvaltningsberättelsen tillgänglig på sin webbplats kostnadsfritt för allmänheten, eller – om företaget inte har en webbplats – tillhandahåller en skriftlig kopia av rapporten på begäran,
- tillåta att information om förestående utveckling eller om frågor som är under förhandling i undantagsfall inte lämnas ut, om styrelsen 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,
- kräva att den förvaltningsberättelse för koncernen, upprättad av ett moderföretag omfattande dess dotterföretag som är undantaget från kravet på hållbarhetsrapportering, offentliggörs på ett av medlemsstatens officiella språk eller på ett språk som allmänt används i internationella finanskretsar, och att all nödvändig översättning till dessa språk är auktoriserad,
- undanta vissa företag från skyldigheten att offentliggöra förvaltningsberättelsen, om en kopia av förvaltningsberättelsen enkelt kan erhållas på begäran till en kostnad som inte överstiger självkostnaden,
- tillåta en revisor eller ett revisionsföretag som inte utför revisionen av företaget att uttala sig om hållbarhetsinformationen,

- tillåta en oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster att uttala sig om hållbarhetsinformationen, förutsatt att en sådan extern granskare omfattas av skyldigheter som motsvarar kraven i revisorsdirektivet, och
- föreskriva att revisorns namn under exceptionella omständigheter inte behöver offentliggöras, om ett sådant offentliggörande kan leda till ett överhängande och betydande hot mot en persons säkerhet.

I dessa delar kan alltså Sverige bestämma om undantagen ska införas eller inte.

Frågan är då i vilken utsträckning den svenska lagstiftaren bör använda den valfrihet som direktivet ger. Vad gäller frågan om möjligheterna till undantag bör användas, ställs allmänhetens behov av att få tillgång till och möjlighet att bedöma informationen i hållbarhetsrapporten mot företagets behov av att skydda sin marknadsposition samt intresset av en administrativt enkel ordning. Vilka intressen som ska ges företräde får prövas från fråga till fråga. De närmare övervägandena presenteras i anslutning till de relevanta sakfrågorna.

3.4 Vilka företag ska lämna hållbarhetsinformation?

Förslag: Kravet på att lämna en hållbarhetsrapport ska utvidgas till att omfatta följande företag.

- Små och medelstora företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, dvs. är noterade.
- Mindre onoterade moderföretag i stora koncerner.
- Stora eller noterade dotterföretag och vissa större filialer till tredjelandsföretag som motsvarar aktiebolag och har en betydande verksamhet inom EU.

Enbart aktiebolag och handelsbolag i vilka samtliga direkta eller indirekta delägare är begränsat ansvariga ska vara skyldiga att upprätta hållbarhetsrapport. Skyldigheten för andra handelsbolag, föreningar och stiftelser att göra det tas bort. Rapport-

teringskravet ska dock gälla för kreditinstitut och försäkringsföretag oavsett deras juridiska form, förutsatt att de är stora eller noterade företag.

Trots det som sägs ovan ska noterade företag som under vart och ett av de senaste räkenskapsåren inte överskrider åtminstone två av följande tre delvärden vara undantagna från skyldigheten att upprätta en hållbarhetsrapport:

- a) medeltal anställda: 10,
- b) balansomsättning: 4 miljoner kr,
- c) nettoomsättning: 8 miljoner kr (mikroföretag).

Inte heller Riksbanken, Svenska Skeppshypotek eller postgiroinstitut ska vara skyldiga att lämna hållbarhetsrapporter.

Ett moderföretag som är ett stort företag i en koncern som inte är stor ska inte längre vara skyldigt att upprätta en hållbarhetsrapport för koncernen.

Ett dotterföretag ska inte vara skyldigt att lämna en hållbarhetsrapport om det omfattas av moderföretagets hållbarhetsrapport för koncernen, såvida inte dotterföretaget är ett stort noterat företag. Undantaget gäller under vissa förutsättningar också om koncernen upprättar en hållbarhetsrapport utan att vara skyldig att göra det eller om moderföretaget har sitt säte i tredjeländ.

Bedömning: Det bör inte krävas att dotterföretag och filialer till rapporteringsskyldiga företag från tredjeländ ska informera om den nettoomsättning som tredjeländsföretagen har genererat i tredjeländet eller i EU.

3.4.1 Allmänna utgångspunkter

Efterfrågan på hållbarhetsinformation har ökat betydligt på senare år, inte minst från investerare. Det finns ett stort samhällsintresse av att företag informerar om hur de arbetar med frågor om miljö, sociala faktorer, inbegripet förhållanden för arbetstagare och mänskliga rättigheter, och företagsstyrning. Även om många företag i dagsläget lämnar sådan information varierar omfattningen av rapporteringen avsevärt.

Det nya direktivet om hållbarhetsrapportering ålägger ytterligare kategorier av företag skyldighet att rapportera mer detaljerade håll-

barhetsaspekter i förvaltningsberättelsen. Dessa företag ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt tvingande redovisningsregler. Rapportens närmare innehåll bestäms genom EU-standarder för hållbarhetsrapportering som antas av kommissionen.

Enligt direktivet undantas s.k. mikroföretag från tillämpningsområdet. Denna kategori av företag saknas i svensk rätt, men definieras i redovisningsdirektivet. Redovisningsutredningen föreslog i sitt slutbetänkande En översyn av årsredovisningslagarna att mikroföretag skulle införas som en ny företagskategori. Förslaget har ännu inte genomförts (SOU 2015:8, se vidare prop. 2015/16:3). Enligt vår mening innebär direktivet inte att kategorin mikroföretag behöver införas, något som i så fall får övervägas i annat sammanhang. Se vidare avsnitt 3.4.3.

Bortsett från försäkringsföretag och kreditinstitut är direktivet endast tillämpligt på aktiebolag samt handelsbolag och kommanditbolag i vilka samtliga direkta eller indirekta delägare är juridiska personer med begränsat ansvar, såsom aktiebolag eller motsvarande. Uttrycket ”direkta eller indirekta delägare” innebär att ett handelsbolag, där någon av delägarna är ett företag med obegränsat ansvar för handelsbolagets förpliktelser (t.ex. ett annat handelsbolag), likväl omfattas av rapporteringskravet om samtliga delägare i detta företag har ett begränsat ansvar för det företags förpliktelser.

Direktivet ger alltså medlemsstaterna möjlighet att låta endast aktiebolag och vissa handelsbolag omfattas av kravet på hållbarhetsrapportering. Årsredovisningslagen gäller å andra sidan för samtliga företag som är skyldiga att upprätta årsredovisning, med undantag av kreditinstitut, värdepappersbolag och försäkringsföretag.

I fråga om huruvida skyldigheten att upprätta hållbarhetsrapport bör gå längre än vad som följer av direktivet gör vi följande överväganden.

Ett lagkrav på hållbarhetsrapportering ökar transparensen och gör det lättare att jämföra företag. Ett sådant krav kan också uppmuntra en bredare utveckling av rapporteringen och bidra till att företagen kan bedriva och utvärdera sina verksamheter på lika villkor. Den nuvarande regleringen, där Sverige redan har antagit lägre tröskelvärden för kravet på att hållbarhetsrapportera än de gränser som anges i direktivet om icke-finansiell rapportering, har utformats för att driva utvecklingen framåt. Mot bakgrund av intresset av att hålla nere den administrativa bördan för små och medelstora företag

omfattas emellertid inte dessa av det hittillsvarande kravet på hållbarhetsrapportering (se prop. 2015/16:193 s. 42–43).

Skyldigheten att rapportera om arbetet med hållbarhetsfrågor innebär således en administrativ kostnad för företagen. Som utvecklas närmare i avsnitt 7.1 är det inte enkelt att slå fast hur stor kostnaden är, även om Efrag har gjort en analys av konsekvenserna av föreslagna rapporteringsstandarder som kan tjäna som vägledning. Kostnaderna kan variera kraftigt beroende på arten och omfattningen av företagets verksamhet.

Även vid genomförandet av direktivet om hållbarhetsrapportering bör den administrativa kostnad som rapporteringskraven innebär för företagen vägas mot nyttan med rapporteringen. En viktig faktor är att de nya rapporteringskraven är avsevärt mer långtgående med avseende på rapportens innehåll än de som tidigare gällt enligt både EU-rätten och svensk rätt.

Ett längre gående tillämpningsområde för rapporteringskravet än i andra medlemsstater skulle innebära ett försämrat konkurrensläge för svenska företag. Visserligen kan ett utökat arbete med hållbarhetsrapportering skapa större förtroende hos konsumenter och investerare, men samtidigt skulle kostnaderna för svenska företag öka mer än för andra europeiska företag. Vidare är företag inte förhindrade att rapportera på frivillig basis om de t.ex. anser att nyttan överstiger nackdelarna.

I samband med riksdagens behandling av motioner från allmänna motionstiden 2017 inom området associationsrätt riktade riksdagen ett tillkännagivande till regeringen om att återkomma med lagförslag som innebär minskade krav på hållbarhetsrapportering (bet. 2017/18:CU7). Riksdagen ansåg att hållbarhetsrapportering i grunden var bra men att det inte fanns någon anledning till att Sverige skulle ha regler som gjorde att fler företag var tvungna att rapportera än vad som krävdes enligt EU-reglerna.

Inte heller enligt vår mening bör rapporteringskraven för svenska företag vara mer omfattande än för andra europeiska företag.

Vikten av att begränsa den administrativa bördan är som störst för de små och medelstora företagen. Det som sägs ovan, inte minst det förhållandet att Sverige redan har infört ett rapporteringskrav för en bredare krets företag än vad direktivet om icke-finansiell rapportering kräver, talar sammantaget för att lagförslaget om hållbarhetsrapportering bör utformas enligt det nya direktivets miniminivå.

Enligt vår mening bör alltså Sverige inte kräva hållbarhetsrapportering från andra företag än de som faller inom direktivets obligatoriska tillämpningsområde (se även avsnitt 3.4.4 och 3.4.5). Jämfört med i dag tillkommer då i första hand de mindre noterade företagen. Även mindre onoterade moderföretag i stora koncerner träffas av det nya rapporteringskravet. Samtidigt innebär detta att vissa handelsbolag som har obegränsat ansvariga delägare, föreningar, stiftelser, europeiska grupperingar för territoriellt samarbete och Eric-konserter – som varken är försäkringsföretag eller kreditinstitut – inte längre bör vara skyldiga att upprätta hållbarhetsrapport.

Det finns å andra sidan inte bärande skäl för att i avvaktan på de nya bestämmelsernas ikraftträdande undanta de berörda företag som i dag inte behöver upprätta en hållbarhetsrapport enligt direktivet om icke-finansiell rapportering från de krav på hållbarhetsrapportering som redan gäller i Sverige. Detta gäller t.ex. stora onoterade aktiebolag med färre än 500 anställda (se vidare avsnitt 6.2 om tillämpning av äldre bestämmelser under övergångsperioden).

Det bör framhållas att företagen, som framgår ovan, bör kunna lämna en hållbarhetsrapport även om de inte är skyldiga att göra det. Enligt vår mening är det naturligt att även en sådan frivillig redovisning av hållbarhetsinformation, om den tas in i förvaltningsberättelsen, upprättas i enlighet med årsredovisningslagen och relevanta standarder. Med undantag för den situationen att ett dotterföretag inte ska behöva upprätta en hållbarhetsrapport om det görs på frivillig basis för koncernen (se avsnitt 3.4.5) föreslår vi dock inte att den frivilliga rapporteringen ska underkastas samma lagkrav som gäller för den obligatoriska redovisningen.

Först och främst är detta inte något som genomförandet av direktivet kräver. Dessutom lär ett företag som lägger fram en handling som det benämner hållbarhetsrapport, men inte är i enlighet med regelverket, vidkännas ändamålsenliga konsekvenser i form av försämrat anseende med beskyllningar om grönmålning, och även en risk för skadeståndsansvar för styrelsen. Om företaget har en revisor får det vidare antas att han eller hon inte godtar att en hållbarhetsrapport har upprättats och tagits in i årsredovisningen, om handlingen inte uppfyller årsredovisningslagens krav på rapportens innehåll.

I linje med kravet på granskning av obligatoriska hållbarhetsrapporter bör också granskningen av en frivillig hållbarhetsrapport – som upprättats i enlighet med relevanta rapporteringsstandarder och

tagits in i årsredovisningen – vara översiktlig, till dess annat föreskrivs i de standarder som anger hur revisornns granskning ska gå till.

Inte heller denna aspekt, inbegripet frågan om revisornns uttalande om hållbarhetsrapporten får tas in i revisionsberättelsen, bör författningsregleras, utan kan hanteras inom ramen för god revisionsred. Enligt vår mening bör en utgångspunkt vara att revisorn kan tillämpa en av kommissionen antagen standard för granskning av obligatorisk hållbarhetsrapportering även vid granskningen av en frivillig hållbarhetsrapport som har tagits in i förvaltningsberättelsen.

3.4.2 Stora företag och företag av allmänt intresse

En hållbarhetsrapport ska upprättas av företag som uppfyller mer än ett av följande villkor: a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 250, b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 175 miljoner kronor, c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 350 miljoner kronor (6 kap. 10 § årsredovisningslagen, som genom hänvisningar i de särskilda årsredovisningslagarna för finansiella företag gäller även dem). Rapporteringskravet knyts till de gränsvärden som definierar stora företag enligt redovisningsdirektivet.

Dagens rapporteringskrav gäller alla typer av företag. Således träffas även stora företag som inte är noterade eller finansiella. Inte heller förutsätts att företaget är av allmänt intresse, så som anges i direktivet om icke-finansiell rapportering.

Med företag av allmänt intresse avses bl.a. noterade företag, kreditinstitut samt vissa försäkringsbolag och värdepappersinstitut. Företag av allmänt intresse kan också vara moderföretag i stora koncerner. Dessa företag är skyldiga att följa vissa särskilda regler när det gäller revisionen av företaget. Finansinspektionen ska meddela Bolagsverket om vilka företag som är av allmänt intresse (se 2 § 9 revisorslagen [2001:88]).

I taxonomiförordningen finns ytterligare bestämmelser om innehållet i hållbarhetsrapporten för stora företag som är företag av allmänt intresse och som under det senaste räkenskapsåret har haft i genomsnitt fler än 500 anställda (6 kap. 12 a § årsredovisningslagen).

Kraven avser upplysningar om hur och i vilken utsträckning företaget är förknippat med miljömässigt hållbara verksamheter.

I likhet med svensk rätt föreskriver det nya direktivet om företagens hållbarhetsrapportering att alla stora företag, såväl noterade som onoterade, är skyldiga att rapportera om hållbarhet.

Att ett företag är av allmänt intresse genom att vara kreditinstitut, försäkringsföretag eller utsett av medlemsstaten till företag av allmänt intresse saknar självständig betydelse för rapporteringsskyldigheten.

Företag av allmänt intresse ska inte behandlas som stora företag när det gäller rapporteringsskyldigheten. Det innebär att små och medelstora företag av allmänt intresse ska tillåtas att hållbarhetsrapportera enligt de förenklade rapporteringsstandarderna för små och medelstora företag (se nästa delavsnitt).

Utredningen kan konstatera att de stora företag som i dag omfattas av rapporteringskravet även faller under tillämpningsområdet för det nya direktivet. Bestämmelserna i 6 kap. 10 § årsredovisningslagen anger de gränsvärden som kategoriserar företag som stora enligt redovisningsdirektivet. Sådana företag är således även i fortsättningen skyldiga att rapportera om hållbarhet.

När det gäller taxonomiförordningens krav på att företaget ska upplysa om miljömässigt hållbara verksamheter utökas tillämpningsområdet genom det nya direktivet. För att ligga i linje med det nya tillämpningsområdet bör avgränsningen till företag av allmänt intresse tas bort. Vidare behöver villkoret om ett visst antal anställda ändras från 500 till 250. Detta innebär att fler företag kommer att vara skyldiga att informera om miljömässig hållbarhet.

Stora företag har ofta en förhållandevis god förmåga att hantera de ökade administrativa kostnader som rapportering medför. Även de stora företagen kan emellertid förväntas bli signifikant påverkade av den administrativa börda som den utvidgade rapporteringsskyldigheten innebär (se vidare avsnitten 3.5 och 7.1.2).

Rapporteringskravet i Sverige kommer däremot inte längre att omfatta fler företag än vad EU-kraven föreskriver, vilket jämfört med i dag skulle kunna innebära ett förbättrat konkurrensläge i förhållande till andra medlemsstater.

Samtidigt kan den ökade jämförbarhet och likvärdighet som de nya reglerna för med sig antas vara till gagn för såväl rapporterande företag som dess intressenter.

3.4.3 Små och medelstora företag

En hållbarhetsrapport behöver endast upprättas av företag som är ett stort företag. Därmed omfattas för närvarande inte små och medelstora företag av rapporteringskravet, oavsett om de är noterade eller i övrigt av allmänt intresse.

Enligt det nya direktivet ska alla företag som har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad i EU (börs), förutom noterade mikroföretag, lämna en hållbarhetsrapport. Detta gäller alltså små och medelstora noterade företag. Värdepappren kan t.ex. avse aktier i aktiebolag, motsvarande andelsrätter i andra typer av företag, obligationer och andra skuldförbindelser eller depåbevis för sådana värdepapper. I årsredovisningslagen är begreppet även avsett att kunna täcka in en förändring i fråga om vilka överlåtbara värdepapper som existerar på kapitalmarknaden, exempelvis vid utvecklingen av nya slag av s.k. egetkapitalinstrument.

I redovisningsdirektivet definieras mikroföretag som företag som på balansdagen inte överskrider gränsvärdena i åtminstone två av de tre kriterierna a) balansomslutning 350 000 euro, b) nettoomsättning 700 000 euro, och c) genomsnittligt 10 anställda under räkenskapsåret.

Små företag är, enligt redovisningsdirektivet, företag som på balansdagen inte överskrider gränsvärdena i åtminstone två av de tre kriterierna a) balansomslutning 4 miljoner euro, b) nettoomsättning 8 miljoner euro, och c) genomsnittligt 50 anställda under räkenskapsåret.

Medelstora företag är företag som inte är mikroföretag eller små företag och som på balansdagen inte överskrider gränsvärdena i åtminstone två av de tre kriterierna a) balansomslutning 20 miljoner euro, b) nettoomsättning 40 miljoner euro, och c) genomsnittligt 250 anställda under räkenskapsåret.

Direktivet tillåter noterade små och medelstora företag att rapportera i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som är specifika för sådana företag. Undantaget innebär att mindre omfattande hållbarhetsinformation behöver rapporteras. De anpassade standarderna kommer att utgöra en referens för företag som omfattas av direktivet när det gäller den nivå på hållbarhetsinformation som de rimligen skulle kunna begära från små och medelstora företags leverantörer och kunder i deras värdekedjor (se avsnitt 3.5).

Avsikten är att dessa standarder ska stå i proportion till små och medelstora företags kapacitet och resurser samt vara relevanta för deras omfattning och komplexitet. Kommissionen ska anta standarderna senast den 30 juni 2024.

Direktivet kräver inte att andra små och medelstora företag, dvs. sådana som inte är noterade inom EU, rapporterar hållbarhet. Onoterade små och medelstora företag får dock på frivillig basis använda de standarder för hållbarhetsrapportering som anpassas för rapportering av noterade små och medelstora företag.

Mot bakgrund av de noterade små och medelstora företagens mer begränsade administrativa resurser ger direktivet dessa företag längre tid för att förbereda sig. För deras del börjar därför kravet på hållbarhetsrapportering att gälla tidigast det räkenskapsår som börjar den 1 januari 2026. Efter detta datum ska de vidare under en övergångsperiod på två år kunna låta bli att rapportera, förutsatt att de i sin förvaltningsberättelse förklarar varför hållbarhetsinformationen inte har lämnats (artikel 19a.7 i redovisningsdirektivet). Det framstår för närvarande inte som klart huruvida denna möjlighet till undantag från rapporteringskravet även ska gälla för små och icke-komplexa kreditinstitut och captive försäkrings- och återförsäkringsbolag (se vidare nästa delavsnitt).

I årsredovisningslagen anges att mindre företag är företag som inte är större företag. Större företag definieras som noterade företag eller företag som uppfyller mer än ett av villkoren a) medeltalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50, b) företagets redovisade balansomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kr, och c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kr (1 kap. 3 § 5).

Utredningen kan konstatera att årsredovisningslagens definition av mindre företag överensstämmer med redovisningsdirektivets storlekskriterier för små företag. Skulle ett sådant företag vara noterat kategoriseras det emellertid i svensk rätt som ett större företag.

Medelstora företag enligt redovisningsdirektivet ingår i kategorin större företag enligt årsredovisningslagen.

Eftersom noterade företag som redovisningsdirektivet kategoriserar som små eller medelstora företag inte är rapporteringsskyldiga enligt svensk rätt förutsätter genomförandet av det nya direktivet att

tillämpningsområdet för hållbarhetsrapportering utvidgas till att omfatta samtliga företag som är noterade på en reglerad marknad inom EU, förutom noterade mikroföretag.

Noterade företag vänder sig till en större krets investerare och det finns därför ett stort intresse av att få del av information om verksamheten. I fråga om hållbarhet finns dessutom flera andra viktiga intressenter, t.ex. kunder, konsumenter och miljöorganisationer.

Mindre företag kan förväntas bli särskilt belastade av den administrativa börda som det nya rapporteringskravet innebär.

Direktivet om hållbarhetsrapportering undantar uttryckligen mikroföretag från dess tillämpningsområde. Att ålägga så pass små företag, även om de är noterade, rapporteringsskyldighet skulle enligt vår mening vara oproportionerligt betungande. Sverige bör alltså utnyttja den möjlighet som direktivet ger att undanta dessa företag.

Till skillnad från de ovan beskrivna företagskategorierna finns inte någon definition av mikroföretag i svensk rätt. Utan en ny avgränsande definition hänförs mikroföretag till kategorin mindre företag. Vi föreslår, med anpassning till svenska förhållanden, att företag som under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren inte överskrider mer än ett av gränsvärdena a) genomsnittligt 10 anställda, b) balansomslutning 4 miljoner kr, och c) nettoomsättning 8 miljoner kr, undantas från rapporteringskravet.

3.4.4 Finansiella företag

Finansiella företag, dvs. kreditinstitut, värdepappersbolag och försäkringsföretag, tillämpar de särskilda årsredovisningslagarna för sådana företag. Icke desto mindre är årsredovisningslagen, genom hänvisning, i de flesta fall tillämplig. Bland annat gäller den lagens bestämmelser om hållbarhetsrapportering (se 6 kap. 1 § första stycket lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och 6 kap. 1 § första stycket lagen om årsredovisning i försäkringsföretag). Regeringen får bemyndiga Finansinspektionen att meddela närmare föreskrifter om de finansiella företagens årsredovisning och koncernredovisning.

Ett moderföretag i en stor koncern som är ett kreditinstitut, ett värdepappersbolag, ett försäkringsföretag eller ett s.k. finansiellt holdingföretag ska enligt hittillsvarande bestämmelser upprätta en

hållbarhetsrapport för koncernen (se vidare avsnitt 3.4.6 om koncerners rapportering).

Av det nya direktivet om företagens hållbarhetsrapportering följer att rapporteringskraven ska gälla för försäkringsföretag och kreditinstitut, oavsett deras juridiska form, förutsatt att de är stora företag eller små och medelstora företag som har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad. Redovisningsdirektivets kriterier för att avgöra om företaget ska anses vara stort är tillämpliga, dock gäller en särskild definition av nettoomsättning som är bättre anpassad för den verksamhet som finansiella företag bedriver.

Även andra kreditinstitut och försäkringsföretag än de som är skyldiga att följa redovisningsdirektivet, inbegripet kooperativa företag och ömsesidiga företag, omfattas alltså av det nya kravet på hållbarhetsrapportering, förutsatt att de uppfyller angivna villkor. Huruvida företaget i övrigt är av allmänt intresse spelar i sig ingen roll. Däremot undantas alternativa investeringsfonder och fondföretag från rapporteringskravet. Det kan vidare noteras att värdepappersbolag inte är ett sådant kreditinstitut som direktivet ställer krav på oavsett juridisk form.

Små och icke-komplexa kreditinstitut samt s.k. captivebolag för försäkring och captivebolag för återförsäkring ska också upprätta en hållbarhetsrapport enligt det nya direktivet, dvs. om de är stora eller noterade företag. Kraven för dessa företag ska emellertid först gälla för räkenskapsår som startar den 1 januari 2026 eller senare. Företagen får även begränsa sin hållbarhetsrapportering i viss mån (se vidare avsnitt 3.5). Med anledning av den distinktion direktivet gör mellan dessa företagstyper och andra företag torde emellertid inte det rapporteringsundantag som gäller för små och medelstora noterade företag till den 1 januari 2028 vara tillämpligt (se vidare avsnitt 6.2).

Ett kreditinstitut som är permanent underställt ett centralt organ som övervakar det enligt förordning (EU) nr 575/2013 om tillsyns-krav för kreditinstitut och värdepappersföretag ska behandlas som dotterföretag till det centrala organet. I så fall undantas kreditinstitutet från skyldigheten att rapportera hållbarhet, om det redan omfattas av det överordnade organets förvaltningsberättelse.

Ett försäkringsföretag som ingår i en grupp vilken är föremål för s.k. grupp tillsyn enligt direktiv 2009/138/EG (det s.k. Solvens II-direktivet) ska behandlas som ett dotterföretag till moderföretaget i

den gruppen. Undantaget från rapporteringskravet kan därmed bli tillämpligt även för dessa företag.

Kreditinstitut och försäkringsföretag kan ha en betydande inverkan i fråga om hållbarhet genom att låna ut pengar, investera och teckna försäkringar. Tillgången till information från finansiella företag är viktig för förtroendet för finansmarknaden.

Sådana anpassningar av svensk rätt i fråga om hållbarhetsrapportering som föreslås om icke-finansiella företag bör omfatta även samtliga kreditinstitut och försäkringsföretag som uppfyller gränsvärdena. Till skillnad från vad som gäller nu kommer därmed noterade små och medelstora finansiella företag att omfattas av rapporteringskravet. En särskild definition av begreppet nettoomsättning ska dock som sagt gälla för kreditinstitut och försäkringsföretag. Det framstår även som lämpligt att detta anpassade kriterium tillämpas av värdepappersbolag, trots att direktivet inte särreglerar dessa. Rapporteringsskyldigheten för nämnda finansiella företag bör alltså inte vara begränsad till aktiebolag, handelsbolag och kommanditbolag. Däremot omfattas inte små och medelstora onoterade företag oavsett om de bedriver finansiell verksamhet.

Som utvecklas närmare i nästa delavsnitt finns det inte tillräckliga skäl att ålägga företagsformer utanför direktivets tillämpningsområde en skyldighet att upprätta hållbarhetsrapport. Därmed bör rapporteringskravet inte gälla för finansiella företag som varken är kreditinstitut eller försäkringsföretag, oavsett juridisk form. Detta innebär t.ex. att ett finansiellt holdingföretag som är en ekonomisk förening inte längre behöver hållbarhetsrapportera. Eftersom värdepappersbolag drivs i aktiebolagsform kommer emellertid dessa att omfattas av kravet om de är stora eller noterade.

När det gäller finansiella företag som ska behandlas som dotterföretag till ett centralt tillsynsorgan eller moderföretag i en grupp som är föremål för grupp tillsyn, och därför kan undantas från skyldigheten att upprätta en egen hållbarhetsrapport, bör enligt vår bedömning samma krav gälla som för koncerner (se avsnitt 3.4.6).

Medlemsstaterna får välja att inte kräva hållbarhetsrapportering från centralbanker, postgiroinstitut och – i Sveriges fall – Svenska Skeppshypotekskassan. Det kan noteras att Svenska Skeppshypotekskassan de senaste åren har upprättat hållbarhetsrapporter som varit föremål för revisorsgranskning. Behovet av fullständig hållbarhetsrapportering från dessa aktörer torde inte vara särskilt stort.

Med beaktande av den restriktiva hållning till ökad rapporteringsbörda för svenska företag som bör vara vägledande anser vi att möjligheten till undantag från rapporteringsskyldigheten bör utnyttjas. Även Riksbanken bör undantas från rapporteringskravet.

Genomförandet av direktivet medför följaktligen att kompletterande bestämmelser om hållbarhetsrapportering och hållbarhetsgranskning behöver tas in i de särskilda årsredovisningslagarna och flera av de s.k. rörelselagarna.

3.4.5 Övriga icke-finansiella företag

Eftersom det hittillsvarande kravet på hållbarhetsrapportering gäller alla företag av en viss storlek omfattas även andra typer av juridiska personer än aktiebolag och handelsbolag. Bland annat omfattas ekonomiska föreningar, ideella föreningar och stiftelser, förutsatt att de når över två av de tre nämnda gränsvärdena (se avsnitt 3.4.2 och prop. 2015/16:193 s. 44). EU-reglerna om redovisning omfattar dock endast aktiebolag och vissa handelsbolag, bortsett från finansiella företag.

Ideella föreningars verksamhet bygger inte sällan på engagemang i olika hållbarhetsfrågor, t.ex. mänskliga rättigheter och miljö. Dessa organisationer, i den mån de uppfyller gränsvärdena, hållbarhetsrapporterar redan i dag. Den dåvarande regeringen ansåg att det inte fanns något bärande skäl för att undanta dessa eller andra årsredovisningsskyldiga företag som uppfyller mer än ett av gränsvärdena (prop. 2015/16:193 s. 44).

Befintlig redovisningssystematik och intresset av att intressenter får hållbarhetsinformation från stora ideella föreningar, ekonomiska föreningar och stiftelser av samma kvalitet som andra stora företag tillhandahåller, talar mot ett undantag från rapporteringskravet. Eftersom den största gruppen användare av hållbarhetsinformation är investerare, inklusive analytiker, torde emellertid efterfrågan på omfattande hållbarhetsrapportering från föreningar och stiftelser vara förhållandevis begränsad.

Som nämnts omfattar kraven på hållbarhetsrapportering i det nya direktivet om företagens hållbarhetsrapportering, om inte annat särskilt föreskrivs, endast aktiebolag samt handelsbolag och kommanditbolag i vilka 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 aktiebolag eller inte omfattas av lagstiftningen i en medlemsstat men har en rättslig form som är jämförbar med aktiebolag (se artikel 1. 1 i redovisningsdirektivet och bilagorna I och II).

Vidare är kommissionens standarder för hållbarhetsrapporteringens innehåll anpassade för finansmarknadens behov. Mot denna bakgrund, och i syfte att hålla nere rapporteringsbördan för svenska företag, har vi svårt att se tillräckliga skäl att gå utöver EU-rättens krav i fråga om vilka företag som är rapporteringsskyldiga. Således föreslår vi att ideella föreningar och stiftelser som inte bedriver finansiell verksamhet inte ska vara skyldiga att rapportera om hållbarhet, oavsett om de uppfyller gränsvärdena som definierar stora företag. Dessa företag bör i stället kunna lämna sådan information frivilligt.

När det gäller ekonomiska föreningar har dessa fler likheter med aktiebolagen. Företagsformen har i Sverige stor betydelse för näringslivet och påverkar, genom sin verksamhet och omfattning, hållbarhetsaspekter i betydande mån. Vikten av restriktivitet med ökad administrativ börda för företag som inte omfattas av EU-rätten talar dock starkt mot att andra företag än aktiebolag och handelsbolag, som inte är finansiella företag, bör åläggas en skyldighet att rapportera.

En nackdel med detta synsätt är att det kan antas att något fler dotterföretag till ekonomiska föreningar behöver upprätta egna hållbarhetsrapporter, då de stora eller noterade aktiebolagen inte omfattas av obligatorisk hållbarhetsrapportering för koncernen.

När ett dotterföretag blir rapporteringspliktigt, t.ex. på grund av dess storlek, torde frivillig koncernrapportering kunna lösa en del av problematiken. Så länge moderföretaget upprättar en hållbarhetsrapport för koncernen enligt relevanta standarder (se vidare avsnitt 3.5) bör nämligen ett dotterföretag som omfattas av rapporten undantas i vanlig ordning, dvs. så länge dotterföretaget inte är ett stort noterat företag. En koncern åtnjuter därmed också viss flexibilitet att avgöra hur rapporteringen ska läggas upp. Även frivillig rapportering bör vara underkastad de regler om granskning, offentliggörande, tillgängliggörande och sanktioner som gäller för en obligatorisk hållbarhetsrapport.

Vi föreslår följaktligen att även ekonomiska föreningar, som varken är kreditinstitut eller försäkringsföretag, inte längre ska vara

skyldiga att upprätta hållbarhetsrapport. Detsamma bör gälla europeiska grupperingar för territoriellt samarbete och Eric-konsortier.

3.4.6 Koncerner

Om moderföretaget i en koncern är ett stort företag ska en hållbarhetsrapport för koncernen upprättas (se 7 kap. 31 a–c §§ årsredovisningslagen). Detsamma gäller om moderföretaget i en stor koncern är noterat. En sådan koncern ska uppfylla 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, och 3. koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 350 miljoner kronor.

Samma krav på att upprätta en hållbarhetsrapport gäller om moderföretaget är ett finansiellt företag.

Kravet på att upprätta en hållbarhetsrapport gäller dock inte ett dotterföretag om det omfattas av ett överordnat moderföretags hållbarhetsrapport för koncernen (6 kap. 10 § andra stycket och 7 kap. 31 a § första och andra styckena årsredovisningslagen).

Ett dotterföretag som 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 innehåll och offentliggörande. Detta gäller oavsett om det överordnade moderföretaget har säte inom EU eller utanför EU (se vidare nästa delavsnitt).

Företag som är moderföretag i en stor koncern och som dessutom är företag av allmänt intresse enligt redovisningsdirektivet och ingår i en koncern som under det senaste räkenskapsåret i genomsnitt har haft fler än 500 anställda ska lämna ytterligare hållbarhetsupplysningar enligt taxonomiförordningen (7 kap. 31 c § årsredovisningslagen). Detta gäller även finansiella företag. Rapporteringsskyldiga företag ska därmed i sin hållbarhetsrapport för koncernen inkludera information om hur och i vilken utsträckning företagets

verksamheter är förknippade med ekonomiska verksamheter som ska anses vara miljömässigt hållbara enligt förordningen.

Enligt det nya direktivet om företagens hållbarhetsrapportering ska alla företag som är moderföretag i stora koncerner utarbeta hållbarhetsrapportering på koncernnivå. I fråga om kategoriseringen hänvisas till redovisningsdirektivets definition.

Moderföretaget ansvarar också för att bedöma hållbarhetsinformationen på dotterföretagsnivå. När upplysningar om ett dotterföretag ingår i moderföretagets förvaltningsberättelse för koncernen undantas dotterföretaget från skyldigheten att rapportera den hållbarhetsinformation som inbegrips. Dotterföretaget ska då i sin förvaltningsberättelse ta med en hänvisning till undantaget från rapporteringskravet i direktivet. Dotterföretaget ska även ange namnet på moderföretaget som hållbarhetsrapporterar på koncernnivå och webblänkar till moderföretagets förvaltningsberättelse för koncernen.

Inte heller behöver dotterföretaget hållbarhetsrapportera om det moderföretag som rapporterar på koncernnivå är ett tredjelandsföretag som lämnar information om hållbarhet i enlighet med likvärdiga standarder för hållbarhetsrapportering. Vilka standarder som ska anses likvärdiga bestäms av kommissionen.

Undantaget från rapporteringskravet gäller även företag av allmänt intresse. Utredningen tolkar däremot direktivet, som inte är entydigt i denna del, som att stora noterade dotterföretag i EU inte får undantas från skyldigheten att upprätta hållbarhetsrapport (se artiklarna 19a.10 och 29a.9 i redovisningsdirektivet, jämför även skäl 25 till direktivet om företagens hållbarhetsrapportering).

Vidare gäller att ett moderföretag inte måste upprätta koncernredovisning, inbegripet förvaltningsberättelse för koncernen, om moderföretaget är dotterföretag till ett annat moderföretag som upprättar koncernredovisningen. Detta innebär att ett företag kan undantas från kravet på konsoliderad finansiell rapportering men samtidigt vara skyldigt att upprätta en hållbarhetsrapport för koncernen.

Så är fallet om dess yttersta moderföretag upprättar en koncernredovisning och en förvaltningsberättelse för koncernen i enlighet med EU-rätten, eller i enlighet med likvärdiga krav om företaget är etablerat i ett tredjeland, men inte upprättar en hållbarhetsrapport för koncernen i enlighet med EU-rätten, eller i enlighet med likvärdiga krav om företaget är etablerat i ett tredjeland. Etablering i ett land innebär enligt EU-rätten att företaget är registrerat där.

Direktivet klargör att undantaget från skyldigheten att upprätta en koncernredovisning inte även förutsätter att det överordnade moderföretagets koncernredovisning upprättas i enlighet med kravet på hållbarhetsrapportering för koncernen.

Ett moderföretag som hållbarhetsrapporterar på koncernnivå ska förklara riskerna med dotterföretagets verksamhet och vilken inverkan moderföretaget har på sina dotterbolag, inklusive information om deras förfaranden för tillbörlig aktsamhet där så bedöms lämpligt.

Det finns i svensk rätt en definition av stora koncerner som det nya direktivet utgår från i fråga om koncerners rapporteringsskyldighet (se 7 kap. 31 a § årsredovisningslagen och prop. 2015/16:193 s. 53–54).

Kravet i svensk rätt på att ett moderföretag i en koncern som i sig självt är ett företag som ska upprätta en hållbarhetsrapport även ska upprätta en hållbarhetsrapport för hela koncernen är mer långtgående än direktivet. Visserligen ska ett stort företag enligt direktivet rapportera om hållbarhet, men inte nödvändigtvis på koncernnivå, utan företaget är endast skyldigt att upprätta en egen hållbarhetsrapport, om det inte är moderföretag i en stor koncern. En koncern behöver inte alltid definieras som stor bara för att ett stort moderföretag ingår i den. Så kan fallet vara om koncernen är nybildad och inte har funnits i två år.

Med hänsyn till att företagen inte bör åläggas någon större administrativ börda än vad EU-rätten kräver bör skyldigheten för moderföretaget att upprätta en hållbarhetsrapport för hela koncernen tas bort (jämför 7 kap. 31 a § första stycket första meningen årsredovisningslagen).

Direktivets krav på att moderföretag i stora koncerner ska upprätta hållbarhetsrapport för koncernen knyts inte till vilken typ av företag moderföretaget är. För ett korrekt genomförande av det nya direktivet måste därmed även onoterade moderföretag i stora koncerner omfattas av skyldigheten att upprätta hållbarhetsrapport. Också finansiella företag som är moderföretag i en sådan koncern träffas av kravet, utan att de behöver vara noterade (jämför 7 kap. 2 § i lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag respektive lagen om årsredovisning i försäkringsföretag).

Dessutom ska de moderföretag som enligt direktivet ska upprätta hållbarhetsrapport även lämna sådan information om miljömässig hållbarhet som följer av taxonomiförordningen (se 7 kap. 31 c § årsredovisningslagen). Detta innebär att begränsningen till företag av

allmänt intresse bör tas bort. Vidare bör villkoret om att företaget ska ha ett visst antal anställda ändras från 500 till 250. Fler företag blir således skyldiga att informera om miljömässig hållbarhet.

Ett dotterföretag som omfattas av moderföretagets förvaltningsberättelse för koncernen bör liksom hittills undantas från rapporteringsskyldighet, dvs. om det inte är ett stort och noterat företag. När det gäller dotterföretag till ett moderföretag i tredjeland bör det emellertid tilläggas att undantaget förutsätter att hållbarhetsrapporten för koncernen utarbetas i enlighet med EU-standarder för hållbarhetsrapportering eller på ett sätt som är likvärdigt med dessa standarder enligt vad kommissionen fastställer.

Ett sådant dotterföretag ska i årsredovisningen upplysa om att företaget är undantaget och lämna vissa uppgifter om det rapportrande moderföretaget. Möjligheten för företaget att inte lämna hållbarhetsinformationen bör inbegripa även finansiella företag som behandlas som dotterföretag till antingen ett centralt tillsynsorgan eller ett moderföretag i en grupp som är föremål för grupp tillsyn (se föregående delavsnitt).

I hållbarhetsrapporten för koncernen bör det rapporteringsskyldiga moderföretaget ange vilka av koncernens dotterföretag som är undantagna från årlig hållbarhetsrapportering eller hållbarhetsredovisning för koncernen.

Det undantagna dotterföretaget ska i sin förvaltningsberättelse ta in en hänvisning till undantaget från rapporteringskravet och där ange dels namnet på det moderföretag som rapporterar hållbarhetsinformationen, dels webblänkar till moderföretagets förvaltningsberättelse för koncernen. Detta är en nyhet med anledning av direktivet.

En fråga som uppstår är om dotterföretaget bör undgå skyldigheten att upprätta en egen hållbarhetsrapport endast om förvaltningsberättelsen för koncernen faktiskt finns tillgänglig på den webbplats som dotterföretaget hänvisar till. När dotterföretaget avger sin årsredovisning kan en sådan länk troligen inte leda till moderföretagets förvaltningsberättelse om denna offentliggörs först vid ett senare tillfälle. Ett krav på att moderföretagets årsredovisning först ska vara offentliggjord kan leda till dröjsmål med undertecknandet av dotterföretagets årsredovisning. Det bör därför vara tillräckligt att det finns en länk där innehållet på webbplatsen läggs upp senare. Länken bör inte brytas på sex månader.

Ändringar av redovisningslagstiftningen bör även göras så att det framgår att uppgifterna ska lämnas i förvaltningsberättelsen i stället för i en not till årsredovisningen.

Liksom hittills bör detsamma gälla för hållbarhetsrapportens innehåll, placering, granskning och offentliggörande för koncerner som för enskilda företag.

3.4.7 Företag från tredjeland

Ett moderföretag i en stor koncern som är noterat på en marknad utanför EES är skyldigt att lämna en hållbarhetsrapport (7 kap. 31 a § första stycket årsredovisningslagen). Ett dotterföretag måste inte upprätta en hållbarhetsrapport om det omfattas av ett utomeuropeiskt moderföretags hållbarhetsrapport som uppfyller kraven på en sådan rapport (6 kap. 10 § andra stycket och 7 kap. 31 a § andra stycket årsredovisningslagen). Om moderföretagets hållbarhetsrapport för koncernen inte uppfyller kraven måste en hållbarhetsrapport upprättas för det berörda dotterföretaget.

Det nya direktivet om företagens hållbarhetsrapportering omfattar vissa företag som hör hemma utanför EU men som har värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad inom EU.

Företag från tredjeland som har en betydande verksamhet inom EU ska också tillhandahålla hållbarhetsinformation, särskilt om deras inverkan på sociala och miljömässiga frågor. Skyldigheten gäller sålunda tredjelandsföretag med en nettoomsättning på mer än 150 miljoner euro inom EU för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren och som har ett dotterföretag eller en filial i EU som omfattas av EU:s krav på hållbarhetsrapportering. Ytterligare tröskelvärden anges för dessa filialer, nämligen att de ska ha en nettoomsättning om 40 miljoner euro inom EU, och att dotterföretagen måste vara stora eller noterade företag.

Uppfylls även dessa kriterier är det filialen eller dotterföretaget i EU som har ansvaret för att upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra tredjelandsföretagets hållbarhetsrapport. Hållbarhetsrapporten ska då innehålla viss information (se avsnitt 3.5).

Medlemsstaterna får kräva att dotterföretag eller filialer till rapporteringsskyldiga tredjelandsföretag informerar dem om den nettoomsättning som tredjelandsföretagen har genererat inom deras territorium

och unionen av (artikel 40a.1 sjätte stycket i redovisningsdirektivet). Enligt vår mening saknas det skäl att ställa ett sådant krav.

Medlemsstaterna ska till och med den 6 januari 2030 tillåta att rapporteringsskyldiga dotterföretag vars moderföretag inte lyder under en medlemsstats lagstiftning utarbetar hållbarhetsrapportering för koncernen som omfattar det rapporteringsskyldiga moderföretagets alla dotterföretag inom EU. Hållbarhetsrapporten får då även innehålla upplysningar enligt taxonomiförordningen som omfattar den verksamhet som bedrivs av dotterföretagen i EU. Detta förutsätter att dotterföretaget är ett av de dotterföretag i EU som har genererat den största omsättningen i unionen under minst ett av de fem föregående räkenskapsåren, i tillämpliga fall på koncernnivå.

I det fallet blir det generella kravet på offentliggörande av en hållbarhetsrapport tillämpligt. Med avseende på direktivets undantag för dotterföretag från skyldigheten att upprätta hållbarhetsrapport vid ett överordnat företags rapportering för koncernen anses rapporteringen av dotterföretaget i EU vara en rapport från ett moderföretag på koncernnivå när det gäller de företag som ingår i koncernredovisningen. Sådan rapportering ska anses uppfylla de villkor som ställs på upplysningar om miljömässig hållbarhet, som omfattar den verksamhet som bedrivs av undantagna dotterföretag i EU, när moderföretaget är etablerat i tredjeland.

Kraven på tredjelandsföretags hållbarhetsrapporter ska i Sverige gälla för dotterföretag och filialer till företag som hör hemma utanför EU men som är att likställa med ett aktiebolag (jämför artikel 1.5 i redovisningsdirektivet).

Som framgår ovan ställer direktivet nya krav på tredjelandsföretags hållbarhetsrapportering. Hållbarhetsinformation bör tillhandahållas av ett företag från tredjeland med en nettoomsättning på, efter omräkning, mer än 1,5 miljarder kronor i EU och som i Sverige har antingen ett stort eller noterat dotterföretag eller en filial som i sin tur har en nettoomsättning på mer än 450 miljoner kronor i EU.

Om nu nämnda villkor uppfylls har det svenska dotterföretaget eller den svenska filialen ansvaret för att upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra tredjelandsföretagets hållbarhetsrapport. Kompletterande bestämmelser om dessa skyldigheter bör tas in i årsredovisningslagen. För filialer till utländska företag gäller i övrigt lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.

Den verkställande direktören för en sådan filial bör ansvara för att hållbarhetsrapporten upprättas och offentliggörs i enlighet med årsredovisningslagen. Detsamma gäller ledamöterna i styrelsen eller motsvarande ledningsorgan för berörda dotterföretag. Det finns redan bestämmelser som tillgodoser dessa ansvarskrav i lagen om utländska filialer m.m. och i de associationsrättsliga lagarna.

3.5 Vilken hållbarhetsinformation ska förvaltningsberättelsen innehålla?

Förslag: Hållbarhetsrapporten ska innehålla den information som behövs för förståelsen av företagets inverkan på hållbarhetsfrågor och hur hållbarhetsfrågor påverkar företagets utveckling, resultat och ställning.

En hållbarhetsrapport ska som utgångspunkt innehålla en beskrivning av

- företagets eller koncernens affärsstrategi för hållbarhetsfrågor,
- tidsbundna hållbarhetsmål,
- styrelsens uppgifter vad avser hållbarhetsfrågor och dess kompetens att fullgöra uppgifterna,
- förekomsten av ersättningar kopplade till hållbarhet som erbjuds företagets styrelseledamöter och verkställande direktör,
- den huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan som kan kopplas till företagets eller koncernens verksamhet och värdekedja, inklusive dess produkter, tjänster, affärsförbindelser och distributionskedja,

- de åtgärder som företaget eller koncernen har vidtagit och resultatet av dessa åtgärder för att förebygga, begränsa, avhjälpa eller avsluta en faktisk eller potentiell negativ inverkan, och
- de huvudsakliga riskerna för företaget eller koncernen med avseende på hållbarhetsfrågor.

Företaget ska vidare upplysa om hur hållbarhetsinformationen har identifierats. Rapporten ska innehålla uppgifter relaterade till de tidshorisonter om kort, medellång och lång sikt som är tillämpliga.

I förekommande fall ska rapporten innehålla uppgifter om företagets eller koncernens verksamhet och om dess värdekedja, inklusive produkter och tjänster, affärsrelationer och distributionskedja.

Under de första tre åren efter ikraftträdandet ska, om inte all nödvändig information om värdekedjan är tillgänglig, företaget redogöra för de ansträngningar som har gjorts för att erhålla informationen.

Företaget ska inte behöva lämna viss information, om företagets styrelse bedömer att ett offentliggörande skulle skada företagets marknadsposition allvarligt.

Hållbarhetsinformationen ska lämnas i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som EU-kommissionen antar.

Små och medelstora noterade företag samt vissa finansiella företag ska få begränsa sin hållbarhetsrapportering i enlighet med särskilda rapporteringsstandarder.

En hållbarhetsrapport för ett överordnat företag i tredjeland, som lämnas av dess dotterföretag eller filial i Sverige, ska innehålla viss hållbarhetsinformation i enlighet med särskilda rapporteringsstandarder.

Företaget ska vid hållbarhetsrapporteringen lämna de ytterligare upplysningar om miljömässig hållbarhet som anges i EU:s taxonomiförordning.

3.5.1 Direktivets beskrivning av nödvändig hållbarhetsinformation

Genom direktivet om hållbarhetsrapportering införs ett krav på företagen att lämna mer detaljerad hållbarhetsinformation i förvaltningsberättelsen. Vilka hållbarhetsfrågor det handlar om baseras på disclosureförordningen – miljörelaterade, sociala och personalrelaterade frågor, respekt för mänskliga rättigheter samt bekämpning av korruption och mutor – men med tillägg av vissa s.k. styrningsfaktorer.

Enligt direktivet ska företagen lämna de upplysningar som krävs för förståelsen av företagens inverkan på hållbarhetsfrågor och hur hållbarhetsfrågor påverkar företagens utveckling, resultat och ställning. På det sättet förtydligas det dubbla väsentlighetsperspektivet som hållbarhetsrapporteringen ska utgå från (se avsnitt 3.1.3). Således är ett företag endast skyldigt att lämna sådan information som är relevant för denna förståelse.

Standarderna för hållbarhetsrapportering kommer att innehålla vägledning för företag om processen för att identifiera den hållbarhetsinformation som bör ingå i förvaltningsberättelsen.

I direktivet specificeras de områden som företagen är skyldiga att rapportera hållbarhetsinformation inom (rapporteringsområden). Upplysningarna ska omfatta en kort beskrivning av företagens eller koncernens affärsmodell och strategi, inklusive motståndskraften gentemot risker som relaterar till hållbarhetsfrågorna.

Hållbarhetsinformationen ska också innehålla en beskrivning av de möjligheter som hållbarhetsfrågorna ger företaget eller koncernen. Vidare ska företaget beskriva dess plan för att säkerställa att affärsmodellen och strategin är förenlig med omställningen till en hållbar ekonomi och med målen att begränsa den globala uppvärmningen till 1,5 °C i linje med Parisavtalet och att uppnå klimatneutralitet till 2050 enligt den europeiska klimatlagen⁸.

Vidare ska eventuell exponering mot kol, olja och gas behandlas, liksom hur affärsmodellen och strategin tar hänsyn till behoven hos företagens eller koncernens intressenter och till den inverkan man har på hållbarhetsfrågorna. Det ska även redogöras för hur företagens

⁸ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2021/1119 av den 30 juni 2021 om inrättande av en ram för att uppnå klimatneutralitet och om ändring av förordningarna (EG) nr 401/2009 och (EU) 2018/1999 (europeisk klimatlag).

eller koncernens strategi har genomförts med avseende på dessa frågor.

Det ska finnas en beskrivning av de tidsbundna mål i relation till hållbarhetsfrågorna som företaget eller koncernen har satt upp, inbegripet absoluta mål för minskning av växthusgaser för åtminstone 2030 och 2050, och av de framsteg som har gjorts för att uppnå dessa mål. Det ska även specificeras om hållbarhetsmålen grundar sig på vederhäftiga vetenskapliga bevis.

Den roll företagets styrelse och ledning har vad avser hållbarhetsfrågor och deras kompetens i sammanhanget, liksom företagets policy i frågorna, ska beskrivas. Därutöver ska information lämnas om förekomsten av hållbarhetsrelaterade ersättningar för ledande befattningshavare.

Hållbarhetsinformationen ska vidare innehålla uppgifter om det förfarande för tillbörlig aktsamhet som har införts med avseende på hållbarhetsfrågorna, i tillämpliga fall i linje med EU-krav som ställs på företaget att genomföra en sådan process.⁹

Det ska också finnas en beskrivning av den huvudsakliga eller potentiella negativa påverkan som företagets egen verksamhet eller med dess värdekedja har samband med, åtgärder som tagits för att motverka denna påverkan och annan negativ påverkan som företaget är skyldigt att identifiera i enlighet med andra EU-krav på företag att genomföra ett förfarande för tillbörlig aktsamhet. Hållbarhetsinformationen ska även inbegripa genomförda åtgärder, och resultatet av dessa åtgärder, för att förebygga, begränsa, avhjälpa eller avsluta faktisk eller potentiell negativ inverkan.

Det rapporteringsskyldiga företaget ska dessutom beskriva väsentliga risker i relation till hållbarhetsfrågorna, inklusive hur det påverkas av sådana faktorer, och hur man hanterar dessa risker.

Relevanta indikatorer för de upplysningar som nämns ovan ska rapporteras, utom av vissa små och medelstora företag.

Företagen, inklusive moderföretag, ska redovisa förfarandet för att identifiera den hållbarhetsinformation som de har inkluderat i förvaltningsberättelsen. Informationen ska, i tillämpliga fall, innehålla uppgifter för tidshorisonter om kort, medellång och lång sikt.

⁹ EU-kommissionen har lagt fram ett förslag direktiv om tillbörlig aktsamhet för företag i fråga om hållbarhet. Se Justitiedepartementets faktagromemoria Direktiv om tillbörlig aktsamhet för företag i fråga om hållbarhet (2021/22:FPM71).

I förekommande fall ska den rapporterade hållbarhetsinformationen innehålla uppgifter om företagets eller koncernens egen verksamhet och om dess värdekedja, inklusive produkter och tjänster, affärsrelationer och distributionskedja. Information om företagets hela värdekedja omfattar uppgifter om dess värdekedja inom EU och uppgifter som omfattar tredjeländer om företagets värdekedja sträcker sig utanför unionen. Det kan t.ex. röra sig om rapportering om leverantörers och underleverantörers växthusgasutsläpp och påverkan på biologisk mångfald.

Om inte all nödvändig information om värdekedjan är tillgänglig får företaget eller koncernen, under de första tre åren av tillämpningen rapporteringskravet, i stället redogöra för de åtgärder som har vidtagits för att få information om verksamhetens värdekedja, skälen till att denna information inte kunnat erhållas samt företagets planer på att få sådan information i framtiden. Detta innebär alltså ett tillfälligt undantag från kravet på att rapportera om hela värdekedjan.

Hållbarhetsinformationen ska även innehålla hänvisningar och ytterligare förklaringar till annan information som ingår i förvaltningsberättelsen, utöver de belopp som tas upp i årsredovisningen. Syftet med kravet är att motverka bristande överensstämmelse mellan den icke-finansiella information som rapporteras och resten av den information som redovisas i förvaltningsberättelsen.

Om det rapporterande moderföretaget identifierar betydande skillnader mellan koncernen och ett eller flera av dess dotterföretag vad gäller risker eller inverkan, ska företaget tillhandahålla en adekvat beskrivning, när så är lämpligt, av riskerna för och inverkan av det eller de berörda dotterföretagen. Detta torde således, enligt vår mening, t.ex. komma i fråga om dotterföretaget har en tydligt avvikande risknivå. Moderföretaget ska vidare ange vilka av koncernens dotterföretag som är undantagna från årlig hållbarhetsrapportering eller hållbarhetsredovisning för koncernen.

Direktivet syftar inte till att kräva att företag avslöjar immateriellt kapital, immateriella rättigheter, know-how eller resultat av innovation som skulle kunna betecknas som affärshemligheter enligt definitionen i direktivet om företagshemligheter¹⁰. Det sistnämnda direktivet påverkas därför inte av de nya rapporteringskraven.

¹⁰ Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2016/943 av den 8 juni 2016 om skydd mot att icke röjd know-how och företagsinformation (företagshemligheter) olagligen anskaffas, utnyttjas och röjs.

Direktivet tillåter små och medelstora noterade företag, små och icke-komplexa institut samt captivebolag för försäkring och captivebolag för återförsäkring att begränsa sin hållbarhetsrapportering i viss mån. Dessa företag behöver endast rapportera hållbarhetsinformation om

- affärsmodell och strategi,
- policy i hållbarhetsfrågor,
- den huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan på hållbarhetsfrågor och åtgärder som vidtas för att identifiera, övervaka, förebygga, begränsa eller avhjälpa sådana effekter,
- de huvudsakliga riskerna för företaget i samband med hållbarhetsfrågor och hur företaget hanterar dessa risker, och
- centrala indikatorer som är nödvändiga för de upplysningar som avses i de föregående leden.

Inte heller företag från tredjeland behöver rapportera all information som anges i direktivet. Bland annat får sådana hållbarhetsrapporter utelämnas beskrivningar av affärsmodellens motståndskraft och strategier mot risker relaterade till hållbarhetsfrågor samt tillkommande möjligheter och väsentliga risker.

I händelse av att inte all information som krävs för att upprätta en hållbarhetsrapport tillhandahålls av ett överordnat företag från tredjeland, trots dess dotterföretags eller filials försök att erhålla den nödvändiga informationen, ska berörda dotterföretag och filialer i EU tillhandahålla de uppgifter som de har tillgång till och bifoga ett utlåtande om att tredjelandsföretaget inte har tillgängliggjort resten av den begärda informationen.

Om moderföretaget till ett dotterföretag i EU som är undantaget från skyldigheten att upprätta en hållbarhetsrapport är etablerat i tredjeland ska de upplysningar som anges i taxonomiförordningen, som omfattar den verksamhet som bedrivs av det undantagna dotterföretaget, ingå i förvaltningsberättelsen för dotterföretaget eller i den hållbarhetsrapport för koncernen som utarbetas av tredjelandsföretaget.

3.5.2 Hållbarhetsrapportens innehåll – behov av anpassning av svensk rätt

En allmän redogörelse för hittillsvarande bestämmelser om hållbarhetsrapportering har lämnats i avsnitt 3.1.2.

Närmare bestämt ska hållbarhetsrapporten innehålla de hållbarhetsupplysningar som behövs för förståelsen av företagets eller koncernens utveckling, ställning och resultat och konsekvenserna av verksamheten (6 kap. 12 § årsredovisningslagen). Upplysningarna ska behandla åtminstone frågor om miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korrup­tion. Hållbarhetsrapporten ska ange företagets affärsmodell, företags policy i hållbarhetsfrågorna, resultatet 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. 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.

Riksdagen har i samband med dess behandling av motioner från allmänna motionstiden 2017 inom området associationsrätt påpekat att regeringen borde göra det tydligare vilka uppgifter som ska tas upp i hållbarhetsrapporteringen (bet. 2017/18:CU7).

Rapporteringskraven behöver nu skärpas, framför allt för att tillgodose användarnas behov av hållbarhetsinformation.

Som utredningen har berört i avsnitt 3.3 bör bestämmelserna om hållbarhetsrapportens innehåll utformas i nära anslutning till det nya direktivets lydelse. Terminologin i årsredovisningslagen ligger i väsentlig mån redan i linje med denna. Eftersom de nya rapporteringskraven återkommande knyts till hållbarhetsfrågor som samlingsbegrepp anser vi att det är lämpligt att använda detta begrepp.

Sättet att enligt direktivet redovisa den aktuella informationen genom hållbarhetsrapportering stämmer väl överens med årsredovisningslagens benämning hållbarhetsrapport. Dessutom används hållbarhetsrapport även i direktivet, om än begreppet där avser just rapportering av ett tredjelandsföretag. I syfte att motverka grönmålning bör benämningen hållbarhetsrapport förbehållas sådan redovisning av hållbarhetsinformation som följer allmänt godtagna standarder

för hållbarhetsrapportering. Att föreskriva detta i lag torde dock inte vara lämpligt.

I årsredovisningslagen bör det anges vad hållbarhetsrapporten ska innehålla, motsvarande direktivet. Någon precisering utöver det bör inte göras. Det bör vidare tydliggöras att företagen därutöver ska rapportera i enlighet med EU-standarderna för hållbarhetsrapportering, som avgör vilken närmare information som ska lämnas. Efter som rapporteringsstandarderna antas som EU-förordningar gäller dessa utan några genomförandeåtgärder.

Det är också naturligt att företagen i hållbarhetsrapporten förhåller sig till andra hållbarhetsmål, t.ex. de av riksdagen beslutade miljö- kvalitetsmålen och generationsmålet. Vi bedömer att det inte finns behov av någon ytterligare vägledning för tillämpningen i lagen.

Som framgår ovan ställs det redan vissa krav på hållbarhetsrapporteringen. Det nya direktivets krav på informationslämnande är betydligt mer omfattande än vad som följer av gällande rätt. Genomförandet av direktivet förutsätter därför anpassningar av svensk rätt i detta avseende.

Bland annat måste det s.k. dubbla väsentlighetsperspektivet förtydligas (se avsnitt 3.1.3). Det bör därför anges i årsredovisningslagen att hållbarhetsrapporterande företag ska beakta varje väsentlighetsperspektiv i sig och lämna hållbarhetsinformation som är väsentlig ur båda perspektiven samt information som är väsentlig ur ett enda perspektiv. Hållbarhetsrapporten ska således enligt den föreslagna ändringen ge den förståelse som behövs av företagets inverkan på hållbarhetsfrågor och hur hållbarhetsfrågor påverkar verksamheten.

Direktivet inför vidare preciserade krav på vilken typ av hållbarhetsinformation som ska lämnas (rapporteringsområden). Årsredovisningslagen och anslutande lagar behöver därför kompletteras med motsvarande bestämmelser om rapportering.

En hållbarhetsrapport ska således även innehålla företagets eller koncernens strategi och motståndskraften mot risker i relation till hållbarhetsfrågor, planer för att säkerställa att affärsmodellen och affärsstrategin är förenlig med omställningen till en hållbar ekonomi och EU:s mål om klimatneutralitet.

I rapporten ska också beskrivas om och hur affärsmodellen och strategin tar hänsyn till berörda parter intressen, eventuella möjligheter för företaget som hållbarhetsfrågorna ger, genomförandet av

de aspekter av affärsstrategin som påverkar eller påverkas av hållbarhetsfrågor, tidsbestämda hållbarhetsmål och framsteg som har gjorts för att uppnå dem.

Vidare ska styrelsens roll vad avser hållbarhetsfrågorna och kompetensen att fullgöra dessa uppgifter, förekomsten av ersättningar kopplade till hållbarhetsfrågor som erbjuds företagets styrelseledamöter och verkställande direktör beskrivas.

Den huvudsakliga negativa inverkan som kan kopplas till företagets verksamhet och värdekedja, liksom åtgärder för att hantera denna inverkan ska också beskrivas. Att det krävs rapportering av bl.a. utsläpp i hela värdekedjan är en väsentlig skillnad jämfört med gällande rätt. Under en övergångsperiod medges vissa lättnader i denna rapportering (se vidare avsnitt 6.2 om övergångsbestämmelser).

Företaget ska redan enligt gällande rätt redogöra för det förfarande för tillbörlig aktsamhet som det har genomfört med avseende på hållbarhetsfrågor (se 6 kap. 12 § första stycket 2 årsredovisningslagen). Det nya direktivet ställer emellertid högre och mer detaljerade krav på information om tillbörlig aktsamhet än vad direktivet om icke-finansiell rapportering gör, vilket i sin tur kan förväntas påverka beskrivningen av den processen.

Med anledning av direktivet bör det i lagen också anges att hållbarhetsrapporten i förekommande fall ska innehålla information relaterad till tillämpliga tidshorisonter på kort, medellång och lång sikt. Hänvisningar till och ytterligare förklaringar av annan hållbarhetsinformation som ingår i förvaltningsberättelsen ska också anges. Företagshemligheter behöver emellertid inte avslöjas.

Att vissa mindre företag och tredjelandsföretag inte behöver lämna en fullständig hållbarhetsrapport bör också framgå av lag.

Genom direktivet utvidgas definitionen av hållbarhetsfrågor till att omfatta även s.k. styrningsfaktorer. Årsredovisningslagen räknar upp miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korrupcion som exempel på vad upplysningarna åtminstone ska behandla. Den hittillsvarande uppräknningen av hållbarhetsfrågor är således inte längre helt rättvisande och bör tas bort.

Det är de europeiska standarderna för hållbarhetsrapportering som avgör vilken närmare information som ska lämnas i förhållande till vart och ett av rapporteringsområdena (se vidare nedan).

Om inte annat föreskrivs bör sådana uppgifter som inte är nödvändiga för att ange eller förklara hållbarhetsaspekterna lämnas utanför hållbarhetsrapporten. Denna utgångspunkt syftar till att förenkla framställningen och underlätta förståelsen för de som inte är insatta i de finansiella rapporterna. Det finns också skäl att inte föregripa kommande rapporteringsstandarder. Upplysningar om immateriella resurser och mångfaldspolicy är exempel på andra uppgifter som kan komma att lämnas i hållbarhetsrapporten (se avsnitt 3.7 och 3.8).

Som framgår av avsnitt 3.4.1 och 3.4.5 bör även innehållet i en frivilligt upprättad hållbarhetsrapport följa de krav som ställs i allmänt godtagna standarder för hållbarhetsrapportering. Någon lagregel om detta föreslås dock inte.

3.5.3 Företagen bör få utelämna vissa uppgifter i hållbarhetsrapporterna

Direktivet ger medlemsstaterna en möjlighet att tillåta att ett rapporteringsskyldigt företag i undantagsfall inte informerar om förestående utveckling eller om frågor som är under förhandling. Detta förutsätter att styrelsens ledamöter kan motivera 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 skulle kunna skada ett företags marknadsposition allvarligt. Det bör därför vara möjligt att utelämna informationen från hållbarhetsrapporten. Förutsättningarna för ett utelämnande bör anges i lag. I svensk rätt finns redan ett motsvarande undantag från det befintliga kravet att ta in upplysningar i hållbarhetsrapporten (6 kap. 13 § årsredovisningslagen).

I linje med direktivet är det styrelsen som ska göra bedömningen av om upplysningarna ska utelämnas ur hållbarhetsrapporten. Möjligheten kan t.ex. användas i fråga om upplysningar om ännu inte lanserade produkter, nya tillverkningsprocesser under utveckling eller förhandlingar med nya leverantörer, och företaget av konkurrensskäl inte bör lämna dessa upplysningar. Vi föreslår inte något krav på att skälen för utelämnandet redovisas i rapporten, utan det får även i fortsättningen anses tillräckligt att det görs en bedömning

i fråga om skadan och effekten av utelämnandet som svarar mot lagens krav.

Det kan inte uteslutas att ett företag utnyttjar möjligheten att utelämnas viss information på ett sätt som inte avsetts, i syfte att kringgå rapporteringskravet. Den risken får emellertid anses begränsad. Bedömningen måste som sagt motiveras och det grundläggande kravet på att hållbarhetsrapporteringen ska vara rättvisande och balanserad får inte åsidosättas. Styrelsen har liksom i övrigt det yttersta ansvaret för rapporteringen (se prop. 2015/16:193 s. 47).

3.5.4 Hållbarhetsrapportering enligt EU-standarderna

Hittills har det varit frivilligt för företag att använda ramverk eller standarder för hållbarhetsrapporteringen. Som framgår av avsnitt 3.1.3 medför det nya direktivet obligatoriska gemensamma standarder för hållbarhetsrapportering. Med utgångspunkt i principen om dubbel väsentlighet ska rapporteringsstandarderna omfatta all information som är väsentlig för användarna.

Till skillnad från de internationella rapporteringsstandarderna innehåller det första utkastet till europeiska rapporteringsstandarder en princip om dubbel väsentlighet där alla frågor som rör s.k. affärsvärde, miljö och allmänhet betraktas som väsentliga. Omfattningen av denna väsentlighetsbedömning är förhållandevis långtgående. Företagen kan behöva rapportera om aspekter som inte ses som väsentliga för företaget, investerare och andra intressenter.

De europeiska rapporteringsstandarderna överlappar disclosureförelagningen och tillsynskraven på finansiella företag i fråga om ett antal upplysningskrav (avseende bl.a. klimat, miljö och sociala aspekter).

I fortsättningen ska alltså hållbarhetsinformationen lämnas i enlighet med de EU-standarder för hållbarhetsrapportering som kommissionen antar med stöd av redovisningsdirektivet, vilket sker genom delegerade akter, exempelvis förordningar. Rapporteringsstandarderna specificerar därmed den information som enligt direktivet måste lämnas i frågor som rör miljö, inbegripet klimat, energi-aspekter, sociala faktorer och företagsstyrning. Även sektorsspecifika standarder är planerade.

Rapporteringsstandarderna ska också ta hänsyn till de svårigheter som företagen kan möta vid insamling av information från aktörer i

deras värdekedja. Standarderna ska inte specificera upplysningar som skulle kräva att företag inhämtar information från små och medelstora företag i värdekedjan utöver den information som ska lämnas enligt standarderna för små och medelstora företag.

Kommissionen ska anta rapporteringsstandarder anpassade för noterade små och medelstora företag inom direktivets tillämpningsområde (se vidare avsnitt 3.4.3). De små och medelstora noterade företag, små och icke-komplexa institut samt captivebolag för försäkring och captivebolag för återförsäkring som använder sig av möjligheten att begränsa sin hållbarhetsrapportering ska således rapportera i enlighet med rapporteringsstandarderna för små och medelstora företag.

Som framgår av avsnitt 3.4.7 ska kommissionen vidare anta standarder som specificerar den information som vissa dotterföretag eller filialer till ett överordnat företag från tredjeland ska lämna i hållbarhetsrapporter.

I motsats till de internationella standarderna kräver de europeiska standarderna för hållbarhetsrapportering upplysningar om hela värdekedjan. Vad som är en relevant värdekedja ska definieras i standarderna. Även företagens kunder kommer att beröras (se avsnitt 7.1.1 om den s.k. nedsippringseffekten). Med anledning av den administrativa börda för företagen och kunderna i värdekedjan har det i direktivet tagits in övergångsregler.

Den första uppsättningen standarder, som kommissionen ska anta senast den 30 juni 2023, ska specificera information som företagen ska rapportera vad gäller alla hållbarhetsfrågor och alla rapporteringsområden. Vidare ska dessa delegerade akter åtminstone specificera den information som företagen behöver rapportera för att tillgodose behoven hos finansmarknadsaktörer som omfattas av informationskraven i disclosureförordningen.

Den andra uppsättningen standarder, som ska antas senast den 30 juni 2024, ska specificera vilken kompletterande information som företagen måste rapportera om i samband med vissa hållbarhetsfrågor och rapporteringsområden och, vid behov, information som är specifik för den sektor inom vilken ett företag är verksam. Till dess ska även standarder för hållbarhetsrapportering för små och medelstora företag ha antagits.

Att EU-standarderna för hållbarhetsrapportering specificerar vilken närmare information som behöver lämnas i förhållande till vart

och ett av de aktuella rapporteringsområdena bör även framgå av årsredovisningslagen. Regelverket innebär att det genom de europeiska rapporteringsstandarderna successivt kommer att införas ytterligare och mer specifika bestämmelser om hållbarhetsrapporteringen. De materiella krav som standarderna innehåller får inte tas in i lagen. Vid eventuell konflikt med nationell lag bör rapporteringsstandarden följas. Detta i enlighet med principen om EU-rättens företräde framför nationell rätt.

3.5.5 Dialog med arbetstagarrepresentanter

Det nya direktivet om företagens hållbarhetsrapportering anger att företagsledningen ska informera arbetstagarrepresentanter på lämplig nivå och med dem diskutera relevant information och metoder för att erhålla och kontrollera hållbarhetsinformation. Arbetstagarrepresentanternas uppfattning ska meddelas relevanta förvaltnings-, lednings- eller tillsynsorgan.

I årsredovisningslagen bör således tas in en skyldighet för företagets ledning ha en sådan dialog.

3.6 Hållbarhetsrapportens placering och offentliggörande

Förslag: Hållbarhetsrapporten ska utgöra ett tydligt identifierbart avsnitt i förvaltningsberättelsen.

Ett rapporteringsskyldigt företag ska upprätta förvaltningsberättelsen och offentliggöra årsredovisningen i ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat och hållbarhetsrapporten ska märkas i enlighet med det format som specificeras i EU-rätten.

Förvaltningsberättelsen ska göras tillgänglig kostnadsfritt för allmänheten genom att publiceras på företagets webbplats inom sex månader från balansdagen.

Dotterföretag och filialer till ett rapporteringsskyldigt överordnat företag från tredjeland ska offentliggöra och tillgängliggöra tredjelandsföretagets hållbarhetsrapport. Hållbarhetsrapporten ska offentliggöras tillsammans med ett uttalande om att rapporten har granskats av en person eller ett företag som enligt

rättsordningen i antingen tredjelandet eller Sverige är auktoriserad att granska hållbarhetsrapporter.

Bedömning: Direktivet föranleder i övrigt inte någon ändring av bestämmelserna om offentliggörande av årsredovisningen eller om styrelsens ansvar för företagets redovisning. Inte heller bör det ställas något särskilt språkkrav avseende hållbarhetsrapporten.

3.6.1 Allmänt om placeringen och offentliggörandet av hållbarhetsrapporten

Genom direktivet om hållbarhetsrapportering avskaffas medlemsstaternas möjlighet att tillåta företag att rapportera information om hållbarhetsfrågor i en separat rapport som inte ingår i förvaltningsberättelsen. Hållbarhetsinformationen ska i stället alltid vara tydligt identifierbar genom ett särskilt avsnitt i förvaltningsberättelsen. Skälet till det är att bättre koppla samman den finansiella informationen och hållbarhetsinformationen. Företagen är liksom hittills skyldiga att offentliggöra förvaltningsberättelsen.

Följaktligen minskar flexibiliteten för företagen när det gäller hållbarhetsrapportens placering. Enligt vår mening bör hållbarhetsinformationen i förvaltningsberättelsen för enkelhetens skull även i fortsättningen benämnas hållbarhetsrapport. Det framstår då som naturligt att avsnittet i förvaltningsberättelsen ges rubriken Hållbarhetsrapport. Möjligheten att upprätta en hållbarhetsrapport som är skild från årsredovisningen bör tas bort. Vi föreslår att företagets förvaltningsberättelse i stället alltid ska innehålla en hållbarhetsrapport som är avskild från förvaltningsberättelsen i övrigt.

Eftersom företaget ska ta in hållbarhetsrapporten i förvaltningsberättelsen omfattar skyldigheten att offentliggöra årsredovisningen även den rapporten. Denna skyldighet fullgörs för exempelvis aktiebolag genom att bestyrkta kopior av handlingarna ges in till Bolagsverket inom en månad efter att bolagsstämman fastställt balansräkningen och resultaträkningen (8 kap. 3 § första stycket 1 årsredovisningslagen).

Om moderföretaget till ett företag som undantas från skyldigheten att upprätta en hållbarhetsrapport hör hemma i tredjeland ska dess hållbarhetsrapport för koncernen och uttalandet om gransk-

ningen av hållbarhetsrapporten offentliggöras i enlighet med redovisningsdirektivet och den lagstiftning som det undantagna dotterföretaget lyder under. Om ett sådant dotterföretag är svenskt ska således tredjelandsföretagets hållbarhetsrapport för koncernen och uttalandet om hållbarhetsgranskningen offentliggöras enligt årsredovisningslagen.

Det bör inte införas några särskilda sanktionsregler för det fall att företaget underlåter att ta in en hållbarhetsrapport i förvaltningsberättelsen. För vissa företag innebär det att tvångslikvidation som yttersta sanktion kan bli aktuell. Risken för en sådan påföljd får emellertid anses som liten (jämför prop. 2015/16:193 s. 49).

Upprättandet och offentliggörandet av hållbarhetsrapporten för ett aktieföretag faller inom styrelsens ansvarsområde (se 8 kap. 4 § aktieföretagslagen). Motsvarande gäller för t.ex. försäkringsföretag och bankaktieföretag. Beträffande handelsbolag ligger ansvaret hos bolagsmännen.

Vidare finns bestämmelser om solidariskt personligt betalningsansvar för styrelseledamöter och verkställande direktör som underlåter att i tid skicka in kopia av årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten (8 kap. 12 § årsredovisningslagen).

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 § aktieföretagslagen). Svensk rätt får anses motsvara direktivets krav på styrelsens ansvar för hållbarhetsrapportens upprättande och offentliggörande, med det undantag som redogörs för i nästa delavsnitt.

3.6.2 Informationen ska upprättas och offentliggöras i ett elektroniskt format

För att öka hållbarhetsinformationens sökbarhet och användbarhet inför det nya direktivet ett krav på att de rapporteringsskyldiga företagen ska utarbeta sina förvaltningsberättelser i ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat, s.k. XHTML-format, och märka hållbarhetsrapporten på visst sätt.

Den s.k. taggningen (uppmärkningen) ska göras i enlighet med det format som specificeras i den delegerade förordningen (EU) 2019/815 om ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat, när detta väl har fastställts. Syftet är att göra det möjligt att presentera informationen på ett sätt som även maskiner kan läsa av. Det kommer att krävas en digital s.k. taxonomi för hållbarhetsrapportering för att den information som rapporteras ska kunna taggas i enlighet med EU:s rapporteringsstandarder.

Enligt ett skäl till direktivet bör medlemsstaterna också se till att företag utan marknadsnoterade värdepapper offentliggör sin förvaltningsberättelse, inklusive hållbarhetsrapporten, i det elektroniska format som föreskrivs (skäl 56).

Medlemsstaterna ska säkerställa att företagen senast inom tolv månader efter balansdagen offentliggör sina årsredovisningar och förvaltningsberättelser, i tillämpliga fall i det angivna enhetliga elektroniska rapporteringsformatet.¹¹

Medlemsstaterna ska vidare säkerställa att en förvaltningsberättelse som innehåller en hållbarhetsrapport omedelbart görs tillgänglig efter offentliggörandet enligt öppenhetsdirektivet.

Av gällande rätt följer att årsredovisningen ska offentliggöras genom ingivande till registreringsmyndigheten inom viss tid och att handlingarna får överföras elektroniskt (se 6 kap. 2 § bokföringslagen och 8 kap. årsredovisningslagen). Med en bestyrkt kopia jämföras ett elektroniskt original. Med anledning av de nya formkraven på redovisningen bör rapporteringsskyldiga företag åläggas att upprätta sin förvaltningsberättelse och offentliggöra årsredovisningen i ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat och märka hållbarhetsrapporten enligt ovan.

Kraven på upprättandet kompletterar det befintliga kravet på att årsredovisningen ska upprättas i vanlig läsbar form eller i elektronisk form (2 kap. 5 § årsredovisningslagen). Ett börsbolag ska vidare upprätta års- och koncernredovisningen i ett format som möjliggör enhetlig elektronisk rapportering (se 16 kap. 4 a § lagen om värdepappersmarknaden).

Det kan tilläggas att kommissionen har tagit fram ett förslag om en europeisk gemensam kontaktpunkt för finansiell och icke-finan-

¹¹ Utredningen Bolaget som brottsverktyg (Ju 2021:18) har i promemorian *Digital ingivning av årsredovisningar* den 15 februari 2023 gjort bedömningen att det för närvarande inte bör införas ett generellt krav på att års- och koncernredovisningen ska upprättas i ett elektroniskt format genom att undertecknas med en avancerad elektronisk underskrift.

siell information (Esap). Kommissionen föreslår att Esap ska införas genom en ny EU-förordning om krav på hur och i vilket format informationen ska lämnas för att kunna ingå i Esap. Detta kan i framtiden komma att påverka hur hela årsredovisningen ska tillgängliggöras digitalt.

Årsredovisningslagen uppfyller de tidsfrister som direktivet ställer upp för handlingarnas offentliggörande. Någon ytterligare reglering krävs därmed inte i detta avseende. Dock bör det göras tillägg om att årsredovisningen ska offentliggöras i det enhetliga elektroniska rapporteringsformatet.

Det bör vidare följa av lag att styrelsen ansvarar även för att de nya kraven på digitalt upprättande uppfylls.

3.6.3 Närmare om tillgängliggörande och offentliggörande

Direktivet ger medlemsstaterna en möjlighet att kräva att rapporteringsskyldiga företag ska göra sina förvaltningsberättelser tillgängliga på sina webbplatser kostnadsfritt för allmänheten. Om företaget inte har en webbplats får det ställas krav på att en skriftlig kopia av förvaltningsberättelsen görs tillgänglig på begäran. Direktivet kräver vidare att de finansiella rapporterna och förvaltningsberättelsen, inklusive hållbarhetsrapporten, tillhandahålls samtidigt.

Stora företag publicerar redan i dag rapporter av intresse för allmänheten på sina webbplatser, bl.a. årsredovisningar. När det gäller börsnoterade företag är dessa skyldiga att snarast möjligt publicera informationen på företagets webbplatser så att den blir tillgänglig för allmänheten inom EES (10 kap. 10 § Finansinspektionens föreskrifter om verksamhet på marknadsplatser [FFFS 2007:17] och 17 kap. 2 § lagen om värdepappersmarknaden).

Företagen har fått offentliggöra en från årsredovisningen skild hållbarhetsrapport genom att göra den tillgänglig på företagets webbplats inom sex månader från balansdagen (8 kap. 15 a § årsredovisningslagen). Särregleringen för sådana separata handlingar är inte längre motiverad.

Utredningen kan konstatera att det finns företag som omfattas av det nya direktivet, bl.a. onoterade sådana, som hittills inte varit skyldiga att tillgängliggöra sina förvaltningsberättelser på en webbplats. Det naturliga för allmänheten bör vara att i första hand leta

efter en förvaltningsberättelse på företagets egen webbplats. Det mest ändamålsenliga är därför enligt vår mening att även förvaltningsberättelsen, inbegripet hållbarhetsrapporten, publiceras där (se dock vidare avsnitt 3.10.3 om publicering av en årsredovisning i ofullständigt skick).

Vi bedömer att den tillkommande administrativa bördan för företagen som en publicering av förvaltningsberättelsen skulle innebära som liten. Därför bör en sådan regel om gratis tillgängliggörande på företagets webbplats införas i redovisningslagstiftningen. Rapporten bör ligga kvar på webbplatsen i vart fall till dess att en ny rapport har publicerats. I likhet med vad som hittills har gällt i fråga om en separat upprättad hållbarhetsrapport bör tillgängliggörandet på webbplatsen ske inom sex månader från balansdagen. Om företaget inte har en webbplats bör det i stället vara skyldigt att göra en skriftlig kopia av sin förvaltningsberättelse tillgänglig på begäran. Att på detta sätt tillgängliggöra hela årsredovisningen, där förvaltningsberättelsen är en del, bör också vara tillåtet.

Som framgår av avsnitt 3.4 är det dotterföretaget eller filialen till ett överordnat företag från tredjeland som har ansvaret för att offentliggöra hållbarhetsrapporten för koncernen. För att säkerställa rapporteringens kvalitet och tillförlitlighet ska hållbarhetsrapporter från tredjelandsföretag offentliggöras tillsammans med ett uttalande om bestyrkande av någon som enligt antingen tredjelandets eller en medlemsstats rättsordning är behörig att avge ett uttalande om granskning av hållbarhetsrapportering.

Uttalandet bör i Sverige få lämnas av en revisor med särskild behörighet (se vidare avsnitt 3.10.3). Om ett sådant uttalande om hållbarhetsgranskningen inte skulle lämnas ska tredjelandsföretagets ansvariga dotterföretag eller filial i EU upplysa om att tredjelandsföretaget inte har lämnat uttalandet. I så fall bör en upplysning om det finnas i hållbarhetsrapporten.

Tredjelandsföretagets hållbarhetsrapport ska offentliggöras tillsammans med uttalandet om granskning och ett eventuellt uttalande om att nödvändig information inte tillgängliggjorts senast tolv månader från balansdagen för det räkenskapsår för vilket rapporten upprättas.

De tidsfrister för offentliggörande som anges i årsredovisningslagen bör gälla (se 8 kap. 3 §).

Hållbarhetsrapporten ska vidare inom samma tid göras tillgänglig kostnadsfritt för allmänheten antingen genom företagsregistret eller på dotterföretagets eller filialens webbplats på ett av EU:s officiella språk. Det kan noteras att för noterade företag finns årsredovisningarna tillgängliga gratis hos Finansinspektionen, medan det kostar att få tillgång till övriga årsredovisningar hos Bolagsverket.

En hållbarhetsrapport för koncernen som omfattar ett tredje-landsföretags samtliga dotterföretag i EU ska också offentliggöras inom en rimlig tidsperiod i ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat.

Kompletterande reglering i fråga om offentliggörandet och tillgängliggörandet av ovan nämnda handlingar och uttalanden bör tas in i redovisningslagstiftningen.

För övrigt får medlemsstaterna enligt direktivet undanta företag som inte måste upprätta hållbarhetsrapport från skyldigheten att offentliggöra förvaltningsberättelsen, om en kopia av hela eller delar av varje sådan förvaltningsberättelse enkelt kan erhållas på begäran till ett pris som inte överstiger företagets administrativa kostnad. Enligt vår mening finns det inte tillräckliga skäl att ändra den hitillsvarande ordningen där årsredovisningen, inbegripet förvaltningsberättelsen, revisionsberättelsen, bolagsstyrningsrapporten m.m. ska offentliggöras, och detta vid äventyr av sanktioner.

3.6.4 Språket i hållbarhetsrapporten

En årsredovisning ska avfattas på svenska (2 kap. 5 § årsredovisningslagen). Det innebär att även en hållbarhetsrapport som ingår i årsredovisningen ska vara på svenska. Språkkravet gäller oavsett om årsredovisningen har upprättats i pappersform eller elektronisk form.

Den medlemsstat som reglerar ett dotterföretag som är undantaget från skyldigheten att rapportera hållbarhetsinformation får enligt direktivet kräva att moderföretagets förvaltningsberättelse eller hållbarhetsrapportering för koncernen offentliggörs på ett språk som medlemsstaten accepterar och att alla nödvändiga översättningar till detta språk tillhandahålls. Om översättningen inte är auktoriserad ska detta framgå.

Avsaknaden av ett språkkrav för separat upprättade bolagsstyrningsrapporter och hållbarhetsrapporter förefaller inte ha lett till

några praktiska problem för företagen (jämför prop. 2015/16:193 s. 60). Det bör vara möjligt för ett svenskt dotterföretag att på ett enkelt sätt tillgodoräkna sig ett utländskt moderbolags hållbarhetsrapport, under förutsättning att den uppfyller lagkraven.

Sammantaget bedömer vi att det inte finns något tillräckligt stort behov av ett krav på översättning av ett tredjelandsföretags hållbarhetsrapport för koncernen.

3.7 Information om immateriella resurser

Förslag: Ett företag som ska upprätta en hållbarhetsrapport ska i förvaltningsberättelsen även informera om företagets centrala immateriella resurser och beskriva bl.a. hur dessa bidrar till värdeskapande för företaget.

Redovisningsdirektivet kräver inte att information lämnas om andra immateriella resurser än immateriella anläggningstillgångar som redovisas i balansräkningen. För att göra det möjligt för investerare att bättre förstå vad som ligger bakom företagets värdering kräver det nya direktivet att företag som är skyldiga att upprätta hållbarhetsrapport på lämpligt sätt rapporterar om sina s.k. immateriella nyckelresurser.

Med immateriella nyckelresurser avses enligt direktivet resurser utan fysisk form som utgör en grundläggande förutsättning för företagets affärsmodell och bidrar till företagets värdeskapande. I samband med det ska företagen redogöra för hur affärsmodellen och värdeskapandet i grunden beror på sådana resurser. Informationen ska lämnas i förvaltningsberättelsen men behöver som utgångspunkt inte ingå i hållbarhetsrapporten.

Det bör i årsredovisningslagen tas in ett krav på att denna typ av resurs behandlas i förvaltningsberättelsen.

Vissa uppgifter om immateriella resurser som har en nära koppling till hållbarhetsfrågor bör dock finnas med i hållbarhetsrapporten. Till exempel är information om anställdas färdigheter, kompetens, erfarenhet, lojalitet mot företaget och motivation hållbarhetsinformation om sociala frågor som också kan betraktas som information om immateriella resurser.

Likaså är information om kvaliteten på förbindelserna mellan företaget och dess intressenter hållbarhetsinformation som är relevant för sociala frågor eller styrningsfrågor som också kan betraktas som information om immateriella resurser. Det är i vissa fall alltså inte möjligt att skilja information om immateriella resurser från information om hållbarhetsfrågor.

3.8 Information om mångfaldspolicy

Förslag: Ett stort noterat företag ska få informera om sin mångfaldspolicy i hållbarhetsrapporten i stället för i bolagsstyrningsrapporten. Om företaget gör det ska bolagsstyrningsrapporten hänvisa till företagets hållbarhetsrapport.

Ett noterat företag ska ta in en årsberättelse om bolagsstyrningen i sin förvaltningsberättelse. Årsberättelsen bl.a. ska innehålla en beskrivning av den mångfaldsplan som tillämpas av företaget i förhållande till dess styrelse. Företagen får bestämma vilka aspekter av mångfald de rapporterar om (se 6 kap. 6 § årsredovisningslagen).

En jämnare könsfördelning i det ekonomiska beslutsfattandet förutsätter enligt det nya direktivet att ett noterat företag alltid ska rapportera om sin jämställdhetspolicy och dess genomförande. För att undvika onödiga administrativa bördor får företaget rapportera en del av den information som krävs tillsammans med annan hållbarhetsinformation.

Om företaget beslutar sig för att göra detta ska bolagsstyrningsrapporten enligt direktivet hänvisa till företagets hållbarhetsrapport, och informationen om mångfaldspolicyn ska även fortsättningsvis omfattas av de krav på granskning som gäller för bolagsstyrningsrapporten. Emellertid ska kravet att i bolagsstyrningsrapporten beskriva företagets mångfaldspolicy inte tillämpas i fråga om små och medelstora företag.

Följaktligen bör årsredovisningslagen kompletteras så att det framgår att ett stort noterat företag får lämna upplysningar om sin mångfaldspolicy i hållbarhetsrapporten, i stället för i bolagsstyrningsrapporten, och att bolagsstyrningsrapporten då ska hänvisa till hållbarhetsrapporten.

En annan nyhet i direktivet är att funktionsnedsättning läggs till som en aspekt som beskrivningen av mångfaldspolicyn ska omfatta. Andra aspekter är jämställdhet, ålder, utbildningsbakgrund och yrkesbakgrund. Mångfaldsaspekterna behöver emellertid inte anges i lag.

Om någon mångfaldspolicy inte tillämpas av företaget ska, i likhet med vad som redan gäller, bolagsstyrningsrapporten innehålla en motivering till detta.

3.9 Intygandemeningen

Förslag: I ett noterat företag ska de ansvariga företrädarnas försäkran om att årsredovisningen uppfyller gällande krav även omfatta att förvaltningsberättelsen har utarbetats i enlighet med standarderna för hållbarhetsrapportering och de specifikationer som har antagits enligt taxonomiförordningen.

I ett noterat företag ska undertecknarna av årsredovisningen och koncernredovisningen lämna en försäkran om

- att redovisningen har upprättats i enlighet med god redovisningssed och i förekommande fall internationella redovisningsstandarder,
- att den ger en rättvisande bild av företagets eller koncernens ställning och resultat, samt
- att förvaltningsberättelsen ger en rättvisande översikt över utvecklingen av verksamheten, ställningen och resultatet samt beskriver väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som företaget står inför (16 kap. 9 § lagen om värdepappersmarknaden).

Regleringen har sin grund i öppenhetsdirektivet.

Utformningen av den s.k. intygandemeningen, vilka som ska omfattas av kravet på försäkran och den juridiska innebörden av en sådan försäkran har varit föremål för diskussion (se prop. 2006/07:65 s. 116).

Intygandemeningen är, enligt förarbetena, inte avsedd att föranleda någon förändring av de befintliga ansvarsförhållandena (se prop. 2006/07:65 s. 119). I Ds 2006:6 föreslogs att bestämmelserna

om intygandemeningen skulle införas för alla företag som enligt lag är skyldiga att upprätta en årsredovisning. Efter remisskritik har omfattningen begränsats till noterade företag (se prop. 2006/07:65 s. 121). En bestämmelse om intygande ingår i Svensk kod för bolagsstyrning.

Enligt öppenhetsdirektivet ska de ansvariga intyga att årsbokslutet ”såvitt de vet” har upprättats i enlighet med tillämpliga redovisningsstandarder. Något sådant förbehåll har alltså inte införts i svensk rätt (se prop. 2006/07:65 s. 119–120).

Enligt direktivet om hållbarhetsrapportering ska försäkran från var och en av de ansvariga hos företaget även omfatta att förvaltningsberättelsen är utarbetad i enlighet med standarderna för hållbarhetsrapportering och de specifikationer som har antagits enligt taxonomiförordningen. Lagen bör således kompletteras i detta avseende.

3.10 Granskning av hållbarhetsrapporten

Förslag: Hållbarhetsrapporten ska granskas av en auktoriserad revisor som ska uttala sig om huruvida den uppfyller rapporteringskraven. Företaget ska för uppdraget få välja en annan revisor än den som företaget har valt för revisionen av de finansiella rapporterna. Granskningen ska utmynna i en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport som bl.a. beskriver omfattningen av granskningen och hållbarhetsrapportens överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. Revisorn ska efter varje räkenskapsår lämna granskningsberättelsen till stämman.

Revisorn ska utföra bestyrkandeuppdraget i enlighet med de granskningsstandarder som kommissionen har antagit genom delegerade akter.

Om samma revisor utför revisionen av årsredovisningen och kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapporten får granskningsberättelsen ingå som ett avsnitt i revisionsberättelsen.

Granskningsberättelsen ska offentliggöras tillsammans med årsredovisningen.

För en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska i övrigt gälla detsamma som för revisionsberättelsen.

Vid granskning av en hållbarhetsrapport för en koncern ska koncernrevisorn ha ansvaret för granskningsberättelsen och bedöma och utvärdera det granskningsarbete som har utförts av revisorer och oberoende leverantörer av kvalitetsgransknings-tjänster i andra koncernföretag.

Styrelsens revisionsutskott ska lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa hållbarhetsrapporteringens tillförlitlighet samt informera styrelsen om resultatet av granskningen av rapporteringen.

Aktieägarna eller motsvarande i ett stort företag som är skyldigt att upprätta en hållbarhetsrapport men inte är av allmänt intresse ska ha rätt att, om de innehar mer än fem procent av rösterna eller fem procent av kapitalet, få till stånd ett stämmobeslut om att en annan auktoriserad revisor än den valda revisorn ska granska delar av hållbarhetsrapporten.

3.10.1 Allmänt om granskningen

Revision syftar till att ge en kontroll av att företagets ställning och resultat redovisas riktigt i dess externa rapportering. Revisionen ska utföras självständigt och opartiskt i förhållande till det rapporterade företaget.

Revisionsverksamhet är ett vidare begrepp och består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som utmynnar i en handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren samt biträde som föranleds av iakttagelser vid granskningen. Som utvecklas närmare nedan anser vi att det finns fog för att utvidga innebörden av begreppet.

Revisorslagen innehåller de grundläggande näringsrättsliga reglerna för revisorer och revisionsverksamhet. För aktiebolag, ekonomiska föreningar, stiftelser och finansiella företag finns särskilda civilrättsliga bestämmelser om revision i de associationsrättsliga lagarna. För övriga företag och enskilda näringsidkare är revisionslagen tillämplig. Det finns också en betydande mängd kompletterande normer på området.

Av revisionslagen följer att ett företag som är skyldigt att avsluta bokföringen med en årsredovisning ska ha minst en revisor, om det inte finns avvikande regler om revision i någon annan lag. Genom ett

undantag från revisionsplikt i aktiebolagslagen behöver flertalet aktiebolag inte anlita en revisor.

Revisorn ska granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Är det granskade företaget ett moderföretag ska revisorn även granska koncernredovisningen. Revisorn ska för varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till företaget. Utgångspunkten är att revisorn ska utses av företaget. Även ett registrerat revisionsbolag får utses till revisor. I detta betänkande använder vi benämningen revisionsbyrå för sådana revisionsföretag, om inte något annat framgår av sammanhanget.

När det gäller granskningen av en hållbarhetsrapport föreskrivs endast att revisorn ska kontrollera att en hållbarhetsrapport har lämnats. Revisorn kan således i denna del begränsa sin granskning till ett konstaterande av om rapporten finns eller inte finns. Exempelvis anger aktiebolagslagen att revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida en hållbarhetsrapport har upprättats eller inte (9 kap. 31 §).

För att kunna uttala sig behöver emellertid revisorn kontrollera om rapporten innehåller den information om hållbarhet som krävs för att kvalitativt anses utgöra en hållbarhetsrapport. Kontrollen ska vara densamma oavsett om hållbarhetsrapporten upprättats som en del av förvaltningsberättelsen eller som en från årsredovisningen skild handling.

Resultatet av revisorns granskning av en hållbarhetsrapport som har upprättats separat från årsredovisningen ska redovisas i ett särskilt revisorsyttrande som fogas till rapporten (se 6 kap. 14 § årsredovisningslagen).

Den närmare omfattningen av revisorns granskning av hållbarhetsrapporten avgörs inom ramen för självregleringen och god revisionsd. Granskningen görs enligt FAR:s rekommendation Revisorns yttrande om den lagstadgade hållbarhetsrapporten (RevR 12). De hållbarhetsrapporter som upprättas frivilligt granskas ofta av företagets revisor i enlighet med en annan rekommendation, RevR 6.

Inom revisionsverksamheten görs åtskillnad mellan bestyrkande-uppdrag där uttalandet avges med begränsad säkerhet och uttalanden som lämnas med rimlig säkerhet. Slutsatsen av ett bestyrkande med begränsad säkerhet ges vanligen i en negativ uttrycksform genom att det anges att inget har framkommit som tyder på att informationen om sakförhållandet innehåller någon väsentlig felaktighet. Vid ett

bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med begränsad säkerhet gör revisorn en mindre omfattande granskning än vid ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet.

Enligt direktivet om hållbarhetsrapportering ska innehållet i en hållbarhetsrapport bli föremål för en oberoende granskning. Det är alltså inte längre fråga om ett uttalande i revisionsberättelsen om huruvida en hållbarhetsrapport har upprättats eller inte.

Revisorn ska närmare bestämt göra ett uttalande med begränsad säkerhet vad gäller om hållbarhetsrapporten uppfyller direktivets krav, inbegripet om rapporten överensstämmer med de standarder som kommissionen har antagit, den process som företaget har genomfört för att identifiera rapporterad hållbarhetsinformation och efterlevnaden av kravet på att märka hållbarhetsrapportering i ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat. Granskarens slutsatser ska även avse uppfyllandet av rapporteringskraven i taxonomiförordningen. Ett sådant uttalande behöver inte lämnas om revisorn endast har till uppdrag att granska de finansiella rapporterna.

I företag som är skyldiga att upprätta en hållbarhetsrapport enligt de nya reglerna ska minst en revisor som utses vara auktoriserad revisor.

Genom det nya direktivet utvidgas ett flertal krav i revisorsdirektivet till att gälla granskning av hållbarhetsrapporter. Ett sådant granskningsuppdrag ska vidare utföras i enlighet med de granskningsstandarder som kommissionen har antagit med stöd av direktivet. Detta bör framgå av svensk lag. I väntan på att kommissionen antar standarder bör god revisorssed, inbegripet god revisionsmed, få avgöra granskningens inriktning och omfattning.

Granskningsstandarderna ska ange de förfaranden som revisorn eller revisionsbyrån ska följa för att dra sina slutsatser om bestyrkande av hållbarhetsrapportering. Kommissionen ska senast den 1 oktober 2026 genom delegerade akter tillhandahålla granskningsstandarder för begränsad säkerhet. Om det bedöms lämpligt ska granskningsstandarder för rimlig säkerhet antas senast den 1 oktober 2028.

Resultaten av granskningen av hållbarhetsrapporten ska presenteras i en s.k. kvalitetsgranskningsrapport om hållbarhetsrapportering. Kvalitetsgranskningsrapporten ska bl.a. identifiera det normsystem för hållbarhetsrapportering som följts vid utarbetandet och beskriva omfattningen av granskningen. Den ska också innehålla revisorns uttalande om hållbarhetsrapportens överensstämmelse med de nya rapporteringskraven.

Vi anser att granskningsberättelse över hållbarhetsrapport är en lämplig benämning på dokumentet. Benämningen revisionsberättelse bör tills vidare förbehållas det dokument som tar sikte på revisornas hittillsvarande granskning av årsredovisningen med avseende på företagets resultat och ställning.

Även granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport i sig ska utarbetas i enlighet med granskningsstandarder som har antagits av kommissionen. Granskningsberättelsen ska offentliggöras i sin helhet tillsammans med årsredovisningen.

De nya kraven på granskning av hållbarhetsrapporter kan förväntas bidra till att kvaliteten och tillförlitligheten hos den hållbarhetsinformation som lämnas ökar väsentligt. Samtidigt bör reglerna om revisorsgranskning av hållbarhetsrapporten inte gå längre än vad direktivet kräver. Direktivet medför en betydande utvidgning av granskningens omfattning, något som föranleder att flera lagar måste kompletteras.

Bland annat aktiebolagslagen reglerar revisornas uppgifter och revisionsberättelsen. I stor utsträckning bör motsvarande regler gälla för granskningen av hållbarhetsrapporter och för granskningsberättelser över hållbarhetsrapport. Av de associationsrättsliga lagarna bör framgå att ett bestyrkandeuppdrag som avser hållbarhetsrapporter ska utföras i enlighet med de granskningsstandarder som antas med stöd av direktivet.

Vidare krävs bestämmelser om förfaranden och frister för att lägga fram en granskningsberättelse och hålla den tillgänglig. När det gäller beskrivningen av revisornas uppgifter bör, i likhet med vad gäller vid revision, gälla att också hållbarhetsgranskningen ska utföras i enlighet med god revisionssed. Sådan sed får nämligen anses innebära även en sådan översiktlig granskning som det är fråga om.

Befintliga bestämmelser om revisionsberättelsen är i hög grad förenliga med de krav som ställs i direktivet på en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport. I dessa delar bör således motsvarande regler gälla för granskningsberättelsen. Således bör granskningsberättelsen bl.a. beskriva omfattningen av granskningen och innehålla revisornas uttalande om huruvida hållbarhetsrapporten har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. Det bör också följa av lag att granskningsberättelsen ska utarbetas i enlighet med kraven i granskningsstandarderna som kommissionen antar. Vidare bör det framgå av årsredovisningslagen att gransk-

ningsberättelsen ska offentliggöras i sin helhet tillsammans med årsredovisningen.

I aktiebolagslagen anges vilka uppgifter som bolagets revisor har. Bolaget kan ha flera revisorer (s.k. gemensam revision). I många fall är det ändamålsenligt att även en revisor som väljs enbart för hållbarhetsgranskning träffas av samma regler, t.ex. i fråga om jäv. Däremot är det inte lämpligt att kräva att en revisor som endast har till uppdrag att granska hållbarhetsrapporten åläggs en skyldighet att t.ex. yttra sig över riktlinjer för ersättning till befattningshavare eller att granska en kontrollbalansräkning. Av lagen bör det framgå vilka uppgifter som inte ska utföras av revisorn som granskar hållbarhetsrapporten.

Revisionsberättelsen är sammanfattningen och huvudprodukten av revisionen. I den intygar revisorn bl.a. att årsredovisningen är upprättad enligt redovisningslagstiftningen. Direktivet ger medlemsstaterna möjligheten att föreskriva att om samma revisor eller revisionsföretag utför revisionen av årsredovisningen och granskningen av hållbarhetsrapporten får granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport ingå som ett separat avsnitt i revisionsberättelsen.

Mot bakgrund av revisionsberättelsens funktion framstår ett sådant övergripande dokument som lämpligt då det, utöver ökad flexibilitet för revisorn, torde bidra till en mer sammanhängande ordning och överblickbarhet över revisorns granskningsarbete. Det bör vara upp till revisorn att avgöra om granskningsberättelsen ska tas in i revisionsberättelsen.

Motsvarande associationsrättsliga bestämmelser om hållbarhetsgranskningen och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport bör införas i rörelselagarna för finansiella företag.

Den närmare omfattningen av revisorns granskning bör även fortsättningsvis avgöras inom ramen för utvecklandet av god revisionssed. Detta gäller även för granskning av en frivilligt upprättad hållbarhetsrapport (se även avsnitt 3.4.1 och 3.4.5).

3.10.2 Koncerngranskning

Om granskningsuppdraget avser en koncern ska koncernrevisorn enligt det nya direktivet ha ansvaret för granskningsberättelsen samt bedöma och utvärdera det granskningsarbete som har utförts av obe-

roende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster och revisorer i de övriga koncernföretagen. Bestämmelser om ansvaret, bedömningen och utvärderingen bör införas i revisionslagen, aktiebolagslagen och övriga relevanta associationsrättsliga lagar. Att koncernrevisorns bedömning och utvärdering ska dokumenteras framgår av revisorslagen (24 §).

Det som sägs i föregående delavsnitt om granskningsberättelser över hållbarhetsrapport gäller även för revisorns granskningsberättelse för koncernen.

Av det nya direktivet följer att koncernrevisorn, förutom att dokumentera sin egen bedömning och utvärdering av det granskningsarbete som har utförts av andra revisorer och oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster för koncerngranskningens ändamål, även ska dokumentera det arbete som har utförts av dessa granskare.

Koncernrevisorn ska vidare se till att han eller hon vid behov kan få tillgång till dokumentation av det granskningsarbete som är relevant för koncerngranskningen. Om koncernrevisorn inte får tillgång till ett tillräckligt underlag eller av någon annan anledning inte kan bedöma och utvärdera de andra granskarnas arbete, ska han eller hon vidta lämpliga åtgärder, såsom att utföra kompletterande granskningsarbete hos det berörda dotterföretaget. Denne ska dessutom underrätta den behöriga myndigheten, dvs. Revisorsinspektionen, om hindret. Även dessa krav på den som granskar granskningsberättelsen för koncernen bör införas i den associationsrättsliga lagstiftningen.

3.10.3 Val, avgång och entledigande

Det som gäller om valet och entledigandet av revisorer ska enligt direktivet om hållbarhetsrapportering även tillämpas i fråga om revisorer som granskar hållbarhetsrapporter. I likhet med vad som hittills har gällt ska alla villkor som begränsar denna valfrihet för aktieägare, delägare eller medlemmar på det granskade företagens stämma vara förbjudna.

Enligt direktivet får inte skilda åsikter om hållbarhetsrapportering eller hållbarhetsgranskning vara skäligen grund för entledigande av en revisor.

Detta gäller redan för revisorn i bl.a. aktiebolag. Några författningsändringar behövs inte. Vidare bör bestämmelserna om upphörande av uppdrag i förtid och Bolagsverkets förordnande av revisor omfatta även revisorer som granskar hållbarhetsrapporter.

3.10.4 Tillgängliggörande av och ansvar för granskningsberättelsen

Utgångspunkten bör vara att hanteringen av och ansvaret för en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport motsvarar det som gäller för revisionsberättelsen. Bolagsverket bör således registrera och kungöra granskningsberättelsen på samma sätt som gäller för revisionsberättelsen. Om ett aktiebolag inte ger in en bestyrkt kopia av granskningsberättelsen bör bolaget vidare betala förseningsavgift till staten. Likaledes bör företagsledningen ha ett personligt och vitesgrundande ansvar för att ge in granskningsberättelsen i tid. Vidare bör underlåtenhet från ett bolags sida att komma in med granskningsberättelse till Bolagsverket föranleda att verket beslutar om att bolaget ska gå i likvidation.

När en årsredovisning publiceras i ofullständigt skick får den som utgångspunkt inte åtföljas av granskningsberättelsen. Om någon granskningsberättelse inte har lämnats ska detta förhållande liksom skälen för det anges. Granskningsberättelsen ska offentliggöras tillsammans med årsredovisningen. Också granskningsberättelsen över hållbarhetsrapporten för koncernen bör omfattas av kraven på offentliggörande.

3.10.5 Vem ska vara behörig att granska hållbarhetsrapporten?

Medlemsstaterna får tillåta att företaget anlitar en annan revisor än företagets valda revisor för räkenskapsrevision att granska hållbarhetsrapporten. I direktivet anges att revisorn ska vara godkänd eller erkänd att utföra sådan granskning. I Sverige är det revisorer som är auktoriserade som kommer i fråga för uppdragen (se vidare avsnitt 3.12.2).

Direktivet ger dessutom möjlighet för medlemsstaterna att tillåta s.k. oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster att granska hållbarhetsrapporter. En oberoende leverantör av kvalitets-

granskningstjänster definieras som ett organ för bedömning av överensstämmelse som har ackrediterats för kvalitetsgranskning i enlighet med EU-förordningen om ackreditering och marknadskontroll.

Om ackrediterade oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster tillåts att uttala sig om hållbarhetsrapporter ska även sådana tjänsteleverantörer från andra medlemsstater få utföra granskning av hållbarhetsrapporter i medlemsstaten. I det fallet ansvarar hemmedlemsstaten för tillsynen över dessa granskare, såvida inte värdmedlemsstaten beslutar att övervaka bestyrkandeuppdraget för hållbarhetsrapportering som utförs på dess territorium.

När det gäller frågan om en annan revisor än den som har valts av företaget för att göra revisionen av årsredovisningen i övrigt generellt bör tillåtas att granska företagets hållbarhetsrapport gör vi följande överväganden.

Kravet på en oberoende granskning av hållbarhetsrapporter innebär att efterfrågan på revisionstjänster kommer att öka. Detta kan förväntas påverka priset på dessa tjänster, särskilt med hänsyn till att antalet revisorer har minskat under senare år. En rimlig utgångspunkt är vidare att företagen ska ges flexibilitet beträffande valet av revisor eller revisionsbyrå. Mindre revisionsbyråer kan av resursskäl vara förhindrade att tillhandahålla den särskilda kompetens som behövs för att granska hållbarhetsrapporter.

På andra områden finns det exempel på att en annan revisor än företagets revisor får granska vissa av företagets ekonomiska handlingar och förhållanden och yttra sig över dessa. Till exempel får betalningen av aktier som sker med apportegendom granskas av en annan revisor än bolagets revisor, även om det i det fallet främst är motiverat av att förhindra s.k. självgranskning.

Om företagets revisor, alltså den revisor som ska revidera de finansiella rapporterna, inte har möjlighet att även granska företagets hållbarhetsrapport uppkommer således ett behov för företaget av att anlita en annan revisor med sådan behörighet. Alternativet är att företaget väljer en revisor som kan granska såväl de finansiella som icke-finansiella redovisningshandlingarna. I och för sig kan det innebära effektivitetsvinster då den finansiella rapporteringen och hållbarhetsrapporteringen inte sällan har många beröringspunkter.

Det är vanligt att revisorn inför sitt bestyrkande av information tar hjälp av andra med specialistkunskap på vissa ämnesområden, såsom externa sakkunniga i hållbarhetsrapportering, utan att före-

taget för den sakens skull behöver välja ytterligare en revisor som ska underteckna revisionsberättelsen. Det är revisorns ansvar att skaffa sig tillräckligt underlag för sitt uttalande om överensstämmelse med gällande rättsliga krav. Revisorn förutsätts alltså inte själv besitta särskild kunskap om varje enskild fråga som granskningen väcker.

I praktiken måste revisorn vid den finansiella revisionen ofta förstå hur hållbarhetsaspekter påverkar företaget. Dessutom kan viss hållbarhetsinformation ingå i den finansiella redovisningen. Områdena är alltså delvis integrerade. Exempelvis kan hållbarhetsfaktorer påverka värdet av företagets tillgångar och därför behöva tas i beaktande för att bedöma om tillgångarna är rätt värderade. Vidare kan finansiella risker hänga ihop med hållbarhetsrelaterade risker. Genom det nya direktivet kan finansiell information och hållbarhetsinformation antas bli än mer integrerad.

Finansiell information och hållbarhetsinformation är alltså sammankopplad och man kan förvänta sig en utveckling där det blir allt viktigare för investerare och andra användare att se den finansiella rapporteringen tillsammans med hållbarhetsredovisningen, dvs. en mer integrerad företagsrapportering. En övergripande revision av den finansiella rapporteringen och hållbarhetsredovisningen ökar möjligheten att upptäcka felaktig information oavsett vilken slags information det handlar om och bidrar till att säkerställa samstämmighet och konsekvens i rapporteringen.

Det kan inte heller utan vidare antas att alla revisorer nödvändigtvis skulle vara villiga att uttala sig endast om ett företags hållbarhetsrapportering utan att ha möjligheten att även granska den finansiella rapporteringen. Detta kan vara en utmaning i sig. Till saken hör att när ett bestyrkande lämnas måste revisorn vara självständig och opartisk, dvs. oberoende.

Även om någon annan än revisorn som granskar årsredovisningen bestyrker hållbarhetsrapporten, ska den finansiella revisorn uttala sig om huruvida informationen i de finansiella rapporterna är förenlig med årsredovisningen. I förenlighetsgranskningen ingår även hållbarhetsrapporten, som kommer att vara en del av årsredovisningen. Den valda revisorn ska också uttala sig om han eller hon, utifrån den kunskap som erhållits genom revisionen av årsredovisningen, har upptäckt betydande felaktig information i årsredovisningen, inklusive hållbarhetsrapporteringen. Den revisor som granskar årsredo-

visningen i övrigt måste alltså oavsett vilket göra en viss granskning av hållbarhetsrapporten.

Enligt vår mening kan också två granskare med ansvar för olika delar av årsredovisningen bidra till otydlighet kring ansvarsfördelningen och att inte någon av revisorerna tar ett tydligt ansvar för helheten. Om en annan revisor än den revisor som har valts att utföra den finansiella revisionen väljs för granskning av hållbarhetsrapporten kan det uppkomma tvister om vem av revisorerna som är ansvarig för ett fel som kan hänföras till ett överlappande rapporteringsområde.

Ett anlitande av en annan revisor för hållbarhetsrapporten torde även ställa särskilda krav på samspelet mellan revisorerna inför avrapporteringen.

Det finns således några beaktansvärda skäl mot att tillåta företagen att välja en särskild revisor för att granska hållbarhetsrapporten. Samtidigt finns det väl så starka skäl som talar i motsatt riktning.

Det förekommer i praxis att en revisor som bestyrker det granskade företagets hållbarhetsrapport skriver under revisionsberättelsen tillsammans med den valda revisorn.

Granskningen av hållbarhetsrapporter blir i och med det nya regelverket, som ska tillämpas redan för räkenskapsåret 2024, avsevärt mer omfattande och ställer stora krav på specialistkompetens. I detta skede är det svårt att överblicka hur många revisorer och specialister som kommer att involveras. Genom att öppna upp för valet av andra revisorer än de som reviderar företagets årsredovisning i övrigt minskar risken för att det uppstår brist på kompetens.

Det kan också antas att denna lösning är gynnsam för konkurrenssituationen på området för räkenskapsrevision. Fler företag kommer sannolikt att behålla den revisionsbyrå man redan anlitar, samtidigt som de anlitar en annan revisionsbyrå för granskningen av hållbarhetsrapporten.

Sammantaget anser vi att det finns övervägande skäl att tillåta att en annan revisor än den som av företaget valts som revisor att granska den finansiella rapporteringen granskar samma företags hållbarhetsrapport.

Det förekommer redan i dag att ett företag anlitar två revisorer eller revisionsbyråer, s.k. gemensam revision. Hur ansvaret för revisionen fördelar sig mellan dem hanteras inom ramen för god revisionssed. Vi bedömer att ansvarsfördelningen mellan den revisor

som granskar hållbarhetsrapporten och den revisor som reviderar företagets årsredovisning i övrigt kan lösas på motsvarande sätt. Även de frågor som kan uppkomma om tystnadsplikt, upplysningsplikt, skadeståndsansvar och disciplinärt ansvar kan tas om hand inom ramen för det befintliga regelverket.

Vi menar alltså att övervägande skäl talar för att tillåta företagen att välja två revisorer, en som är ansvarig för hållbarhetsrapporten och en annan som är ansvarig för revisionen i övrigt. En allmän utgångspunkt för våra förslag är också att direktivet ska genomföras på ett sätt som ger företagen största möjliga flexibilitet. När det gäller frågan om andra än revisorer, dvs. oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster, ska kunna anlitas gör vi dock följande bedömning.

Att tillåta att hållbarhetsrapporten granskas av en oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster skulle visserligen förbättra konkurrensen på marknaden för granskningstjänster ytterligare. Företagen skulle få tillgång till ett större urval av aktörer som kan bestyrka hållbarhetsinformationen. Kunskaper och erfarenheter om hållbarhetsfrågor hos andra yrkesgrupper än revisorer, t.ex. ingenjörer och naturvetare, skulle kunna tas tillvara bättre. Kompetensförsörjningen skulle således underlättas, vilket är inte minst viktigt i ett inledande skede av reformen.

Enligt en undersökning utförs i dag också närmare 40 procent av granskningarna av hållbarhetsrapporter i världen av oberoende leverantörer. Den mest etablerade standarden för granskning av hållbarhetsinformation som har tagits fram av The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) tillämpas av såväl revisorer som andra kvalitetsgranskare.

Som framgår ovan väcker emellertid redan anlitaandet av två revisorer med ansvar för olika delar av årsredovisningen frågor kring ansvarsfördelningen. Dessa frågor torde revisorer, som är vana att arbeta utifrån sådan metodik som direktivet förutsätter, vara bäst skickade att hantera på bästa sätt åtminstone i ett inledande skede efter att direktivet börjat tillämpas.

Vi kan också konstatera att ett tillåtande av oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster skulle föranleda ett separat och tämligen komplext system för utbildning, ackreditering, examination, fortbildning, oberoende, system för kvalitetskontroll, val och entledigande av granskarna, rapporteringsskyldighet, utredningar

och sanktioner samt organisation av arbetet och tillsyn av dessa aktörer, vilket kan förväntas medföra ökade kostnader för flera myndigheter och i förlängningen för företagen. I alla nämnda avseenden ska kraven på de oberoende granskarna vara likvärdiga med de krav som ställs på en revisor.

Det krävs också betydande ändringar i den associationsrättsliga lagstiftningen t.ex. om företagets val av granskare, tystnadsplikt, upplysningsskyldighet och skadeståndsansvar. Regelverket blir därmed än mer svåröverskådligt än vad som föranleds redan av att företagen enligt vad vi föreslår ska få anlita en annan revisor för att granska hållbarhetsrapporten än den som reviderar de finansiella rapporterna.

Uppgiften att ackreditera de oberoende granskarna får enligt EU-rätten endast tillkomma Styrelsen för ackreditering och teknisk kontroll (Swedac). Som nationellt ackrediteringsorgan ska Swedac även utöva tillsyn. Tillsynsansvaret får inte delas med andra myndigheter. Till skillnad från Revisorsinspektionen har Swedac ingen erfarenhet av eller etablerade processer för tillsyn över granskare av företagens redovisning. En ändamålsenlig tillsyn hade troligen motiverat samverkan mellan dessa myndigheter och överlappande ingripandemöjligheter.

Det går enligt vår mening inte heller att utesluta att ett tillåtande av oberoende granskare – som typiskt sett saknar djupgående kunskap om risk och väsentlighet, professionell skepticism och granskningsmetodik – kan medföra att hållbarhetsrapporten i intressenternas ögon framstår som mindre viktig än den finansiella rapporteringen.

Det finns anledning att framhålla att marknaden inom upprättandet av hållbarhetsrapporteringen i sig är fortsatt öppen för andra aktörer än revisorer, såsom externa tjänsteleverantörer, vilka kan fortsätta att bistå både företag och revisionsbyråer med teknisk expertis.

Sammantaget anser utredningen att det för närvarande inte finns tillräckliga skäl att föreslå att andra än auktoriserade revisorer i Sverige ska få granska hållbarhetsrapporter. Motsvarande bedömning har gjorts i bl.a. Finland. Vi anser dock att det om ett par år kan finnas skäl att göra en utvärdering av frågan utifrån företagets och intressenternas behov samt hur det har fungerat för företagen att anlita en särskild revisor för att granska hållbarhetsrapporten.

Med detta synsätt finns det för närvarande inte heller anledning att i Sverige tillåta oberoende leverantörer av kvalitetsgransknings-tjänster från andra medlemsstater. Däremot finns det inget som hindrar att utländska tjänsteleverantörer granskar hållbarhetsrapporter för utländska dotterföretag till svenska moderföretag om det är tillåtet i den stat där dotterföretaget är etablerat och som ansvarar för registreringen av granskarna.

3.10.6 Särskilt om revisionsutskottets roll

Varje företag av allmänt intresse ska ha ett revisionsutskott. Ett revisionsutskott är ett bolagsorgan tillsatt av styrelsen som ska övervaka bolagets olika kontrollsystem. Syftet är att skapa en direkt kontakt mellan styrelsen och revisorn.

Genom det nya direktivet får revisionsutskottet vissa uppgifter när det gäller hållbarhetsrapportering och granskning av hållbarhetsrapporten. Revisionsutskottet åläggs bl.a. en skyldighet att informera styrelsen om resultatet av granskningen av hållbarhetsrapporten och förklara på vilket sätt granskningen bidrog till hållbarhetsrapporteringens tillförlitlighet och vilken roll utskottet spelade i den processen.

Utskottet ska vidare övervaka hållbarhetsrapporteringen, inbegripet den digitala rapporteringsprocessen, och det förfarande som företaget genomför för att identifiera den information som rapporteras i enlighet med standarderna för hållbarhetsrapportering samt lägga fram rekommendationer eller förslag för att säkerställa dess tillförlitlighet. Det har även till uppgift att övervaka effektiviteten i företagets interna system för kvalitetskontroll och riskhantering och, i förekommande fall, dess internrevision när det gäller hållbarhetsrapporteringen.

Slutligen ska utskottet övervaka granskningen av den årliga och konsoliderade hållbarhetsrapporteringen samt granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet.

Regler med denna innebörd bör införas i den associationsrättsliga lagstiftningen. Regleringen av revisionsutskottets uppgifter har hittills endast tagit sikte på företagets finansiella rapportering (se t.ex. 8 kap. 49 b § aktiebolagslagen). De nya uppgifterna inbegriper såväl övervakning av och informering om företagets hållbarhetsrapportering som granskning av hållbarhetsrevisorns oberoende.

Medlemsstaterna får enligt direktivet tillåta att de uppgifter som revisionsutskottet har när det gäller hållbarhetsrapportering och granskningen av hållbarhetsrapporten utförs av styrelsen som helhet eller av ett särskilt organ som inrättats av styrelsen. I linje med hit-tillsvarande reglering – som tillåter att en styrelse med viss redovisningskompetens eller revisionskompetens ersätter revisionsutskottet och fullgör dess uppgifter avseende övervakning av den finansiella rapporteringen – bör en sådan möjlighet finnas (se t.ex. 8 kap. 49 a § andra stycket aktiebolagslagen).

3.10.7 Aktieägarnas rätt att få till stånd en särskild granskning av hållbarhetsinformationen

En aktieägare kan föreslå att Bolagsverket ska utse en särskild granskare som ska granska aktiebolagets förvaltning och räkenskaper under en viss tid som varit, eller vissa åtgärder eller förhållanden i aktiebolaget eller i ett dotterföretag.

Enligt det nya direktivet ska medlemsstaterna säkerställa att aktieägare, delägare eller medlemmar i stora rapporteringsskyldiga företag, med undantag för företag av allmänt intresse, och som representerar mer än fem procent av rösterna eller fem procent av företagets kapital, enskilt eller kollektivt, har rätt att lägga fram ett förslag till beslut som ska antas av bolagsstämman om att en ackrediterad tredje part, som inte tillhör samma revisionsföretag eller revisionsnätverk som den valda revisorn, ska utarbeta en rapport om vissa delar av hållbarhetsrapporteringen och att en sådan rapport ska göras tillgänglig för stämman.

En sådan möjlighet bör därmed införas i de associationsrättsliga lagarna. Granskningen ska göras av en annan auktoriserad revisor än den ordinarie revisorn.

Särskild revisorsgranskning av en hållbarhetsrapport kan lämpligen utformas med reglerna om särskild granskning i aktiebolag som förebild. Således bör Bolagsverket, efter ansökan av en eller flera tillräckligt stora aktieägare, utse en auktoriserad revisor eller en revisionsbyrå som inte utsetts att granska bolagets hållbarhetsrapport och som inte heller är en del av granskarens nätverk, att lämna en rapport över vissa delar av hållbarhetsrapporten. I ansökan bör det anges vad som ska granskas och vilken tidsperiod, närmare bestämt det räkenskapsår som granskningen ska avse. Bolagsverket bör ge

bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en revisor. Styrelsen bör göra rapporten tillgänglig för nästa årsstämma.

Utredningen noterar att aktiebolagslagens regler om minoritetsrevisor begränsar sig till deltagande i revisionen, dvs. inte granskningen av hållbarhetsrapporten.

3.11 Redovisningstillsyn

Förslag: Finansinspektionen ska inom ramen för redovisningstillsynen ha det yttersta ansvaret för övervakningen av de noterade företagens utökade hållbarhetsrapporter.

Bedömning: Hållbarhetsrapporter som upprättas av onoterade företag bör inte vara föremål för redovisningstillsyn.

Enligt öppenhetsdirektivet står årsredovisning, koncernredovisning och halvårsrapporter hos företag med överlåtbara värdepapper noterade på en reglerad marknad under tillsyn hos de nationella behöriga myndigheterna (s.k. redovisningstillsyn). I Sverige är Finansinspektionen behörig myndighet. Myndigheten, som har befogenhet att ingripa mot överträdelser, har delegerat visst tillsynsansvar till det privaträttsliga självregleringsorganet Nämnden för svensk redovisningstillsyn.

Det är efterlevnaden av bestämmelserna om regelbunden finansiell information i 16 kap. lagen om värdepappersmarknaden som övervakas. Vid vissa överträdelser har nämnden befogenhet att begära rättelse i en rapport. Verksamheten syftar huvudsakligen till att tillvarata investerarnas intressen. Sanktionsmöjligheten ligger kvar hos Finansinspektionen. Nämnden överlämnar ärenden som avser icke ringa överträdelser till inspektionen. Så sker även vid bristande samarbete.

De övervakade börsbolagen, för närvarande cirka 410 stycken, bekostar med årliga avgifter Finansinspektionens redovisningstillsyn. Också Nämnden för svensk redovisningstillsyn får ta ut skäliga avgifter för övervakningen.

Det nya direktivet klargör att öppenhetsdirektivets krav på tillsyn även ska tillämpas på hållbarhetsrapporter. Därmed utökas tillämpningsområdet för redovisningstillsynen. Esma ska utfärda riktlinjer

om behöriga myndigheters tillsyn över de noterade företagens hållbarhetsrapporter. Redan i dag omfattar tillsynen i Sverige den hållbarhetsinformation som ingår i den regelbundna finansiella rapporteringen. Finansinspektionen bör ha mandat att övervaka såväl finansiella rapporter som hållbarhetsrapporter från noterade företag.

Möjligheten för Finansinspektionen att lämna över tillsynsuppgifter till Nämnden för svensk redovisningstillsyn får anses omfatta även hållbarhetsrapportering, vilket inte kräver någon författningsändring. Tillsynsansvar på området får redan anses vara överlämnat till nämnden.

Mot bakgrund av att kraven på granskning av hållbarhetsrapporten skärps i hög grad bedömer vi att det inte är ändamålsenligt att införa redovisningstillsyn även över onoterade företag, som i dag inte står under sådan tillsyn. Mot ett sådant behov talar, förutom kostnaden, förhållandet att styrelsen, som får mer ansvar för rapporteringen, har ett särskilt skadeståndsansvar i förhållande till företaget. Allmänintresset av en redovisningstillsyn beträffande dessa företag är också lägre.

Även den redovisningstillsyn som avser hållbarhetsrapporter ska bekostas genom avgifter från de kontrollerade börsbolagen. Någon författningsändring behövs inte.

3.12 Revisorsfrågor

Förslag: Med revisionsverksamhet ska även avses verksamhet som består i granskning av hållbarhetsinformation som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren samt rådgivning eller annat biträde vid ett granskningsuppdrag.

En revisionsbyrå som åtar sig att granska en hållbarhetsrapport ska utse en huvudansvarig för hållbarhet som också är en huvudansvarig revisor. En annan auktoriserad revisor ska kunna vara huvudansvarig för revisionen av de finansiella rapporterna. Om uppdraget avser både revision av finansiella rapporter och granskning av hållbarhetsrapporter får samma person vara huvudansvarig för hela uppdraget. Detta ansvar ska i förekommande fall även framgå av Bolagsverkets anmälan för registrering i aktiebolagsregistret.

Det som gäller för revisorns arvode för ett revisionsuppdrag och tillhandahållande av andra tjänster än revision ska i huvudsak också gälla arvode och tilläggstjänster vid granskning av en hållbarhetsrapport. Detsamma gäller revisorns oberoende, jäv och mandattid.

Revisorsinspektionens tillsynsbefogenheter ska omfatta även revisorer som har uppdrag att granska en hållbarhetsrapport. Om Revisorsinspektionen ger en revisor en varning och det finns särskilda skäl för det, ska inspektionen även få besluta om ett tidsbegränsat förbud att underteckna granskningsberättelser över hållbarhetsrapport.

En fysisk person eller ett företag från ett tredjeland ska få registreras som revisor från tredjeland med avseende på granskning av hållbarhetsrapporter.

För att en utländsk revisor även ska få utföra granskning av hållbarhetsrapporter ska ett lämplighetsprov säkerställa att han eller hon har de kunskaper i svensk rätt som behövs för sådan granskning i Sverige.

Om en emittent som inte har säte i en stat inom EES anlitar en fysisk person eller ett företag från ett tredjeland för granskning av en hållbarhetsrapport ska den som anlitas vara registrerad hos Revisorsinspektionen.

Bedömning: De författningsändringar som direktivet om hållbarhetsrapportering föranleder när det gäller

- vad som ska krävas av en revisor i fråga om praktisk och teoretisk utbildning samt fortbildning för att han eller hon ska vara behörig att granska en hållbarhetsrapport,
 - avgift för avläggandet av revisorsexamen m.m.,
 - kvalitetskontroll vid granskning av en hållbarhetsrapport,
 - registret över revisorer,
- bör göras på förordningsnivå eller föreskriftsnivå.

Svensk rätt är i övrigt förenlig med direktivets krav på tillsyn och sanktioner.

3.12.1 Revisionsverksamhet

Med anledning av revisorns uppgift att granska granskningsberättelser över hållbarhetsrapporter bör definitionen av revisionsverksamhet utvidgas till att uttryckligen omfatta verksamhet som består i sådan granskning av hållbarhetsinformation som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren (se 2 § punkten 8 i revisorslagen). Det är naturligt att granskning av hållbarhetsrapporter ingår i beskrivningen av revisorers typiska uppgifter och utvidgningen underlättar för en ändamålsenlig tillsyn på området.

Granskning av en hållbarhetsrapport – för vilken revisorn endast behöver uttala sig med begränsad säkerhet – utgör inte revision. Därmed är det företag som denna granskning avser är inte heller att se som en revisionsklient. Däremot får det anses att de normer som särskilt gäller för revisionsverksamhet och för revisorer, dvs. god revisionssed och god revisorssed, gäller även vid granskningen av hållbarhetsrapporten.

3.12.2 Krav på utbildning och fortbildning

En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av företagets verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget. För vissa företag, bl.a. aktiebolag, får endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor vara revisor. En auktoriserad eller godkänd revisor ska ha den utbildning och erfarenhet som behövs för revisionsverksamhet samt i övrigt vara lämplig att utöva granskningsverksamheten.

Enligt revisorsdirektivet får en fysisk person godkännas att utföra revision först efter att ha uppnått behörighet för universitetsstudier eller motsvarande och därefter genomgått teoretisk och praktisk utbildning samt avlagt en yrkesexamen.

Revisorsinspektionen ska pröva frågor om auktorisation, godkännande och registrering enligt revisorslagen. För att kunna bli auktoriserad revisor krävs att personen har genomfört en teoretisk och praktisk utbildning på totalt sex år och därefter avlagt revisorsexamen hos Revisorsinspektionen. Den svenska revisorsutbildningen består av fyra delar: kandidatexamen, obligatoriska ämnes-

områden, praktisk utbildning och revisorsexamen. Efter genomförande av de tre första delarna, varav praktik under tre år ska omfatta räkenskapsrevision, avslutas revisorsutbildningen således med ett prov för revisorsexamen. Granskning av hållbarhetsrapportering ingår i dag inte obligatoriskt i den teoretiska utbildningen. Ett godkänt resultat på provet för revisorsexamen är en förutsättning för att kunna ansöka om auktorisation som revisor.

Det nya direktivet ändrar inte kraven på processen för att bli auktoriserad revisor.

Direktivet möjliggör för medlemsstaterna att tillåta att revisorer auktoriserade före den 1 januari 2026 utan någon ytterligare examination granskar hållbarhetsrapporter, så länge de fortbildar sig på området. Med tanke på kompetensförsörjningen under en övergångsperiod ser vi det som nödvändigt att använda denna möjlighet. Se vidare nedan.

I sammanhanget kan tilläggas att godkända revisorer som utgångspunkt inte är behöriga att revidera bolag som ska lämna hållbarhetsrapport (jämför 9 kap. 13 § aktiebolagslagen). Inget hindrar dock att godkända revisorer även fortsättningsvis bestyrker frivilligt upprättad hållbarhetsinformation.

En person som söker auktorisation endast för revision av finansiell information ska enligt direktivet vid en senare tidpunkt kunna välja att kvalificera sig även för granskning av hållbarhetsrapporter. Behörighet att utföra sådan granskning förutsätter att vissa särskilda utbildningskrav och erfarenhetskrav, utöver de befintliga kraven, uppfylls. En hög nivå av teknisk och specialiserad sakkunskap på hållbarhetsområdet förutsätts. Yrkesexamen – i Sverige provet för revisorsexamen – behöver då garantera tillräckliga teoretiska kunskaper i ämnen som är relevanta för granskningen av hållbarhetsrapportering samt en förmåga att tillämpa sådana kunskaper i praktiken.

Examens teoretiska kunskapsprov ska omfatta vissa ämnen som rör hållbarhet; åtminstone rättsliga krav och standarder rörande upprättande av årlig hållbarhetsrapportering och hållbarhetsrapportering för koncerner, hållbarhetsanalys, förfaranden för tillbörlig akt-samhet med avseende på hållbarhetsfrågor samt rättsliga krav och standarder för granskning av hållbarhetsrapportering. För att revisorn ska få granska hållbarhetsrapporter måste vidare minst åtta månader av den obligatoriska treåriga praktiska utbildningen ägnas åt hållbarhetsrelaterade tjänster.

Direktivet tycks, till skillnad från tidigare, innebära att endast minst två år och fyra månader av den praktiska utbildningen ska avse finansiell rapportering. Direktivets syfte torde emellertid inte vara att förkorta den befintliga utbildningstiden för de som endast avser att granska finansiella rapporter.

Enligt vår mening skulle kravet på utbildning i hållbarhetsfrågor i viss mån kunna sägas undergräva den praktiska utbildningen. Att förlänga den obligatoriska utbildningstiden utöver de tre åren kan inte heller anses vara önskvärt. Till saken hör att förutsättningarna att få praktisk erfarenhet av hållbarhetsrelaterade tjänster torde variera avsevärt bland revisionsbyråerna, och inledningsvis lär antalet sådana uppdrag vara begränsat.

I praktiken kan det befaras att det för många personer tar förhållandevis lång tid att göra denna praktiska utbildning på hållbarhetsområdet. Särskilt mindre revisionsbyråer kan, på grund av brist på egen hållbarhetsexpertis, behöva köpa in kompletterande kompetens från externa aktörer.

Det torde finnas olika sätt att säkerställa tillräckliga teoretiska kunskaper om hållbarhetsgranskning och förmåga att tillämpa kunskaperna i praktiken. Att låta revisorsexamen, som redan är omfattande, inbegripa även hållbarhetsfrågor kan å ena sidan befaras leda till att det utbildas färre revisorer. Ytterligare obligatoriska ämnesområden kan nämligen göra det svårare att uppfylla behörighetskraven för att skriva provet för revisorsexamen.

Eftersom hållbarhetsrapportering och granskning av hållbarhetsrapporter kommer att ta en allt större plats i framtiden finns det å andra sidan anledning att låta studier inom hållbarhetsrelaterade ämnen ingå i den ordinarie examen. Det framstår också som naturligt mot bakgrund av direktivets krav på att en yrkesexamen, som är jämförbar med slutexamen eller motsvarande från ett universitet, ska avläggas och garantera tillräckliga kunskaper.

Vidare kan Revisorsinspektionen vid utformningen av provet för revisorsexamen välja att begränsa hållbarhetsfrågornas komplexitet. Det är av vikt att kompetens inom hållbarhet utvecklas oavsett om den enskilde revisorn granskar hållbarhetsrapporter eller inte. Även om inte alla revisorer kommer att granska hållbarhetsrapporter måste ändå flertalet revisorer med vanliga revisionsuppdrag framöver ta ställning till ingående hållbarhetsdata.

Den närmare utformningen av utbildningskravet bör i sedvanlig ordning bestämmas av Revisorsinspektionen efter samråd med revisionsbranschen och berörda lärosäten.

Enligt dagens system ska den praktiska utbildningen ha genomförts innan provet för revisorsexamen. I linje med vad som gäller för praktisk utbildning i räkenskapsrevision bör också praktiken avseende hållbarhetsrelaterade tjänster göras vid ett revisionsföretag. Utbildningen bör, med tanke på att det kan ta förhållandevis lång tid att samla på sig tillräcklig erfarenhet av hållbarhetsgranskning, vara möjlig att genomgå efter att examen har avlagts med godkänt resultat.

I det fallet bör revisorn, om åtta månaders relevant utbildning på området har genomgått, erhålla ett intyg om behörighet från Revisorsinspektionen, vilket utgör ett bevis om att revisorn är behörig att granska hållbarhetsrapporter. En revisor skulle därmed först kunna bli auktoriserad revisor för att därefter ansöka om behörighet att bestyrka hållbarhetsrapporter. En sådan lösning får anses vara tillåten enligt EU-rätten.

Vårt förslag utesluter inte att en person kan välja att fullgöra all relevant utbildning i hållbarhetsrelaterade tjänster före provet för revisorsexamen, som då testar kunskaperna och praktisk förmåga på sätt som motsvarar vad som sker i dag. Efter godkänt resultat på provet för revisorsexamen kan personen således bli auktoriserad revisor och få behörighet att granska hållbarhetsrapporter samtidigt.

Den teoretiska utbildningen för behörighet att granska hållbarhetsrapporter bör åtminstone omfatta hållbarhetsrapportering och hållbarhetsgranskning, rapporteringsstandarder och granskningsstandarder, hållbarhetsanalys och tillbörlig aktsamhet i rapporteringsprocessen samt syfta till att klarlägga sökandens förmåga att självständigt sköta uppgifter med avseende på hållbarhetsgranskning.

Utöver vad som följer av allmänna krav på en ansökan om auktorisation bör en separat ansökan om behörighet att granska hållbarhetsrapporter, som görs till Revisorsinspektionen efter revisorsexamen, innehålla ett intyg från arbetsgivare eller andra liknande dokument som visar att sökanden har genomgått tillräcklig praktisk utbildning omfattande hållbarhetsrelaterade tjänster. Denna typ av krav bör regleras på förordningsnivå.

Ansökningsförfarandet avseende tilläggsbehörigheten behöver enligt vår mening inte föranleda någon särskild ansökningsavgift.

När det gäller varaktigheten av behörigheten att granska hållbarhetsrapporter är ett tänkbart alternativ att den följer giltighetstiden för auktorisationen (jämför 18 § revisorslagen). Vi anser emellertid att det är mest ändamålsenligt att inte tidsbegränsa den särskilda behörigheten på annat sätt än att den gäller så länge revisorn är auktoriserad. Därmed behövs inte heller någon särskild process eller avgift för att förnya den.

Närmare bestämmelser om ansökningsförfarandet, inbegripet krav på sökanden att visa att utbildningskraven och erfarenhetskraven uppfylls, och anordnandet av provet för revisorsexamen får meddelas av Revisorsinspektionen.

När det gäller finansieringen av Revisorsinspektionens examinationsverksamhet kan inspektionen, vid avläggande av revisorsexamen, ta ut en avgift av sökanden för det provet, som nu alltså föreslås omfatta även hållbarhetsfrågor. Avgifterna regleras på förordningsnivå.

Revisorsinspektionens register för revisorer bör innehålla uppgifter om behörighet att granska hållbarhetsrapporter. Detta bör regleras i förordning.

Som nämns ovan gäller direktivets krav på utbildning och fortbildning som utgångspunkt från och med den 1 januari 2024. Revisorer som har auktoriserats innan dess, eller personer som vid den tidpunkten genomgår det befintliga auktoriseringsförfarandet och avslutar det senast den 1 januari 2026, ska dock undantas från de nya utbildningskraven.

Till och med utgången av 2025 får således de som den 1 januari 2024 har påbörjat revisorsutbildningen auktoriseras enligt äldre bestämmelser. Samtidigt ska medlemsstaterna säkerställa att revisorer som har auktoriserats före den 1 januari 2026 och som önskar utföra granskning av hållbarhetsrapporter förvärvar nödvändig kunskap om sådan rapportering och granskning genom kontinuerlig fortbildning (se vidare avsnitt 6.2).

Fortbildningen syftar till att revisorn ska behålla tillräckliga kunskaper för att utföra granskning. Sådana krav gäller redan såvitt avser revision av finansiella rapporter. Fortbildningen ska ske på det sätt och i den omfattning som följer av god revisorssed. I dagsläget ska fortbildningen, under den femårsperiod som närmast föregår en ansökan om fortsatt auktorisation eller godkännande, omfatta minst 100 verifierbara timmar inom ämnesområdena (se 6 § revisorsförordningen och 13 § RIFS 2018:2).

Således måste fortbildningen framöver ta sikte även på granskningen av hållbarhetsrapporter och gälla alla revisorer som auktoriserats före den 1 januari 2026, vilka per automatik blir behöriga att granska hållbarhetsrapporter.

Utredningen, som anser att frågan om den obligatoriska fortbildningens inriktning och omfattning lämpligen kan hanteras på föreskriftsnivå, kan konstatera att Revisorsinspektionen redan har mandat att föreskriva om utformningen av relevant fortbildning.

För att en revisor från en annan medlemsstat ska godkännas att även utföra granskning av hållbarhetsrapporter ska ett lämplighetsprov omfatta adekvata kunskaper om lagar och andra författningar i värdmedlemsstaten i den mån de är relevanta för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapporter. Lämplighetsprovet ska således i tillämpliga fall säkerställa att en utländsk revisor har de kunskaper i svensk rätt som behövs för att granska hållbarhetsrapporter i Sverige som auktoriserad revisor. Det åligger Revisorsinspektionen att fastställa förfaranden för behörighet för sådana revisorer och anordna lämplighetsprov som omfattar relevanta svenska regler.

3.12.3 Kvalitetskontroll och vissa andra revisorsfrågor

Kvalitetskontrollen

Revisorer och registrerade revisionsbolag ska minst vart sjätte år vara föremål för en oberoende kvalitetskontroll. Utifrån storlekskriterier ska i vissa fall sådan kontroll av revision ske i treårscykler. I fråga om hållbarhetsgranskning räcker det emellertid med kvalitetskontroll vart sjätte år.

Revisorer står under myndighetstillsyn av Revisorsinspektionen, och FAR:s kvalitetskontroll är en del i denna tillsyn. FAR ansvarar, enligt en överenskommelse med Revisorsinspektionen, för att utföra kontroller av alla revisorer och revisionsbyråer. Revisorer och revisionsbyråer som har revisionsuppdrag i företag av allmänt intresse kvalitetskontrolleras av Revisorsinspektionen.

Kvalitetskontrollen består av att kontrollera om granskningen har utförts korrekt. Syftet med kvalitetskontrollen är att säkerställa att det finns förutsättningar för att granskningen utförs enligt god revisors- och revisionssed.

Om det vid en genomförd kvalitetskontroll framkommer allvarigare brister i en revisors verksamhet öppnar Revisorsinspektionen ett tillsynsärende för prövning av frågan om eventuell disciplinär åtgärd.

Kvalitetskontrollen ska ske med stöd av lämplig kontroll av valda revisionshandlingar och, i förekommande fall, granskningshandlingar. I revisorsdirektivets hittillsvarande lydelse finns krav på att revisionsstandarder och krav på självständighet och opartiskhet kontrolleras.

Av det nya direktivet följer att kvalitetskontrollen även ska omfatta en bedömning av efterlevnaden av tillämpliga granskningsstandarder. Vidare ska kvantiteten på de resurser som har lagts ned bedömas. Också arvoden för hållbarhetsgranskningen och revisionsföretagets interna system för kvalitetskontroll ska kontrolleras. Kvalitetskontrollen ska, liksom hittills, utföras på grundval av en riskbedömning.

Kravet på att ha ett system för kvalitetskontroll utvidgas således till att omfatta granskning av hållbarhetsrapporter. Direktivets reglering av kontrollens utförande tillgodoses genom revisorslagens bestämmelser om kvalitetskontroll (27 a §). Den mer tekniska regleringen av den närmare omfattningen av kvalitetskontrollen bör göras på förordningsnivå. Revisorsinspektionens uppdrag utökas i detta avseende och tillägg i förordningen om revisorer föranleds i fråga om kontrollen av relevanta handlingar, resurser och ersättningar (20 §).

Vidare ska de personer som utför kvalitetskontrollen ha lämplig yrkesutbildning och relevanta erfarenheter av hållbarhetsrapportering och granskning av hållbarhetsrapportering eller av andra hållbarhetsrelaterade tjänster.

Kravet på att en kontrollant ska ha den utbildning och yrkeserfarenhet som är nödvändig för att kunna utföra en kvalitetskontroll bör framöver omfatta även hållbarhetsrelaterade tjänster.

Medlemsstaterna får, till och med den 31 december 2025, undanta personer som utför kvalitetskontroller som avser granskning av hållbarhetsrapportering från kravet på erfarenhet av hållbarhetsrapportering. Denna möjlighet bör utnyttjas (se vidare avsnitt 6.2 om övergångsbestämmelser).

Organisation av granskningsarbetet

Av revisorsdirektivet följer att ett revisionsföretag som utför revision ska utse minst en revisor med huvudansvaret för revisionen. Enligt det nya direktivet ska medlemsstaterna även se till att ett revisionsföretag som utför granskning av hållbarhetsrapportering utser minst en s.k. nyckelpartner för hållbarhet som deltar aktivt i granskningen och förser denne med de resurser som uppgifterna kräver.

Nyckelpartner för hållbarhet definieras som den eller de revisorer som för ett särskilt granskningsuppdrag som avser hållbarhetsrapportering har utsetts av en revisionsbyrå till att ha huvudansvaret för att utföra granskningen för byråns räkning. Nyckelpartneren, eller med andra ord den huvudansvariga partneren, får vara den huvudansvariga revisorn eller en av de huvudansvariga revisorerna. Denne ska underteckna granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport.

En revisionsbyrå ska för varje uppdrag som den åtar sig och som utgör revisionsverksamhet utse en av de yrkesverksamma revisorerna i byrån att vara huvudansvarig (17 § revisorslagen). Aktiebolagslagen och flera andra lagar tillåter att en revisionsbyrå utses till revisor och hänvisar till revisorslagen i fråga om huvudansvaret för revisionen (se t.ex. 9 kap. 19 § aktiebolagslagen). Den huvudansvariga för revisionen utses då inom revisionsbyrån.

Den huvudansvariga revisorn ska vara en auktoriserad revisor. Denne ska underteckna revisionsberättelsen och andra utlåtanden och bär också ett särskilt skadeståndsansvar. Skyldigheten att utse en huvudansvarig omfattar alla uppdrag som inbegriper granskning av hållbarhetsrapporter.

Därmed innebär regleringen att en huvudansvarig revisor även ska utses med anledning av dessa granskningsuppdrag. Granskar olika revisionsbyråer ett företags hållbarhetsrapport och finansiella rapporter rör det sig om separata uppdrag där en huvudansvarig ska utses för varje uppdrag.

En s.k. huvudansvarig partner för hållbarhet, som är en huvudansvarig revisor, bör utses när en revisionsbyrå utför granskning av en hållbarhetsrapport. Genom detta huvudansvar följer även en skyldighet att underteckna andra utlåtanden än revisionsberättelser, vilket får anses inbegripa även granskningsberättelser över hållbarhetsrapport.

Om ett revisionsbolag får i uppdrag att både utföra revision och granska företagets hållbarhetsrapport bör samma person få vara huvudansvarig för hela uppdraget. Företaget bör också kunna välja en enskild person som revisor för vardera uppdraget, som då kan bli huvudansvarig för den delen. Även om det kan framstå som otydligt med olika huvudansvariga där en enda revisionsbyrå har anlitats, riskerar ett krav på att en och samma revisor är huvudansvarig för såväl finansiell revision och hållbarhetsgranskning att, mot bakgrund av de ökade utbildningskrav som ställs för hållbarhetsgranskning, i onödan minska utbudet av behöriga granskare.

Vem som för revisionsbyråns räkning är huvudansvarig för granskningen av företagets hållbarhetsrapport bör i förekommande fall även framgå av Bolagsverkets anmälan för registrering i aktiebolagsregistret. Hittillsvarande bestämmelse, som endast ställer krav på uppgift om huvudansvaret för revisionen, behöver således kompletteras.

Kravet på att nyckelpartnern för hållbarhet ska delta aktivt i hållbarhetsgranskningen tillgodoses enligt vår mening genom att en huvudansvarig revisor ska utses för granskningsuppdraget och att denne ska underteckna utlåtanden (se 17 § revisorslagen).

Direktivets krav på att den huvudansvariga partnern för hållbarhet ska förses med tillräckliga resurser och personal med den kompetens som krävs för utföra sina uppgifter på lämpligt sätt innebär enbart att granskningen ska genomföras i enlighet med god sed. Det samma gäller kravet på att den revisor som granskar hållbarhetsrapporten ska ägna tillräcklig tid åt uppdraget och anslå tillräckliga resurser för att kunna utföra sina uppgifter. Dessa krav på granskningen föranleder därmed inga författningsändringar.

Direktivet innehåller även dokumentationskrav som tar sikte på granskningsarbetets utförande. Om samma revisor utför revisionen av årsredovisningen och granskningen av hållbarhetsrapporten får dokumentationen om hållbarhetsgranskningen ingå i revisionsdokumentationen.

Revisorslagen föreskriver redan att revisorn är skyldig att dokumentera uppdrag i revisionsverksamheten. Dokumentationen ska innehålla information som är väsentlig för att revisorns arbete och hans eller hennes opartiskhet och självständighet ska kunna bedömas i efterhand (24 §). Dokumentationen ska ha färdigställts när revisionsberättelsen eller annat utlåtande, såsom en gransknings-

berättelse, lämnas. De dokumentationskrav som följer av revisorslagen uppfyller således direktivets krav. Vidare har Revisorsinspektionen behörighet att meddela närmare föreskrifter om hur revisorn ska dokumentera sina uppdrag och föra ett klientregister med vissa specificerade uppgifter.

Granskningsarvoden

Revisionsarvodet ska inte påverkas eller styras av att revisorn erbjuder det granskade företaget andra tjänster vid sidan av revisionen. Av det nya direktivet följer att inte heller arvodet för granskning av hållbarhetsrapporter får påverkas av andra tjänster som erbjuds det granskade företaget eller baseras på någon form av villkorlighet.

Vi gör bedömningen att direktivets regler om granskningsarvoden tillgodoses genom den prövning av revisorns opartiskhet och självständighet som ska göras för uppdrag i revisionsverksamhet enligt revisorslagen (se den s.k. analysmodellen i 21 a §, jämför även prop. 2008/09:135 s. 84–85).

Yrkesetik, tilläggstjänster och mandattid

Genom direktivet om företagens hållbarhetsrapportering utvidgas revisorsdirektivets regler om yrkesetik, oberoende och tystnadsplikt som krävs vid revision av finansiella rapporter till att omfatta revisorns arbete med att bestyrka hållbarhetsrapporter (artikel 25b).

Därmed bör det som enligt revisorslagen och den associationsrättsliga lagstiftningen gäller om oberoende och jäv gälla även för en revisor som utför granskning av en hållbarhetsrapport. En sådan revisor bör vidare omfattas av samma krav på revisorsrotation och längsta mandattid.

Enligt direktivet får en revisor som granskar hållbarhetsrapporten för ett företag av allmänt intresse inte utföra vissa icke-revisions-tjänster (konsulttjänster). Det kan noteras att en revisor som endast granskar en hållbarhetsrapport tillåts tillhandahålla något fler konsulttjänster än en finansiell revisor.

Tillhandahållandet av konsulttjänster förbjuds enligt direktivet, förenklat, under den period som är föremål för hållbarhetsgranskning och upprättandet av granskningsberättelsen och för det när-

mast föregående räkenskapsåret. Exempel på tjänster som det handlar om är utformning och införande av processer för internkontroll eller riskhantering relaterade till upprättande av eller kontroll av finansiell information och utformning samt värderingstjänster.

Utarbetande av hållbarhetsrapportering läggs till i revisorsförordningens lista över förbjudna icke-revisionstjänster. Det godkännande som revisionsutskottet får lämna i fråga om andra icke-revisionstjänster behövs inte för tillhandahållandet av granskning av hållbarhetsrapportering.

Informationsplikten vid misstänkta oegentligheter med avseende på det granskade företags rapportering ska också gälla revisorer som granskar hållbarhetsrapporter. Denna skyldighet har sin motvarighet i aktiebolagslagens bestämmelser om att en revisor ska anmäla misstankar om brott (42–44 §§). Förordningen gäller direkt och ska inte genomföras i Sverige.

Revisorslagen hänvisar redan till revisorsförordningen i fråga om förbud mot tillhandahållandet av vissa andra tjänster än revision och reglerar revisorns möjlighet att vid revision utföra tilläggstjänster åt det granskade företaget (21 b §).

Den prövning av revisorns opartiskhet, självständighet och förtroenderubbande sidoverksamhet som måste göras av revisorn själv är, sammantaget med regleringen av förbjudna och tillåtna konsulttjänster, i flera delar förenlig med direktivets krav i fråga om tillhandahållande av tjänster.

Förbudet mot att en revisor vid hållbarhetsgranskning för företag av allmänt intresse under angivna perioder tillhandahåller vissa andra tjänster än revision måste emellertid genomföras i svensk rätt. Det samma gäller möjligheten till undantag från förbudet och skyldigheterna att säkerställa den granskande revisorns oberoende när andra tjänster än revision utförs. Revisorsinspektionen bör även i detta sammanhang få meddela förhandsbesked om tillåtligheten av tilläggstjänster.

I likhet med vad som gäller vid revision bör en revisor vid granskning av hållbarhetsrapporten inte få anlita någon som på grund av jäv inte är behörig att vara revisor.

Registrering, tillsyn och sanktioner

Revisorsdirektivet anger vissa principer för offentlig tillsyn av revisorer och revisionsföretag. Enligt det nya direktivet om företagens hållbarhetsrapportering ska tillsynsansvaret även omfatta antagandet av standarder för granskning av hållbarhetsrapporter, utom när dessa standarder antas eller godkänns av andra av medlemsstaternas myndigheter. Även revisorsdirektivets krav på registrering utvidgas nu till att omfatta granskning av hållbarhetsrapporter.

När det gäller tillsyn och registrering av revisorer och revisionsbyråer från tredjeländer görs tillägget att den behöriga nationella myndigheten ska registrera varje utomeuropeisk revisor som lämnar en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport för ett företag som har sitt säte utanför EU men vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i den medlemsstaten.

Sådana granskningsberättelser över hållbarhetsrapport som lämnas av revisorer från tredjeland som inte är registrerade i en viss medlemsstat ska inte ha rättslig verkan i den medlemsstaten.

Därutöver klargörs kraven för registrering av en revisor från tredjeland dels med avseende på revision av finansiella rapporter, dels med avseende på granskning av hållbarhetsrapportering. Här ska krav som är likvärdiga med kraven i revisorsdirektivet i fråga om godkännande och kunskap uppfyllas.

Kommissionen ges genom direktivet befogenhet att besluta om den likvärdighet som avses. Så länge något sådant beslut inte har fattats får medlemsstaterna bedöma likvärdigheten.

Det offentliga registret över revisorer ska enligt direktivet även ange huruvida revisorn är godkänd att utföra granskning av hållbarhetsrapportering.

Revisorer, revisionsbyråer och revisorer från tredje land är skyldiga att låta Revisorsinspektionen vid sin tillsyn granska de handlingar som hör till verksamheten och att lämna inspektionen de uppgifter som behövs för tillsynen. Befogenheterna bör gälla även vid tillsyn över revisorer som granskar hållbarhetsrapporter enligt de nya kraven.

Om en revisor åsidosätter sina skyldigheter får en varning eller erinran ges. Är omständigheterna synnerligen försvårande får auktorisationen eller godkännandet upphävas.

Om det efter en varning finns särskilda skäl för det får Revisorsinspektionen även besluta om en sanktionsavgift eller om ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet, underteckna revisionsberättelser eller vissa uppdrag för en revisionsbyrå. Med anledning av det nya direktivet om hållbarhetsrapportering bör denna möjlighet omfatta även granskningsberättelser över hållbarhetsrapport. Att även tillfälligt förbud mot granskning av hållbarhetsrapporter kan meddelas följer av att Revisorsinspektionens befogenhet omfattar all revisionsverksamhet. Erinran och varning bör kunna ges baserat på brister även avseende granskningen av hållbarhetsrapporter. Vidare ska Revisorsinspektionen kunna avge en förklaring om att en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport inte uppfyller kraven i revisorsdirektivet.

Således ska i allmänhet samma krav som finns i den hittillsvarande tillsynen över revisorer som ägnar sig åt räkenskapsrevision gälla. Att Revisorsinspektionens verksamhet omfattar revisorer och revisionsverksamhet innebär att även granskning av hållbarhetsrapporter i motsvarande mån blir underställd Revisorsinspektionens tillsyn och att den revisor eller det revisionsbolag som utför hållbarhetsgranskning kan bli föremål för disciplinära åtgärder.

Befintlig reglering får således i hög grad anses uppfylla direktivets krav på system för utredningar och sanktioner samt tillsynsbefogenheter. När det gäller verktyget att efter en varning besluta om ett tidsbegränsat förbud att underteckna revisionsberättelser (32 a § första stycket 2 revisorslagen) kräver emellertid direktivet att det omfattar även granskningsberättelser över hållbarhetsrapport. Således bör lagen kompletteras med denna tillsynsbefogenhet. Sanktionerna som direktivet innehåller bedöms i övrigt motsvaras av Revisorsinspektionens befintliga befogenheter.

När det gäller registrering av och tillsyn över revisorer från tredjeländer finns sådana bestämmelser i revisorslagen. Registrering får endast ske om kraven på revision och de som utför revisionen är likvärdiga med dem som följer av svensk rätt (16 b §). Det ankommer på Revisorsinspektionen att på grundval av bl.a. den utredning som sökanden presenterar avgöra om kraven i hemlandet är likvärdiga med svensk rätt. Det ska beaktas om kommissionen har gjort en bedömning av likvärdigheten.

Vidare följer av lagen om värdepappersmarknaden att en emittent av värdepapper som inte har sitt säte i en stat inom EES får låta års-

och koncernredovisningen granskas av en revisor eller ett revisionsföretag från ett tredjeland under förutsättning att den som anlitas har registrerats i Sverige.

Med anledning av det nya direktivet bör en revisor eller en revisionsbyrå från tredjeland få registreras med avseende på granskning av hållbarhetsrapporter om de angivna kraven är uppfyllda. Registreringen bör förutsätta att kraven på den fysiska personens eller byråns granskning av hållbarhetsrapportering i den staten är likvärdiga med dem som följer av svensk rätt. Av lagen om värdepappersmarknaden bör också framgå att den revisor som emittenten anlitar från ett tredjeland för granskning av en hållbarhetsrapport ska vara registrerad enligt revisorslagen.

3.13 Samarbete mellan medlemsstaterna

Det som sägs i revisorsdirektivet om medlemsstaternas ömsesidiga erkännande av regleringar och om tystnadsplikt och samarbete mellan medlemsstaterna ska gälla i tillämpliga delar för granskningen av hållbarhetsrapporter.

Det innebär bl.a. att revisionsbyråer som har ett sådant granskningssupplett och hör hemma i en annan stat inom EES inte ska kvalitetskontrolleras av Revisorsinspektionen. Revisorslagen gör här inte skillnad på revisorer som utför finansiell revision och revisorer som granskar hållbarhetsrapporter och bedöms vara förenliga med direktivets krav i denna del.

Vidare ska de behöriga myndigheterna inom EU – i Sverige Revisorsinspektionen och i vissa avseenden Finansinspektionen – och de europeiska tillsynsmyndigheterna samarbeta för att fullgöra sina uppgifter. En behörig myndighet ska bistå såväl andra behöriga myndigheter inom EES som de europeiska tillsynsmyndigheterna. Revisorsdirektivet reglerar utbytet av konfidentiella uppgifter, underrättelseskyldighet och när en behörig myndighet får begära att en annan behörig myndighet ska biträda med en utredning.

Således ska Revisorsinspektionen, Finansinspektionen, andra tillsynsmyndigheter inom EES och de europeiska tillsynsmyndigheterna samarbeta och utbyta information även, i tillämpliga delar, med avseende på granskning av hållbarhetsrapportering. Verktyg för ett sådant samarbete och utbyte av information finns inom ramen för

befintlig lagstiftning, inbegripet revisorslagens bestämmelser om uppgiftsutlämnande (27 b–28 a §§).

Det finns inte heller i övrigt anledning till författningsändringar avseende det europeiska samarbetet på området.

4 Årsredovisningens färdigställande

4.1 Bakgrund

4.1.1 En årsredovisning ska vara undertecknad

När ett företag avslutar den löpande bokföringen med en årsredovisning ska den undertecknas. En årsredovisning i ett aktiebolag ska skrivas under av samtliga styrelseledamöter och, i förekommande fall, den verkställande direktören (2 kap. 7 § årsredovisningslagen). Detsamma gäller för andra företag som företräds av en styrelse.

Det är den behöriga styrelsen och i förekommande fall den verkställande direktören som ska underteckna årsredovisningen. Byts styrelsen eller delar av styrelsen ut efter räkenskapsårets utgång men före årsredovisningens undertecknande ska den nya styrelsen skriva under årsredovisningen för det gångna räkenskapsåret.

I handelsbolag ska årsredovisningen skrivas under av samtliga obegränsat ansvariga delägare. För europeiska grupperingar för territoriellt samarbete, Eric-konsortier och stiftelser med anknuten förvaltning finns särskilda regler om vilka som ska underteckna årsredovisningen. För övriga företag gäller att årsredovisningen ska skrivas under av den redovisningsskyldige eller dennes ställföreträdare.

Samma krav som gäller för undertecknandet av en årsredovisning gäller för undertecknandet av en koncernredovisning (se 7 kap. 7 § första stycket årsredovisningslagen). När vi i detta avsnitt talar om årsredovisning avser vi även koncernredovisningen.

Bestämmelserna anses innebära att årsredovisningen är färdigställd först när samtliga behöriga företrädare för företaget har undertecknat handlingen.

När det gäller aktiebolag ska revisionsberättelsen lämnas till bolagets styrelse senast tre veckor före årsstämman (9 kap. 28 § aktie-

bolagslagen). Revisionsberättelsen ska vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades (9 kap. 29 § andra stycket aktiebolagslagen; jämför även 27 § revisionslagen och 23 § lagen om ekonomiska föreningar). Revisorn ska på årsredovisningen göra en hänvisning till revisionsberättelsen.

Revisionsberättelsen får enligt god revisionssed inte vara daterad innan revisorn har avslutat granskningsarbetet. Eftersom revisorn ska granska den årsredovisning som styrelsen och den verkställande direktören har färdigställt, får revisionsberättelsen inte dateras per en dag då årsredovisningen ännu inte är färdigställd. Detta innebär också att revisorn inte kan lämna någon revisionsberättelse förrän årsredovisningen är undertecknad.

Ett undertecknande kan ske på sedvanligt sätt, dvs. ”med hand på penna”. En årsredovisning får även undertecknas med avancerad elektronisk underskrift. Detsamma gäller en revisionsberättelse och revisorns påteckning på årsredovisning. Om dessa handlingar i ett aktiebolag upprättas i elektroniskt format ska de sålunda undertecknas med en sådan elektronisk underskrift som avses i artikel 3 i förordning (EU) nr 910/2014 om elektronisk identifiering och betrodda tjänster för elektroniska transaktioner på den inre marknaden (se 2 kap. 7 § sjätte stycket årsredovisningslagen samt 1 kap. 13 § och 9 kap. 29 § aktiebolagslagen).

Vidare ska årsredovisningen innehålla uppgift om den dag då den undertecknades (2 kap. 7 § årsredovisningslagen åttonde stycket). Det innebär att det ska framgå vilket datum respektive befattningshavare har skrivit under. Skriver alla befattningshavare under samma dag räcker det att den dagens datum anges en gång. Skrivs årsredovisningen under olika dagar behöver datumet för respektive befattningshavares underskrift anges (se Bokföringsnämndens vägledningar K2 punkt 3.11 och K3 punkt 3.4). I sammanhanget kan anmärkas att när undertecknande sker med avancerad elektronisk underskrift kommer datum för underskriften i många fall att framgå automatiskt.

EU-rätten ställer inte något krav på att redovisningshandlingar ska vara undertecknade av vissa personer (jfr slutbetänkandet En översyn av årsredovisningslagarna [SOU 2015:8] s. 306–309).

4.1.2 Styrelsebeslut i aktiebolag

Ett aktiebolag ska ha en styrelse med en eller flera ledamöter. Styrelsen agerar som ett kollegialt organ. Den kollegiala styrelseformen bygger på samstämmighet, delaktighet och förmågan att kunna medla mellan olika intressen. När begreppet styrelse används i det följande är det hela styrelsen som avses.

Styrelsens huvuduppgifter är att svara för bolagets organisation och förvaltningen av bolagets angelägenheter (8 kap. 4 § aktiebolagslagen). Det innebär bl.a. att styrelsen ska se till att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt.

När det sker en omröstning fattas styrelsens beslut med enkel majoritet (8 kap. 22 § aktiebolagslagen). Vid lika röstetal har ordföranden utslagsröst. Om styrelsen inte är fulltalig, ska de som röstar för beslutet utgöra mer än en tredjedel av hela antalet styrelseledamöter. Om annat föreskrivs i bolagsordningen, gäller det i stället.

I förhållande till tredje man företräder styrelsen som kollektivt aktiebolaget. Bolaget behöver dock inte alltid företrädas av samtliga styrelseledamöter. När det gäller handlingar som enligt aktiebolagslagen ska undertecknas av styrelsen behöver dessa bara skrivas under av minst hälften av hela antalet styrelseledamöter (8 kap. 35 § andra stycket aktiebolagslagen).

4.1.3 Styrelsens behörighet och Bolagsverkets uppdrag

Styrelseledamöternas behörighet och styrelsens sammansättning vid en viss tidpunkt är en viktig utgångspunkt för undertecknandet av en årsredovisning.

De som ska skriva under årsredovisningen är de som innehar respektive befattning när årsredovisningen undertecknas (2 kap. 7 § årsredovisningslagen). För aktiebolag och ekonomiska föreningar gäller ändringar i styrelsens sammansättning först från den tidpunkt då anmälan om ändringen kom in till Bolagsverket eller från den senare tidpunkt som anges i det beslut som anmälan grundar sig på.

Bolagsverket registrerar och kungör årsredovisningar. En kopia av årsredovisningen ska därför skickas till verket. Såvitt avser aktiebolag och vissa ekonomiska föreningar ska den som skickar in kopian intyga

att resultat- och balansräkningen är fastställd på stämma. Innan årsredovisningen registreras gör Bolagsverket vissa formella kontroller, bl.a. att behöriga företrädare för företaget har skrivit under årsredovisningen och att fastställelseintyget är korrekt utformat och underskrivet.

Behörighetsreglerna i aktiebolag och ekonomiska föreningar är i princip desamma. De utgår främst från att tidpunkten för anmälan/avmälan av ledamot och verkställande direktör till Bolagsverket styr när personen är behörig. Bolagsverket granskar datumet för undertecknande för att bedöma om företagens behöriga företrädare har skrivit under.

4.1.4 Färdigställandet och händelser av väsentlig betydelse

Efter undertecknandet betraktas årsredovisningen som färdigställd. Därmed kan den i förekommande fall överlämnas till revisorn och läggas fram för företagets stämma.

Årsredovisningen ska innehålla uppgifter om händelser av väsentlig betydelse för företaget som inträffar efter räkenskapsårets slut (5 kap. 22 § årsredovisningslagen). Det är naturligt att tolka denna uppgiftsskyldighet som att den gäller alla händelser av väsentlig betydelse som inträffar fram till det datum som anges i årsredovisningen, vilket alltså är det eller de datum då den undertecknades. Om årsredovisningen undertecknas vid olika tillfällen kan detta innebära att var och en som undertecknar handlingen blir tvungen att överväga om det har inträffat händelser av väsentlig betydelse fram till dagen för undertecknandet.

I en del företag fattar styrelsen beslut om årsredovisningen vid ett styrelsemöte. Syftet med ett sådant beslut är att färdigställa årsredovisningen, och det förutsätts normalt att inga uppgifter ska tillföras årsredovisningen efter beslutet. Sådana beslut är emellertid inte reglerade i lag och datum för beslutet behöver inte antecknas i årsredovisningen.

En avvikande mening av en undertecknande styrelseledamot kan endast anmälas genom att det protokollförs vid ett styrelsemöte (se 2 kap. 7 § årsredovisningslagen).

4.1.5 Redovisningsutredningen

År 2012 fick Redovisningsutredningen i uppdrag av regeringen att lämna förslag till de lagbestämmelser som krävdes för att i svensk rätt genomföra redovisningsdirektivet. Till utredningen framställdes under hand önskemål om att regelverket kring färdigställandet av årsredovisningar skulle ses över. I synnerhet kravet på att samtliga styrelseledamöter och den verkställande direktören ska underteckna redovisningshandlingen sattes i fråga (betänkandet En översyn av årsredovisningslagarna [SOU 2015:8] s. 303).

Utredningen ansåg att kraven på snabb publicering av en beslutad årsredovisning kom i konflikt med årsredovisningslagens krav på att årsredovisningen ska undertecknas av samtliga styrelseledamöter. Man konstaterade att det i praktiken inte alltid gick att erhålla dessa namnteckningar omedelbart och att offentliggörandet av en av styrelsen beslutad årsredovisning kunde fördröjas på ett olyckligt sätt.

Enligt utredningens mening fanns det dock flera fördelar med ett krav på undertecknande. Utredningen fann att kravet dels underströk det skadeståndsansvar som styrelseledamöter och den verkställande direktören har (se t.ex. 29 kap. aktiebolagslagen), dels minskade de bevissvårigheter som annars skulle kunna uppstå när en ansvarsfråga väl aktualiserades. Dessutom ansågs det säkerställa att alla styrelseledamöter involverades i processen kring årsredovisningen och fick möjlighet att avge en avvikande mening. På så sätt bedömdes det också utgöra en slags spärr mot oegentligheter i bolaget.

Utredningen påpekade att kravet även möjliggjorde ett fastställande av en tidpunkt då redovisningen har fått sin slutliga form. Sammantaget med förhållandet att en revisionsberättelse enligt vissa revisionsstandarder inte fick dateras innan behöriga har uttryckt att de tar ansvar för de finansiella rapporterna kom utredningen fram till slutsatsen att det inte kunde komma i fråga att slopa kravet på att samtliga styrelseledamöter och verkställande direktör ska underteckna årsredovisningen, utan att sätta något annat i stället (betänkandet s. 309–311).

Utredningen lämnade således ett lagförslag om att kraven i årsredovisningslagen på undertecknande av en årsredovisning skulle kompletteras med en alternativ möjlighet att färdigställa redovisningen genom ett protokollfört beslut vid ett styrelsemöte vid vilket samtliga styrelseledamöter och den verkställande direktören deltar

(betänkandet s. 39–40 och 303–304). Man menade att sådana beslut redan fattades trots avsaknad av lagkrav och att det då vore naturligt att anteckna styrelsens ställningstagande, inklusive eventuella skiljaktiga meningar, i protokollet.

Samtidigt skulle protokollet från ett sådant styrelsesammanträde enligt utredningen kunna tjäna som bekräftelse på att årsredovisningen är färdigställd utan att den behöver undertecknas. Den föreslagna lösningen innebar att redovisningshandlingen är att anse som färdigställd så snart protokollet från styrelsesammanträdet justerats. Utredningen angav att den beslutade årsredovisningen bör bifogas till protokollet som en bilaga i syfte att tydligt ge uttryck för det som har beslutats. Revisorn skulle inte heller behöva avvakta ett eventuellt undertecknande innan han eller hon avgav sin revisionsberättelse. Därmed kunde det också bli möjligt för bolaget att utan dröjsmål publicera såväl årsredovisning som revisionsberättelse.

Mot en lösning av detta slag talade enligt utredningen dels att styrelsesammanträden kan genomföras även om samtliga styrelseledamöter inte är närvarande, dels att den gav ett något större utrymme för oegentligheter än den gällande ordningen. Dessa tänkbara invändningar vägde dock inte särskilt tungt enligt utredningen, utan övervägande skäl ansågs finnas för den föreslagna lösningen. Emellertid noterades i sammanhanget att den enklaste ordningen för det stora flertalet företag fortfarande torde vara att styrelsen färdigställer redovisningen genom att var och en av ledamöterna undertecknar den (betänkandet s. 312–313).

Redovisningsutredningens lagförslag har inte genomförts. Remissutfallet var blandat. Bland andra *Bokföringsnämnden*, *FAR* och *Svenskt Näringsliv* tillstyrkte förslaget om en kompletterande möjlighet att färdigställa årsredovisningen genom beslut vid ett styrelsemöte där samtliga styrelseledamöter och den verkställande direktören deltar. Bokföringsnämnden anser enligt sin här aktuella skrivelse om behovet av lagändring att förslaget om en kompletterande möjlighet att färdigställa årsredovisningen genom beslut har fog för sig.

Samtidigt framstod det enligt flera remissinstanser som oklart när en årsredovisning ska anses färdigställd vid ett protokollfört beslut. *Ekobrottsmyndigheten* bedömde att möjligheten att färdigställa en årsredovisning genom endast ett justerat protokoll där årsredovisningens innehåll har behandlats skulle öppna upp för missbruk och försvåra utredningar av ekonomisk brottslighet. Såväl Ekobrotts-

myndigheten som *Revisorsnämnden* och *Srf konsulterna* ansåg att man borde ta in ett krav på att årsredovisningen ska bifogas som en bilaga till styrelsens protokoll.

Bolagsverket delade utredningens uppfattning att kravet på under-tecknande skulle finnas kvar men avstyrkte ett alternativ där under-skrifter kan ersättas med ett styrelseprotokoll. Verket ansåg vidare att det borde förtydligas vid vilken tidpunkt årsredovisningen ska anses färdigställd, hur noterade företag ska kunna använda den förelagda lösningen och vilket exemplar av årsredovisningen som utgör originalet. Vidare såg *Bolagsverket* praktiska problem med att ett styrelseprotokoll ska skickas in till verket samt anförde att detta skulle innebära ytterligare en börda för företaget. En sådan lösning skulle bl.a. kunna innebära att andra företagskänsliga ärenden, som behandlas på styrelsemötet, offentliggörs.

FAR ansåg att det borde framgå ännu tydligare i lagtexten hur ett undertecknande kan gå till i praktiken och vid vilken tidpunkt årsredovisningen ska anses avgiven.

Även *Svensk Försäkring* ansåg att förslaget väckte osäkerhet kring vilken dag årsredovisningen ska anses vara färdigställd.

Svenskt Näringsliv anförde att förslaget innebar en väsentlig för-enkling för berörda företag. Det påtalades dock att den tekniska ut-formningen av förslaget kunde leda till osäkerhet kring när årsredo-visningen anses färdigställd och att det tydligt borde framgå att så sker vid tidpunkten för själva styrelsebeslutet och inte då protokollet undertecknas.

4.2 Våra direktiv

Bokföringsnämnden har i en skrivelse till den dåvarande regeringen anført att reglerna om hur en årsredovisning färdigställs bör ses över (Ju2020/04372). Bestämmelsen om att årsredovisningen ska innehålla uppgift om den dag då den undertecknades har enligt nämnden ett oklart syfte (2 kap. 7 § årsredovisningslagen). Nämnden menar att det bör övervägas om årsredovisningen ska innehålla uppgift både om dagen för undertecknande och om dagen för beslut om årsredo-visningens innehåll, för det fall ett sådant har fattats. Datumet för styrelsebeslut borde, när ett sådant har fattats, enligt nämnden vara

avgörande för frågan om vilken information som årsredovisningen ska innehålla.

Utredningen ska därför enligt kommittédirektiven föreslå vad som ska krävas för att en årsredovisning ska anses färdigställd, bedöma om det bör införas ett krav på att beslut ska fattas om att färdigställa årsredovisningen och i så fall hur ett sådant beslut ska fattas och om årsredovisningen ska innehålla en uppgift om beslutet, samt lämna nödvändiga författningsförslag.

Vi noterar att Bokföringsnämndens skrivelse främst tar sikte på dateringen av undertecknandet av årsredovisningen respektive ett styrelsebeslut om att färdigställa årsredovisningen. Redovisningsutredningens förslag är mer långtgående på så sätt att man föreslog en lagreglering av möjligheten att färdigställa redovisningen genom ett styrelsebeslut. Enligt Bokföringsnämndens skrivelse bör frågan om datering samordnas med den fortsatta beredningen av Redovisningsutredningens förslag.

Vårt uppdrag enligt direktiven får anses vara bredare än att endast omfatta dateringsfrågan.

4.3 Nordisk rätt

Norge

Enligt norsk rätt ska en årsredovisning färdigställas senast sex månader efter räkenskapsårets utgång och undertecknas av samtliga styrelseledamöter (se 3–1 § och 3–5 § regnskapsloven). Detta anses innebära att det krävs underskrift med ”hand på penna” för att årsredovisningen ska anses upprättad. Om någon ledamot har invändningar mot årsredovisningen ska denne skriva under med antecknad reservation och ange en närmare förklaring i årsredovisningen. Lagen innehåller inget krav på att underskrifterna ska dateras. Av kompletterande föreskrifter framgår att de handlingar som ges in till den behöriga myndigheten ska ange datum för fastställande (”fastsettelse”) av årsredovisningen (se § 8-2-1 andra stycket regnskapsforskriften).

Finland

Även i Finland ska årsredovisningen undertecknas av styrelsens ledamöter (se 3 kap. 7 § bokföringslagen, 30.12.1997/1336). Under-tecknandet kan ske med elektronisk signatur. Årsredovisningen ska också dateras ("Bokslutet och verksamhetsberättelsen skall dateras och de skall skrivas under av den bokföringsskyldige."). Om den som skriver under har anmält avvikande mening om årsredovisningen, ska på dennes begäran ett yttrande om detta ingå i handlingen. Det finns särskilda bestämmelser om styrelseledamöternas och den verkställande direktörens ansvar för årsredovisningen och den förteckning över bokföring och material som ligger till grund för årsredovisningen.

Danmark

I Danmark ska företagsledningen avge en årsredovisning för företaget digitalt. Varje enskild styrelseledamot ansvarar då för att årsredovisningen upprättas i enlighet med gällande krav. Vidare ansvarar ledamoten för att årsredovisningen vid behov kan revideras och godkännas i tid och ges in till behörig myndighet (Erhvervsstyrelsen) inom lagstadgad frist. När årsredovisningen är utarbetad ska alla ledamöter i de ansvariga ledningsorganen underteckna handlingen och datera underskriften. Vid undertecknandet ska de uttala sig om huruvida årsredovisningen har upprättats i enlighet med gällande krav och om den ger en rättvisande bild av företagets ställning och resultat. Om årsredovisningen undertecknas digitalt behöver inte underskrift och dess datering ges i samband med ledningspåskriften.

Om företagets ansvariga ledningsorgan endast består av en ledamot vid tidpunkten för godkännandet av årsredovisningen, får företaget som utgångspunkt avstå från att ta in underskrifter i årsredovisningen. Företagets digitala rapportering av årsredovisningen till Erhvervsstyrelsen betraktas då som dokumentation på att medlemmen i företagsledningen har godkänt årsredovisningen (se 8–9 a §§ årsregnskabsloven).

Om något undertecknande inte sker ska i stället vissa förklaringar anges i förvaltningsberättelsen.

Även om en medlem i företagsledningen inte håller med om en årsredovisning eller har invändningar mot att den godkänns med det

innehåll som beslutats, kan ledamoten inte avstå från att skriva under årsredovisningen. Denne kan dock framföra sina invändningar med motivering i samband med sin underskrift och ledningspåskrift (10 § årsregnskabsloven).

4.4 En tydligare ordning för dateringen av årsredovisningar

Förslag: Kravet på att en års- eller koncernredovisning ska innehålla uppgift om den dag då den undertecknades tas bort och ersätts med ett krav på att årsredovisningen ska dateras.

Bedömning: En års- eller koncernredovisning bör även fortsättningsvis undertecknas av samtliga behöriga företrädare för företaget. Det bör inte anges i lagen vad som krävs för att en årsredovisning ska anses färdigställd.

4.4.1 Begreppet färdigställande och vårt uppdrag

Hur en årsredovisning ska färdigställas är inte reglerat. Redovisningen kan sägas vara färdig när den innehåller alla uppgifter som krävs enligt årsredovisningslagen. Högsta domstolen har uttalat att bokföringsskyldigheten är fullgjord när företagsledningen har avslutat bokföringen genom att tillse att en årsredovisning upprättats (rättsfallet NJA 2009 s. 3). Den oberoende granskningen av den bokföringsskyldiges årsredovisning, som revisorn i förekommande fall ska utföra i aktieägarnas, kreditgivarnas och andras intresse, förutsätter att det inte återstår några åtgärder med denna.

Företaget kan ha olika rutiner och processer för att upprätta årsredovisningen, dvs. för att ta fram den slutliga version som undertecknas av företagets behöriga företrädare och i förekommande fall granskas av revisorn. Undertecknandet kan, men behöver inte, föregås av ett beslut på ett styrelsemöte. Fastställelsen av resultat- och balansräkningen sker på årsstämman.

Årsredovisningen för bl.a. aktiebolag måste vara försedd med ett fastställelseintyg som intygar att årsredovisningen överensstämmer med originalet och att resultat- och balansräkning fastställts på års-

stämman samt stämmans beslut om disponering av vinsten eller förlusten. Intyget ska placeras på den kopia av årsredovisningen som ges in till Bolagsverket.

Enligt vårt uppdrag ska vi föreslå vad som ska krävas för att en årsredovisning ska anses färdigställd. Färdigställande är alltså inte ett entydigt begrepp i sammanhanget. Av den hittillsvarande lagen framgår inte vad som ligger i begreppet, utan framtagandet av årsredovisningen är en process med flera olika steg. Som framgår av vår genomgång av olika alternativ nedan är det enligt vår mening vanskligt att i lagen ta in några uttryckliga föreskrifter om denna process, något som skulle leda till en tydlig risk för nya oklarheter och för en större administrativ börda för företagen utan motsvarande nytta för företagens intressenter.

Enligt vår mening är det mot denna bakgrund mest ändamålsenligt att det i lagen inte anges i vilken ordning årsredovisningen ska färdigställas. Om det passar bäst för det enskilda företaget fattas beslutet på ett sammanträde, annars kan det ske formlöst genom att företrädarna för företaget på annat sätt kommer överens om vad årsredovisningen ska innehålla.

4.4.2 Reglerna om årsredovisningens undertecknande är inte utan problem

Vi delar Bokföringsnämndens uppfattning att kravet på att årsredovisningen ska innehålla uppgift om den dag då den undertecknades ger upphov till oklarheter. När företagets behöriga företrädare undertecknar årsredovisningen vid olika tillfällen så att fler än ett datum för undertecknande framgår av handlingen, behövs ett klargörande av vilken tidpunkt som årsredovisningens innehåll har låsts. Dateringen av underskrifterna leder också till oklarhet i fråga om styrelsens ansvar, vilka som ska skriva under och när en årsredovisning ska anses vara färdigställd.

Sedan Redovisningsutredningens betänkande har det blivit mer vanligt att årsredovisningar innehåller fler än ett datum för undertecknande till följd av den automatiska dateringen av elektroniska underskrifter. Detta har förstärkt oklarheten. När undertecknandet sker vid olika tidpunkter, vid vilken tidpunkt tar respektive företrädare på sig ansvaret för årsredovisningen?

När flera olika datum framgår av en årsredovisning kan det också uppstå osäkerhet kring väsentliga händelser efter balansdagen, vilket därmed minskar årsredovisningens informationsvärde. Det skapar vidare otydlighet i fråga om styrelsens sammansättning, exempelvis då förändringar sker i sammansättningen under påskrivandeperioden. Ibland försöker företagen därför undvika detta genom alla styrelseledamöter och den verkställande direktören skriver under samma dag. Detta skapar en ytterligare administrativ belastning och är rent praktiskt heller inte alltid möjligt.

I det följande diskuterar vi några alternativa lösningar, bl.a. Redovisningsutredningens förslag. Till att börja med frågan om kravet på undertecknande bör tas bort, i förekommande fall ersatt av ett krav på att företagets företrädare dokumenterar att de har fattat ett beslut om att låsa redovisningens innehåll. Därefter tar vi upp alternativet att det införs ett nytt fristående krav på datering av årsredovisningen som helhet och att det, med avseende på företag som har styrelse, i lagen tas in uttryckliga bestämmelser om att det ska fattas ett styrelsebeslut. Slutligen tar vi upp den modell som vi anser vara mest ändamålsenlig, nämligen att kravet på att underskrifterna ska dateras ersätts av ett krav på att årsredovisningen ska dateras.

4.4.3 Olika alternativa lösningar

Kravet på undertecknande bör kvarstå för alla årsredovisningar

Som Redovisningsutredningen anförde kan dagens krav på snabb publicering av en årsredovisning komma i konflikt med årsredovisningslagens krav på att årsredovisningen ska undertecknas av samtliga styrelseledamöter. Ofta kan ett publikt aktiebolag behöva trycka eller på annat sätt offentliggöra en beslutad årsredovisning i nära anslutning till det styrelsemöte där årsredovisningen beslutas. I praktiken går det dock inte alltid att erhålla styrelseledamöternas namnteckningar på redovisningen omedelbart. Redan det förhållandet att bolaget kan se sig tvunget att publicera årsredovisningen innan den är fullständig i alla avseenden är otillfredsställande.

Till detta kommer att en publicering av den fullständiga årsredovisningen förutsätter att också revisionsberättelsen publiceras och att, så som ovan har framgått, revisorn inte kan skriva under någon revisionsberättelse förrän årsredovisningen är underskriven. Sam-

mantaget kan detta medföra att offentliggörandet av en av styrelsen beslutad årsredovisning fördröjs på ett olyckligt sätt. Behovet av att skicka runt årsredovisningen för undertecknande kan också leda till vissa merkostnader för bolaget.

Dessa aspekter på det hittillsvarande kravet på undertecknande av årsredovisningen väcker frågan om kravet bör och kan tas bort. I och med att EU-rätten inte ställer några krav på sådant undertecknande disponerar den svenska lagstiftaren själv över frågan.

Kravet på att en årsredovisning ska vara undertecknad av samtliga styrelseledamöter går tillbaka på äldre bestämmelser (jfr närmast 11 kap. 2 § andra stycket aktiebolagslagen [1975:1385] som i sin tur går tillbaka på bestämmelser i 1944 års aktiebolagslag). I senare lagstiftningsärenden har kravet inte motiverats särskilt, sannolikt därför att det har ansetts som självklart.

Utredningen kan konstatera att ett krav på undertecknande har stora fördelar. Dels understryker ett undertecknande det ansvar som styrelseledamöter och den verkställande direktören har enligt 29 kap. aktiebolagslagen. Dels minskar det de bevisvårigheter som annars skulle kunna uppstå när en ansvarsfråga väl aktualiseras.

Dessutom säkerställer kravet på undertecknande att alla styrelseledamöter involveras i processen kring årsredovisningen och får möjlighet att avge en avvikande mening. På så sätt utgör det också ett slags spärr mot oegentligheter inom bolaget. En ordning som bygger på att redovisningen alltid ska undertecknas, men att det räcker att ett flertal av styrelseledamöterna undertecknar den, skulle ge det felaktiga intrycket att styrelsen inte har ett gemensamt ansvar för årsredovisningens färdigställande.

Ett krav på undertecknande innebär också att det går att fastställa en tidpunkt då redovisningen har fått sin slutliga form. Undertecknandet kan i sammanhanget ses som ett bevis. Det kan anmärkas att revisionsstandarden ISA 700 p. 49 förutsätter att en revisionsberättelse inte dateras innan ”de med vederbörlig befogenhet att göra det har försäkrat att de har tagit ansvar för dessa finansiella rapporter”.

Till detta kommer att allt fler årsredovisningar sannolikt kommer att upprättas i ett digitalt format framöver. Utredningen Bolaget som brottsverktyg (Ju 2021:18) har i sin promemoria Digital ingivning av årsredovisningar nyligen lämnat förslag som innebär obligatorisk digital inlämning av årsredovisningar, dock inte digitalt upprättande, för

aktiebolag. De praktiska problemen med fysiska handlingar som måste skickas fram och tillbaka kan då successivt komma att minska.

Mot den bakgrunden anser vi, i likhet med Redovisningsutredningen, att kravet på att samtliga behöriga företrädare ska underteckna årsredovisningen inte bör tas bort, i vart fall inte utan att sätta något annat i stället. Dessutom kan undertecknandet även med alternativa möjligheter att låsa årsredovisningens innehåll ha en relevant bevisfunktion (se vidare nedan). Den som undertecknar årsredovisningen bekräftar således att den behöriga styrelsen är överens om innehållet.

Bör det införas ett ytterligare krav på datering?

Ett alternativ för att tydliggöra årsredovisningens innehåll och styrelsens ansvar är att klargöra att dessa frågor kan förhålla sig till olika datum. Bokföringsnämnden har i sin begäran om en lagöversyn således anfört att det finns skäl att ha två krav på datering, dels det nuvarande angivandet av dagen för undertecknande, dels ett krav på att årsredovisningen, för det fall att den färdigställs genom ett särskilt styrelsebeslut, också innehåller uppgift om dagen för detta beslut.

Som framgår nedan ansluter vi oss till Bokföringsnämndens uppfattning att en datering av årsredovisningen, och inte bara underskrifterna, har klara fördelar. Att samtidigt behålla kravet på en datering av underskrifterna skulle dock skapa otydlighet, med fler avgörande datum för företaget och dess intressenter att hålla reda på. Dessutom har en osäkerhet kringgärdat innebörden av kravet på datering av underskrifter, som vi alltså föreslår tas bort.

Bör möjligheten att besluta om årsredovisningen på ett styrelsemöte lagregleras?

I företag med en styrelse bör det vara möjligt att besluta om innehållet i årsredovisningen på ett styrelsemöte. I många företag, inte minst fåmansföretag, torde dock den enklaste ordningen alltjämt vara att styrelsen lägger sista handen vid redovisningen genom att var och en av ledamöterna undertecknar den. Ett krav på att ett styrelsemöte ska hållas skulle innebära en ökad administrativ börda för

många företag. En överenskommelse om årsredovisningens innehåll bör därför även kunna fattas på annat sätt.

Redovisningsutredningens förslag gick ut på att möjligheten att besluta om årsredovisningen på ett styrelsemöte skulle lagregleras och att det, om ett sådant beslut fattats, inte skulle krävas något undertecknande av årsredovisningen. Protokollet från styrelsesammanträdet kan tjäna som bekräftelse på att årsredovisningen har fått sin slutliga form och att det då inte behövs något undertecknande.

En invändning mot en lösning av detta slag, som även Redovisningsutredningen lyfte fram, är att den ger ett något större utrymme för oegentligheter än den nuvarande ordningen. Ett protokoll kan ges ett felaktigt innehåll och möjligheterna att i efterhand granska om samtliga styrelseledamöter verkligen har ställt sig bakom den aktuella redovisningen kan sägas bli något mindre än enligt gällande ordning. Vidare framgår det av remissinstansernas synpunkter på Redovisningsutredningens förslag att en lagreglering även i övrigt väcker frågor, t.ex. kring dokumentationen av styrelsens beslut, som hellre bör överlämnas till företagen.

Sammantaget är enligt vår mening de frågor som remissinstanserna väckte med anledning av Redovisningsutredningens förslag allttjämt relevanta. Dessutom väger en av fördelarna för företagen med förslaget, att underskrifter inte skulle behöva samlas in, lättare i dag med tanke på utvecklingen mot digitalt upprättade årsredovisningar.

Vi förespråkar därför den modell som behandlas i nästa delavsnitt, enligt vilken lagstiftaren liksom hittills överlåter åt företagen, med ett bibehållet krav på undertecknande, att avgöra på vilket sätt de ger årsredovisningen dess slutliga form.

Kravet på att datera undertecknandena bör ersättas med ett krav på att datera årsredovisningen

Som vi tidigare har anfört så skulle en reglering om hur en årsredovisning ska färdigställas riskera att komplicera förfarandet och skapa otydlighet. Ett sådant fall är om en årsredovisning som har färdigställts enligt lagen ännu inte har det innehåll som krävs, t.ex. då det saknas en eller flera underskrifter.

För att råda bot på den osäkerhet som Bokföringsnämnden har pekat på i fråga om bl.a. tidpunkten för bedömningen av händelser som inträffat efter balansdagen bör kravet på att årsredovisningen

ska innehålla uppgift om den dag då den undertecknades i stället ersättas med den ordning som gäller i Finland och Norge, nämligen ett krav på att årsredovisningen ska dateras.

Dateringen bör ange den tidpunkt då de som ska underteckna årsredovisningen är överens om dess innehåll. Det kan exempelvis vara vid ett styrelsemöte. En sådan överenskommelse bör även kunna träffas på annat sätt. Om företaget har endast en styrelseledamot eller saknar styrelse är det endast en person, ofta företagets enda ägare, som ska ta ställning till årsredovisningens innehåll, vilket i praktiken kan ske formlöst.

När årsredovisningen är daterad ska den skrivas under. Det kan ske samma dag som årsredovisningen är daterad eller, om det inte är möjligt, i efterhand. Underskrifterna utgör bevis för att de företrädare som ska skriva under handlingen är överens om och står bakom innehållet och att den är korrekt daterad.

Den föreslagna lösningen innebär att relevanta rättsföljder kan knytas till dateringen av årsredovisningen. Sammantaget med att kravet på datering av underskrifter tas bort torde oklarheten om årsredovisningens innehåll vid undertecknandena minska. Som vi tidigare har varit inne på framgår datum för underskrift automatiskt vid ett upprättande och ingivande av årsredovisningen i digitalt format. Att så är fallet påverkar inte vårt förslag om att årsredovisningen i sig ska dateras.

Dateringen av årsredovisningen bör alltså vara avgörande för frågan om vilken information som årsredovisningen ska innehålla. Om det inträffar händelser av väsentlig betydelse för företaget innan alla företrädare har hunnit skriva under årsredovisningen får företrädarna ta ställning till om en ny överenskommelse om årsredovisningens innehåll behöver träffas. Var och en som undertecknar handlingen bör överväga om sådana händelser har ägt rum. Förfarandet kan då behöva göras om.

Den nu angivna lösningen är väl förenlig med kraven i lagen om värdepappersmarknaden om att årsredovisningar i börsnoterade företag ska innehålla en intygandemening som undertecknarna ska lämna (jfr 16 kap. 9 och 10 §§ lagen om värdepappersmarknaden).

Inte heller kan vi se att vårt förslag påverkar risken för oegentligheter kopplade till företagens årsredovisningar.

Behörig styrelse är den som var behörig vid den tidpunkt som årsredovisningen daterades. Årsredovisningens innehåll är då låst

och det framgår i de allra flesta fall av företagsregistret vilken styrelse som ska skriva under och som ansvarar för innehållet. Sker ett byte av en eller flera styrelseledamöter efter den dag då årsredovisningen är daterad men innan den är underskriven måste den nya styrelsen ta ställning till innehållet och vid behov göra om årsredovisningen. Här får de behöriga företrädarna överväga om det i mellanperioden har inträffat händelser av väsentlig betydelse för företaget. Eftersom datumet för färdigställande avgör vilka ledamöter som är behöriga ska en eventuell nytillkommen styrelseledamot inte underteckna en årsredovisning som är daterad innan han eller hon tillträdde som ledamot.

Innan revisorn kan lämna revisionsberättelsen ska han eller hon ha inhämtat samtliga revisionsbevis. I revisionsstandarden ISA 700 p. 49 anges att berättelsen ska dateras tidigast det datum då revisorn har inhämtat tillräckliga och ändamålsenliga bevis som grund för revisionsuttalandet om de finansiella rapporterna, däribland bevis för att a) alla delar och upplysningar som utgör de finansiella rapporterna har upprättats, och b) de med vederbörlig befogenhet att göra det har försäkrat att de har tagit ansvar för dessa finansiella rapporter.

Då det med vårt förslag inte sägs i lagen hur färdigställandet ska gå till får det, liksom hittills, överlämnas till god revisionsbedömning att avgöra vilka bevis en revisor behöver ta in för att kunna konstatera att årsredovisningen har fått sitt slutliga innehåll (jämför den numera ändrade lydelsen av FAR:s revisorsrekommendation RevR 700 punkt 57). Revisionsberättelsen får dateras tidigast det datum då revisorn har inhämtat tillräckliga och ändamålsenliga bevis i enlighet med ISA 700 punkt 49 och undertecknas tidigast den dag då företagets samtliga behöriga företrädare har undertecknat årsredovisningen.

När det gäller utformningen av lagtexten anser vi att övervägande skäl talar för att, som i den finska bokföringslagen, endast föreskriva att årsredovisningen ska vara daterad. Det är visserligen viktigt, inte minst i samband med den redovisningstillsyn som sker av noterade företag, att det är tydligt vad styrelsens uppgift om dateringen faktiskt avser.

Enligt vår mening framstår det dock som mindre ändamålsenligt att anknyta till exempelvis ett färdigställande eller en överenskomelse utan att det även föreskrivs på vilket sätt färdigställandet eller

överenskommelsen ska ske, något som vi alltså anser är överflödigt och dessutom vanskligt. Att företagets företrädare kan välja olika sätt för att ta slutlig ställning till årsredovisningens innehåll bör inte heller på något avgörande sätt försvåra ett ansvarsutkrävande; att företrädarna har skrivit under årsredovisningen får anses innebära att en sådan överenskommelse har träffats.

Vi återkommer i författningskommentaren till de författningsändringar som bör göras med anledning av detta och till hur man bör kunna förhålla sig till exempelvis årsredovisningar som saknar datering men där underskrifterna har daterats olika dagar. Därutöver kan Bokföringsnämnden i sina vägledningar (K2 och K3) förtydliga vad som menas med dateringen.

5 EU-direktivet om en jämnare könsfördelning i börsbolagens styrelser

5.1 Bakgrund

Styrelseledamöter i aktiebolag

I Sverige tillsätts styrelseledamöter i aktiebolag i enlighet med reglerna i aktiebolagslagen. I börsnoterade bolag har också de anställda rätt att utse ledamöter i styrelsen enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda. De börsnoterade bolagen tillämpar vid sidan av lagstiftningen också Svensk kod för bolagsstyrning, utarbetad av Kollegiet för svensk bolagsstyrning. Koden bygger på principen ”följ eller förklara”. Enligt koden ska en jämn könsfördelning eftersträvas bland styrelseledamöterna. De börsnoterade bolagen ska i sin årsredovisning lämna upplysningar om fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöterna (se 5 kap. 38 § årsredovisningslagen).

Könsfördelningsdirektivet

Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2381 om en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöter i börsnoterade företag och därmed sammanhängande åtgärder (nedan direktivet eller könsfördelningsdirektivet) antogs nyligen. Direktivet handlar om hur styrelseledamöter i börsbolag ska tillsättas. Mikroföretag samt små och medelstora företag är undantagna från direktivets tillämpningsområde (artikel 2).

Medlemsstaterna ska säkerställa att de börsnoterade bolagen omfattas av målsättningen att det underrepresenterade könet senast den

30 juni 2026 ska inneha minst 33 procent av styrelseposterna. Medlemsstaterna kan i stället ha en målsättning om 40 procent som endast avser icke verkställande styrelseledamöter (artikel 5.1).

De bolag som inte når upp till den valda målsättningen ska justera processen för urval av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot (artikel 6). Det ska vara möjligt för medlemsstaterna att tillämpa de kvantitativa målen separat för aktieägarrepresentanter och arbetstagarrepresentanter (se skäl 33 och artikel 12.2).

Direktivet innebär följande i sak när det gäller tillsättningsförfarandet. I bolag som inte når upp till målsättningen ska styrelseledamöter utses efter en jämförelse av meriterna för kandidaterna till styrelseuppdraget. Jämförelsen ska ske med hjälp av i förväg fastställda, klara och tydliga samt neutralt utformade och otvetydiga kriterier. Vid lika meriter när det gäller lämplighet, kompetens och yrkeserfarenhet ska företräde, utom i vissa undantagsfall, ges till en kandidat av det underrepresenterade könet. Undantag får göras om en objektiv bedömning av samtliga kandidaters meriter ger vid handen att företräde ska ges till en kandidat av motsatt kön.

Bolaget ska på begäran av en kandidat som inte har valts redogöra för de kriterier för bedömning av kvalifikationer som använts vid urvalet, den objektiva jämförande bedömningen mellan kandidaterna enligt dessa kriterier och vilka särskilda omständigheter som undantagsvis vägt över till förmån för en kandidat som inte tillhör det underrepresenterade könet.

Om en kandidat av det underrepresenterade könet som inte har fått uppdraget gör troligt att han eller hon var lika meriterad som den kandidat av motsatt kön som utsetts, måste bolaget visa att det inte har brutit mot reglerna. Tillsättningen ska således kunna prövas av en domstol eller en annan behörig myndighet.

Det kan anmärkas att de krav som direktivet ställer på tillsättningsförfarandet bygger på ett synsätt enligt vilket en skev könsfördelning i det enskilda bolaget kan utgöra diskriminering, dvs. att bolagets (egentligen aktieägarnas) beslut att utse en viss person för med sig att minst en annan person blivit åsidosatt. Några sökande eller kandidater till ett styrelseuppdrag finns dock inte.

Direktivet innehåller också bestämmelser om att bolagen årligen ska lämna uppgifter om könsfördelningen i sina styrelser (artikel 7). De bolag som inte når upp till målsättningen ska förklara varför de

inte gör det och redogöra för vilka åtgärder som vidtas för att nå målet.

Medlemsstaterna ska införa effektiva, proportionerliga och avskräckande sanktioner för överträdelser av direktivets regler (artikel 8).

Slutligen ska medlemsstaterna utse ett eller flera organ för att främja, analysera, övervaka och stödja en jämn könsfördelning i bolagsstyrelser (artikel 10).

Direktivet ska ha genomförts senast två år från ikraftträdandet (artikel 11). Medlemsstaterna har emellertid möjlighet att under vissa förhållanden skjuta upp tillämpningen av direktivets bestämmelser om tillsättningsförfarandet för styrelseledamöter (artikel 12). Möjligheten till uppskjuten tillämpning finns bl.a. så länge som minst 25 procent av alla poster som styrelseledamot i börsnoterade företag i medlemsstaten innehas av det underrepresenterade könet. Tillämpningen av rapporteringsskyldigheten får skjutas upp endast om det finns en sådan skyldighet i nationell lagstiftning.

5.2 Vårt uppdrag

Enligt kommittédirektiven bedömer regeringen att Sverige har möjlighet att skjuta upp tillämpningen av direktivets bestämmelser om tillsättningsförfarandet. Utredningsuppdraget omfattar enligt kommittédirektiven därmed inte denna del av direktivet. Det får anses följa att det inte heller ingår i uppdraget att ta ställning till formerna för hur Sverige ska besluta att skjuta upp tillämpningen i det avseendet.

Utredningen ska enligt kommittédirektiven

- ta ställning till hur direktivet om en jämnare könsfördelning i bolagsstyrelser – i de delar som inte omfattas av möjligheten till uppskjuten tillämpning – ska genomföras i Sverige, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

5.3 Övriga nordiska länder

Övriga nordiska länder har ännu inte tagit ställning till vilka åtgärder som ska vidtas för att genomföra direktivet. I Finland har genomförts en offentlig konsultation med svarstid till den 19 april 2023.

5.4 Allmänna utgångspunkter

Frågan om könsfördelning i bolagsstyrelser har tidigare behandlats i Sverige. Bland annat beslutade 2016 den dåvarande regeringen att skicka en promemoria med ett förslag till bestämmelser om könsfördelning inom bolagsrätten på remiss. Enligt förslaget skulle det föreskrivas i aktiebolagslagen att minst fyrtio procent av styrelseledamöterna i aktiemarknadsbolag ska vara av vardera kön. En sanktionsavgift om upp till 5 000 000 kronor skulle tas ut av bolag med skev könsfördelning. Förslaget lades inte fram för riksdagen.

Efter bolagsstämmorna 2020 uppgår andelen kvinnor i börsbolagen bland stämموvalda styrelseledamöter till 36 procent kvinnor och 64 procent män enligt statistik från Statistiska centralbyrån SCB. Enligt Stiftelsen Allbright är läget detsamma efter stämmorna 2022 (Stiftelsen Allbright, Allbrightrapporten, Noll nya chefskvinnor, november 2022). För de bolag som direktivet gäller, förenklat börsbolag med fler än 250 anställda, är könsfördelningen sannolikt något jämnare. Jämställdhetsstatistik publiceras också av Europeiska jämställdhetsinstitutet (EIGE).

Det kan anmärkas att en jämn könsfördelning på aggregerad nivå får anses innebära att hälften av styrelseledamöterna är av vardera könet, vilket givetvis utgör den långsiktiga målsättningen.

När det gäller förslaget till EU-direktiv, som lades fram av kommissionen 2012, har riksdagen ansett att det strider mot subsidiaritetsprincipen (utl. 2012/13:CU14, rskr. 2012/13:138). Sverige har därför i förhandlingarna intagit ståndpunkten att direktivet inte bör antas, eftersom ett fortsatt arbete på nationell nivå är mer effektivt och mindre ingripande. I linje med detta röstade Sverige mot ett antagande av direktivet.

Sverige har alltså varit mot direktivet, vilket även avspeglas i utredningens uppdrag som tydligt klargör att detta inte omfattar överväganden av regler av det slag som föreslogs i departementspromemorian, dvs. inom bolagsrätten, eller över huvud taget regler som tar sikte på tillsättningen av styrelseledamöter. De i och för sig angelägna intressen som direktivet avser att skydda tas mot den bakgrunden bäst tillvara av bolagen själva. Det ligger således i företagets intresse att använda sig av den kompetens som kvinnor har. Ett jämställt beslutsfattande ger företagen en mångfald som kan öka deras konkurrenskraft. Detta synsätt avspeglas även i Svensk kod för bolagsstyrning.

Det sagda innebär att det nu inte kan komma i fråga att genomföra direktivet annat än genom på det för företagen minst ingripande sättet. Några krav på företagen bör alltså inte läggas till eller utökas, och tillämpningsområdet bör inte utvidgas om det inte finns goda skäl för det.

Detta innebär att vi inte föreslår regler av det slag som föreslogs i departementspromemorian, dvs. inom bolagsrätten.

5.5 En något utökad skyldighet att redovisa könsfördelning

Förslag: Skyldigheten för företagen att lämna uppgift om könsfördelningen inom företagets ledning utökas på så sätt att ett börsnoterat aktiebolag som uppfyller villkoren för att vara ett stort företag ska upplysa även om vilken förändring som har skett i fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöterna sedan året innan.

Bedömning: EU-direktivets bestämmelser om redovisning av företagens könsfördelning bland styrelseledamöterna föranleder i övrigt inte några genomförandeåtgärder.

Enligt direktivet ska medlemsstaterna sätta upp kvantitativa mål för de enskilda bolagen. Direktivet föreskriver sedan ett visst tillsättningsförfarande för att målen ska uppnås. Som vi förstår direktivet utgör tillsättningsförfarandet den enda metoden för medlemsstaterna att uppnå målsättningarna om 33 respektive 40 procent som, i förekommande fall, behöver genomföras och tillämpas. En medlemsstat som skjuter upp tillämpningen av tillsättningsförfarandet är alltså inte skyldig att vidta andra åtgärder som riktar sig till bolagen för att uppnå målen, bortsett från vad direktivet föreskriver om redovisning.

Det som återstår för Sverige att genomföra med bäring direkt på företagen är följaktligen direktivets bestämmelser om redovisning (rapportering; artikel 7). Enligt direktivet ska följande gälla i det hänseendet.

Ett börsbolag ska årligen informera den behöriga myndigheten om könsfördelningen i dess styrelse, varvid det ska göras skillnad

mellan verkställande och icke verkställande styrelseledamöter, och vilka åtgärder bolaget har vidtagit för att uppnå målen om minst 40 procent av det underrepresenterade könet bland icke verkställande ledamöter och minst 33 procent av samtliga ledamöter. Bolaget ska också publicera informationen på sin webbplats. Myndigheten ska publicera en lista på de börsbolag som inte har uppnått något av de två målen.

Om bolaget inte har uppnått båda målen ska informationen enligt ovan (till den behöriga myndigheten och på webbplatsen) innehålla en förklaring och en utförlig beskrivning av de åtgärder som bolaget har vidtagit eller avser att vidta för att uppnå målen. Informationen ska också tas in i bolagsstyrningsrapporten.

Bestämmelserna ska inte vara tillämpliga om det i nationell rätt finns en rapporteringsskyldighet som säkerställer det regelbundna offentliggörandet av information om vilka framsteg som börsbolagen gör för att uppnå en jämnare könsfördelning.

De börsbolag det handlar om är sådana som sysselsätter fler än 250 personer och vars årsomsättning överstiger 50 miljoner euro eller vars balansomslutning överstiger 43 miljoner euro per år, eller motsvarande belopp i kronor.

Det kan konstateras att ett genomförande av direktivets bestämmelser om redovisning skulle innebära en tämligen stor administrativ börda för bolagen, som bl.a. förutsätts informera en myndighet om könsfördelningen och, i förekommande fall, förklara varför de inte har uppnått de två kvantitativa målsättningarna för verkställande respektive icke-verkställande ledamöter.

Enligt vår mening är det inte alldeles lätt att förstå den närmare innebörden av vilka krav som ska vara uppfyllda för att en medlemsstat inte ska behöva genomföra bestämmelserna om redovisning (artikel 7.4). Som direktivet får uppfattas ska det i nationell rätt för det första finnas en skyldighet för de enskilda bolagen att redovisa könsfördelningen bland styrelseledamöterna ("en rapporteringsskyldighet"). En sådan skyldighet finns sedan länge i årsredovisningslagen (se 5 kap. 38 §).

Dessutom ska bolagens redovisning säkerställa att uppgifter regelbundet offentliggörs om vilka framsteg som bolagen gör för att uppnå en jämnare könsfördelning. I direktivet torde här avses att framstegen (eller tillbakagången) ska kunna följas på aggregerad nivå, dvs. genom statistik eller annan översiktlig information om hur könsför-

delningen förändras över tid. Den befintliga skyldigheten för bl.a. börsbolagen att redovisa könsfördelningen i styrelserna är ett förhållandevis enkelt sätt att säkerställa att utvecklingen i stort kan följas, utan att det förutsätter en undersökning av vilka styrelseledamöter som är registrerade i bolagsregistret för respektive bolag.

Enligt vår mening är således den befintliga skyldigheten för bl.a. börsbolagen att redovisa könsfördelningen, som inte har någon motsvarighet i EU:s redovisningsdirektiv, ett bra redskap för att följa utvecklingen bland börsbolagen i stort. I praktiken har också statistik över könsfördelningen i börsbolagen i många år varit lätt tillgänglig för allmänheten, bl.a. genom Statistiska centralbyrån SCB, stiftelsen Allbright och Kollegiet för svensk bolagsstyrning. Ett synliggörande av könsfördelningen har sannolikt fyllt en viktig funktion för att främja jämställdheten bland ledande befattningshavare.

I syfte att säkerställa att direktivet genomförs på rätt sätt bör dock den förändringen göras att de stora börsbolagen, som faller under tillämpningsområdet, åläggs att upplysa även om vilken förändring som har skett i fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöterna sedan året innan. Detta framgår visserligen om man jämför med föregående årsredovisning, men informationen blir mer lättillgänglig om den finns i varje årsredovisning. Kravet på att informationen ska inbegripa vilka framsteg som har gjorts kommer då till tydligt uttryck i författning.

Den krets bolag som faller inom direktivets tillämpningsområde överensstämmer visserligen inte helt med vilka bolag som, om de inte anger skälen för varför de inte gör det, i sina bolagsstyrningsrapporter ska lämna en beskrivning av den mångfaldspolicy som tillämpas för bolagets styrelse, målet med policyn, hur policyn har tillämpats under räkenskapsåret och resultatet av den (se 6 kap. 6 § årsredovisningslagen). Direktivet omfattar nämligen något färre bolag.

Hellre än att komplicera regelverket ytterligare genom att införa ett nytt gränsvärde, som inte används någon annanstans i årsredovisningslagen, anser vi att en något utökad upplysningsskyldighet ska gälla börsnoterade bolag som ska upprätta en hållbarhetsrapport och därmed också beskriva sin mångfaldspolicy (stort företag).

Värdet av att viss information tas med i årsredovisningen måste alltid vägas mot de kostnader och andra olägenheter som informationskravet innebär för företagen. Även om regelverket blir mer svåröverskådligt framstår förslaget för oss även i det perspektivet

som det bästa sättet att genomföra könsfördelningsdirektivets bestämmelser om redovisning.

Det handlar således om uppgifter som är lätt tillgängliga för bolagen samtidigt som uppgifterna kan ha en viss betydelse för bolagens externa intressenter genom att det redan av årsredovisningen framgår om jämställdheten bland styrelseledamöterna ökar eller minskar. Att det sedan är statistik på aggregerad nivå, av det slag som t.ex. stiftelsen Allbright årligen tillhandahåller, som i praktiken är mest användbar för jämställdhetsarbetet i stort är en annan sak.

Vi föreslår därför att bestämmelserna i årsredovisningslagen om redovisningen av könsfördelningen i företagsledningar justeras på så sätt att de stora börsbolagen ska ta in en uppgift om förändringen sedan året innan såvitt avser styrelsen.

Det finns inte skäl att, som i könsfördelningsdirektivet, göra skillnad på styrelseledamöter som är anställda i bolaget, exempelvis den verkställande direktören, och de som inte är det.

Det utökade informationskravet bör gälla även stora börsbolag som är finansiella företag, men inte andra finansiella företag.

Det nya redovisningskravet bör, i likhet med det hittillsvarande upplysningskravet, gälla även koncernredovisningen (jämför 7 kap. 14 § årsredovisningslagen).

En årsredovisning som ett företag publicerar i ofullständigt skick får åtföljas av revisionsberättelsen om ofullständigheten består i att uppgift saknas om könsfördelningen i företagets ledning. I sådant fall ska det anges i den publicerade årsredovisningen att uppgiften har utelämnats (8 kap. 15 § årsredovisningslagen). Det är naturligt att detta undantag ska gälla även den utökade upplysningskyldighet för de stora börsbolagen som utredningen föreslår.

5.6 Sanktioner och tillsyn

Förslag: Finansinspektionen ska, inom ramen för den allmänna redovisningstillsynen, övervaka att de stora börsbolagen lämnar korrekta uppgifter om eventuella förändringar i könsfördelningen bland styrelseledamöterna.

Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser ska främja, analysera och stödja en jämn könsfördelning i de stora börsbolagens styrelser.

Bedömning: De befintliga möjligheterna för Finansinspektionen att ingripa mot ett börsbolag som inte upprättar en korrekt årsredovisning är tillräckliga för att uppfylla direktivets krav på sanktioner mot bolag som inte lämnar korrekta uppgifter om könsfördelningen i styrelsen.

Enligt direktivet ska det finnas sanktioner mot börsbolag som inte uppfyller sin skyldighet att lämna information om könsfördelning, inbegripet lämpliga administrativa eller rättsliga förfaranden. Sanktionerna ska vara effektiva, proportionerliga och avskräckande, och får omfatta böter.

Börsbolagen ska hållas ansvariga enbart för handlingar eller försummelser som de ansvarar för enligt nationell rätt. Bolagen ska när de utför arbeten åt det allmänna iaktta sina skyldigheter med avseende på socialrätt och arbetsrätt (artikel 8).

Utredningen har i föregående delavsnitt föreslagit att de stora börsbolagen ska åläggas att, utöver den befintliga skyldigheten att i en not till årsredovisningen lämna uppgift om könsfördelningen i styrelsen, i noten även ange hur könsfördelningen har förändrats sedan året innan.

Sedan 2019 gäller en ny ordning för den s.k. redovisningstillsynen. Denna innebär att Finansinspektionen har överlämnat uppgiften att övervaka regelbunden finansiell information hos noterade företag till Nämnden för svensk redovisningstillsyn. Redovisningstillsynen går tillbaka på det s.k. öppenhetsdirektivet och innebär att granska att regelbunden finansiell information som offentliggörs av börsbolagen uppfyller de krav som ställs i redovisningsregler och att vidta lämpliga åtgärder när en regelöverträdelse upptäcks.

Nämnden för svensk redovisningstillsyn är ett sakorgan under Föreningen för god sed på värdepappersmarknaden. Nämnden ansvarar för den löpande övervakningen av börsbolagens års- och koncernredovisningar. Detta innebär att nämnden granskar att redovisningarna har upprättats i enlighet med gällande regelverk och vid behov uppmanar bolagen att rätta sin redovisning.

Finansinspektionen är ytterst ansvarig för redovisningstillsynen med befogenhet att ingripa mot överträdelser. Enligt regelverket lämnar nämnden ärenden till Finansinspektionen huvudsakligen i två fall: dels när bolaget inte samarbetar med nämnden, dels när

bolagets överträdelse inte kan betraktas som ringa i lagen om värdepappersmarknadens bemärkelse.

Finansinspektionen kan ingripa mot ett börsbolag som inte upprättar information i enlighet med de bestämmelser som gäller för bolaget. Om således bolaget inte har upprättat sin års- eller koncernredovisning enligt årsredovisningslagen, får Finansinspektionen meddela en erinran. Finansinspektionen ska inte besluta om en erinran om överträdelsen är ringa eller ursäktlig. En erinran får förenas med en sanktionsavgift.

Enligt vår mening finns det genom redovisningstillsynen en fungerande tillsyn över de stora börsbolagens års- och koncernredovisningar. Inom ramen för tillsynen kan sanktioner beslutas, vilka även i detta sammanhang får anses vara effektiva, proportionerliga och avskräckande. Det krav på tillsyn som ställs enligt könsfördelningsdirektivet får därmed anses vara uppfyllt. Inte heller får det anses vara nödvändigt med några ytterligare sanktionsmöjligheter mot börsbolag som inte lämnar korrekt information om könsfördelningen i styrelsen.

Utöver övervakning ska enligt direktivet vidare en eller flera myndigheter ansvara för att främja, analysera och stödja jämn könsfördelning i bolagsstyrelser. Som exempel nämns det organ som i Sverige utgörs av Diskrimineringsombudsmannen (artikel 10).

Den ansvariga myndighetens uppgift bör enligt vår mening ses mot bakgrund av att Sverige har en relativt jämn könsfördelning bland börsbolagens styrelseledamöter, och således med råge uppfyller förutsättningarna för när en medlemsstat inte behöver tillämpa det tillsättningsförfarande som direktivet föreskriver. Den kunskap om fördelarna med en jämn könsfördelning som återspeglas i bl.a. Svensk kod för bolagsstyrning torde redan vara väl spridd bland börsbolagens valberedningar och ägare.

Exempel på åtgärder som myndigheten kan vidta är således insatser för att främja en jämn könsfördelning bland styrelseledamöter samt åtgärder för att ge stöd till bolag som önskar uppnå en jämnare könsfördelning bland de stämموvalda ledamöterna. Myndigheten bör också följa upp och informera om utvecklingen, t.ex. genom att länka till sådan information på sin hemsida. Några längre gående åtgärder från myndighetens sida torde inte vara påkallade.

I direktivet uppmanas vidare medlemsstaterna att anta policyer för att stödja och uppmuntra små och medelstora företag att avsevärt

förbättra könsfördelningen bland alla ledande befattningshavare (skäl 50). Den sistnämnda uppmaningen saknar förankring i direktivets artiklar.

Utredningen kan konstatera att det i Sverige under lång tid har förts en debatt om könsfördelningen bland ledande befattningshavare där fördelarna med en jämn könsfördelning har lyfts fram utifrån olika perspektiv, bl.a. att en sådan könsfördelning är gynnsam för företagets möjligheter att rekrytera de bästa personerna. Andelen kvinnor i börsbolagens styrelser har också ökat kraftigt, utan att det har behövts någon tvingande lagstiftning. Direktivet kräver dock att en myndighet får i uppgift att bl.a. analysera situationen.

Flera olika myndigheter kan komma i fråga för denna uppgift, som alltså inte inbegriper någon tillsyn över de enskilda bolagen. Som framgår ovan ansvarar Finansinspektionen för redovisningstillsynen, som säkerställer att börsbolagen uppfyller sina skyldigheter att lämna information i sina årsredovisningar om hur könsfördelningen förändras bland styrelseledamöterna. Tillväxtverket arbetar för hållbar tillväxt och konkurrenskraftiga företag, medan Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys) har särskild kunskap om näringslivets kompetensförsörjning. Bolagsverket är registreringsmyndighet för bolagen och har uppgifter om styrelsernas sammansättning. Diskrimineringsombudsmannen nämns som sagt i direktivet och ska enligt diskrimineringslagen (2008:567) motverka diskriminering och på andra sätt främja lika rättigheter och möjligheter oavsett kön. Jämställdhetsmyndigheten har till uppgift är att samordna, följa upp och på olika sätt ge stöd inom jämställdhetens områden.

Enligt vår uppfattning är Tillväxtanalys mest lämpad att anförtros uppgiften att främja, analysera och stödja en jämn könsfördelning i de stora börsbolagens styrelser. I myndighetens befintliga uppdrag ingår således att utveckla och tillhandahålla kvalificerade kunskapsunderlag för tillväxtpolitiken. Myndigheten ska också föreslå åtgärder som kan bidra till näringslivsutveckling, ansvarar för en databas som kan komma till användning i arbetet och ska aktivt sprida kunskap och erfarenheter från sina utvärderingar.

Det finns inte anledning att utöka Tillväxtanalys ansvar med avseende på könsfördelningen i styrelser till även små och medelstora företag, något som alltså inte krävs enligt direktivet. I stället bör svaret begränsas på det sätt som direktivet tillåter, dvs. till noterade

aktiebolag med dels fler än 250 anställda, dels en balansomslutning om mer än 500 miljoner kronor eller en nettoomsättning om mer än 600 miljoner kronor.

6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

6.1 Ikraftträdande

6.1.1 Hållbarhetsrapportering och granskning av hållbarhetsrapporter

Förslag: Författningsändringarna ska träda i kraft den 1 januari 2024 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2023.

Direktivet om företagens hållbarhetsrapportering ska vara genomfört senast den 6 juli 2024 (artikel 5.1). Den tid som behövs för de återstående leden i lagstiftningsprocessen, bl.a. ett sedvanligt remissförfarande, talar för att författningsändringarna ska träda i kraft den dagen.

Samtidigt ska nödvändiga åtgärder för vissa företag och revisorer vidtas för räkenskapsår som börjar redan den 1 januari 2024 (artikel 5.2). Vidare ska ändringarna i EU:s revisorsförordning, som är direkt tillämplig i medlemsstaterna, tillämpas från och med den 1 januari 2024 för räkenskapsår som börjar vid denna tidpunkt eller senare. Direktivets ikraftträdandebestämmelser innebär i praktiken således att vissa företag måste tillämpa de nya och mycket omfattande reglerna om hållbarhetsrapport för förra delen av 2024, då medlemsstaternas skyldighet att genomföra direktivet ännu inte har inträtt.

Med förbehåll för vad som sägs ovan om lagstiftningsprocessen bör författningsändringarna därför träda i kraft den 1 januari 2024.

6.1.2 Årsredovisningens färdigställande

Förslag: Lagändringen om dateringen av årsredovisning ska träda i kraft den 1 maj 2024 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 april 2024.

Med hänsyn till den tid som de återstående leden i lagstiftningsprocessen och erforderliga informationsinsatser kan väntas ta föreslår vi att de nya bestämmelserna träder i kraft den 1 maj 2024.

En vedertagen princip för lagstiftning på redovisningsområdet är att de bestämmelser som företagen är skyldiga att följa inte ändras under löpande räkenskapsår.

6.1.3 Könsfördelning i börsbolagens styrelser

Förslag: De nya bestämmelserna ska träda i kraft den 28 december 2024. Ändringen i årsredovisningslagen ska tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2024.

Direktivet om en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöter i börsnoterade företag trädde i kraft den 27 december 2022. Det upphör att gälla den 31 december 2038 (artikel 14).

Medlemsstaterna ska senast den 28 december 2024 anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att genomföra direktivet (artikel 11). Det finns ingen anledning att låta den nya lagstiftningen träda i kraft tidigare än vad direktivet anger.

En vedertagen princip för lagstiftning på redovisningsområdet är att de bestämmelser som företagen är skyldiga att följa inte ändras under löpande räkenskapsår. Direktivets lydelse kan inte heller antas vara avsedd att förhindra en sådan ändamålsenlig lösning. Lagändringen såvitt avser de stora börsbolagens redovisning av könsfördelningen bland styrelseledamöterna bör därför lämpligen träda i kraft den 28 december 2024 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds efter den 31 december 2024. Det nya uppdraget för Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser bör gälla från den 28 december 2024.

6.2 Övergångsbestämmelser

Förslag: För stora företag av allmänt intresse med i genomsnitt över 500 anställda ska de nya bestämmelserna om hållbarhetsrapportering tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2023. Detsamma ska gälla koncerner som uppfyller motsvarande villkor.

För andra stora företag, med undantag för små och icke-komplexa institut och captivebolag för försäkring respektive återförsäkring, ska rapporteringskravet tillämpas första gången för räkenskapsår som inleds närmast utgången av 2024.

Rapporteringskravet ska tillämpas på små och medelstora börsnoterade företag första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången 2025. Dessa företag får dock för de räkenskapsår som inleds före 2028 undantas från rapporteringskyldigheten, om företaget i förvaltningsberättelsen kortfattat anger varför hållbarhetsinformationen inte har lämnats.

Företagen ska, om nödvändiga uppgifter om företagets hela värdekedja inte finns tillgängliga, i högst tre år efter att de har blivit skyldiga att tillämpa lagen i stället få redogöra i hållbarhetsrapporten för bl.a. de ansträngningar som gjorts för att ordna fram den nödvändiga informationen.

Ett rapporteringsskyldigt dotterföretag vars moderföretag har sitt säte i tredjeland ska till och med den 6 januari 2030 få upprätta hållbarhetsrapport för koncernen. Hållbarhetsrapporten ska då omfatta alla dotterföretag inom EU till ett annars rapporteringsskyldigt moderföretag, förutsatt att dotterföretaget är ett av de dotterföretag som har genererat den största omsättningen i EU under minst ett av de fem föregående räkenskapsåren, i tillämpliga fall på koncernnivå.

I små och icke-komplexa kreditinstitut eller captivebolag för försäkring respektive återförsäkring som är stora företag eller små och medelstora noterade företag ska rapporteringskravet tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2025.

Om ett aktiebolag, handelsbolag i vilket samtliga direkta eller indirekta delägare är begränsat ansvariga, kreditinstitut eller försäkringsföretag var skyldigt att upprätta en hållbarhetsrapport före ikraftträdandet av författningsändringarna gäller de hittillsvarande bestämmelserna i årsredovisningslagarna om hållbarhetsrapport till dess den nya regleringen ska börja tillämpas.

Ändringarna i lagen om värdepappersmarknaden ska tillämpas av emittenterna från det att de är skyldiga att upprätta hållbarhetsrapport enligt de nya bestämmelserna om sådana rapporter.

De nya bestämmelserna om granskning av hållbarhetsrapporter ska tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2023. Dock ska äldre bestämmelser om granskning av hållbarhetsrapport gälla till dess det granskade företaget är skyldigt att upprätta hållbarhetsrapport enligt det nya rapporteringskravet.

Bedömning: Det finns i övrigt inte behov av några särskilda övergångsbestämmelser såvitt avser de föreslagna lagändringarna.

Enligt direktivet om hållbarhetsrapportering ska de nya bestämmelserna om hållbarhetsrapporter tillämpas för olika räkenskapsår, med start det året som inleds den 1 januari 2024, beroende på företagets storlek och typ.

Vidare framgår att direktivets krav på revisorer och granskning av hållbarhetsrapporter ska införlivas i nationell rätt så att de gäller för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2024 eller senare. Dock gäller EU:s revisorsförordning direkt i Sverige, varför ändringarna i den förordningen inte behöver genomföras i nationell rätt. Under en övergångsperiod medges vissa undantag från kraven (se vidare nedan).

Författningsändringarna om hållbarhetsrapportering och granskning av hållbarhetsrapporter bör lämpligen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds efter utgången av 2023. Det innebär att ett företag som har kalenderår som räkenskapsår tillämpar bestämmelserna första gången för det räkenskapsår som börjar den 1 januari 2024. För företag som har brutet räkenskapsår tillämpas den nya regleringen från och med den första dagen då det nya räkenskapsåret inleds. Ändringarna inbegriper upprättande, offentliggörande och tillgängliggörande av hållbarhetsrapport, hållbarhetsrap-

portens innehåll, krav på revisorer som ska granska hållbarhetsrapporter och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport.

I de fall direktivet om hållbarhetsrapportering ger medlemsstaterna en valfrihet har utredningen i allt väsentligt valt att inte gå längre än vad direktivet kräver. Samtliga möjligheter till undantag från och senareläggning av hållbarhetsrapporteringen föreslås ska utnyttjas.

Kraven på hållbarhetsrapportering gäller för räkenskapsår som startar den 1 januari 2024 eller senare för företag som redan omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering, dvs. företag av allmänt intresse med över 500 anställda, respektive för räkenskapsår som startar den 1 januari 2025 för stora företag och moderföretag i stora koncerner som för närvarande inte omfattas av det direktivet.

Kravet på att små och medelstora börsnoterade företag, små och icke-komplexa kreditinstitut samt captivebolag för försäkring respektive återförsäkring ska upprätta en hållbarhetsrapport gäller för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2026. Små och medelstora noterade företag får dock undantas från rapporteringskravet fram till år 2028 om de förklarar varför hållbarhetsinformationen inte har tillhandahållits. Sådana övergångsbestämmelser bör tas därför in i årsredovisningslagarna.

Ändringarna i lagen om värdepappersmarknaden om offentliggörandet av en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport, intygandemeningen och anlitanande av en hållbarhetsrevisor från tredjeland bör tillämpas från det att emittenten är skyldig att upprätta hållbarhetsrapport enligt de nya bestämmelserna om sådana rapporter, dvs. successivt på motsvarande sätt utifrån emittentens storlek och typ.

Som framgår av avsnitt 3.4.4 gör vi bedömningen att små och icke-komplexa kreditinstitut samt captivebolag för försäkring och captivebolag för återförsäkring inte bör få tillämpa det rapporteringsundantag som gäller för små och medelstora noterade företag till den 1 januari 2028.

Av övergångsbestämmelserna bör det följa att de som utgångspunkt inte behöver tillämpas av föreningar, stiftelser, europeiska grupperingar för territoriellt samarbete och Eric-konsortier, eftersom dessa inte längre i vissa fall är skyldiga att upprätta hållbarhetsrapport. Detsamma gäller handelsbolag, inklusive kommanditbolag, där såväl direkta som indirekta delägare är obegränsat ansvariga. Försäkringsföretag och kreditinstitut som är stora företag eller små eller medelstora börsnoterade företag omfattas emellertid av rappor-

teringskravet oavsett deras juridiska form. Det kan noteras att även vissa tredjelandsföretag vars juridiska form är jämförbar med ett svenskt aktiebolag åläggs skyldighet att tillhandahålla viss hållbarhetsinformation. I övrigt ska alltså enbart aktiebolag och handelsbolag i vilket samtliga direkta eller indirekta delägare är juridiska personer med begränsat ansvar vara rapporteringspliktiga.

Av tydlighetsskäl bör det vidare i en övergångsbestämmelse anges att berörda företag som i dag är rapporteringsskyldiga ska tillämpa äldre bestämmelser om hållbarhetsrapportering under tiden från ikraftträdandet till dess att de nya reglerna ska tillämpas. Utredningen ser inga tillräckligt bärande skäl för att undanta företagen från sådan rapportering under övergångsperioden (se även avsnitt 3.4.1).

Följaktligen bör även äldre bestämmelser om granskning av hållbarhetsrapporter gälla till dess det granskade företaget är skyldigt att upprätta hållbarhetsrapport enligt det nya rapporteringskravet.

När det gäller de nya bestämmelserna om opartiskhet och självständighet hos en revisor som granskar hållbarhetsrapporter kan det konstateras att de förehavanden och kopplingar som förbjuds i hög utsträckning redan är otillåtna enligt den s.k. analysmodellen eller enligt de associationsrättsliga jävsreglerna. Oberoendefrågor ska dessutom alltid prövas löpande under revisionsuppdraget och det bör därför vara möjligt att under ett pågående uppdrag hantera att reglerna ändras. Någon särskild övergångsbestämmelse behövs därför inte i detta avseende.

De nya utbildnings- och fortbildningskraven på revisorer som önskar utföra granskning av hållbarhetsrapporter, som vi föreslår ska tas in i förordning, bör tillämpas första gången efter utgången av 2023. Revisorer som har auktoriserats före den 1 januari 2024, eller personer som vid den tidpunkten genomgår revisorsutbildningen och hinner bli auktoriserade senast den 1 januari 2026, bör dock undantas från dessa utbildningskrav. I det senare fallet bör således revisorsexamen få avläggas enligt äldre bestämmelser t.o.m. 2025 (se även avsnitt 3.12.2).

Revisorer som är auktoriserade enligt äldre bestämmelser och som ska granska hållbarhetsrapporter behöver däremot förvärva nödvändig kunskap om hållbarhetsrapportering och granskning av hållbarhetsrapporter, inklusive de hållbarhetsrelaterade ämnesområdena, genom kontinuerlig fortbildning.

Därutöver innebär direktivet om hållbarhetsrapportering att en person som ska utföra kvalitetskontroll som avser granskning av hållbarhetsrapporter har relevant erfarenhet av hållbarhetsrelaterade tjänster. För en sådan kontrollant bör dock detta nya krav tillämpas först efter utgången av 2025, vilket bör framgå av en särskild övergångsbestämmelse.

Ytterligare särskilda övergångsbestämmelser behövs inte.

7 Konsekvenser

7.1 Konsekvenser av genomförandet av EU-direktivet om hållbarhetsrapportering

7.1.1 Allmänna utgångspunkter

Merparten av förslagen syftar till att genomföra direktivet om företagens hållbarhetsrapportering. Ett övergripande mål med direktivet är att öka transparensen och ansvaret kring hur företag påverkar människor och miljö respektive hur företagen påverkas av hållbarhetsfrågor.

En närmare beskrivning av direktivets syfte finns i avsnitt 3.1.3. I de fall direktivet ger en valfrihet har vi med få undantag valt att inte gå längre än vad direktivet kräver. Närmare överväganden om hur vi tagit oss an genomförandet som helhet och de specifika valmöjligheterna finns i avsnitt 3.3–3.12 samt i anslutning till respektive sakfråga.

Ett aktivt hållbarhetsarbete har till stor del blivit något som associeras till ett större samhällsansvar. Hitills har det varit betydligt mer upp till det enskilda företaget hur det utformar sin hållbarhetsrapport. Med våra förslag ställs det specifika och avsevärt mer omfattande upplysningskrav.

Direktivet innebär att företag som omfattas av regelverket ska lämna detaljerad hållbarhetsinformation i enlighet med standarder för hållbarhetsrapportering som antas av kommissionen. Det kräver även att hållbarhetsrapporterna granskas. Den standardiserade rapporteringen gör det lättare att jämföra hållbarhetsresultat från olika företag.

Direktivets rapporteringskrav omfattar stora företag och företag som är noterade på en reglerad marknad, utom mikroföretag, samt företag hemmahörande utanför EU som har betydande verksamhet i EU. Vissa europeiska dotterföretag och filialer till sådana tredjelandsföretag ska då upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra hållbarhetsrapporterna.

Därutöver ställer direktivet krav på de som ska granska företagens hållbarhetsrapporter och på att en eller flera myndigheter ska övervaka rapporteringen och granskarna. Även i dessa sammanhang ska arbetet utföras i enlighet med standarder som kommissionen antar.

EU-kommissionen, Europaparlamentet och Efrag har uppskattat att uppemot 50 000 företag i EU kommer att omfattas av direktivets krav på hållbarhetsrapportering, jämfört med de nuvarande 11 700 företagen som faller inom tillämpningsområdet för direktivet om icke-finansiell rapportering.

Företag i EU riskerar att drabbas av högre rapporteringsbördan än företag utanför EU om andra jurisdiktioner inte tillämpar en strategi liknande den som följer av det nya direktivet. Detta skulle kunna leda till ojämlig behandling av företag inom och utanför EU och därför inverka negativt på konkurrensvillkoren på EU:s inre marknad. För att minska denna risk omfattas alltså vissa EU-dotterföretag och EU-filialer till företag utanför EU, liksom tredjelandsföretag med överlåtbara värdepapper upptagna på en reglerad marknad i EU, av upplysningskraven i direktivet.

Olika slags konsekvenser

Konsekvenserna kan delas in i direkta och indirekta kostnader. På liknande sätt uppkommer både direkta och indirekta fördelar. Merparten av kostnaderna som de nya kraven medför avser den administrativa kostnaden för att upprätta hållbarhetsrapport och kostnaden för granskning av rapporten.

Efrag (European Financial Reporting Advisory Group), som bistår EU-kommissionen vid utarbetandet av standarder för hållbarhetsrapportering, har gjort en analys av de kostnader och fördelar för olika kategorier intressenter som den första uppsättningen utkast till rapporteringsstandarder innebär.¹ Berörda intressenter som behandlas är företag som omfattas av det nya direktivet, liksom små och medelstora företag i dessa företags värdekedja, investerare, icke-statliga organisationer, fackföreningar och samhället i stort.

För att uppnå syftet med Efrags konsekvensanalys har en stor mängd data samlats in från ett hundratal intressenter, däribland olika

¹ EFRAG, Cost-benefit analysis of the first draft European Sustainability Reporting Standards, final report, November 2022.

kategorier av företag, granskare och användare. Det kan tilläggas att också kommissionen och Sustainability Institute (ERM) har gjort vissa undersökningar av de förväntade kostnaderna till följd av direktivet (se nedan).

Vid utarbetandet av rapporten om de europeiska rapporteringsstandarderna har Efrag haft kvalificerade konsulter till sin hjälp. Omfattande resurser har lagts ned på analysen. Den framstår enligt vår mening som gedigen och kan lämpligen tjäna som vägledning när det gäller att bedöma konsekvenser för företag på såväl EU- som medlemsstatsnivå. Denna bild har också bekräftats av utredningens experter under utredningsarbetet.

Eftersom Efrags analys tar sikte på konsekvenserna av den första uppsättningen standarder för hållbarhetsrapportering utesluts små och medelstora noterade företag från bedömningen av direkta kostnader. Även om sådana företag omfattas av det nya direktivet kommer de nämligen inte att behöva följa de rapporteringsstandarder som behandlas i rapporten, utan de får använda en annan anpassad uppsättning rapporteringsstandarder för att uppfylla kraven. Att det inte finns utkast till sådana för mindre företag anpassade standarder försvårar analysen av kostnader för denna företagskategori. Däremot innehåller Efrags rapport uppskattningar av indirekta kostnader för små och medelstora företag som ingår i stora företags värdekedjor. Vidare är antalet börsnoterade företag av den storleken förhållandevis lågt.

Det står enligt vår mening klart att de nya rapporteringskraven kommer att bli mycket resurskrävande för företagen. Mångsidigheten och komplexiteten hos uppgifterna som ska samlas in och bearbetas kräver ny kompetens. Nya it-system behöver också köpas in eller utvecklas.

När företagen ska hållbarhetsrapportera för första gången kommer de att ställas inför engångskostnader. Därutöver talar Efrag om återkommande kostnader.

Engångskostnader omfattar uppstarten första räkenskapsåret med de nya kraven. De hänför sig främst till nya interna processer och modeller som måste införas. Återkommande kostnader omfattar personal och beror i första hand på själva rapporteringen.

I sammanhanget aktualiseras behovet av systeminvesteringar, där kostnaderna för granskningen av en revisor också ingår som en stor andel av både uppstartskostnaderna och återkommande kostnader.

Enligt Efrag utgör den initiala kostnaden som uppstår uteslutande vid första rapporteringstillfället (engångskostnaden) sannolikt en väsentlig del av den totala kostnaden för hållbarhetsrapporteringen. Detta beror på att den administrativa bördan för att under det första året skapa eller implementera en rapporteringsmekanism är stor, särskilt för företag som inte har någon tidigare erfarenhet av att samla in denna typ av information.

Varje engångskostnad och återkommande kostnad kan delas upp i den kostnad som uppstår internt i företaget (dvs. egen kostnad), och kostnaden för att lägga ut datainsamlingen och sammanställningen på entreprenad till tredje part (dvs. externa kostnader). Engångskostnaderna beror främst på nya interna processer och modeller som måste införas för att uppfylla alla krav i rapporteringsstandarderna, medan de återkommande kostnaderna i första hand beror på själva rapporteringen.

När det gäller upprättandet av hållbarhetsrapporten kan företaget välja att sköta arbetet helt internt eller anlita en extern tjänsteleverantör som stöd. Behovet av sådan hjälp kan tänkas vara större inledningsvis, under en övergångsperiod. I båda fallen kommer mer resurser att behöva avsättas. Företagets revisor är av oberoendskäl förhindrad att hjälpa till med att ta fram hållbarhetsrapporten. Det förekommer emellertid att tjänsteleverantörer utför en förhandsgranskning för att kartlägga vilka åtgärder som behöver göras innan den riktiga granskningen påbörjas.

De totala administrativa merkostnaderna i hela EU uppskattas av Efrag till cirka 1,7 miljarder euro i engångskostnader och ytterligare 1,9 miljarder euro per år i återkommande kostnader. För dessa kostnader är andelen egna och externa kostnader ungefär lika stora.

Detta gäller för företag som redan har rapporterat icke-finansiell information före implementeringen av de europeiska rapporteringsstandarderna och för de som ännu inte har börjat hållbarhetsrapportera.

Merkostnaderna beror huvudsakligen på de ytterligare krav på upplysningar som ställs i de europeiska rapporteringsstandarderna som inte tidigare har rapporterats av de flesta företagen.

Utöver ett ökat behov av resurser för själva upprättandet av en hållbarhetsrapport förväntas betydande kostnader tillkomma för granskningen av rapporten. Granskningskostnaderna kan skilja sig åt beroende på vilken nivå av säkerhet som revisorn ska uppnå genom

granskningen. Även om ett mål med direktivet är att nå en liknande säkerhet för både finansiell rapportering och hållbarhetsrapportering, införs till en början bara krav på att granskaren ska uttala sig med s.k. begränsad säkerhet om huruvida hållbarhetsrapporten uppfyller EU-kraven.

Ett krav på att uttalandet lämnas med begränsad säkerhet har fördelen att det är mer kostnadsmässigt överkomligt för företagen och eventuellt mer konsekvent med den nuvarande situationen på marknaden för granskningstjänster. Kostnaderna beror även på det granskade företags egenskaper (storlek, komplexitet, sektor osv.).

Totalt beräknas granskning med begränsad säkerhet av hållbarhetsrapporteringen föra med sig merkostnader om mellan 2,6 och 3,9 miljarder euro per år.

Direktivet öppnar även för framtida krav på att revisorn ska uttala sig med s.k. rimlig säkerhet. Ett granskningskrav på uttalande med högre grad av säkerhet beräknas kosta mellan 6 och 9,7 miljarder euro per år. Granskningskostnaderna förväntas därmed öka signifikant efter 2028, om och när krav på granskning med rimlig säkerhet börjar gälla.²

De totala kostnaderna är högre för företag som inte omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering eftersom det finns många fler sådana företag. Initialt är antalet upplysningskrav lägre, och därmed även kostnaderna. Kostnaderna ökar succesivt över åren i takt med att ytterligare rapportering krävs. Som högst är de sannolikt 2026.

Kostnaderna beror främst på rapporteringsstandardernas slutgiltiga utformning. Både för upprättandet och granskningen av hållbarhetsrapporten är kostnaderna särskilt höga för att lämna vissa upplysningar om totala växthusgasutsläpp i rapporteringsstandarden om klimatförändring. Det finns några ytterligare osäkerheter bl.a. i fråga om väsentlighetsbedömningen, vilket kan påverka kostnaderna i praktiken.

Som sagt kan också indirekta kostnader förväntas. Rapporteringsskyldiga stora företag måste nämligen vända sig till aktörerna i sin värdekedja för att samla in hållbarhetsinformation. En följd är då att de mindre företagen i värdekedjan belastas av ökade kostnader för att ta fram uppgifterna (den s.k. nedsippringseffekten). Kostna-

² Det kan noteras att kommissionen, om det bedöms lämpligt, senast den 1 oktober 2028 ska anta granskningsstandarder för rimlig säkerhet. Efrags konsekvensanalys presenterar uppskattade kostnader till följd av sådan granskning från och med år 2030.

derna för att tillhandahålla denna information skulle kunna bli betydande om alla företag som är skyldiga att upprätta hållbarhetsrapport hade begärt information av de små och medelstora företagen i värdekedjan. I praktiken är detta dock osannolikt.

Förutsatt att företagen gör vad som sägs i de föreslagna rapporteringsstandarderna kan de totala återkommande merkostnaderna variera mellan 0,2 miljarder euro när endast små och medelstora företag i EU (exklusive mikroföretag) i den första delen av värdekedjan beaktas och 1,5 miljarder euro när också de andra nivåerna beaktas. Hur kostnaden fördelas på stora och små företag beror delvis på i vilken utsträckning de stora företagen stödjer de små företagen i sin värdekedja i arbetet med att ta fram relevant hållbarhetsinformation.

Rättegångskostnader och konkurrensnackdelar är andra tänkbara indirekta kostnader. Även om rapporteringsstandarderna kan minska risken för rättstvister kan mer omfattande rapportering också resultera i att vissa företag blir föremål för större undersökningar.

Enligt Efrags analys möjliggörs även vissa kostnadsbesparingar. Företag som upprättar hållbarhetsrapporter bedöms nämligen kunna dra nytta av ett minskat antal förfrågningar från t.ex. ratinginstitut om information från de användare som har svårt att hitta jämförbar, relevant och adekvat hållbarhetsinformation. Undersökningsresultaten visar dock att rapporteringsstandarderna endast kommer att leda till en minskning av kostnaderna med 14 procent i samband med upprättande och spridning av hållbarhetsinformation.

Totalt sett är kostnaderna betydligt mer synliga, påtagliga och mätbara på kort sikt, samtidigt som fördelarna med standarderna för hållbarhetsrapportering till största delen är ogripbara och svåra att mäta och, beroende på annan rättslig utveckling på området, främst kommer att märkas på medellång till lång sikt. Dessutom kommer fördelarna att öka avsevärt när standarder som motsvarar de europeiska rapporteringsstandarderna antas internationellt. Därför behöver slutsatserna om mätbara kostnader och fördelar behandlas med försiktighet.

Som har framgått är de rapporteringsstandarder som kommissionen antar direkt tillämpliga i medlemsstaterna. Att standarderna ännu inte är antagna skapar ytterligare osäkerhet vid konsekvensbedömningen.

Svenska förhållanden

I SCB:s företagsregister fanns i februari 2023 drygt 1,2 miljoner företag. De allra flesta är små eller medelstora. Antalet företag i Sverige ökar.

Nästan en tiondel av de tillfrågade i Efrags undersökning är svenska företag. Sverige är därför överrepresenterat i urvalet, eftersom endast fyra procent av de företag som ska upprätta hållbarhetsrapport i EU är svenska.

Trots att direktivet snart ska vara genomfört visar undersökningar att färre än hälften av de svenska företagen, 42 procent, har satt upp specifika mål eller affärsstrategier för sitt hållbarhetsarbete. En av de främsta orsakerna är brist på kompetens på hållbarhetsområdet.

7.1.2 Konsekvenser för stora företag

Vi uppskattar att det finns 1 600–2 000 stora företag i Sverige som ska upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra hållbarhetsrapporter enligt de nya bestämmelserna. Uppskattningen grundar sig på att det enligt SCB den 12 februari 2023 fanns 1 975 företag i Sverige med över 250 anställda, varav hälften omsatte mer än 500 miljoner kronor årligen. Drygt 1 500 företag hade en sådan omsättning men med färre anställda. Ungefär hälften av de stora företagen hade över 500 anställda.

I likhet med hittillsvarande svensk rätt föreskriver det nya direktivet att alla stora företag, såväl noterade som onoterade, ska rapportera om hållbarhet. Samma stora företag som i dag omfattas av rapporteringskravet faller även under tillämpningsområdet för direktivet. Direktivet innebär emellertid att fler företag kommer att vara skyldiga att informera om miljömässig hållbarhet enligt taxonomiförordningen.

Eftersom Sverige valt att gå i bräschen vad gäller krav på att lämna hållbarhetsinformation har stora svenska företag en förhållandevis god kunskap om hur en översiktlig hållbarhetsrapportering går till. Den hittillsvarande rapporteringen är dock betydligt mindre omfattande än den rapportering som det nya direktivet kräver. Få företag torde i dagsläget lämna mer än hälften av de hållbarhetsupplysningar som kommer att krävas enligt de kommande standarderna.

Således kommer även stora företag med erfarenhet av hållbarhetsrapportering behöva göra mycket mer för att leva upp till kraven.

Stora företag har ofta en förhållandevis god förmåga att hantera ökade administrativa kostnader som rapportering medför. Även de stora företagen kan emellertid förväntas bli mer än marginellt påverkade av den administrativa börda som den utvidgade rapporteringsskyldigheten innebär.

I absoluta mått förväntas de administrativa kostnaderna bli som störst för företag som omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering, dvs. stora noterade företag med över 500 anställda.

Enligt det nya direktivet kommer det bl.a. krävas rapportering av utsläpp i hela värdekedjan. Att t.ex. behöva rapportera om sina leverantörers påverkan, som torde kräva betydande resurser, är en nyhet för många aktörer. Som en viss lättnad medger direktivet emellertid tre års anstånd med att rapportera information om företagets värdekedja om sådan information inte finns tillgänglig.

Rapporteringskravet i Sverige kommer däremot inte längre att omfatta fler företag än vad EU-rätten föreskriver, vilket jämfört med i dag skulle kunna innebära ett förbättrat konkurrensläge i förhållande till andra medlemsstater.

Samtidigt kan den ökade jämförbarhet och likvärdighet som de nya reglerna för med sig antas vara till gagn för såväl rapporterande företag som deras intressenter.

Utöver att upprättandet av en hållbarhetsrapport i sig kommer att kräva avsevärt mer resurser än tidigare tillkommer en ökad kostnad för granskningen av hållbarhetsrapporten. Kostnaden är som störst för noterade företag som omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering.

I Efrags konsekvensanalys av de föreslagna standarderna för hållbarhetsrapportering dras slutsatsen att alla stora företag i EU sannolikt kommer att drabbas av administrativa kostnader med anledning av rapporteringsstandarderna. De uppskattade kostnaderna per rapporteringsskyldigt företag varierar beroende på upprättarens egenskaper (storlek, komplexitet, etc.).

Stora noterade företag som omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering förväntas som sagt ha de största kostnaderna för upprättande av hållbarhetsrapporter i enlighet med standarderna. För ett sådant företag uppskattar Efrag merkostnaderna till igenomsnitt cirka 320 000 euro per år sedan alla krav har införts, inklusive

146 000 euro i externa kostnader. För att uppfylla alla upplysningskrav det första året förväntas dessa företag spendera ytterligare 287 000 euro per företag.

För onoterade företag som omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering och för noterade företag som inte gör det bedöms engångskostnaderna vara cirka hälften av engångskostnaderna för stora noterade företag. För onoterade företag som inte omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering, vilket är den största gruppen företag som träffas av det nya direktivet, bedöms engångskostnaderna vara mindre än en femtedel av engångskostnaderna för de i genomsnitt mer komplexa noterade företag med över 500 anställda.

Således beräknas noterade företag med i snitt mer än 500 anställda få ökade administrativa kostnader på ungefär 3,5 miljoner kronor per år, utöver drygt 3 miljoner kronor i engångskostnader, med anledning av de nya rapporteringskraven. Engångskostnaden för onoterade företag av samma storlek förväntas då i snitt uppgå till knappt 1,4 miljoner kronor medan de återkommande kostnaderna uppgår till drygt 1,5 miljoner kronor.

Stora noterade företag med färre anställda bedöms få engångskostnader på omkring 1,6 miljoner kronor och återkommande kostnader på knappt 1,8 miljoner kronor. Företag som varken är noterade eller har 500 anställda uppskattas ha knappt 400 000 kronor i engångskostnader och återkommande kostnader på drygt 400 000 kronor. Egna kostnader är enligt Efrags konsekvensanalys ungefär lika stora som de externa kostnaderna. Det finns en viss osäkerhet om i vilken mån uppskattningen tar hänsyn till ökade lönekostnader.

Utredningen konstaterar att de genomsnittliga kostnaderna kan skilja sig åt mellan olika medlemsstater beroende på nationella förhållanden, t.ex. med hänsyn till lönekostnader. Sannolikt är de ovan angivna kostnaderna för svenska företag underskattade.

Onoterade företag som inte omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering kommer att ådra sig betydande kostnader i relativa termer, till stor del på grund av att de för närvarande inte rapporterar hållbarhetsinformation och så att säga måste börja från början. Dessa företag förväntas också ha de högsta merkostnaderna i absoluta värden, vilket främst beror på deras bristande erfarenhet och interna kompetens avseende hållbarhetsrapportering.

Som berörts i det föregående delavsnittet kan kostnaderna för att uppfylla rapporteringskraven avseende klimatförändring, däribland

information om utsläpp av växthusgaser, antas bli särskilt höga, medan kostnader förknippade med väsentlighetsbedömningen är svåra att förutse.

De stora företagen förväntas också dra på sig betydande granskningskostnader. De genomsnittliga kostnaderna är enligt Efrag i och för sig sannolikt betydligt mindre än kostnaderna för finansiell revision, vilka har fungerat som referensram för uppskattningarna i Efrags konsekvensanalys.

De årliga granskningskostnaderna för uttalanden med begränsad säkerhet förväntas vara minst 360 000 euro, dvs. uppemot 4 miljoner kronor, för stora noterade företag som omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering efter det att alla krav har fasats in.

Under det första året hållbarhetsrapporten granskas förväntas dessa kostnader bli cirka 30 procent högre, totalt runt 5 miljoner kronor, på grund av behovet att etablera nya granskningsförfaranden. Förfarandena behöver också anpassas till varje företag. Engångskostnaden för denna företagskategori ligger då mellan 1,1 och 1,8 miljoner kronor.

Engångskostnaderna för onoterade företag som omfattas av direktivet av icke-finansiell rapportering uppgår till mellan 500 000 och 800 000 kronor, medan de återkommande årliga kostnaderna för granskning förväntas ligga på 1,7–2,6 miljoner kronor. För noterade företag som inte omfattas av det direktivet uppskattas granskningskostnaderna till 600 000–900 000 kronor vid första rapporteringstillfället och 2–2,5 miljoner kronor i återkommande kostnader.

Onoterade företag som varken är av allmänt intresse eller har 500 anställda har de lägsta kostnaderna för granskningen. Dessa har omkring 140 000–220 000 kronor i engångskostnader och drygt 490 000–500 000 kronor i återkommande kostnader.

I slutändan förutser EU-institutionerna att uttalanden med rimlig säkerhet kommer att krävas för hållbarhetsgranskningen. Sådana uttalanden kommer sannolikt att kosta mer än dubbelt så mycket som uttalanden med begränsad säkerhet.

När det gäller granskningsberättelser över hållbarhet som ska lämnas med rimlig säkerhet uppgår enligt Efrags beräkningar den genomsnittliga återkommande årliga kostnaden för de största noterade företagen till mellan 9 och 14,5 miljoner kronor per år, medan engångskostnaden uppskattas till 2,7–4,4 miljoner kronor.

Den högre nivån av säkerhet beräknas medföra engångskostnader mellan 1,1 och 1,9 miljoner kronor för onoterade stora företag med

fler än 500 anställda. De återkommande kostnaderna uppgår till som minst 3,9 miljoner kronor och maximalt 6,3 miljoner kronor. Motsvarande kostnader för noterade företag med färre anställda är uppemot 18 procent högre. Onoterade företag som varken är av allmänt intresse eller har 500 anställda får 340 000–540 000 kronor i engångskostnader och knappt 1,2–1,8 miljoner kronor i återkommande kostnader.

Företag av allmänt intresse med fler än 500 anställda ska börja hållbarhetsrapportera redan från början, för räkenskapsåret 2024, medan stora företag som inte omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering börjar rapportera från räkenskapsåret 2025.

Av direktivet följer att styrelserna får ett ökat ansvar för bolagets rapportering. Detta kan medföra behov av att visa på en tydligare rollfördelning mellan styrelseledamöterna och styra hållbarhetsarbetet ute i organisationen, bl.a. genom att använda nyckeltal relaterade till hållbarhet för kärnverksamheten och värdekedjan.

Det har inte framkommit anledning att tro annat än att redovisade kostnadsuppskattningar av Efrag även kan tillämpas på de stora noterade företagen. Inte heller vid utredningens underhandskontakter med stora företag har det framkommit uppgifter om beräknade kostnader för kommande hållbarhetsrapportering som avviker markant från Efrags konsekvensanalys. Att slutliga standarder för hållbarhetsrapportering ännu inte har antagits försvårar dock konsekvensbedömningen.

För ett stort onoterat företag i Sverige kan kostnaden för bistånd av konsult med upprättandet av en hållbarhetsrapport inledningsvis, grovt uppskattat, vara uppemot en miljon kronor. En del företag kommer att primärt sköta upprättandet internt, vilket då i stället medför interna kostnader.

I företagen kan även en betydande del av personalen behöva involveras i att lämna data till hållbarhetsanalysen eller rapportskrivningen. En kostnad för mjukvara för insamling av hållbarhetsdata kan också tillkomma.

De närmaste åren behöver vidare ofta ett par medarbetare anställas för att förstärka kompetensen på hållbarhetsområdet. En sådan nyanställd kan kosta åtminstone drygt en halv miljon kronor årligen, men förväntas samtidigt minska behovet av konsulttjänster. Efter det första året beräknas konsultens insats kosta ett par hundra tusen

kronor per år. Till detta kommer den tid befintlig organisation behöver ägna åt relaterade uppgifter.

Kostnaden för granskning av hållbarhetsrapporten kan uppskattas variera från 750 000 till 2 miljoner kronor. Vissa revisionsbyråer erbjuder i sammanhanget utbildning av företagsledningen för uppemot 100 000 kronor, vilket som utgångspunkt ses som nödvändigt. Mellan 100 000 och 200 000 kronor tillkommer för en eventuell förrevison.

Utifrån Efrags konsekvensanalys drar vi vidare slutsatsen att stora företag kan behöva avsätta vissa resurser för att inhämta hållbarhetsinformation från mindre företag i sin värdekedja. Kostnaden beror på i vilken mån det rapporteringsskyldiga företaget hjälper leverantörer m.fl. att ta fram informationen. Om företagen i värdekedjan antingen helt själva eller med stöd av externa rådgivare ordnar relevant hållbarhetsdata avtar denna kostnad för det stora överordnade företaget.

Som vi är inne på i föregående delavsnitt kan de nya rapporteringskraven ge upphov till en ökning av rättegångskostnader och andra indirekta kostnader som är svåra att uppskatta storleken på.

Potentiella kostnadsbesparingar med anledning av färre informationsförfrågningar beräknas vara som störst för noterade företag som omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering; uppemot en miljon kronor per företag och år. Noterade företag som inte omfattas av det direktivet kan enligt Efrags analys spara drygt 600 000 kronor. Enligt företagens egna förväntningar räknar de dock med betydligt lägre besparingar: cirka 140 000 kronor för de största noterade företagen och knappt 90 000 kronor för de något mindre noterade företagen. De potentiella kostnadsbesparingarna för onoterade företag uppskattas till mellan 100 000 och 300 000 kronor, medan företagen själva bara förväntar sig besparingar på drygt 10 000–40 000 kronor.

Till följd av mer omfattande och komplex hållbarhetsrapportering kommer de stora noterade företagen även att behöva betala högre avgifter för redovisningstillsynen.

7.1.3 Konsekvenser för små och medelstora företag

Vi uppskattar att knappt ett hundratal små och medelstora företag kommer att vara skyldiga att upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra en hållbarhetsrapport enligt den nya regleringen. Företag av

denna storlek omfattas av rapporteringskravet enbart om de har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad (en börs).

I Sverige drivs i dag två sådana reglerade marknader; en av Nasdaq OMX Stockholm AB och den andra av Nordic Growth Market NGM AB. Vår uppskattning grundar sig delvis på att det enligt SCB:s företagsregister den 7 maj 2023 fanns 82 företag noterade på Stockholmsbörsens Small Cap- och Mid Cap-listor med 10–249 anställda. Dessa företag omsätter mellan 10 och 500 miljoner kronor årligen. Räknar man i stället med en årsomsättning under 100 miljoner kronor uppgår antalet till 51. Vid NGM har fyra små eller medelstora företag värdepapper upptagna till handel. Mot denna bakgrund beräknas det för närvarande finnas totalt mellan 60 och 80 företag i kategorin. Antalet lär emellertid öka något till dess rapporteringskravet för små och medelstora företag träder i kraft.

Antalet företag ökar om man i beräkningen tar med företag med räntebärande papper upptagna till handel på en reglerad marknad. SCB saknar heltäckande uppgifter om hur många sådana företag det finns. Sammantaget med företag som har aktier noterade på någon svensk marknadsplats – men då, med avseende på räntebärande papper, inte bara reglerade marknader – har SCB beräknat antalet små och medelstora företag, förutom mikroföretag, till 480.

Det hittillsvarande rapporteringskravet omfattar inte små och medelstora företag, oavsett om de är börsnoterade eller i övrigt av allmänt intresse. Enligt den nya regleringen ska dock alla företag som har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, förutom noterade mikroföretag, upprätta hållbarhetsrapport.

Direktivet tillåter små och medelstora noterade företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, att rapportera i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som är anpassade för mindre börsnoterade företag. Undantaget innebär att mindre omfattande hållbarhetsinformation behöver rapporteras.

Direktivet kräver inte att andra små och medelstora företag, dvs. sådana som inte är börsnoterade inom EU, upprättar hållbarhetsrapport. Onoterade små och medelstora företag får dock på frivillig basis använda de standarder för hållbarhetsrapportering som anpassas för rapportering av noterade små och medelstora företag. Vidare kan

det komma att antas rapporteringsstandarder som är avsedda just för frivillig tillämpning.

Mot bakgrund av de noterade små och medelstora företagens mer begränsade administrativa resurser ger direktivet dessa företag längre tid för att förbereda sig inför tillämpningen av de nya reglerna. För deras del börjar kravet på hållbarhetsrapportering att gälla tidigast den 1 januari 2026. Efter detta datum ska de under en övergångsperiod på två år kunna låta bli att rapportera, förutsatt att de i sin förvaltningsberättelse förklarar varför hållbarhetsinformationen inte har lämnats. De största merkostnaderna för små och medelstora noterade företag lär således uppstå under denna period.

Denna lättnad i hållbarhetsrapporteringen underlättar i sig för de små och medelstora företagen, men eftersom de stora företagen kommer att ha krav på sig att redovisa utsläpp och faktorer som påverkar biologisk mångfald m.m. i hela värdekedjan innan dess kommer även deras leverantörer behöva vara redo att redovisa hållbarhetsdata tidigare.

De mindre företagen kan förväntas bli särskilt belastade av den administrativa börda som det nya rapporteringskravet innebär. Företag som inte har rapporterat hållbarhetsinformation tidigare beräknas få de, relativt sett, högsta administrativa kostnaderna. Samtidigt kan det antas finnas ett stort intresse bland investerare, kunder, konsumenter och miljöorganisationer av att få del av information om just de noterade företagens verksamhet.

För det första årets hållbarhetsrapportering enligt de nya kraven förväntas stora noterade företag med färre än 500 anställda spendera, utöver en återkommande årlig kostnad uppemot 1,8 miljoner kronor, ytterligare 1,5 miljoner kronor. Med för mindre företag anpassade rapporteringsstandarder bör kostnaden för små och medelstora noterade företag vara signifikant lägre.

Vidare tillkommer en ökad kostnad för revisornas granskning av hållbarhetsrapporten. Denna kostnad kan beräknas understiga 2 miljoner kronor per år. När det gäller kostnader för uttalanden om hållbarhet som ska lämnas med rimlig säkerhet kan dessa antas bli mer än dubbelt så stora.

Kostnadsökningarna blir mer begränsade för de företag som redan i någon mån låter sin hållbarhetsinformation granskas, vilket förhållandevis få små och medelstora företag gör. Mindre företag kommer att bli mest påverkade av de ökade kostnaderna för granskning.

Detta förklaras av att granskningskostnaderna utgör en större del av dessa företags totala omsättning (och driftskostnader), vilket orsakar dem en större kostnadsbörda.

Utredningen kan konstatera att det för de mindre noterade företagen kommer att röra sig om betydande merkostnader.

Som berörts ovan kommer även företagsledningens ökade ansvar för hållbarhetsrapporteringen få vissa konsekvenser.

Exakt hur stora de direkta kostnaderna blir för små och medelstora noterade företag är svårt att uppskatta då det ännu inte har publicerats några utkast till rapporteringsstandarder för mindre företag. Vissa lättnader framgår emellertid av direktivet då färre rapporteringsområden för de mindre företagen anges. Att kostnaderna för noterade företag med färre än 500 anställda enligt Efrags konsekvensanalys är något större än kostnaderna för onoterade stora företag med fler anställda ger också en fingervisning i sammanhanget.

Sammantaget med att kostnaden för de onoterade företagen med färre än 500 anställda är avsevärt lägre bör kostnaden för börsnoterade små och medelstora företag inledningsvis ligga lite högre än den senare kategorin. Eftersom revisorerna bör ha skaffat sig viss erfarenhet på området och rutiner till 2028 bör engångskostnaderna ha avtagit något till dess.

Administrativa indirekta kostnader kommer sannolikt att belasta även små och medelstora företag i stora företags värdekedjor. Denna nedsippringseffekt kan förklaras av de förväntade informationsförfrågningarna från rapporteringsskyldiga stora företag.

I skälen till direktivet anges att rapporteringsstandarderna för små och medelstora företag kommer att utgöra en referens för företag som omfattas av de krav som införs vad gäller den nivå av hållbarhetsinformation som de rimligen kan begära från små, och medelstora företag som är leverantörer eller kunder i sådana företags värdekedjor.

Det finns anledning att tro att också upplysningskraven i rapporteringsstandarderna för små och medelstora företag kommer att vara tämligen omfattande. Detta innebär en utmaning för mindre företag som inte i sig omfattas av rapporteringskravet men som utgör en del av ett rapporteringsskyldigt företags värdekedja.

Även små och medelstora företag som inte själva är rapporteringsskyldiga kan alltså ingå i värdekedjan till ett företag som är det,

och därmed ändå behöva ta fram informationen med eventuellt stöd från externa rådgivare, vilket kan vara kostsamt.

Eftersom mikroföretag undantas från rapporteringskravet kan dessa antas bli påverkade mindre än de företag som måste upprätta hållbarhetsrapport och låta rapporten bli granskad, även om de har möjlighet att tillämpa frivilliga rapporteringsstandarder som är anpassade för mindre företag. Dock kan mikroföretagen, liksom andra mindre företag, sannolikt påverkas av nedsippningseffekter och därmed få administrativa kostnader för att ta fram hållbarhetsinformation som en del i värdekedjan för större rapporteringsskyldiga företag.

De administrativa indirekta kostnaderna per företag i värdekedjan uppskattas i Efrags rapport till drygt 14 000 kronor i engångskostnader och cirka 22 000 kronor i återkommande årliga kostnader. Företagets egna kostnader förväntas vara något större än de externa kostnaderna.

Det kan tänkas att många stora företag har förväntningar på sig att ställa högre krav på eller byta den egna underleverantörskedjan på grund av ansvarsförbindelser. I mindre företag kan det vara svårt att använda de resurser som krävs enligt rapporteringsstandarden för insamling och överföring av hållbarhetsuppgifter, vilket eventuellt innebär att ett sådant företag inte längre kan vara underleverantör till ett större företag som är rapporteringsskyldigt. Detta kan i sin tur påverka t.ex. lokala livsmedelsproducenter.

Svårigheter med att samla in de uppgifter som krävs kan också leda till att mindre företag utanför EES, t.ex. i en tillväxtekonomi eller ett utvecklingsland, utestängs från värdekedjorna. I detta avseende kan det nya rapporteringskravet antas leda till en minskning av antalet små underleverantörer i EU genom företagsomstruktureringar eller nedläggning av verksamhet som visar sig vara olönsam på grund av skyldigheterna.

Samtliga administrativa kostnader kommer inte att uppstå på en gång eftersom tiden för genomförande av direktivet skiljer sig åt i fråga om upplysningskraven och olika typer av upprättare. Under de första åren av direktivets tillämpning är vissa rapporteringskrav föremål för en infasning i rapporteringen. Detta gäller särskilt kraven på värdekedjan med tanke på svårigheten att få fram sådan information. Till exempel tillåter rapporteringskraven i föreslagna standarder om klimatförändring och totala växthusgasutsläpp en treårig infasningsperiod.

Dessutom har mindre företag som inte är av allmänt intresse, vilka tidigare inte har behövt rapportera hållbarhetsinformation, fått ett ettårigt undantag jämfört med företag som omfattas av direktivet om icke-finansiell rapportering.

För små och medelstora företag uppgår merkostnaderna, dvs. de extra kostnader som är ett direkt resultat av den verksamhet som företagen utför för att uppfylla sina rättsliga skyldigheter, till ungefär hälften av deras administrativa kostnader, både för engångskostnader (cirka 7 500 kronor) och årligen återkommande kostnader (drygt 10 000 kronor).

De flesta små och medelstora företag som svarade på Efrags frågor uppgav att de skulle behöva anta policyändringar eller införa nya policyer, särskilt när det gäller data om klimat och miljö. Resultatet ansågs stämma överens med tidigare uppskattningar, med tanke på att den stora majoriteten av små och medelstora företag inte tidigare har samlat in eller publicerat hållbarhetsdata.

Merkostnaderna som genereras av direktivet representerar en begränsad andel av företagets omsättning. Engångskostnaderna förväntas nå upp till 0,01 procent av den totala omsättningen för små och medelstora företag. Merkostnaderna under efterföljande år förväntas bli högre, upp till 0,02 procent av den totala omsättningen för små och medelstora företag. Detta bekräftar att de fasta kostnaderna för rapportering till stora företag påverkas av i vilken utsträckning små och medelstora företag har samlat in sådana uppgifter före det nya direktivet. I de flesta fall är det osannolikt att små och medelstora företag tidigare har utfört sådana förberedelser av hållbarhetsdata.

Sammantaget kommer nedsippringseffekten enligt Efrag sannolikt att resultera i måttliga kostnader för små och medelstora företag. Även om de bara anmodas att tillhandahålla ett litet antal hållbarhetsupplysningar förväntas rapporteringskostnaderna bli märkbara.

I praktiken kan den genomsnittliga kostnaden per företag vara något lägre än vad som framgår ovan, eftersom upprättarna av hållbarhetsrapporter kanske inte ber dem om alla relevanta krav utan kan utföra en del av arbetet med att förbereda informationen själva. Dock finns det flera typer av uppgifter som är svåra att ordna fram på det sättet, t.ex. när det gäller anställningsförhållanden och motparter i nästa led. Den totala kostnaden för nedsippringseffekten kommer dessutom att vara starkt beroende av nivåerna i värdekedjan.

Enligt vår mening bör kostnader även kunna uppstå till följd av avveckling som har samband med värdekedjan. Ju mer företagens affärsmodell stödjer sig på underleverantörer, desto större blir kostnaderna för att samla in och verifiera de uppgifter från underleverantörerna som behövs för rapporteringen. Som berörts ovan kan det inte uteslutas att svårigheterna i detta avseende leder till att leveranskedjorna förkortas och i högre grad använder sig av underleverantörer som är registrerade inom EU. På grund av företagsspecifik karaktär är det svårt att på förhand att kvantifiera denna kostnad.

Till följd av de skärpta kraven på hållbarhetsrapporteringen kommer de noterade företagen även att behöva betala högre avgifter vid redovisningstillsynen.

7.1.4 Konsekvenser för finansiella företag

Enligt SCB:s företagsregister finns drygt 40 bankaktiebolag och ungefär lika många sparbanker. Även andra typer av kreditinstitut, t.ex. kreditmarknadsbolag, omfattas av rapporteringskravet. Antalet försäkringsbolag uppgår till 153. Vi uppskattar att ungefär 140 finansiella företag kommer att vara skyldiga att upprätta och offentliggöra en hållbarhetsrapport enligt den nya regleringen.

Kreditinstitut och försäkringsföretag kan ha en betydande inverkan i fråga om hållbarhet genom att låna ut pengar, investera och teckna försäkringar. Tillgången till information från finansiella företag är viktig för förtroendet för finansmarknaden.

Direktivet om företagens hållbarhetsrapportering ålägger kreditinstitut och försäkringsföretag, oavsett juridisk form, som antingen är stora eller noterade företag, förutom mikroföretag, att rapportera om hållbarhet.

Till skillnad från vad som hittills har gällt kommer således även noterade små och medelstora finansiella företag att omfattas av rapporteringskravet. Därmed ökar den administrativa bördan särskilt för dessa företag.

Små och icke-komplexa kreditinstitut samt s.k. captivebolag för försäkring och captivebolag för återförsäkring ska emellertid tillämpa de nya kraven först för räkenskapsår som startar den 1 januari 2026 eller senare. Dessa företag får även begränsa sin hållbarhetsrappor-

tering i viss mån. Riksbanken, Svenska Skeppshypotek och postgiroinstitut undantas helt från rapporteringsskyldigheten.

Samtidigt kan de nya bestämmelserna om hållbarhetsrapportering leda till förbättrad informationsinsamling för att leva upp till kraven i disclosureförordningen.

Ungefär en fjärdedel av de totala merkostnaderna (cirka 1,7 miljarder euro i engångskostnader och ytterligare 1,9 miljarder euro i återkommande kostnader) är enligt Efrags konsekvensanalys hänförliga till den information som är nödvändig för att finansiella institutioner ska följa EU:s förordning om hållbarhetsrelaterade upplysningar och EU:s regelverk för kapitalkrav.

Banker torde inte sällan ha mindre att hållbarhetsrapportera om sin verksamhet än många andra företag, t.ex. i fråga om klimatrelaterad information. Däremot kan bankernas redovisning enligt taxonomiförordningen vara mer omfattande.

Således torde de ovan redovisade beräkningarna, med viss anpassning, även kunna vara vägledande för rapporteringsskyldiga finansiella företag.

Sektorsspecifika europeiska standarder för hållbarhetsrapportering kommer att tas fram av kommissionen, varav vissa kan ha särskild betydelse för finansiella företag. I avvaktan på standarderna är det svårt att uppskatta de närmare kostnaderna för företagen.

Den mer krävande redovisningstillsynen kommer även att medföra ökade avgifter för finansiella företag som upprättar hållbarhetsrapport.

7.1.5 Konsekvenser för koncernföretag och filialer

Vi uppskattar att ett mindre antal dotterföretag och filialer kommer att vara skyldiga att offentliggöra och tillgängliggöra en hållbarhetsrapport enligt den nya regleringen.

Enligt det nya direktivet ska alla företag som är moderföretag i stora koncerner upprätta en hållbarhetsrapport för koncernen. Eftersom kravet inte knyts till vilken typ av företag moderföretaget är omfattas även mindre onoterade moderföretag i sådana koncerner av rapporteringsskyldigheten.

Fler moderföretag ska även lämna sådan information om miljömässig hållbarhet som följer av taxonomiförordningen.

Våra förslag går i de allra flesta fall inte längre än vad direktivet kräver. Vi bedömer därför att svenska moderföretag i internationella koncerner inte kommer att påverkas negativt i konkurrenshänseende i förhållande till andra moderföretag inom EU.

När det gäller dotterföretag och filialer kan dessa undantas från rapporteringsskyldighet om vissa villkor uppfylls.

Det får antas att de flesta utomeuropeiska moderföretag kommer att vara samarbetsvilliga i förhållande till koncernens rapporteringskyldiga dotterföretag och filialer. Vi antar därför att de flesta utomeuropeiska moderföretag kommer att tillhandahålla hållbarhetsinformation för koncernen. Dess dotterföretag eller filialer i EU kan dock behöva upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra tredjelandsföretagets hållbarhetsrapport.

För berörda dotterföretag och filialer ökar således den administrativa bördan, medan övriga dotterföretag och filialer då undantas från rapporteringsskyldighet. Arbetet kan bestå i att inhämta relevanta uppgifter från tredjelandsföretaget, upprätta hållbarhetsrapporten för koncernen och ge in den till Bolagsverket samt publicera den på företagets, eller ett koncernföretags, webbplats. Som framgår ovan är upprättandet av hållbarhetsrapporten särskilt kostsamt. Kostnaden för att offentliggöra och tillgängliggöra rapporten bedöms däremot som ringa.

Vi 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 från moderföretaget respektive genom filialen. Om ingen information lämnas, får dotterföretaget eller filialen upprätta en begränsad rapport och ett uttalande om bristande information.

När det gäller kostnaderna för hållbarhetsrapporteringen kan redogörelserna i de föregående delavsnitten (särskilt delavsnitt 7.1.3) tjäna som vägledning vid uppskattningen. Om all nödvändig information om koncernens eller företagets verksamhet lämnas, behöver dotterföretaget eller filialen sammanställa uppgifterna. Kostnaden bör då, med hänsyn till att rapporten innehåller fler uppgifter, bli något högre.

Den ökade kostnaden för revisorns granskning av hållbarhetsrapporten och ett uttalande i granskningsrapporten över hållbarhetsredovisning bör ungefär bli densamma som för ett moderföretag. Denna kostnad belastar dock bara dotterföretag, och inte filialer. Kost-

naden för granskning hänförlig till en filial bärs av företaget som driver verksamhet genom filialen.

I jämförelse med dotterföretag och filialer i andra medlemsstater anser vi att den nya regleringen inte kommer att påverka svenska dotterföretag och svenska filialer i något avseende som påverkar konkurrensförhållandena.

Direktivet innebär däremot att företag 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. Konkurrensfördelen består i att inte behöva upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra en hållbarhetsrapport om sin eller koncernens verksamhet utanför EU och att därmed undgå den administrativa kostnad som det arbetet innebär.

Hur stor konkurrensnackdelen blir för de rapporteringsskyldiga dotterföretagen och filialerna är svårt att bedöma. Våra förslag går i huvudsak inte längre än vad direktivet kräver, varför det saknas alternativa lösningar till hur direktivet ska genomföras.

Utredningen har uppmärksammat på att det för vissa investmentbolag kommer att bli en särskild utmaning att upprätta en rättvisande hållbarhetsrapport som omfattar dotterföretagen. Som konstaterats ovan ger direktivet inte möjlighet till undantag från kravet på att upprätta en hållbarhetsrapport för koncernen när det berörda moderföretaget ingår i en stor koncern. Det förutsätts således att hållbarhetsinformationen lämnas på aggregerad nivå i moderföretagets hållbarhetsrapport. Problematiken måste hanteras på EU-nivå.

7.1.6 Konsekvenser för övriga företag

Det hittillsvarande kravet på hållbarhetsrapportering gäller samtliga företagstyper, även ideella föreningar och stiftelser som uppfyller gränsvärdena som definierar stora företag. Då vi föreslår att vissa handelsbolag, föreningar, stiftelser, europeiska grupperingar för territoriellt samarbete och Eric-konsortier som inte bedriver finansiell verksamhet inte ska vara skyldiga att rapportera om hållbarhet minskar rapporteringsbördan för dessa företag. Dessa kan emellertid ändå påverkas av nedsippningseffekter (se avsnitt 7.1.1 och 7.1.3).

Det kan förväntas att det framgent blir billigare för tredje parter som tillhandahåller hållbarhetsdata och ratinginstitut att samla in

och verifiera hållbarhetsinformation. Den standardiserade rapporteringen ger nämligen bättre tillgång till mer kvantifierbar, jämförbar och detaljerad information. Sammantaget med den ökade digitala tillgången till rapporter via offentliga företagsregister kan de administrativa kostnaderna för utredningar och förfrågningar om information minska. Den ökade mängden information kan också öka antalet företag i deras portföljer.

Av Efrag undersökta ratingsinstitut angav dock att de för närvarande inte kan ange om de kommer att anpassa sina datainsamlings- och bedömningsmetoder. Majoriteten av sådana institut är verksamma internationellt och måste ta hänsyn till andra nationella eller internationella rapporteringssystem när de utformar sina kreditvärderingsmetoder.

7.1.7 Konsekvenser för enskilda och civilsamhället

Bristen på hållbarhetsinformation begränsar möjligheten för aktörer från det civila samhället, fackföreningar och arbetstagarrepresentanter att ha en dialog med företag om hållbarhetsfrågor.

De yttersta användarna av en bättre hållbarhetsrapportering är enskilda medborgare och investerare; genom att få tillräcklig information kan de bättre engagera sig i hur företagen sköts i ett hållbarhetsperspektiv.

Användarna kommer att gynnas av bättre tillgång till jämförbar, relevant och tillförlitlig hållbarhetsinformation från fler företag. Detta kommer i sin tur att minska riskerna i det finansiella systemet, underlätta för företag som har en positiv inverkan på människor och miljön att skaffa kapital samt ge ökade möjligheter till ansvarsutkrävande av företagen. Det kommer att ge sparare och investerare som vill investera hållbart en större möjlighet till det.

Förslagen innebär inte några kostnader för enskilda.

7.1.8 Konsekvenser för klimatet m.m.

Att förbättra regelverket för hållbarhetsrapporteringen utgör ett led i arbetet mot miljöförändringar och klimatförändringar. Hållbarhetsrapporter kan också främja rättvisa och anständiga villkor på arbetsmarknaden i låglöneländer. De kan vidare bidra till att stärka respek-

ten för mänskliga rättigheter och jämställdhet. Strängare rapporteringskrav kan nämligen förväntas ha en gynnsam inverkan på företagens beteende.

En förbättrad hållbarhetsrapportering och ökad jämförbarhet möjliggör för företagens intressenter, såsom investerare, kunder, konsumenter, miljöorganisationer och analytiker, att fatta välgrundade beslut. Detta kan bidra till att styra kapital till hållbara investeringar och skapa bättre förutsättningar för företag med hållbara affärsmodeller.

Hållbarhetsrapporteringen kan hjälpa företag att identifiera och hantera sina egna risker och möjligheter relaterade till hållbarhetsfrågor. Det kan ge en grund för bättre dialog och kommunikation mellan företag och deras intressenter och kan hjälpa företag att förbättra sitt rykte. Rapporteringsstandarderna tillförsäkrar att företagen lämnar relevant och tillräcklig information, vilket bör minska antalet förfrågningar från intressenterna.

I sin analys av konsekvenserna av den första uppsättningen utkast till rapporteringsstandarder anger Efrag att de kvantitativa fördelarna med en mer harmoniserad, omfattande och högkvalitativ rapportering enligt standarderna är svåra att uppskatta.

År 2020 genomförde kommissionen en konsekvensanalys av förslaget till direktiv, där initiativet förväntades ha indirekta men betydande positiva konsekvenser för klimatet, den biologiska mångfalden och resursanvändningen. Dessa effekter förutsågs följa av att hållbarhetsrapporteringen

- stärker kapitalflöden till företag som tar hänsyn till hållbarhetsaspekter i sin verksamhet,
- hjälper det civila samhällets aktörer att övervaka företagens hållbarhetsansvar,
- ökar företagets medvetenhet om orsakssambandet mellan olika hållbarhetsaspekter, och
- främjar företagets arbete med att ta itu med hållbarhetsaspekter och hantera risker, även i försörjningskedjan.

Kommissionen bedömde också att initiativet skulle ha indirekta men betydande positiva effekter på förverkligandet av de mänskliga rättigheterna, bl.a. när det gäller övervakningen av arbetsförhållanden och förbudet mot barnarbete samt förhindrandet av diskriminering.

Standardiseringen kan vidare minska behovet för investerare att lägga resurser på att hitta och göra relevant information om olika företag jämförbar. Vidare bör investerarnas beroende av tredjeparts-dataleverantörer minska.

Eftersom det tar lite tid för de positiva samhällseffekterna att manifestera sig är de enligt Efrags analys för närvarande inte kvantifierbara i monetära termer. De europeiska rapporteringsstandarderna kommer i vart fall sannolikt att bidra till att fler företag rapporterar mer relevant, jämförbar, tillförlitlig och användbar hållbarhetsinformation som är digitalt tillgänglig.

Detta kommer i sin tur att underlätta för investerare att ta ställning till miljömässiga och sociala risker vid sina investeringsbeslut. Vidare möjliggör hållbarhetsrapporteringen för medborgare, fackföreningar och icke-statliga organisationer att hålla företag ansvariga för deras påverkan på samhället och miljön.

7.1.9 Konsekvenser för revisorer

Enligt Revisorsinspektionens statistik för den 1 mars 2023 finns det 2 760 auktoriserade revisorer. Dessa är behöriga att granska hållbarhetsrapporter så länge de fortbildar sig i tillräcklig utsträckning. Antalet registrerade revisionsbolag (nedan revisionsbyråer eller byråer) uppgår till 218.

Vi föreslår att även andra revisorer än den revisor som har valts av företaget för den finansiella revisionen får granska hållbarhetsrapporten. Detta, sammantaget med att detaljerad hållbarhetsrapportering blir obligatorisk i större utsträckning, kan antas medföra ytterligare möjligheter för revisorer att få granskningsuppdrag. Därtill kommer byråerna sannolikt att få en hel del nya uppdrag att bistå icke-revisionsklienter med att upprätta deras hållbarhetsrapporter.

Samtidigt ökar kraven på utbildning och fortbildning som krävs för att utföra granskningen. För revisorer som inte redan är auktoriserade kan det under en övergångsperiod befaras ta förhållandevis lång tid att samla på sig tillräcklig praktisk utbildning på området. Särskilt mindre revisionsbyråer kan då, på grund av brist på egen hållbarhetsexpertis, behöva skaffa kompletterande kompetens från externa aktörer.

Det är rimligt att anta att främst de sex största revisionsbyråerna – PwC, EY, Deloitte, KPMG, Grant Thornton och BDO – kommer att stå för merparten av kompetensen på området och få de flesta uppdragen att granska hållbarhetsrapporter. Dessa revisionsbyråer har sammanlagt ett drygt tusental revisorer. Efterfrågan på hållbarhetsexperter kommer därmed att öka kraftigt vid dessa byråer, som enligt vår bedömning ändå kommer att kunna möta behovet av granskningstjänster. Ingenting hindrar att även mindre revisionsbyråer eller revisorer vid sådana byråer åtar sig granskning av hållbarhetsrapporter.

7.1.10 Konsekvenser för Revisorsinspektionen och FAR

När det gäller de nya utbildningskraven på revisorer kommer Revisorsinspektionen inom sin provverksamhet att behöva ta fram ett utvidgat prov för revisorsexamen omfattande vissa ämnen om hållbarhet. Provet ska upphandlas, konstrueras och rättas. Verksamheten är avgiftsfinansierad. Revisorinspektionen ska även ansvara för att kontrollera fortbildningen av revisorer som granskar hållbarhetsrapporter. Angående de ekonomiska konsekvenserna av den utvidgade kvalitetskontrollen är dessa svåra att bedöma innan EU-kommissionen har antagit granskningsstandarder.

Revisorsinspektionens uppgifter och befogenheter utökas till att även gälla revisorernas arbete med att granska hållbarhetsrapporter.

Revisorsinspektionens samarbete och utbyte av information med andra tillsynsmyndigheter kan förväntas öka med avseende på granskning av hållbarhetsrapportering.

Med anledning av genomförandet kommer FAR att behöva ändra utformningen av sina rekommendationer kring bestyrkandet av hållbarhetsinformation. Det uppkommer även kostnader för översättning.

Relevant utbildning av auktoriserade revisorer sker inom ramen för fortbildningen, vilket kommer att påverka FAR:s utbildningsverksamhet. Vidare kan en engångskostnad förväntas för att bygga upp en kvalitetskontroll och utfärda rekommendationer.

7.1.11 Konsekvenser för Finansinspektionen och Nämnden för svensk redovisningstillsyn

Finansinspektionen får det yttersta ansvaret för tillsynen över de framöver mer omfattande och detaljerade hållbarhetsrapporterna från börsnoterade företag på reglerad marknad. Den löpande tillsynen är delegerad till Nämnden för svensk redovisningstillsyn. Som framgår ovan kommer antalet finansiella institut som ska upprätta en hållbarhetsrapport att öka. Det nya regelverket medför generellt ett ökat behov av resurser för övervakningen av hållbarhetsrapporteringen.

Fler företag kommer att omfattas av redovisningstillsynen avseende hållbarhetsrapportering. I dag omfattas cirka 300 noterade företag av kravet på hållbarhetsrapport, baserat på om de är stora företag. Med det nya direktivet kommer sannolikt den stora merparten av börsnoterade företag att omfattas, ungefär 420 stycken, då även små och medelstora företag omfattas. En annan förändring är att antalet företag som ska rapportera med stöd av taxonomiförordningen kommer att öka i takt med att tröskelvärdena för rapporteringsskyldigheten sänks.

De noterade företag som står under nämndens tillsyn, uppskattningsvis mellan 250 och 300 bolag, kommer att vara skyldiga att upprätta hållbarhetsrapport.

Aktörer som redan står under redovisningstillsyn kommer att rapportera på områden där Finansinspektionen hittills i stora delar har saknat expertis, vilket ökar behovet av kompetens hos myndigheten. Initialt kommer inspektionen behöva lägga resurser på att göra rättsliga bedömningar kring omfattningen av regleringen.

Finansinspektionen ser också framför sig arbete med att säkerställa att aktörerna får lämplig vägledning i tillämpningen av regelverket. Det kan förväntas uppstå gränsdragningsfrågor kring när någon behöver upprätta en hållbarhetsrapport eller inte. Givet erfarenheter från införande av andra komplexa regelverk kan det arbetet bli tidskrävande.

Utöver det nationella ansvaret för regelimplementering och tillsyn måste Finansinspektionen även vara aktiv i det internationella arbetet, med regelgivning, policyarbete och tillsyn.

Således kan även den ökade hållbarhetsrapporteringen från de stora noterade finansiella företagen få vissa konsekvenser för Finansinspektionen.

Enligt Finansinspektionen finns behov av en resursökning med sex heltidstjänster mellan 2024 och 2026, varav en tjänst med inriktning mot försäkringsföretag, en med inriktning mot banker och två som ger juridiskt stöd. Det behövs även nya informationssystem, t.ex. validerings- och analysverktyg och utvecklade databaser, som stödjer tillsynsuppgiften.

Finansinspektionens tillsyn och regelgivning finansieras med årliga tillsynsavgifter och tillståndsavgifter. Inspektionen ser löpande över avgifterna för att anpassa dessa till kostnaderna. Utredningen har inte haft möjlighet att bedöma hur mycket myndighetens kostnader för personal och it-stöd kan tänkas öka med anledning av våra förslag och i vilken mån dessa kostnader bör finansieras genom anslag. I vart fall en del av merkostnaderna som kan uppstå bör lämpligen finansieras genom avgifter från företagen.

Nämnden för svensk redovisningstillsyn överlämnar ett antal tillsynsärenden till Finansinspektionen årligen. Med den utökade rapporteringen torde mängden ärenden bli större. Såväl inspektionen som nämnden kan behöva rekrytera ytterligare kompetens på området för att kunna fullgöra sina tillsynsuppgifter avseende hållbarhetsrapporterna.

Nämnden anser sig också behöva en ökning av personalresurserna med hållbarhetskompetens mellan 2024 och 2026 för att hantera den tillkommande tillsynen på hållbarhetsområdet. I ett första steg beräknas det finnas behov av att rekrytera tre personer. Antalet anställda som kommer att krävas därefter är enligt nämnden svårbedömt, men den utesluter inte att man kan behöva rekrytera ytterligare tre granskare av hållbarhetsredovisning.

Nämnden är uteslutande avgiftsfinansierad som en del av den självregleringsavgift som tas ut av bolagen noterade på reglerad marknad. Nämnden uppskattar att dess ökade resursbehov innebär en kostnadsökning från 2026 om 50 procent i förhållande till 2023 års budget om 18 miljoner.

Redovisningstillsynen finansieras alltså med avgifter från de övervakade börsbolagen. Avgifterna behöver höjas med anledning av det nya regelverket. Vi har inte haft ett tillräckligt underlag för att ta närmare ställning till hur mycket.

7.1.12 Konsekvenser för Bolagsverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Hållbarhetsrapporterna ingår i företagens årsredovisningar, som Bolagsverket redan hanterar.

Bolagsverket, som i princip är en fullt avgiftsfinansierad myndighet, kan likväl antas få vissa ökade kostnader genom att myndigheten ska ta emot ett större antal hållbarhetsrapporter från företag och filialer, med märkt hållbarhetsinformation, och registrera dem samt utföra viss granskning för att säkerställa lagens efterlevnad. I sammanhanget är granskningsrapporter över hållbarhetsredovisning en ny företeelse.

Vidare ska rapporteringen utarbetas i ett visst elektroniskt format. Skyldigheten att digitalisera hållbarhetsrapporterna för ett par tusen företag som omfattas torde inte orsaka något direkt personalbehov för Bolagsverket, men förutsätter systemändringar. Dagens system är inte anpassat för att ta emot sådan rapportering från samtliga typer av företagsformer. Den nya möjligheten att ansöka om att en annan revisor än företagets valda revisor ska granska hållbarhetsrapporten innebär att en ny typ av ärende behöver handläggas hos Bolagsverket.

För detta kan Bolagsverket behöva utveckla sitt it-system och skapa en ny e-tjänst, vilket verket uppskattar kosta cirka 7 miljoner kronor.

Utredningen har inte tagit del av något underlag för denna kostnadsberäkning, men har ingen anledning att betvivla dess riktighet. Om kostnaderna inte ryms inom befintliga ramar, bör de finansieras genom avgifter enligt principen om full kostnadstäckning.

De beslut om vite som Bolagsverket meddelar kan överklagas till de allmänna förvaltningsdomstolarna. Då antalet hållbarhetsrapporter beräknas bli avsevärt större och komplicerade bedömer vi att Bolagsverket sannolikt kommer att förelägga företag om vite i mer än enstaka fall per år, även om det främst torde röra sig om mindre företag. Utifrån denna bedömning kan arbetsbelastningen för de allmänna förvaltningsdomstolarna förväntas öka obetydligt.

7.1.13 Konsekvenser av kravet på digital rapportering

Det finns också tids- och kostnadsaspekter som gör sig gällande till följd av direktivets krav på att rapporteringsskyldiga företag ska upprätta sin förvaltningsberättelse i ett visst enhetligt elektroniskt rapporteringsformat och märka hållbarhetsrapporten i ett sådant format. En följd av detta formkrav blir, eftersom förvaltningsberättelsen ingår i årsredovisningen, att företagets hela årsredovisning behöver upprättas i elektronisk form.

Konsekvenserna berör främst de företag som i dag inte är s.k. Esef-rapportörer. Det torde inte finnas några programleverantörer som tillhandahåller stöd för det s.k. XHTML-formatet för andra aktiebolag och företagsformer. Det kan förväntas att sådant stöd kommer att finnas på marknaden när lagstiftningen träder i kraft för respektive typ av företag.

Det är betungande för företagen att utföra den taggning av informationen (uppmärkning) som krävs. Hur stor kostnaden är torde variera från företag till företag. Taggningen får även konsekvenser för processen med att ta fram årsredovisningen – t.ex. går det inte att göra sena ändringar, vilket leder till sämre informationskvalitet.

Direktivet ställer vidare krav på att företagen ska offentliggöra hela årsredovisningen eller årsbokslutet och förvaltningsberättelsen i XHTML-formatet. Börsnoterade företag är redan skyldiga att upprätta års- och koncernredovisningen i ett format som möjliggör enhetlig elektronisk rapportering.

En konsekvens av den digitala rapporteringen är att ett företag som i dag inte upprättar originalet av årsredovisningen i elektroniskt format (dvs. inte är s.k. Esef-rapportör) måste upprätta sin årsredovisning med förvaltningsberättelsen inklusive hållbarhetsrapporten i det elektroniska formatet XHTML. Årsredovisningen ska nämligen genomgående ha samma format (papper eller ett visst elektroniskt format). Det innebär också att en årsredovisning som är upprättad i elektronisk form ska undertecknas med avancerad elektronisk underskrift – detta gäller samtliga underskrifter.

Revisorn i ett företag som är Esef-rapportör ska enligt ett tolkningsmeddelande från EU-kommissionens granska taggningen i redovisningen. FAR har därför tagit fram en rekommendation, Revisorns granskning av Esef-rapporten (RevR 18), som beskriver hur granskningen ska ske.

När skyldigheten att upprätta hållbarhetsrapporter utifrån EU-godkända standarder i framtiden utökas bör, mot bakgrund även av de taxonomier som följer Bokföringsnämndens regelverk för årsredovisningen och koncernredovisningen (K3), riktlinjer tas fram för hur revisorn ska granska den taggade årsredovisningen och koncernredovisningen. Detta för att säkerställa att inte bara vissa delar av de taggade begreppen i årsredovisningen och koncernredovisningen granskas.

Det får således antas att kommissionen och revisorsorganisationerna tar fram riktlinjer och rekommendationer för företagen avseende elektroniskt upprättade årsredovisningar och koncernredovisningar.

7.1.14 Bokföringsbrott

Den som uppsåtligen eller av oaktsamhet åsidosätter sin bokföringsskyldighet genom att underlåta att bokföra affärshändelser eller bevara räkenskapsinformation eller genom att lämna oriktiga uppgifter i bokföringen eller på annat sätt, döms, om rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning till följd härav inte kan i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen, för bokföringsbrott (11 kap. 5 § brottsbalken). Rättstillämpningen får utvisa i vilken mån en bristfällig hållbarhetsrapport kan föranleda straffansvar för företagets företrädare.

7.2 Konsekvenser av förslaget om årsredovisningens datering

Vi föreslår att kravet på att en årsredovisnings underskrifter ska vara daterade ersätts med ett krav på att årsredovisningen i sig ska vara daterad. Skälet för förslaget är att tydliggöra för företagets intressenter vilken tidpunkt företagets behöriga företrädare gav årsredovisningen dess slutliga form.

Nuvarande ordning skapar i vissa fall osäkerhet kring bl.a. händelser som inträffat efter balansdagen, vilket försämrar redovisningens informationskvalitet. Den kan också skapa osäkerhet kring vem det är som har ansvaret för årsredovisningen, t.ex. om det sker förändringar i styrelsens sammansättning under den tid som det kan ta för alla företagets företrädare att skriva under.

Några nämnvärda besparingar eller kostnader för företagen torde annars knappast uppstå.

Eftersom dagen för underskrift ändå i normalfallet framgår per automatik när behöriga företrädare för företaget använder elektroniska signaturer kan förslaget också ses som en anpassning till det digitala formatet och till digitala mötesformer.

Av de skäl som vi har redovisat i avsnitt 4.4 framstår det förslag som utredningen lägger fram som det bästa av de alternativ som diskuteras där.

Kravet på att årsredovisningen ska dateras gäller samtliga företag som lämnar en årsredovisning. Per den 1 april 2023 fanns det 741 285 aktiebolag registrerade, som därmed självmant ska lämna in årsredovisning till Bolagsverket. Det totala antalet företag som ska upprätta årsredovisning och datera handlingen är således något större, uppskattningsvis runt 800 000.

För Bokföringsnämnden kan lagändringen föranleda en begränsad översyn av nämndens allmänna råd och vägledande information. Arbetet bedöms kunna utföras inom befintliga ekonomiska ramar.

En ändring måste ske i de s.k. taxonomier för årsredovisningar som tagits fram i samarbete mellan Bokföringsnämnden, Statistiska centralbyrån SCB, Bolagsverket och Skatteverket. Detta torde föra med sig endast mindre kostnader för de berörda aktörerna.

För Bolagsverket uppkommer kostnader för att informera företagen om lagändringen. Anpassningar måste ske av de kontroller som görs av digitalt mottagna årsredovisningar. Det kan antas att vissa företag vid det första tillfället de ger in sina årsredovisningar inte kommer att uppmärksamma att årsredovisningen som sådan ska dateras. Detta kan, om företaget t.ex. har flera styrelseledamöter och dessa har undertecknat årsredovisningen olika dagar, i vissa fall leda till att verket måste förelägga företaget om att ge in en ny version av årsredovisningen.

Efter det första året bör dock Bolagsverkets hantering av årsredovisningar underlättas, eftersom myndigheten får endast ett datum att förhålla sig till vid kontrollen av att rätt personer har undertecknat. Vi bedömer sammantaget att det merarbete som regeländringen innebär för Bolagsverket kan hanteras inom befintliga ramar.

7.3 Konsekvenser av genomförandet av direktivet om könsfördelning i bolagsstyrelser

För närvarande finns två börser som har tillstånd att driva en reglerad marknad, Nasdaq Stockholm AB och Nordic Growth Market NGM AB. Förslaget berör stora börsbolag. Syftet är att i någon mån ytterligare synliggöra för marknaden hur jämställdheten i styrelserna utvecklas, vilket indirekt kan sätta press på bolagens ägare att öka andelen av det underrepresenterade könet.

Grovt uppskattat berörs omkring 240 bolag av förslaget om att det av en not i årsredovisningen ska framgå vilken könsfördelning det är bland styrelseledamöterna. Innebörden av förslaget är endast att bolaget ska tydliggöra vilken förändring som har skett i fråga om könsfördelningen i dess styrelse sedan året innan, information som i förekommande fall sannolikt också tas fram för bolagets mångfaldspolicy. Uppgifterna finns i vart fall lätt tillgängliga för det fåtal företag som berörs. Förslaget innebär inte någon ökad tidsåtgång i det löpande bokföringsarbetet. Den administrativa kostnaden för bolagen är försumbar.

Förslaget omfattar något fler börsnoterade företag än vad som krävs enligt direktivet. Enligt vår bedömning medför det den totalt sett minsta regelbördan, eftersom det annars skulle behöva införas ett helt nytt gränsvärde i lagstiftningen enbart för det något utökade upplysningskravet.

När det gäller den redovisningstillsyn som Finansinspektionen bedriver betalar de berörda företagen en årlig avgift på 10 000 kronor. Även Nämnden för svensk redovisningstillsyn har rätt att ta ut avgifter för den tillsyn de bedriver. Av lagen framgår att dessa avgifter ska vara skäliga. Vårt förslag innebär inte någon utökad arbetsbörda eller några ökade kostnader.

Det uppstår däremot visst merarbete för Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analys hänförliga till myndighetens nya uppdrag att främja, analysera och stödja en jämn könsfördelning i de stora börsbolagens styrelser. Vi uppskattar att detta ansvar kommer att omfatta mellan 20 och 30 företag. Beräkningen grundar sig på att det enligt SCB:s företagsregister den 23 april 2023 fanns 25 företag noterade på Stockholmsbörsen med minst 200 anställda och mer än 500 miljoner kronor i årsomsättning. Förslaget kan för myndigheten t.ex. innebära att den följer utvecklingen på området

och på sin hemsida publicerar eller länkar till statistik och aktuell forskning. Det bedöms endast vara fråga om marginella kostnadsökningar som ryms inom befintliga ekonomiska ramar.

7.4 Konsekvenser för jämställdhet mellan kvinnor och män

Våra förslag om rapportering om hållbarhet och mångfaldspolicy samt information om könsfördelning i bolagsstyrelser bedöms öka fokus inom företagen på jämställdhet, vilket i någon mån kan väntas leda till ökad jämställdhet i näringslivet.

7.5 Speciella informationsinsatser mot små och medelstora företag

En konsekvensutredning ska även innehålla en bedömning av om det finns behov av speciella informationsinsatser.

I direktivet om hållbarhetsrapportering anmärks det att tusentals företag, särskilt små och medelstora företag, drabbas av administrativa och ekonomiska bördor varje år. Enligt direktivet bör medlemsstaterna säkerställa att dessa inte blir oproportionerligt drabbade, och ägna särskild uppmärksamhet åt mikroföretag och den administrativa bördan, samt offentliggöra resultaten av sådana utvärderingar. Medlemsstaterna bör vidare överväga att införa åtgärder för att hjälpa små och medelstora företag att tillämpa de frivilliga förenklade rapporteringsstandarderna (skäl 22 och 44 till direktivet).

Medlemsstaterna bör alltså enligt direktivet överväga att vidta åtgärder för att hjälpa mindre företag som inte måste, men har möjlighet, att använda de rapporteringsstandarder som anpassas för noterade små och medelstora företag. Ett första steg i att främja en sådan ordning bör enligt vår mening vara att Bokföringsnämnden utreder lämpliga informationsinsatser för dessa företag och analyserar hur den frivilliga användningen av de anpassade rapporteringsstandarderna kan underlättas till 2026.

De merkostnader som kan uppstå för Bokföringsnämnden till följd av den föreslagna insatsen bör kunna finansieras inom befintliga budgetramar. Det kan noteras att nämnden i sitt budgetunderlag den 1 mars 2023 har begärt medel för informationsgivning kopplat till hållbarhetsrapportering.

8 Författningskommentar

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

2 kap. Allmänna bestämmelser om årsredovisning

Årsredovisningens undertecknande och datering

7 §

I aktiebolag, ekonomiska föreningar och andra företag, som företräds av en styrelse, ska årsredovisningen skrivas under av samtliga styrelseledamöter. Om en verkställande direktör är utsedd, ska även denne skriva under årsredovisningen.

I handelsbolag ska årsredovisningen skrivas under av samtliga obegränsat ansvariga delägare.

I en gruppering enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 av den 5 juli 2006 om en europeisk gruppering för territoriellt samarbete (EGTS) ska årsredovisningen skrivas under av samtliga ledamöter i grupperingens församling och av direktören. I ett konsortium enligt rådets förordning (EG) nr 723/2009 av den 25 juni 2009 om gemenskapens rättsliga ram för ett konsortium för europeisk forskningsinfrastruktur (Eric-konsortium) ska årsredovisningen skrivas under av samtliga styrelseledamöter eller av direktören. Om både en styrelse och en direktör är utsedda i konsortiet, ska årsredovisningen skrivas under av samtliga styrelseledamöter och av direktören.

I stiftelser med anknuten förvaltning ska årsredovisningen skrivas under av förvaltaren eller, om ett handelsbolag är stiftelsens förvaltare, av samtliga bolagsmän som företräder bolaget.

I övriga företag ska årsredovisningen skrivas under av den redovisnings-skyldige eller dennes ställföreträdare.

Om årsredovisningen upprättas i elektronisk form, ska den undertecknas med en sådan avancerad elektronisk underskrift som avses i artikel 3 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 910/2014 av den 23 juli 2014 om elektronisk identifiering och betrodda tjänster för elektroniska transaktioner på den inre marknaden och om upphävande av direktiv 1999/93/EG, i den ursprungliga lydelsen.

Om någon av dem som undertecknar årsredovisningen har anmält en avvikande mening, ska yttrandet fogas till redovisningen. I fall som avses i första stycket gäller detta dock endast om den avvikande meningen har antecknats till styrelsens protokoll.

Årsredovisningen ska *dateras*.

Paragrafen innehåller bestämmelser om en årsredovisnings undertecknande. Övervägandena finns i avsnitt 4.4.

I *åttonde stycket* ersätts det hittillsvarande kravet på att årsredovisningen ska innehålla uppgift om den dag då den undertecknades med ett krav på att årsredovisningen som sådan ska vara daterad. Den dag som ska anges är den dag då de företrädare som enligt paragrafen ska skriva under årsredovisningen kom överens om dess innehåll. Underskrifterna är ett bevis för att en sådan överenskommelse kommit till stånd.

Allmänt sett får redovisningen anses vara färdig när den innehåller de uppgifter som krävs enligt årsredovisningslagen och alltså fått sin slutliga form.

Lagen ger inte några närmare anvisningar om var i årsredovisningen datumet ska anges. I ett företag med endast en företrädare finns det inte något som hindrar att han eller hon, även om det saknas annan datering av årsredovisningen, anger den dag då handlingen undertecknades. Detta får då anses vara den dag som årsredovisningen fick sin slutliga form, vilket uppfyller lagens krav på datering.

Av årsredovisningen måste det dock klart och tydligt framgå vilket datum som gäller. Om flera datum anges, t.ex. för att de behöriga företrädarna har angett olika datum för sina underskrifter samtidigt som det saknas en övergripande datering på annan plats i årsredovisningen, t.ex. ovanför samtliga underskrifter eller på förstasidan under rubriken, bör företagets intressenter kunna utgå från att det är företrädarnas avsikt att det är dagen för det första undertecknandet som utgör dagen för årsredovisningen. De behöriga företrädare som har skrivit på senare får antas ha anslutit till den företrädare som skrev under först.

Om det inte heller på det viset går att utläsa vilken dag årsredovisningen är daterad bör den inte anses komplett, då handlingen inte är entydigt daterad.

Den angivna dateringen av årsredovisningen avgör dels när det ansvar för företagets behöriga företrädare som följer med att de har färdigställt årsredovisningen inträder (jämför t.ex. 29 kap. 1 § aktie-

bolagslagen [2005:551]), dels vid vilken tidpunkt som företrädarna ska anses ha gjort de bedömningar som årsredovisningen innehåller (jämför 5 kap. 22 §).

Kontroll av att de behöriga företrädarna har undertecknat årsredovisningen ska ske utifrån årsredovisningens datering. En företrädare som har tillträtt efter dagen för årsredovisningen behöver inte skriva under för att den ska anses som klar att registrera. En företrädare som har avgått efter dagen för årsredovisningen ska dock ha skrivit under årsredovisningen. Om företrädaren inte har skrivit under årsredovisningen innan avgången måste företaget ta fram en ny årsredovisning undertecknad av samtliga då behöriga företrädare.

I ett aktiebolag har en ändring i styrelsens sammansättning verkan från den tidpunkt då anmälan om ändringen kom in till Bolagsverket eller från den senare tidpunkt som anges i det beslut som anmälan grundar sig på (8 kap. 13 § aktiebolagslagen [2005:551]). Liksom hittills kan detta i vissa fall leda till en viss övergående osäkerhet kring vem som ska skriva under årsredovisningen för bolaget. I princip samma regler gäller för ekonomiska föreningar.

Om det finns brister i dateringen av den ingivna kopian av årsredovisningen bör Bolagsverket förelägga bolaget att ge in en entydigt daterad årsredovisning. Kommer det inte in en komplett årsredovisning inom svarstiden blir bolaget skyldigt att betala en förseningsavgift.

Det som sägs i paragrafen tillämpas även på koncernredovisningen, se 7 kap. 7 §.

5 kap. Noter

Könsfördelningen bland ledande befattningshavare

38 §

Större företag ska lämna upplysningar om fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöter, verkställande direktör och andra personer i företagets ledning.

Fördelningen bland styrelseledamöter och bland övriga befattningshavare ska redovisas var för sig. Upplysningarna ska avse förhållandena på balansdagen.

I ett aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad och som uppfyller mer än ett av villkoren i 6 kap. 10 § första stycket 1–3 ska upplysningarna även innehålla uppgift om vilken förändring som har skett i för-

delningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöterna sedan föregående balansdag.

Enligt paragrafen ska uppgifter lämnas i årsredovisningen om könsfördelningen bland företagets ledande befattningshavare. Uppgifterna ska lämnas som tilläggsupplysningar. Övervägandena finns i avsnitt 5.5.

Enligt det nya *tredje stycket* ska vissa företag komplettera uppgifterna som ska lämnas enligt paragrafen genom att ange vilken förändring som har skett i fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöterna sedan föregående balansdag. De företag som avses är aktiebolag vars värdepapper är noterade på en reglerad marknad och som under de två senaste räkenskapsåren har överskridit mer än ett av de tre gränsvärden som anges, dvs. medelantal anställda 250, balansomslutning 175 miljoner kronor och nettoomsättning 350 miljoner kronor (se 6 kap. 10 § första stycket). Med medelantal anställda, balansomslutning och nettoomsättning avses i den nämnda paragrafen detsamma som i andra bestämmelser i lagen.

Förändringen sedan föregående år får uttryckas på det sätt som företaget anser vara lämpligt, t.ex. i procent. Den närmare avgränsningen av redovisningsskyldigheten får avgöras inom ramen för vad som är god redovisningssed.

Suppleanter till styrelseledamöter omfattas inte av redovisningskravet. Det gör dock arbetstagarledamöter.

Paragrafen ska tillämpas även på koncernredovisningen (se 7 kap. 14 §). I en sådan redovisning ska således uppgift enligt tredje stycket lämnas om eventuella stora noterade företag som ingår i koncernen.

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 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, kreditrisker, likviditetsrisker och kassaflödesrisker.

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.

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

Paragrafen behandlar förvaltningsberättelsens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 3.5.

Ändringen innebär att bestämmelsen om upplysningar i en separat upprättad hållbarhetsrapport i *fjärde stycket* tas bort (se vidare kommentaren till 10 §).

Företag som upprättar en fullständig hållbarhetsrapport enligt 6 kap. 12–12 f §§ ska anses ha uppfyllt kraven i 6 kap. 1 § fjärde stycket första meningen.

1 b §

I ett bolag som enligt 10 § ska upprätta en hållbarhetsrapport ska det i förvaltningsberättelsen även lämnas upplysningar om immateriella nyckelresurser samt hur sådana resurser är en förutsättning för bolagets affärsmodell och bidrar till värdeskapande för bolaget.

Paragrafen är ny och föreskriver att bolag som ska upprätta en hållbarhetsrapport även ska informera om vissa centrala immateriella resurser. Övervägandena finns i avsnitt 3.7. Paragrafen genomför artikel 1.3 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Med immateriella nyckelresurser avses resurser utan fysisk form som utgör en grundläggande förutsättning för bolagets affärsmodell och bidrar till bolagets värdeskapande. Det rapporteringsskyldiga bolaget ska redogöra för hur dess affärsmodell och värdeskapandet i grunden beror på sådana resurser. Informationen ska lämnas i förvaltningsberättelsen men behöver som utgångspunkt inte ingå i hållbarhetsrapporten.

Vissa uppgifter om immateriella resurser som har en nära koppling till hållbarhetsfrågor bör dock finnas med i hållbarhetsrapporten. Till exempel är information om anställdas utbildning och kompetensutveckling hållbarhetsinformation om sociala frågor som också kan betraktas som information om immateriella resurser.

Likaså är information om kvaliteten på förbindelserna mellan bolaget och dess intressenter hållbarhetsinformation som är relevant för sociala frågor eller styrningsfrågor som också kan betraktas som information om immateriella resurser. Det är i vissa fall alltså inte möjligt att skilja information om immateriella resurser från information om hållbarhetsfrågor.

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 inlagen 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.

Ett bolag som avses i andra stycket 9 får lämna upplysningar om mångfaldspolicyn i hållbarhetsrapporten i stället för i bolagsstyrningsrapporten. Bolagsstyrningsrapporten ska då innehålla en hänvisning till hållbarhetsrapporten. Om bolaget inte tillämpar någon mångfaldspolicy, ska skälen för detta anges i bolagsstyrningsrapporten.

Paragrafen innehåller bestämmelser om bolagsstyrningsrapporten. Övervägandena finns i avsnitt 3.8. Paragrafen genomför artikel 1.5 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Tredje meningen i *tredje stycket* flyttas till ett nytt *fjärde stycke*. Av det fjärde stycket följer att stora aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får lämna upplysningar om dess mångfaldspolicy i hållbarhetsrapporten, förutsatt att det finns en hänvisning till denna i bolagsstyrningsrapporten. Om någon mångfaldspolicy inte tillämpas av företaget ska, i likhet med vad som redan gäller, bolagsstyrningsrapporten innehålla en motivering till detta.

En kommentar om den hittillsvarande innebörden av mångfalds-policy finns i prop. 2015/16:193 s. 62–63. Funktionsnedsättning läggs nu till som exempel på en mångfaldsaspekt.

Hållbarhetsrapport

10 §

Förvaltningsberättelsen för *aktiebolag och handelsbolag i vilket samtliga direkta eller indirekta delägare är begränsat ansvariga* ska, som ett tydligt identifierbart avsnitt, innehålla en hållbarhetsrapport om företaget uppfyller mer än ett av följande villkor:

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

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

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

En hållbarhetsrapport ska även upprättas av ett aktiebolag och handelsbolag i vilket samtliga direkta eller indirekta delägare är begränsat ansvariga, om bolaget har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad och uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medeltalet anställda i *bolaget* har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 10,

2. *bolagets* redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 4 miljoner kronor,

3. *bolagets* redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 8 miljoner kronor.

Första och andra styckena gäller inte ett bolag som är dotterföretag om det och dess samtliga dotterföretag omfattas av en hållbarhetsrapport för koncernen, såvida inte dotterföretaget har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad och är ett sådant bolag som avses i första stycket.

Den som enligt tredje stycket inte upprättar någon hållbarhetsrapport ska upplysa om detta i *förvaltningsberättelsen* samt lämna uppgift om namn, organisations- eller personnummer och säte för det moderföretag som upprättar hållbarhetsrapporten för koncernen. *Förvaltningsberättelsen ska också innehålla en länk till moderföretagets förvaltningsberättelse.*

Paragrafen föreskriver att vissa företag ska upprätta en hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 3.4. Paragrafen genomför delvis artikel 1.4 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Första stycket ändras på så sätt att tillämpningsområdet för skyldigheten att upprätta hållbarhetsrapport avgränsas till företagsfor-

merna aktiebolag och handelsbolag. Vidare omfattas endast sådana handelsbolag, inklusive kommanditbolag, där samtliga direkta eller indirekta delägare är juridiska personer med begränsat ansvar, t.ex. aktiebolag.

Rekvisitet ”direkta eller indirekta delägare” innebär att ett handelsbolag, där någon av delägarna är ett företag med obegränsat ansvar för handelsbolagets förpliktelser (t.ex. ett annat handelsbolag), likväl omfattas av rapporteringskravet om samtliga delägare i detta företag har ett endast begränsat ansvar för det företags förpliktelser. Således träffas, utöver aktiebolag, handelsbolag i vilka samtliga obegränsat ansvariga delägare är aktiebolag eller handelsbolag som avses i föregående mening. Detsamma gäller i fråga om delägare som är tredjelandsföretag med en rättslig form som är jämförbar med aktiebolag.

Således behöver inte andra handelsbolag, ekonomiska föreningar, stiftelser, europeiska grupperingar för territoriellt samarbete och Eric-konsortier, som annars omfattas av denna lag, upprätta hållbarhetsrapport. Dock gäller bestämmelserna om hållbarhetsrapportering för kreditinstitut 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, oavsett deras juridiska form, om de i övrigt uppfyller villkoren i förevarande paragraf. Till följd av hänvisningar i lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag ska de tillämpas även på värdepappersbolag (aktiebolag) som omfattas av den lagen.

I första stycket görs vidare ett tillägg, av vilket följer att hållbarhetsrapporten ska vara tydligt identifierbar genom ett särskilt avsnitt i förvaltningsberättelsen. Hållbarhetsrapporten får alltså inte upprättas som en från årsredovisningen skild handling. Det är naturligt att avsnittet har rubriken Hållbarhetsrapport.

En kommentar om de villkor som definierar stora företag enligt första stycket finns i prop. 2015/16:193 s. 63–64.

I det nya *andra stycket* föreskrivs att även börsnoterade bolag som de två senaste räkenskapsåren överskrider mer än ett av de tre värden som anges – dvs. medelantal anställda 10, balansomsättning 4 miljoner kronor och nettoomsättning 8 miljoner kronor – ska upprätta en hållbarhetsrapport. Således omfattas alla bolag som är noterade på en reglerad marknad, förutom s.k. mikroföretag, av rap-

porteringskravet. För vart och ett av delvärdena förutsätts att den angivna nivån har överskridits två år i sträck.

Med medelantal anställda, balansomslutning och nettoomsättning avses detsamma som i andra bestämmelser i lagen. I 1 kap. 3 § finns 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. 129–130.

Så snart berörda bolag uppfyller förutsättningarna i fråga om storlek eller allmänt intresse inträder skyldigheten att upprätta en hållbarhetsrapport, som ska tas in i förvaltningsberättelsen.

Liksom när det gäller övriga delar av årsredovisningen är det bolagets styrelses och verkställande direktörs 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. Eftersom rapporten ska ingå i årsredovisningen omfattas den av kravet på undertecknande av årsredovisningen, se 2 kap. 7 §.

I *tredje stycket*, som till sitt innehåll delvis motsvarar det tidigare andra stycket, undantas vissa dotterföretag från kravet på upprättande av en hållbarhetsrapport. Om ett moderföretag upprättar en fullständig 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 bl.a. innehåll och offentliggörande.

Hållbarhetsrapporten för tredjelandsföretagets måste då upprättas i enlighet med av EU-kommissionen antagna standarder för hållbarhetsrapportering eller på ett sätt som har bedömts som likvärdigt (se vidare kommentaren till 7 kap. 31 g §). Undantaget från rapporteringsskyldigheten gäller dock, enligt det tillägg som har gjorts, inte om dotterföretaget är ett stort noterat bolag.

Bestämmelser om upprättande av hållbarhetsrapport för koncernen finns i 7 kap. 31 a–31 g §§.

Innehållet i det hittillsvarande andra stycket flyttas till *tredje stycket*.

Bestämmelsen i det nya *fjärde stycket* om undantagna dotterföretags upplysningsskyldighet har flyttats hit från det hittillsvarande tredje stycket. Ändringen innebär att dotterföretaget i förvaltningsberättelsen, i stället för i en not till årsredovisningen, ska upplysa om att någon hållbarhetsrapport inte upprättas och där även ange en webblänk till det rapporterade moderföretagets förvaltningsberättelse för koncernen.

När dotterföretaget avger sin årsredovisning bör en sådan länk inte leda till moderföretagets förvaltningsberättelse om denna offentliggörs först vid ett senare tillfälle. För att i en sådan situation undvika dröjsmål med undertecknandet av dotterföretagets årsredovisning bör det vara tillräckligt att det finns en länk där innehållet på webbplatsen läggs upp senare. Länken bör inte brytas på sex månader.

11 §

Om bolaget är ett dotterföretag som enligt 10 § inte ska upprätta en hållbarhetsrapport och moderföretaget har sitt säte i tredjeland ska hållbarhetsrapporten för koncernen och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen offentliggöras i enlighet med 8 kap.

Paragrafen, som är ny och ersätter den hittillsvarande 11 §, behandlar vissa rapporteringsskyldigheter för dotterföretag till moderföretag från tredjeland. Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artikel 1.4 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Paragrafen innebär att ett enligt 10 § undantaget dotterföretag till ett tredjelandsföretag ska offentliggöra hållbarhetsrapporten för koncernen och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen enligt 8 kap. Detta sammanhänger med att en sådan rapport utgör en del av årsredovisningen.

11 a §

Det som sägs i 10 § tredje och fjärde styckena tillämpas även om moderföretaget inte är skyldigt att enligt den paragrafen upprätta en hållbarhetsrapport men ändå upprättar en sådan för koncernen. Detta förutsätter att rapporten

uppfyller de krav som enligt lag ställs på en sådan rapport och på granskning av rapporten.

Paragrafen är ny och reglerar situationen att det upprättas en hållbarhetsrapport för koncernen trots att det inte föreligger någon skyldighet att göra det. Övervägandena finns i avsnitt 3.4 och 3.5.

Bestämmelsen innebär att även frivillig hållbarhetsrapportering för koncernen kan medföra rapporteringsundantag för dess dotterföretag motsvarande det som anges i 10 §, om moderföretaget upprättar hållbarhetsrapporten enligt allmänt godtagna och relevanta standarder för hållbarhetsrapportering. En sådan frivilligt upprättad hållbarhetsrapport ska då även underkastas de regler om granskning och tillgängliggörande som gäller för obligatorisk hållbarhetsrapportering. Det kan exempelvis vara koncerner med stora ekonomiska förändringar som moderföretag som utnyttjar denna möjlighet.

12 §

Hållbarhetsrapporten ska innehålla *den information* som behövs för förståelsen av *bolagets inverkan på hållbarhetsfrågor och hur sådana frågor påverkar bolagets utveckling, ställning och resultat (hållbarhetsinformation)*.

Av rapporten ska framgå hur hållbarhetsinformationen har identifierats. Den information som avses i 12 a och 12 b §§ ska inkludera uppgifter relaterade till de tidshorisoner på kort, medellång och lång sikt som är tillämpliga.

Rapporten ska i tillämpliga fall innehålla uppgifter om företagets verksamhet och om företagets värdekedja, inbegripet produkter, tjänster, affärsförbindelser och distributionskedja.

Rapporten ska även, i tillämpliga fall, innehålla hänvisningar till och ytterligare redogörelser för annan hållbarhetsinformation som ingår i förvaltningsberättelsen och av de belopp som tas upp i årsredovisningen.

I paragrafen finns bestämmelser om hållbarhetsrapportens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.4 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Paragrafens *första stycke* ändras på så sätt att principen om dubbel väsentlighet förtydligas genom krav på att hållbarhetsrapporten ska innehålla hållbarhetsupplysningar i den mån de behövs för att förstå dels bolagets utveckling, ställning och resultat, dels den inverkan bolagets verksamhet har på hållbarhetsfrågorna. Riskerna för bolaget och dess inverkan utgör ett enda väsentlighetsperspektiv. Rapporteringsskyldiga bolag ska därmed beakta de båda väsentlighetsper-

spektiven för sig och lämna information som är väsentlig ur respektive perspektiv.

Vidare införs begreppen hållbarhetsfrågor och hållbarhetsinformation. Dessa inbegriper aspekter om miljö, sociala förhållanden och personal, respekt för mänskliga rättigheter, bekämpning av korrup­tion och mutor samt styrningsfaktorer. Den hittillsvarande snävare uppräkningslistan av vilka hållbarhetsupplysningar som ska ingå tas bort.

Att informationen behövs för förståelsen av hållbarhetsfrågornas och verksamhetens ömsesidiga påverkan utgör alltså en grundläggande förutsättning för att det ska finnas en uppgiftsskyldighet. Vad som avses med behov bör, mot bakgrund av regleringens syfte, därför ges en vid tolkning. Det avgörande är inte vilken bedömning som bolaget självt gör i detta avseende utan vad som kan antas vara av betydelse för bolagets 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.

Standarderna för hållbarhetsrapportering kommer att innehålla vägledning för bolag om processen för att identifiera den hållbarhetsinformation som bör ingå i förvaltningsberättelsen.

Styrelsen har det yttersta ansvaret för hållbarhetsrapportens innehåll.

Det är naturligt att bolagen i hållbarhetsrapporten förhåller sig till andra hållbarhetsmål, t.ex. de av riksdagen beslutade miljökvälighetsmålen och generationsmålet.

Bestämmelserna i de hittillsvarande första och tredje styckena om beskrivning av affärsmodell, policy, väsentliga risker och relevanta indikatorer flyttas till de nya 12 a och 12 b §§.

Enligt det nya *andra stycket* ska bolaget redovisa det förfarande som har genomförts för att identifiera den information som det har inkluderat i hållbarhetsrapporten. Hållbarhetsinformationen ska vidare inkludera uppgifter relaterade till tidshorisonter på kort, medellång och lång sikt, beroende på vad som är tillämpligt.

Hållbarhetsinformationen bör när så är lämpligt baseras på entydiga vetenskapliga bevis.

Av det nya *tredje stycket* följer att hållbarhetsrapporten i tillämpliga fall ska innehålla uppgifter om bolagets verksamhet och om bolagets värdekedja, inbegripet produkter, tjänster, affärsförbindelser och distributionskedja. Information om hela värdekedjan omfattar uppgifter om bolagets värdekedja inom EU och uppgifter som om-

fattar tredjeländer om bolagets värdekedja sträcker sig utanför unionen. Bland annat kommer rapportering om underleverantörers utsläpp att krävas.

Vad som är en relevant värdekedja ska definieras i standarderna för hållbarhetsrapportering. Om inte all nödvändig information om värdekedjan finns tillgänglig medges dock ett tillfälligt undantag från kravet på att rapportera om bolagets hela värdekedja, se punkten 7 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till årsredovisningslagarna.

Av det hittillsvarande andra stycket följer redan krav på att hållbarhetsrapporten ska innehålla hänvisningar till och ytterligare förklaringar av de belopp som tas upp i årsredovisningen. Bestämmelsen har flyttats till det nya *fjärde stycket*. Rapporten ska i tillämpliga fall även hänvisa till och förklara annan hållbarhetsinformation som ingår i förvaltningsberättelsen, utöver nämnda belopp (som t.ex. kan avse kostnader för personal eller miljöinvesteringar i en maskinpark eller i andra tillgångar).

12 a §

Hållbarhetsrapporten ska innehålla en kort beskrivning av bolagets affärsmodell och strategi, inbegripet information om följande.

1. *Motståndskraften i bolagets affärsmodell och strategi vad gäller risker i samband med hållbarhetsfrågor.*

2. *Vilka möjligheter som hållbarhetsfrågorna ger bolaget.*

3. *Bolagets planer, inbegripet genomförandeåtgärder och tillhörande finansieringsplaner och investeringsplaner, för att säkerställa att dess affärsmodell och strategi är förenliga med omställningen till en hållbar ekonomi och med begränsningen av den globala uppvärmningen till 1,5°C i linje med Parisavtalet till Förenta nationernas ramkonvention om klimatförändringar och målet att uppnå klimatneutralitet senast 2050 i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2021/1119 av den 30 juni 2021 om inrättande av en ram för att uppnå klimatneutralitet och om ändring av förordningarna (EG) nr 401/2009 och (EU) 2018/1999 (europeisk klimatlag), och, i förekommande fall, bolagets exponering för kolrelaterad, oljerelaterad och gasrelaterad verksamhet.*

4. *Hur bolagets affärsmodell och strategi tar hänsyn till de berörda parternas intressen och bolagets inverkan på hållbarhetsfrågor.*

5. *Hur bolagets strategi har genomförts med avseende på hållbarhetsfrågor.*

Paragrafen är ny och innehåller bestämmelser om hållbarhetsrapportens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 3.5. Paragrafen genom-

för delvis artikel 1.4 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering och är delvis utformad med hittillsvarande 12 § som förebild.

I en uppräkningslista preciseras ett antal rapporteringsområden. Vilken information som bolagen ska lämna kommer att specificeras i de standarder som EU-kommissionen antar. Se vidare kommentaren till 12 c §.

Enligt *punkten 1* ska motståndskraften i bolagets affärsmodell och strategi mot risker relaterade till hållbarhetsfrågor anges i rapporten. I det ligger att bolaget ska beskriva affärsmodellens och affärsstrategins motståndskraft. Beskrivningen kan vara kortfattad. Den bör naturligen relatera till aktuella hållbarhetsrelaterade risker. Bestämmelsen motsvarar delvis hittillsvarande 12 § första stycket första och fjärde punkterna. Att information om affärsstrategin och motståndskraften ska lämnas är emellertid nya krav.

När det gäller klimatrelaterad information är det av särskilt intresse att bolaget informerar om fysiska risker och omställningsrisker och dess motståndskraft när det gäller olika klimatscenarier.

Av *punkten 2* framgår att rapporten kortfattat ska ange de eventuella möjligheter för bolaget som hållbarhetsfrågorna ger upphov till.

Information som kan vara aktuell att lämna är bolagets planer för att anpassa sig till olika klimatscenarier och EU:s mål om klimatneutralitet. Annan liknande information är nivån på och omfattningen av de utsläpp och upptag av växthusgaser som tillskrivs bolaget, inbegripet i vilken utsträckning bolaget använder kompensationer och källan till dessa kompensationer.

Bolaget kan även behöva informera om vilka insatser det gör för att effektivt minska de absoluta utsläppen av växthusgaser som en del av sina strategier för begränsning av och anpassning till klimatförändringarna.

Av *punkten 3* följer att bolaget ska informera om vilka planer det har för att säkerställa att dess affärsmodell och affärsstrategi är förenlig med omställningen till en hållbar ekonomi och med målen att begränsa den globala uppvärmningen till 1,5 °C i linje med Parisavtalet och uppnå klimatneutralitet senast år 2050; utan något överskridande eller med begränsat överskridande. I sammanhanget ska eventuell exponering för kol-, olje- och gasrelaterad verksamhet behandlas. Klimatrelaterade planer bör bygga på den senaste forskningen, inbegripet rapporter från den mellanstatliga panelen för klimatföränd-

ringar (IPCC) och rapporter från det europeiska vetenskapliga rådgivande organet för klimatförändringar.

Enligt *punkten 4* ska bolaget kort beskriva om och på vilket sätt dess affärsmodell och strategi tar hänsyn till berörda parterns intressen och bolagets inverkan på hållbarhetsfrågor.

Bestämmelsen i *punkten 5* innebär att bolaget ska upplysa om genomförandet av de aspekter av affärsstrategin som påverkar eller påverkas av hållbarhetsfrågor.

12 b §

Hållbarhetsrapporten ska vidare innehålla följande information.

1. *En beskrivning av de tidsbundna mål som rör hållbarhetsfrågor som har fastställts av bolaget, i förekommande fall inbegripet absoluta mål för minskningen av växthusgasutsläpp åtminstone för år 2030 och 2050, en beskrivning av de framsteg som bolaget har gjort för att uppnå dessa mål och en redogörelse för om bolagets mål relaterade till miljöfaktorer är baserade på entydiga vetenskapliga bevis.*

2. *En beskrivning av den roll som styrelsen spelar när det gäller hållbarhetsfrågor samt dess sakkunskap och kompetens när det gäller att fullgöra denna roll eller dess tillgång till sådan sakkunskap och kompetens.*

3. *En beskrivning av bolagets policy vad avser hållbarhetsfrågor.*

4. *Information om förekomsten av ersättningar kopplade till hållbarhetsfrågor som erbjuds bolagets styrelseledamöter och verkställande direktör.*

5. *En beskrivning av följande.*

a) *Det förfarande för tillbörlig aktsamhet som genomförs av bolaget med avseende på hållbarhetsfrågor och, i tillämpliga fall, i linje med Europeiska unionens krav på att företagen ska genomföra ett förfarande för tillbörlig aktsamhet.*

b) *Den huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan som kan kopplas till bolagets verksamhet och till dess värdekedja, inbegripet dess produkter och tjänster, affärsförbindelser och distributionskedja, åtgärder som har vidtagits för att identifiera och övervaka denna inverkan och annan negativ inverkan som bolaget är skyldigt att identifiera i enlighet med andra unionskrav på företagen att genomföra ett förfarande för tillbörlig aktsamhet.*

c) *De åtgärder som vidtagits av bolaget för att förebygga, begränsa, avhjälpa eller sätta stopp för sådan faktisk eller potentiell negativ inverkan som avses i b och resultatet av dessa åtgärder.*

6. *En beskrivning av de huvudsakliga riskerna för bolaget med avseende på hållbarhetsfrågor, inbegripet bolagets huvudsakliga beroenden på detta område och hur bolaget hanterar dessa risker.*

7. *Indikatorer som är relevanta för de upplysningar som avses i punkterna 1–6.*

Paragrafen är ny och innehåller bestämmelser om hållbarhetsrapportens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.4 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering och är delvis utformad med hittillsvarande 12 § som förebild.

Ett antal rapporteringsområden preciseras i en särskild uppräkningslista. Till skillnad från upplysningskraven i 12 a § anger förevarande paragraf inte att beskrivningarna kan vara kortfattade.

Enligt *punkten 1* ska bolaget i hållbarhetsrapporten ange eventuella hållbarhetsmål som har fastställts av bolaget och de framsteg som har gjorts för att uppnå dem.

Av *punkten 2* framgår att bolaget ska beskriva styrelsens uppgifter och kompetens vad avser hållbarhetsfrågor. Standarder för hållbarhetsrapportering kommer att specificera den information som bolagen bör redovisa om styrningsfaktorer, däribland uppgifter omfattande den roll som bolagsledningen spelar när det gäller hållbarhetsfrågor, den sakkunskap och den kompetens som krävs för att fullgöra denna roll eller dess tillgång till sådan expertis.

Punkten 3 motsvarar delvis den hittillsvarande 12 § första stycket andra punkten. Den innebär att det rapporteringsskyldiga bolaget ska beskriva dess policy i hållbarhetsfrågorna. En policy kan beskrivas som grundprinciper för ett bolags handlande.

Av *punkten 4* följer att information ska ges om förekomsten av incitamentssystem för bolagsledningen och som är kopplade till hållbarhetsfrågor. Standarder för hållbarhetsrapportering kommer också att specificera den information som bolaget ska redovisa om huruvida det har en policy i fråga om sådana ersättningar.

Punkten 5 motsvarar delvis hittillsvarande 12 § första stycket andra punkten. Med förfarande för tillbörlig aktsamhet avses det som hittills i årsredovisningslagen har benämnts granskningsförfarande och som i direktivet om icke-finansiell rapportering kallas due-diligence-granskning.

Tillbörlig aktsamhet är det förfarande som bolagen genomför för att identifiera, övervaka, förebygga, begränsa, avhjälpa eller sätta stopp för den huvudsakliga faktiska och potentiella negativa inverkan av sin verksamhet och identifiera hur bolagen hanterar dessa negativa konsekvenser. Inverkan i samband med ett bolags verksamhet omfattar inverkan som direkt orsakas av bolaget, inverkan som bolaget bidrar till och inverkan som på annat sätt är kopplad till bolagets värdekedja. Förfarandet för tillbörlig aktsamhet gäller bolagets hela

värdekedja, inklusive dess egen verksamhet, produkter och tjänster, affärsförbindelser och distributionskedjor.

I linje med FN:s vägledande principer för företagande och mänskliga rättigheter ska en faktisk eller potentiell negativ inverkan anses vara väsentlig om den kan anses vara någon av de som har störst inverkan i samband med bolagets verksamhet på grundval av hur allvarlig inverkan på människor eller miljö är, antalet individer som påverkas eller kan påverkas, eller omfattningen av miljöskadorna, och hur lätt skadan kan avhjälpas, genom att miljön eller de drabbade människorna återställs till deras tidigare skick.

Hållbarhetsrapporten bör när det är relevant innehålla information om bolagets granskning beträffande dess leverantörs- och underleverantörskedjor för att identifiera, förebygga och mildra faktiska och potentiella negativa konsekvenser. Informationen om förfaranden kan t.ex. beskriva hur bolaget undersöker och följer upp miljöfrågor och arbetsförhållanden hos leverantörer eller affärspartners.

I tillämpliga fall ska beskrivningen vara i linje med EU:s krav på ett förfarande för tillbörlig aktsamhet. Den 1 december 2022 antog Europeiska unionens råd sin ståndpunkt om direktivregler för tillbörlig aktsamhet för stora företag (se förslag till Europaparlamentets och rådets direktiv om tillbörlig aktsamhet för företag i fråga om hållbarhet och om ändring av direktiv 2019/1937, COM[2022] 71). Fortsatt arbete pågår med denna EU-lagstiftning. När direktivet väl antas kommer det att vara vägledande i frågan.

Enligt *punkten 6*, som delvis motsvarar hittillsvarande 12 § första stycket fjärde och femte punkterna, ska de huvudsakliga riskerna i bolagets verksamhet som rör hållbarhetsfrågor anges i hållbarhetsrapporten. Det innebär att bolaget bör lämna hållbarhetsinformation om de frågor där det framstår som mest sannolikt att väsentliga risker kan ge upphov till allvarliga konsekvenser och där konsekvenser redan har uppstått. Konsekvensernas allvar bör bedömas efter hur omfattande och svåra de är.

Riskerna för negativa konsekvenser kan uppstå genom bolagets egen verksamhet eller vara kopplade till dess aktiviteter. I beskrivningen ska även ingå upplysningar om förväntade negativa effekter kopplade till bolagets affärsförbindelser, produkter och tjänster. Med affärsförbindelser avses även underleverantörer.

Det bör göras en avvägning av vad som är av betydelse för riskbedömningen. I detta ligger att det får bedömas om det finns ett till-

räckligt sakligt samband och om saken är av tillräckliga proportioner för att tas upp.

Vissa sektorer är förknippade med höga hållbarhetsrisker. Antas sektorsspecifika standarder för hållbarhetsrapportering ska dessa säkerställa att den information som specificeras står i proportion till omfattningen av de risker och den inverkan som är förknippade med hållbarhetsfrågor som är specifika för varje sektor, med beaktande av att riskerna och inverkan i vissa sektorer är mer omfattande än i andra.

Den information som bolaget lämnar om miljöfaktorer bör koordineras med de definitioner som anges i artikel 2 i taxonomiförordningen och med de krav på att rapportera om miljömässig hållbarhet som anges i artikel 8 i den förordningen och i de delegerade akter som antagits i enlighet med den förordningen.

I bestämmelserna anges vidare att bolaget ska beskriva hur det hanterar riskerna. Det kan handla om åtgärder som bolaget vidtagit för att minimera risker i verksamheten, t.ex. nya arbetsrutiner och utbildningsinsatser.

Punkten 7, som delvis motsvarar hittillsvarande 12 § första stycket sjätte punkten, innebär att relevanta indikatorer för hållbarhetsupplysningarna ska tas upp i hållbarhetsrapporten. Med detta avses information som – utan att i traditionell bemärkelse ha finansiell koppling till utvecklingen av bolagets 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. Tänkbara exempel är uppmätta koldioxidutsläpp för elförbrukning, transporter och tjänsteresor. För ett tillverkningsföretag kan andelen förnybart förpackningsmaterial vara relevant. Även ett bolags 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.

12 c §

Den information som avses i 12–12 b §§ ska lämnas i enlighet med de Europeiska standarder för hållbarhetsrapportering som har antagits enligt artikel 29b i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU.

Ytterligare bestämmelser om innehållet i hållbarhetsrapporten finns i artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 av den 18 juni 2020 om inrättande av en ram för att underlätta hållbara investeringar och om ändring av förordning (EU) 2019/2088.

Paragrafen, som ändrar beteckning från 12 a § till 12 c §, anger att det finns kompletterande krav på innehållet i en hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.4 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Enligt det nya *första stycket* ska bolaget lämna hållbarhetsinformationen i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som EU-kommissionen antar. Rapporteringsstandarderna avgör således vilken närmare information som behöver lämnas för vart och ett av de rapporteringsområden som anges i 12–12 b §§. Dessa standarder antas genom delegerade EU-förordningar och gäller därför direkt.

Tillämpningsområdet för taxonomiförordningens krav på att bolaget ska upplysa om miljömässigt hållbara verksamheter (artikel 8) utökas genom direktivet om företagens hållbarhetsrapportering. Ändringen i *andra stycket* innebär att avgränsningen till företag av allmänt intresse och det ytterligare villkoret om ett större antal anställda tas bort. Detta innebär att samma bolag som är skyldiga att upprätta hållbarhetsrapport även ska informera om miljömässig hållbarhet enligt taxonomiförordningen.

12 d §

Bolagets ledning ska diskutera metoder för att skaffa och verifiera hållbarhetsinformation med arbetstagarrepresentanter som har utsetts enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda.

Paragrafen, som är ny, innehåller krav på företagsledningen att diskutera vissa metoder kring hållbarhetsinformation med arbetstagarrepresentanter. Övervägandena finns i avsnitt 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.4 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Enligt bestämmelsen ska företagsledningen informera arbetstagarrepresentanterna på lämplig nivå och med dem diskutera relevant in-

formation och metoder för att skaffa och verifiera hållbarhetsinformation. Detta innebär att det ska föras en dialog och en diskussion mellan arbetstagarrepresentanter för bolagets anställda och ledningen på ett sådant sätt och med ett sådant innehåll som gör det möjligt för representanterna att uttrycka sina åsikter.

Resultatet av diskussionerna med arbetstagarrepresentanterna får, men måste inte, läggas fram i hållbarhetsrapporten.

Informationen behöver inte lämnas av dotterbolag om det har gjorts i styrelsen för moderföretaget på koncernnivå.

Det kan förväntas antas en europeisk rapporteringsstandard för egna anställda som närmare behandlar denna typ av frågor.

Bestämmelser som syftar till att genom styrelserepresentation ge de anställda insyn i och inflytande på företagets verksamhet finns i lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda.

12 e §

Ett bolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad men som inte är ett sådant bolag som avses i 6 kap. 10 § första stycket får, trots 12 § andra–fjärde styckena och 12 a–12 c §§, begränsa innehållet i hållbarhetsrapporten till följande:

- 1. En kort beskrivning av bolagets affärsmodell och strategi.*
- 2. En beskrivning av bolagets policy vad avser hållbarhetsfrågor.*
- 3. Bolagets huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan på hållbarhetsfrågor och alla åtgärder som har vidtagits för att identifiera, övervaka, förebygga, begränsa eller avhjälpa sådana effekter.*
- 4. De huvudsakliga riskerna för bolaget med avseende på hållbarhetsfrågor och hur bolaget hanterar dessa risker.*
- 5. Centrala indikatorer som är nödvändiga för de upplysningar som avses i punkterna 1–4.*

Om bolaget begränsar hållbarhetsrapportens innehåll enligt första stycket ska rapporten upprättas enligt den Europeiska standard för små och medelstora företags hållbarhetsrapportering som har antagits enligt artikel 29c i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU.

Paragrafen, som är ny, behandlar en möjlighet för mindre noterade företag att utelämna viss information från hållbarhetsrapporten. Övervägandena finns i avsnitt 3.4 och 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.4 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

I paragrafens *första stycke* görs för de berörda bolagen undantag från vad som måste tas upp i hållbarhetsrapporten. Det gäller bl.a. upplysningar om hur hållbarhetsinformationen har identifierats, uppgifter

relaterade till tidshorisonter på olika sikt, uppgifter om bolagets hela värdekedja, annan hållbarhetsinformation som ingår i förvaltningsberättelsen, motståndskraften i affärsmodellen och strategin mot hållbarhetsrelaterade risker, möjligheter som hållbarhetsfrågorna ger bolaget, tidsbundna hållbarhetsmål och förfarandet för tillbörlig akt-samhet.

Små och medelstora noterade bolag får således begränsa sin hållbarhetsrapportering till upplysningar om dess affärsmodell och strategi, bolagets policy i hållbarhetsfrågor, huvudsaklig negativ inverkan på hållbarhetsfrågor och huvudsakliga hållbarhetsrelaterade risker (se vidare kommentarerna till 12 a och 12 b §§). Vidare behöver endast centrala indikatorer som är nödvändiga för upplysningarna redovisas.

Bolag som använder sig av undantaget ska enligt *andra stycket* upprätta hållbarhetsrapporten i enlighet med en standard för hållbarhetsrapportering som är anpassad för små och medelstora företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad. Rapporteringsstandarden ska särskilt specificera den information som dessa börsnoterade bolag ska rapportera.

Likväl är små och medelstora noterade bolag skyldiga att enligt 12 § första stycket inkludera information som behövs för att förstå bolagets inverkan på hållbarhetsfrågor och hur hållbarhetsfrågor påverkar företagets utveckling, resultat och ställning. För dessa bolag gäller också kravet i 12 d § på att föra en dialog om hållbarhetsinformation med arbetstagarrepresentanter.

12 f §

Om moderföretaget till ett dotterföretag, som är undantaget från skyldigheten att upprätta en hållbarhetsrapport enligt 10 § tredje stycket, har sitt säte i tredjeland ska de hållbarhetsrelaterade upplysningarna enligt artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852, i den del de omfattar dotterföretagets verksamhet, tas in i dotterföretagets förvaltningsberättelse eller i den hållbarhetsrapport för koncernen som upprättas av moderföretaget.

Paragrafen, som är ny, föreskriver ytterligare villkor för rapporteringsundantaget för dotterföretag till tredjelandsföretag (se även kommentaren till 10 § fjärde stycket). Övervägandena finns i avsnitt 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.4 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Bestämmelsen innebär att upplysningar om miljömässig hållbarhet enligt taxonomiförordningen, som omfattar den verksamhet som bedrivs av det undantagna dotterföretaget och dess dotterföretag i EU, ska ingå i förvaltningsberättelsen för det undantagna dotterföretaget eller i den hållbarhetsrapport för koncernen som upprättas av det moderföretag som hör hemma i ett tredjeland.

14 §

Ett bolag som ska upprätta en hållbarhetsrapport ska upprätta förvaltningsberättelsen i det elektroniska rapporteringsformat som avses i artikel 3 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815 av den 17 december 2018 om komplettering av Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG vad gäller tekniska tillsynsstandarder för specifikation av ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat och då märka hållbarhetsrapporten, inklusive upplysningar enligt artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852, i det format som anges i den delegerade förordningen.

Paragrafen, vars hittillsvarande innehåll ersätts, föreskriver krav på rapporteringsskyldiga bolag att upprätta sin förvaltningsberättelse i ett enhetligt elektroniskt format, s.k. XHTML-format, och märka hållbarhetsrapporten, inklusive upplysningarna om miljömässig hållbarhet enligt taxonomiförordningen, på visst sätt. Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artikel 1.9 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Bestämmelsen kompletterar 2 kap. 5 § som anger att årsredovisningen ska upprättas i vanlig läsbar form eller i elektronisk form. Eftersom förvaltningsberättelsen ingår i årsredovisningen innebär det att bolagets hela årsredovisning ska upprättas elektroniskt.

Den s.k. taggningen (uppmärkningen) ska göras i enlighet med det format som specificeras i den delegerade förordningen (EU) 2019/815 om ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat, när detta väl har fastställts. Syftet är att göra det möjligt att presentera informationen på ett sätt som även maskiner kan läsa av. Det kommer att tas fram en digital s.k. taxonomi för hållbarhetsrapportering för att den information som rapporteras ska kunna märkas upp i enlighet med EU:s rapporteringsstandarder.

15 §

En filial ska offentliggöra och tillgängliggöra en hållbarhetsrapport, om

1. företaget som bedriver näringsverksamhet genom filialen motsvarar ett svenskt aktiebolag men har sitt säte i tredjeland, och

a) företaget inte har något dotterföretag av det slag som avses i 7 kap. 31 f §, och

b) företagens nettoomsättning i Europeiska unionen under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har uppgått till mer än 1,5 miljarder kronor, och

2. filialens nettoomsättning under det senaste räkenskapsåret har uppgått till mer än 450 miljoner kronor.

Hållbarhetsrapporten ska innehålla den information som anges i 12 § 3–5 och 12 b § 1–5 och, i tillämpliga fall, indikatorer som är relevanta för upplysningarna.

Hållbarhetsrapporten ska vidare upprättas i enlighet med de Europeiska standarder för hållbarhetsrapportering som har antagits med stöd av artikel 40b eller artikel 29b i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU eller på ett sätt som Europeiska kommissionen har bedömt som likvärdigt med dessa standarder enligt artikel 23.4 tredje stycket i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG.

Om den information som behövs för att upprätta hållbarhetsrapporten inte är tillgänglig ska filialen begära att tredjelandsföretaget tillhandahåller den information som behövs för att den ska kunna upprätta en fullständig rapport.

Om en filial inte får den information som behövs av företaget i tredjeland ska filialen upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra hållbarhetsrapporten med de uppgifter som filialen har. Filialen ska i så fall också offentliggöra ett uttalande om att företaget inte har lämnat den information som behövs.

Paragrafen innehåller bestämmelser om att en filial till ett tredjelandsföretag som bedriver betydande verksamhet i EU ska rapportera om hållbarhet. Övervägandena finns i avsnitt 3.4 och 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.14 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Hållbarhetsinformation ska tillhandahållas av ett tredjelandsföretag med en nettoomsättning på mer än 1,5 miljarder kronor inom EU och som har en större filial, men inte ett stort eller noterat dotterföretag som avses i 7 kap. 31 f §, i Sverige som omfattas av kraven på hållbarhetsrapportering.

Ytterligare tröskelvärden anges för dessa filialer, nämligen att de ska ha en nettoomsättning om 450 miljoner kronor inom EU. Uppfylls även detta villkor är det filialen som har ansvaret för att upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra tredjelandsföretagets hållbarhetsrapport. Hållbarhetsrapporten ska då innehålla viss hållbarhetsinformation som specificeras i rapporteringsstandarder för tredjeland-

företag eller i enlighet med standarder som av EU-kommissionen har bedömts vara likvärdiga. Kraven på tredjelandsföretagens hållbarhetsrapporter ska dock endast gälla för filialer till företag som hör hemma utanför EU men som är att likställa med ett aktiebolag.

Hållbarhetsrapporteringen för tredjelandsföretaget behöver enligt *andra stycket* inte omfatta all den information som en vanlig hållbarhetsrapport måste innehålla. Bland annat får sådana hållbarhetsrapporter utelämnas beskrivningar av affärsmodellens motståndskraft och strategier mot risker relaterade till hållbarhetsfrågor samt tillkommande möjligheter och väsentliga risker. Informationen ska i förekommande fall lämnas på koncernnivå i det överordnade moderföretaget.

Om den information som behövs för att upprätta hållbarhetsrapporten inte är tillgänglig ska filialen enligt *fjärde stycket* begära att tredjelandsföretaget tillhandahåller den information som behövs för att den ska kunna upprätta en fullständig rapport. Om filialen inte får nödvändig information från företaget ska filialen enligt *femte stycket* upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra hållbarhetsrapporten med de uppgifter som filialen har. Filialen ska i så fall också offentliggöra ett uttalande om att företaget inte har lämnat den information som behövs.

Den verkställande direktören för filialen ansvarar för att hållbarhetsrapporten upprättas och offentliggörs i enlighet med årsredovisningslagen.

7 kap. Koncernredovisning

Andra grundläggande redovisningsprinciper m.m.

7 §

För koncernredovisningen tillämpas följande bestämmelser i 2 kap.:

- 3 a § om väsentlighet,
- 4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper,
- 5 § om form m.m.,
- 6 § om valuta, och
- 7 § om undertecknande *och datering*.

I koncernredovisningen ska beloppen anges i samma valuta som i moderföretagets årsredovisning.

I paragrafen anges de redovisningsprinciper och övriga bestämmelser i 2 kap. som ska tillämpas vid upprättande av en koncernredovisning. I uppräkningsdelen görs det ett tillägg i hänvisningen till 2 kap. 7 § om årsredovisningens undertecknande, då dessa bestämmelser ändras. Frågan berörs i avsnitt 5.

Förvaltningsberättelse m.m.

31 a §

Förvaltningsberättelsen för koncernen ska, som ett tydligt identifierbart avsnitt, innehålla en hållbarhetsrapport för koncernen om 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, såvida inte dotterföretaget har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad och är ett sådant bolag som avses i 6 kap. 10 § första stycket.

Den som enligt andra stycket inte upprättar någon hållbarhetsrapport ska upplysa om detta i *förvaltningsberättelsen* samt lämna uppgift om namn, organisations- eller personnummer och säte för det överordnade moderföretag som upprättar hållbarhetsrapporten för koncernen. *Förvaltningsberättelsen* ska också innehålla en länk till den *förvaltningsberättelse* för koncernen som upprättats av det överordnade moderföretaget.

Paragrafen anger när en koncern ska upprätta en hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 5.6. Paragrafen genomför delvis artikel 1.7.

Angående tillägget i *första stycket* om en tydligt identifierbar hållbarhetsrapport och företagsformer som omfattas, se kommentaren till 6 kap. 10 §. Övriga ändringar i första stycket innebär att ett moderföretag i en stor koncern ska, oavsett om det i sig är stort eller börsnoterat, upprätta en hållbarhetsrapport för koncernen. Rapporteringsskyldighet förutsätter att det överordnade moderföretaget är ett aktiebolag, handelsbolag eller kommanditbolag, om det inte är ett kreditinstitut eller försäkringsföretag.

Andra stycket reglerar möjligheten för dotterföretag till undantag från rapporteringsskyldigheten. Det motsvarar delvis hittillsvarande reglering. Dotterföretag till tredjelandsföretag ska också kunna undantas om hållbarhetsrapporten för koncernen upprättas enligt av EU-kommissionen antagna rapporteringsstandarder eller på ett likvärdigt sätt. I stycket har gjorts ett tillägg som innebär att undantaget inte gäller för stora noterade dotterföretag.

Tredje stycket reglerar undantagna dotterföretags upplysnings-skyldighet.

Se i övrigt kommentaren till 6 kap. 10 §.

31 b §

Det som sägs i 31 a § andra och tredje styckena tillämpas även om det överordnade moderföretaget inte är skyldigt att enligt den paragrafen upprätta en hållbarhetsrapport men ändå upprättar en sådan för koncernen. Detta förutsätter att rapporten uppfyller de krav som enligt lag ställs på en sådan rapport och på granskning av rapporten.

Paragrafen, som är ny och ersätter den hittillsvarande 31 b §, reglerar förutsättningar för rapporteringsundantag genom frivillig hållbarhetsrapportering för koncernen. Övervägandena finns i avsnitt 3.4 och 3.5.

Bestämmelsen innebär att även frivillig hållbarhetsrapportering för koncernen kan medföra att dess dotterföretag undantas från skyldigheten att hållbarhetsrapportera, om det överordnade moderföretaget upprättar hållbarhetsrapporten enligt allmänt godtagna och relevanta standarder för hållbarhetsrapportering. En sådan frivilligt upprättad hållbarhetsrapport ska då även underkastas de regler om granskning och tillgängliggörande som gäller för obligatorisk hållbarhetsrapportering.

Den möjlighet som paragrafen ger kan exempelvis användas av en koncern med en stor ekonomisk förening som moderföretag. Moderföretaget ska i så fall ange vilka av koncernens dotterföretag som är undantagna från årlig hållbarhetsrapportering eller hållbarhetsredovisning för koncernen (se vidare kommentaren till 31 e § andra stycket).

31 c §

Hållbarhetsrapporten ska upprättas med tillämpning av 6 kap. 12–12 c, 12 f och 13 §§ samt offentliggöras i enlighet med 8 kap.

Det som sägs i 6 kap. 12–12 b och 13 §§ om årsredovisningen ska i stället avse koncernredovisningen och det som sägs om *bolaget* ska i stället avse koncernen.

I artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 finns ytterligare bestämmelser om innehållet i hållbarhetsrapporten för ett moderföretag som ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt 31 a §.

Paragrafen upplyser om kompletterande krav på innehållet i en hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.7 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

I *första* och *andra styckena* görs tillägg som innebär att också hållbarhetsrapporten för koncernen ska uppfylla de krav på hållbarhetsinformation som anges i 6 kap. Den ska vidare offentliggöras enligt 8 kap. Se kommentarer till de bestämmelserna.

Tredje stycket ändras på så sätt att alla moderföretag i stora koncerner även ska lämna upplysningar om miljömässig hållbarhet enligt taxonomiförordningen (se kommentaren till 6 kap. 12 c §).

31 d §

Om ett moderföretag som ska upprätta en hållbarhetsrapport identifierar betydande skillnader mellan koncernen och ett eller flera av dess dotterföretag vad gäller risker eller inverkan, ska bolaget tillhandahålla en adekvat beskrivning, när så är lämpligt, av riskerna för och inverkan av det eller de berörda dotterföretagen.

Moderföretaget ska i hållbarhetsrapporten för koncernen ange vilka dotterföretag som är undantagna från hållbarhetsrapportering i års- eller koncernredovisningen enligt 31 a eller 31 b § respektive 6 kap. 10 eller 11 §.

Paragrafen är ny och innehåller krav på moderföretag att upplysa om vissa betydande skillnader i koncernen och undantagna dotterföretag. Övervägandena finns i avsnitt 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.7 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Bestämmelsen i *första stycket* innebär att om det rapporterade moderföretaget identifierar betydande skillnader mellan koncernen och ett eller flera av dess dotterföretag vad gäller risker eller inverkan, ska företaget tillhandahålla en adekvat beskrivning, när så är lämpligt, av riskerna för och inverkan av det eller de berörda dotterföretagen.

tagen. Detta bör t.ex. komma i fråga om dotterföretaget har en tydligt avvikande risknivå. Moderföretaget ska då beskriva den betydande skillnaden, men behöver inte lämna en fullödig beskrivning av dotterföretagets verksamhet i övrigt.

Enligt *andra stycket* ska moderföretaget vidare ange vilka av koncernens dotterföretag som är undantagna från årlig hållbarhetsrapportering eller hållbarhetsredovisning för koncernen. Dessa uppgifter ska lämnas i moderföretagets hållbarhetsrapport för koncernen.

31 e §

Moderföretagets ledning ska diskutera metoder för att skaffa och verifiera hållbarhetsinformation med arbetstagarrepresentanter som har utsetts enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda.

Paragrafen, som är ny, innehåller krav på företagsledningen att diskutera vissa metoder kring hållbarhetsinformation med arbetstagarrepresentanter. Övervägandena finns i avsnitt 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.7 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Enligt bestämmelsen ska moderföretagets ledning informera arbetstagarrepresentanterna på lämplig nivå och med dem diskutera relevant information och metoder för att skaffa och verifiera hållbarhetsinformation (se vidare kommentaren till 6 kap. 12 d §).

31 f §

Ett dotterföretag ska offentliggöra och tillgängliggöra en hållbarhetsrapport för koncernen, om

1. *det yttersta moderföretaget motsvarar ett svenskt aktiebolag men hör hemma i tredjeland och har en nettoomsättning i Europeiska unionen som under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har uppgått till mer än 1,5 miljarder kronor, och*

2. *det uppfyller villkoren i 6 kap. 10 § första eller andra styckena.*

Hållbarhetsrapporten ska upprättas med tillämpning av 6 kap. 12 § 3–5 och 12 b § 1–5 samt, i förekommande fall, innehålla indikatorer som är relevanta för upplysningarna. Det som i de nämnda bestämmelserna sägs om bolaget ska i stället avse koncernen.

Informationen ska vidare lämnas i enlighet med de Europeiska standarder för hållbarhetsrapportering som har antagits med stöd av artikel 40b eller artikel 29b i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU eller på ett sätt som Europeiska kommissionen har bedömt som likvärdigt med dessa standarder enligt artikel 23.4 tredje stycket i direktiv 2004/109/EG.

Om den information som behövs för att upprätta hållbarhetsrapporten inte är tillgänglig ska dotterföretaget begära att tredjelandsföretaget tillhandahåller den information som behövs för att det ska kunna upprätta en fullständig rapport.

Om ett dotterföretag inte får den information som behövs av moderföretaget i tredjeland ska dotterföretaget upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra hållbarhetsrapporten med de uppgifter som dotterföretaget har. Dotterföretaget ska i så fall också offentliggöra ett uttalande om att moderföretaget inte har lämnat den information som behövs.

Paragrafen föreskriver rapporteringskrav för ett svenskt dotterföretag till ett tredjelandsföretag som bedriver betydande verksamhet i EU. Övervägandena finns i avsnitt 3.4 och 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.14 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Hållbarhetsinformation ska tillhandahållas av tredjelandsföretag med en nettoomsättning över 1,5 miljarder kronor inom EU och som har ett stort eller litet eller medelstort börsnoterat dotterföretag i Sverige. Uppfylls dessa villkor är det dotterföretaget som har ansvaret för att upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra tredjelandsföretagets hållbarhetsrapport, även om tredjelandsföretaget har en sådan filial som avses i 6 kap. 15 §. Noterade mikroföretag undantas (se 6 kap. 10 § andra stycket).

Hållbarhetsrapporten ska innehålla viss hållbarhetsinformation som specificeras i rapporteringsstandarder för tredjelandsföretag eller i enlighet med standarder som av EU-kommissionen har bedömts vara likvärdiga. Kraven på tredjelandsföretagens hållbarhetsrapporter ska dock endast gälla för dotterföretag till moderföretag som hör hemma utanför EU men som är att likställa med ett aktiebolag.

Hållbarhetsrapporteringen för tredjelandsföretaget behöver enligt *andra stycket* inte omfatta all information som anges i kapitlet. Bland annat får sådana hållbarhetsrapporter utelämnas beskrivningar av affärsmodellens motståndskraft och strategier mot risker relaterade till hållbarhetsfrågor samt tillkommande möjligheter och väsentliga risker.

Om den information som behövs för att upprätta hållbarhetsrapporten inte är tillgänglig ska dotterföretaget enligt *fjärde stycket* begära att tredjelandsföretaget tillhandahåller den information som behövs för att den ska kunna upprätta en fullständig rapport. Om dotterföretaget inte får nödvändig information från moderföretaget ska dotterföretaget enligt *femte stycket* upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra hållbarhetsrapporten med de uppgifter som det har. Dotterföretaget ska i så fall också offentliggöra ett uttalande om att

det yttersta moderföretaget i tredjeland inte har lämnat den information som behövs.

31 g §

Ett moderföretag som ska upprätta en hållbarhetsrapport ska upprätta förvaltningsberättelsen för koncernen i det elektroniska rapporteringsformat som avses i artikel 3 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815 och då märka hållbarhetsrapporten för koncernen, inklusive upplysningar enligt artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852, i det format som anges i den delegerade förordningen.

Paragrafen, som är ny, föreskriver krav på rapporteringsskyldiga moderföretag att upprätta sin förvaltningsberättelse i ett enhetligt elektroniskt format, s.k. XHTML-format, och märka hållbarhetsrapporten, inklusive upplysningarna om miljömässig hållbarhet enligt taxonomiförordningen, på visst sätt. Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artikel 1.9 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Den s.k. taggningen (uppmärkningen) ska göras i enlighet med det format som specificeras i den delegerade förordningen (EU) 2019/815 om ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat, när detta väl har fastställts. Syftet är att göra det möjligt att presentera informationen på ett sätt som även maskiner kan läsa av. Det kommer att tas fram en digital s.k. taxonomi för hållbarhetsrapportering för att den information som rapporteras ska kunna märkas upp i enlighet EU:s rapporteringsstandarder.

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 § 4 om förvaltningsberättelse,
3. 7 § när det gäller hänvisningarna till 2 kap. 5 § om form m.m. *samt* 2 kap. 7 § om undertecknande *och* datering,
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 g §§ 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.

I paragrafen, som anger principer som ska tillämpas av företag som omfattas av 4 i förordningen (EG) om tillämpning av internationella redovisningsstandarder, görs tillägg i *första stycket punkten 3* till följd av ändringarna i 2 kap. 7 §. Frågan berörs i avsnitt 5.

8 kap. Offentliggörande

3 §

Den skyldighet att offentliggöra årsredovisningen som följer av 6 kap. 2 § bokföringslagen (1999:1078) ska fullgöras på följande sätt. På samma sätt ska även revisionsberättelsen *och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* offentliggöras.

1. Aktiebolag

Bestyrkta kopior av handlingarna ska ha kommit in till registreringsmyndigheten inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen.

På kopian av årsredovisningen ska en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts.

Uppgift ska också lämnas om fastställsedagen. Beviset ska även innehålla uppgift om bolagsstämmans beslut beträffande bolagets vinst eller förlust.

2. Ekonomiska föreningar

Kopior av handlingarna ska hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från en månad efter det att föreningsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten ska bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande ska utfärdas när någon begär det. Föreningar som enligt 1 kap. 3 § utgör större företag och föreningar som är moderföretag i koncerner som enligt samma paragraf utgör större koncerner är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har utfärdats. Handlingarna ska i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom en månad från fastställelsebeslutet.

På kopian av årsredovisningen ska en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts.

Uppgift ska också lämnas om fastställsedagen. Beviset ska även innehålla föreningsstämmans beslut beträffande föreningens vinst eller förlust.

3. Handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare och grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006

Kopior av handlingarna ska ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång.

4. Stiftelser

Kopior av handlingarna ska ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång. Beträffande kollektivavtalsstiftelser samt stiftelser som avses i 9 kap. 10 § första stycket stiftelselagen (1994:1220) gäller i stället att bestyrkta kopior ska hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång.

5. Övriga företag

Kopior av handlingarna ska hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten ska bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande ska utfärdas när någon begär det. Större företag och moderföretag i större koncerner är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har meddelats. Handlingarna ska i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom sex månader från räkenskapsårets utgång.

Med en bestyrkt kopia jämföras vid tillämpningen av denna lag ett elektroniskt original.

Paragrafen innehåller bestämmelser om offentliggörande av årsredovisning och revisionsberättelse. Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artiklarna 1.10, 1.16 och 2.2b i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

I *första stycket* görs ett tillägg som innebär att även en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska offentliggöras enligt bestämmel-

serna. Skyldigheten att offentliggöra årsredovisningen omfattar även hållbarhetsrapporten, då denna tas in i förvaltningsberättelsen.

3 b §

De företag som ska upprätta en hållbarhetsrapport ska offentliggöra årsredovisningen i det enhetliga elektroniska rapporteringsformat som avses i artikel 3 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815.

Av paragrafen, som är ny, följer att rapporteringsskyldiga företag ska offentliggöra årsredovisningen i ett visst elektroniskt format. Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artikel 1.10 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Syftet med bestämmelsen är att öka informationens sökbarhet och användbarhet, genom att ställa krav på att årsredovisningen, inklusive hållbarhetsrapporten, finns allmänt tillgänglig i ett enhetligt elektroniskt format. Detaljerade bestämmelser om rapporteringens format finns i EU-kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815 vad gäller tekniska tillsynsstandarder för specificering av ett enhetlig elektronisk rapporteringsformat (se vidare kommentaren till 6 kap. 14 §). Relevanta tidsfrister för offentliggörandet anges i 3 §.

3 c §

Registreringsmyndigheten ska registrera årsredovisning, revisionsberättelse och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport för aktiebolag i aktiebolagsregistret.

Registreringen ska avfattas på svenska. Om det bolag som en registrering avser begär det, ska registreringen dessutom avfattas på annat officiellt språk inom den Europeiska unionen eller på norska eller isländska.

Den som begär att en registrering ska avfattas på annat språk än svenska ska, om Bolagsverket inte medger annat, ge in en översättning till det språket av de uppgifter eller handlingar som ska registreras. Översättningen ska vara gjord av en översättare som har auktorisation eller motsvarande behörighet.

Paragrafen innehåller bestämmelser om att årsredovisning och revisionsberättelse för aktiebolag som har getts in till registreringsmyndigheten för offentliggörande ska registreras i aktiebolagsregistret. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.3.

Ändringen i *första stycket* innebär att Bolagsverket ska registrera en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport på samma sätt som gäller för revisionsberättelsen.

Bestämmelserna ska tillämpas också på granskningsberättelsen över koncernens hållbarhetsrapport.

Enligt 10 kap. 1 § får registreringsmyndighetens beslut överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. I fråga om rätten att överklaga gäller bestämmelserna i förvaltningslagen (1986:223).

4 §

När årsredovisning, revisionsberättelse och *granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* för aktiebolag, handelsbolag eller grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 har getts in till registreringsmyndigheten, ska myndigheten kungöra detta. Kungörandet ska ske i en tidning som myndigheten ger ut.

I fråga om aktiebolag ska en kungörelse avfattas på samma språk som registreringen i aktiebolagsregistret.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela närmare föreskrifter om sådant kungörande.

Paragrafen innehåller bestämmelser om kungörande av årsredovisning och revisionsberättelse för aktiebolag, handelsbolag och europeiska grupperingar. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.3.

Ändringen i *första stycket* innebär att registreringsmyndigheten ska kungöra en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport på samma sätt som gäller för revisionsberättelsen.

5 §

Om ett aktiebolag inte ger in bestyrkta kopior av årsredovisning, revisionsberättelse och *granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* eller om årsredovisningen saknar sådant bevis som avses i 3 § första stycket, ska bolaget betala förseningsavgift till staten enligt 6 §.

Beslut om förseningsavgift fattas av registreringsmyndigheten.

Paragrafen innehåller bestämmelser om förseningsavgift för aktiebolag vid underlåtelse att ge in bestyrkta kopior av årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.3.

Första stycket ändras så att även en granskningsberättelse över hållbarhetsrapportering ska ges in till Bolagsverket vid äventyr av förseningsavgift. Ingivandetidpunkten är avgörande för huruvida förseningsavgift kan tas ut eller inte.

12 §

Om kopia av årsredovisning, revisionsberättelse och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport för aktiebolag inte har sänts in enligt 3 § första stycket inom femton månader efter räkenskapsårets utgång, svarar styrelseledamöterna och verkställande direktören solidariskt för de förpliktelser som uppkommer för bolaget.

En styrelseledamot eller verkställande direktör går dock fri från ansvar, om han eller hon visar att underlåtenheten att sända in årsredovisning, revisionsberättelse och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport inte beror på försummelse av honom eller henne. Ansvar inträder inte för förpliktelser som uppkommer efter det att handlingarna har kommit in till registreringsmyndigheten.

Paragrafen innehåller bestämmelser om personligt betalningsansvar för styrelsen. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.3.

Första stycket ändras så att det personliga ansvaret är kopplat även till förpliktelsen att skicka in en kopia av granskningsberättelse över hållbarhetsrapportering till Bolagsverket.

13 §

Var och en som enligt denna lag eller annan författning är skyldig att ensam eller gemensamt med någon annan till registreringsmyndigheten ge in redovisningshandling, revisionsberättelse eller granskningsberättelse över hållbarhetsrapport, kan av registreringsmyndigheten föreläggas vid vite att fullgöra denna skyldighet.

Fråga om utdömande av vite prövas av registreringsmyndigheten.

I fråga om stiftelser tillämpas 9 kap. 5 § stiftelselagen (1994:1220) i stället för första och andra styckena.

Paragrafen ger registreringsmyndigheten möjlighet att förelägga företagets företrädare vid vite att ge in redovisningshandlingar och revisionshandlingar. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.3.

Ändringen i *första stycket* innebär att Bolagsverkets befogenhet att besluta om vitesföreläggande utvidgas till att omfatta granskningsberättelse över hållbarhetsrapport.

Bolagsverkets beslut om vitesföreläggande kan överklagas hos länsrätt inom två månader från dagen för beslutet, se 10 kap. 1 §.

15 §

Om ett företag publicerar sin årsredovisning i ofullständigt skick, ska det av publikationen framgå att den inte är fullständig. Det ska också anges om den fullständiga årsredovisningen har getts in till registreringsmyndigheten.

När en årsredovisning publiceras i ofullständigt skick, får den inte åtföljas av revisionsberättelsen *eller granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport*. Publikationen ska i stället innehålla revisorns uttalande om att den fullständiga årsredovisningen har upprättats enligt lag, liksom uppgift om anmärkningar enligt

1. 9 kap. 31, 33 och 34 §§ aktiebolagslagen (2005:551),
2. 8 kap. 34, 36 och 37 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar,
3. 28–30 §§ revisionslagen (1999:1079), och
4. 4 kap. 11 § andra och tredje styckena stiftelselagen (1994:1220).

Om någon revisionsberättelse *eller granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* inte har lämnats, ska detta förhållande liksom skälen för det anges.

Trots andra stycket får en ofullständig årsredovisning publiceras tillsammans med revisionsberättelsen *eller granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport*, om ofullständigheten består i att

1. upplysningar enligt 5 kap. 37 § har lämnats utan uppgift om fördelningen mellan kvinnor och män eller utan uppgift om fördelningen mellan olika länder, eller
2. uppgift enligt 5 kap. 38 § inte har lämnats.

Paragrafen innehåller bestämmelser om publicering av en årsredovisning i ofullständigt skick. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.3.

Ändringarna i *andra–fjärde styckena* innebär att en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska behandlas på samma sätt som en revisionsberättelse vid publicering av en ofullständig årsredovisning.

15 a §

En bolagsstyrningsrapport som enligt 6 kap. 8 § 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.

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 upplys-

ning 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.

Paragrafen innehåller särskilda bestämmelser om offentliggörande av bolagsstyrningsrapporten och en hållbarhetsrapport som har upprättats som en handling som är skild från årsredovisningen. Övervägandena finns i avsnitt 3.6.1.

Paragrafens *första* och *andra stycken* ändras på så sätt att särregleringen av en separat upprättad hållbarhetsrapport tas bort. Vidare görs redaktionella ändringar i styckena till följd av ändringen i 6 kap. 10 §.

15 b §

En granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska offentliggöras tillsammans med årsredovisningen.

Paragrafen, som är ny, innehåller en särskild bestämmelse om offentliggörande av en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artikel 2.2 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

15 c §

Ett företag som ska upprätta en hållbarhetsrapport ska hålla förvaltningsberättelsen tillgänglig utan kostnad på företagets webbplats. Tillgängliggörandet på webbplatsen ska ske inom sex månader från balansdagen.

Om företaget inte har någon webbplats ska det hålla en kopia av förvaltningsberättelsen tillgänglig för den som begär det.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om tillgängliggörandet av en hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 3.6.3. Paragrafen genomför delvis artikel 1.10 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Paragrafen föreskriver att ett rapporteringsskyldigt företag i första hand ska publicera sin förvaltningsberättelse, inbegripet hållbarhetsrapporten, på företagets webbplats. Tillgängliggörandet på webbplat-

sen ska vara gratis för allmänheten och ske inom sex månader från balansdagen. Hållbarhetsrapporten bör ligga kvar på webbplatsen i vart fall till dess att en ny rapport har publicerats.

Om företaget inte har en webbplats är det enligt *andra stycket* i stället skyldigt att göra en skriftlig kopia av sin förvaltningsberättelse tillgänglig på begäran. Att på detta sätt tillgängliggöra hela årsredovisningen, där förvaltningsberättelsen är en del, bör också vara tillåtet.

15 d §

En filial eller ett dotterföretag som avses i 6 kap. 15 § respektive 7 kap. 31 e § ska i enlighet med 3 § offentliggöra hållbarhetsrapporten för tredjelandsföretaget tillsammans med en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport som har lämnats av någon som i Sverige eller tredjelandet är behörig att lämna en sådan rapport och, i förekommande fall, uttalanden som avses i 6 kap. 15 § femte stycket respektive 7 kap. 31 f § femte stycket.

Om tredjelandsföretaget inte har tillhandahållit granskningsberättelsen ska filialen eller dotterföretaget offentliggöra ett uttalande om detta.

Paragrafen är ny och innehåller bestämmelser om offentliggörandet av en hållbarhetsrapport för ett tredjelandsföretag och granskningsberättelse över hållbarhet från behörig granskare i tredjelandet. Övervägandena finns i avsnitt 3.6.3. Paragrafen genomför delvis artikel 1.14 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Av *första stycket* följer att en hållbarhetsrapport för ett tredjelandsföretag ska offentliggöras tillsammans med ett uttalande om bestyrkande av någon som enligt antingen tredjelandets eller svensk rätt är behörig att avge ett uttalande om granskning av hållbarhetsrapportering. Om ett sådant uttalande om hållbarhetsgranskningen inte lämnas ska tredjelandsföretagets ansvariga filial eller dotterföretag i Sverige upplysa om att tredjelandsföretaget inte har bifogat uttalandet.

Enligt *andra stycket* ska det ske genom offentliggörande av att tredjelandsföretaget inte har tillhandahållit granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport. I det fallet bör upplysningen anges i hållbarhetsrapporten. Senast inom de tidsfrister som anges i 3 § ska tredjelandsföretagets hållbarhetsrapport offentliggöras tillsammans med uttalandet om granskning och ett eventuellt uttalande om att nödvändig information inte har tillgängliggjorts.

15 e §

De handlingar som avses i 15 d § ska hållas tillgängliga utan kostnad på ett officiellt språk inom den Europeiska unionen eller på norska eller isländska på filialens eller dotterföretagets webbplats senast ett år efter balansdagen för det räkenskapsår för rapporten avser. Detta gäller dock inte om handlingarna är tillgängliga utan kostnad genom företagsregistret.

Paragrafen är ny och innehåller särskilda bestämmelser om tillgänglighetsgörandet av en hållbarhetsrapport för ett tredjelandsföretag och vissa andra handlingar. Den reglerar även på vilket språk tillgänglighetsgörandet får ske. Övervägandena finns i avsnitt 3.6.3. Paragrafen genomför delvis artikel 1.14 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Enligt paragrafen ska hållbarhetsrapporten för ett tredjelandsföretag senast inom tolv månader från balansdagen tillgängliggöras kostnadsfritt tillsammans med en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport och ett eventuellt uttalande om erhållen information. Skyldigheten avser tredjelandsföretagets ansvariga filial eller dotterföretag i Sverige.

Handlingarna ska hållas tillgängliga för allmänheten antingen genom företagsregistret eller på filialens eller dotterföretagets webbplats i ett av EU:s officiella språk eller på norska eller isländska. För börsnoterade företag finns årsredovisningarna tillgängliga gratis hos Finansinspektionen, medan det kostar att få tillgång till övriga årsredovisningar hos Bolagsverket.

16 §

Detta kapitel tillämpas också i fråga om koncernredovisningen, koncernrevisionsberättelsen, koncernens hållbarhetsrapport och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen med följande avvikelser:

1. Trots 3 § 2 och 5 är moderföretag alltid skyldiga att ge in koncernredovisningen, koncernrevisionsberättelsen och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen till registreringsmyndigheten.

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

Paragrafen reglerar tillämpligheten av andra bestämmelser i kapitlet på koncernens redovisning och revision. Övervägandena finns i avsnitt 3.6.3. Paragrafen genomför delvis artikel 1.14 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Ändringarna innebär att en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport för koncernen ska behandlas på samma sätt som koncernrevisionsberättelsen i fråga om offentliggörande. Hållbarhetsrapporten för koncernen får därför inte publiceras tillsammans med granskningsberättelsen om den är i ofullständigt skick, såvida angivna undantag inte är uppfyllda. Paragrafens tillämpningsområde ändras också på så sätt att koncernens hållbarhetsrapport inte avser någon handling som har upprättats skild från årsredovisningen.

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

10–15 §§ 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.

Vid tillämpningen av 6 kap. 10 § första stycket punkten 3 årsredovisningslagen ska med nettoomsättning avses det som ingår i posterna Ränteintäkter (post 1), Leasingintäkter (post 2), Erhållna utdelningar (post 4), Provisions-

intäkter (post 5), Nettoresultat av finansiella transaktioner (som är positivt, post 7) och Övriga rörelseintäkter (post 8) i bilaga 2.

Det som sägs i 6 kap. årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport ska även tillämpas av kreditinstitut som är ekonomiska föreningar och av sådana små och icke-komplexa institut som avses i artikel 4.1.145 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013.

Det som sägs i 6 kap. 10 § tredje och fjärde styckena årsredovisningslagen om dotterföretag ska även tillämpas av kreditinstitut som permanent är underställda ett centralt organ som övervakar dem på de villkor som anges i artikel 10 i förordning (EU) nr 575/2013.

Trots det som sägs i första, femte och sjätte styckena ska bestämmelserna i årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport inte tillämpas av Sveriges riksbank, Svenska Skeppshypotek och postgiroinstitut.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning. Övervägandena finns i avsnitt 3.4. Paragrafen genomför delvis artiklarna 1.1 och 1.2 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Ändringen i *första stycket* innebär att aktiebolag, såsom värdepappersbolag, och vissa handelsbolag vilka omfattas av lagen och som är antingen stora eller börsnoterade företag, förutom mikroföretag, är skyldiga att upprätta en hållbarhetsrapport enligt årsredovisningslagen.

Det nya *fjärde stycket* föreskriver att en särskild definition av nettoomsättning ska gälla för kreditinstitut och värdepappersbolag, vilken är anpassad för bank- och kreditverksamhet.

Av det nya *femte stycket* framgår att bestämmelserna i årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport ska tillämpas på kreditinstitut oavsett deras juridiska form, dvs. även på stora eller börsnoterade ekonomiska föreningar.

Av det nya *sjätte stycket* följer att kreditinstitut som permanent är underställda övervakning av ett centralt organ enligt förordning (EU) nr 575/2013 om tillsynskrav för kreditinstitut och värdepappersföretag ska behandlas som ett dotterföretag enligt årsredovisningslagen. Därmed kan ett sådant institut undantas från skyldigheten att upprätta en egen hållbarhetsrapport, om det redan omfattas av det överordnade organets förvaltningsberättelse.

Det nya *sjunde stycket* anger att Riksbanken, Svenska Skeppshypotek och postgiroinstitut undantas från kravet på att upprätta hållbarhetsrapport.

1 a §

Ett sådant litet och icke-komplext institut som avses i artikel 4.1.145 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013 får, trots det som sägs i 6 kap. 12 § andra–fjärde styckena och 12 a–12 c §§ årsredovisningslagen (1995:1554), begränsa informationen i hållbarhetsrapporten till följande:

1. En kort beskrivning av företagets affärsmodell och strategi.
2. En beskrivning av företagets policy vad avser hållbarhetsfrågor.
3. Företagets huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan på hållbarhetsfrågor och åtgärder som har vidtagits för att identifiera, övervaka, förebygga, begränsa eller avhjälpa sådana effekter.
4. De huvudsakliga riskerna för företaget med avseende på hållbarhetsfrågor och hur företaget hanterar dessa risker.
5. Centrala indikatorer som är nödvändiga för de upplysningar som avses i punkterna 1–4.

Om företaget begränsar innehållet i hållbarhetsrapporten enligt första stycket ska rapporten upprättas enligt de Europeiska standarder för små och medelstora företags hållbarhetsrapportering som har antagits enligt artikel 29c i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU.

Paragrafen är ny och anger att vissa kreditinstitut får begränsa informationen i hållbarhetsrapporten. Övervägandena finns i avsnitt 3.4.4 och 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.4 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Bestämmelserna i första stycket innebär att små och icke-komplexa institut endast behöver rapportera om affärsmodell och strategi, policy vad avser hållbarhetsfrågor, negativ inverkan på hållbarhetsfrågor och korrigerande åtgärder, huvudsakliga risker med avseende på hållbarhetsfrågor och hantering av dessa samt centrala indikatorer som är nödvändiga för de upplysningarna.

Eftersom ett litet och icke-komplext institut är ett kreditinstitut gäller skyldigheten att upprätta hållbarhetsrapport oavsett dess juridiska form.

Om institutet begränsar innehållet i hållbarhetsrapporten ska hållbarhetsrapporten enligt andra stycket upprättas i enlighet med de standarder för små och medelstora företags hållbarhetsrapportering som EU-kommissionen har antagit.

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 g §§ om hållbarhetsrapport för koncernen.
- 31 a–31 g §§ om hållbarhetsrapport för koncernen.

Det som sägs i 7 kap. årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport för koncernen ska även tillämpas av kreditinstitut som är ekonomiska föreningar och av sådana små och icke-komplexa institut som avses i artikel 4.1.145 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013.

Det som sägs i 7 kap. 31 a § andra stycket årsredovisningslagen om dotterföretag ska även tillämpas av ett kreditinstitut som är permanent underställt ett centralt organ som övervakar kreditinstitutet på de villkor som anges i artikel 10 i förordning (EU) nr 575/2013.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning beträffande koncernredovisning. Övervägandena finns i avsnitt 3.4 och 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.7 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

I *första stycket* ändras hänvisningen till årsredovisningslagen till följd av de nya bestämmelserna om hållbarhetsrapport där om hållbarhetsrapport för koncernen.

Det hittillsvarande *andra stycket* tas bort på grund av ändringen i 7 kap. 31 a § årsredovisningslagen som hänvisas till (se vidare kommentaren till den paragrafen).

De nya *andra* och *tredje styckena* innehåller särskilda bestämmelser som gäller vid hållbarhetsrapportering för koncernen, vilka i övrigt motsvarar 6 kap. 1 § femte och sjätte styckena (se vidare kommentaren till den paragrafen).

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 § 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 g §§ 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 3.4 och 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.7 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

I *första stycket* ändras hänvisningen till årsredovisningslagens bestämmelser om hållbarhetsrapport för koncernen till följd av de nya bestämmelserna där.

8 kap. Offentlighet

Årsredovisningslagens tillämpning

2 §

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

- 3 och 3 b §§ om offentliggörande av hållbarhetsrapporten,*
- 14, 15 och 15 c §§ om publicering av årsredovisningen och hållbarhetsrapporten,*
- 15 a och 15 b §§ om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport,*
- 15 e § om offentliggörande av hållbarhetsrapport för tredjelandsföretag, och*
- 16 § 2 om utelämnande av uppgift i koncernredovisningen.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning i fråga om offentliggörande av redovisningshandlingar. Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artiklarna 1.10, 1.16 och 2.2b i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Uppräkningen av tillämpliga bestämmelser som paragrafen hänvisar till ändras och kompletteras till följd av ändringarna och tilläggen i 8 kap. årsredovisningslagen (se kommentarerna till 3, 3 b, 15 b, 15 c och 15 e §§).

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

10–15 §§ 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.

Vid tillämpningen av 6 kap. 10 § första stycket punkten 3 årsredovisningslagen ska för försäkringsföretag med nettoomsättning avses det som ingår i Premieinkomst (brutto) i bilaga 2.

Det som sägs i 6 kap. årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport ska även tillämpas av försäkringsföretag som är ekonomiska föreningar och av sådana captivebolag för försäkring respektive återförsäkring som avses i artikel 13.2 eller 13.5 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG av den 25 november 2009 om upptagande och utövande av försäkrings- och återförsäkringsverksamhet (Solvens II).

Det som sägs i 6 kap. 10 § tredje och fjärde styckena årsredovisningslagen om dotterföretag ska även tillämpas av försäkringsföretag som ingår i en grupp på grundval av de finansiella kopplingar som avses i artikel 212.1.c.ii i direktiv 2009/138/EG och som omfattas av grupp tillsyn enligt artikel 213.2a–c i det direktivet.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning. Övervägandena finns i avsnitt 3.4. Paragrafen genomför delvis artiklarna 1.1 och 1.2 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Ändringen i *första stycket* innebär att aktiebolag och vissa handelsbolag vilka omfattas av lagen och som är antingen stora eller börsnoterade företag, förutom mikroföretag, är skyldiga att upprätta en hållbarhetsrapport enligt årsredovisningslagens bestämmelser.

Det nya *femte stycket* föreskriver att en särskild definition av nettoomsättning ska gälla för försäkringsföretag, vilken är anpassad för den verksamhet som sådana företag bedriver. I bilagan som bestämmelsen hänvisar till anges premieinkomst både brutto och netto efter avdragen återförsäkring, vilket har särskild betydelse för livförsäkringsföretag. Det är brutto som avses i bestämmelsen.

Av det nya *sjätte stycket* framgår att bestämmelserna i årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport ska tillämpas på försäkringsföretag oavsett deras juridiska form, dvs. även på stora eller börsnoterade ekonomiska föreningar.

Av det nya *sjunde stycket* följer att försäkringsföretag som ingår i en grupp som är föremål för s.k. grupp tillsyn enligt Solvens II-direktivet ska behandlas som ett dotterföretag till moderföretaget i den gruppen enligt årsredovisningslagens bestämmelser. Därmed kan ett sådant försäkringsföretag undantas från skyldigheten att upprätta en egen hållbarhetsrapport, om det redan omfattas av det överordnade moderföretagets förvaltningsberättelse.

1 a §

Ett sådant captivebolag för försäkring som avses i artikel 13.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG och captivebolag för återförsäkring som avses i artikel 13.5 i det direktivet får, trots det som sägs i 6 kap. 12 § andra–fjärde styckena och 12 a–12 c §§ årsredovisningslagen (1995:1554), begränsa informationen i hållbarhetsrapporten till följande:

- 1. En kort beskrivning av företagets affärsmodell och strategi.*
- 2. En beskrivning av företagets policy vad avser hållbarhetsfrågor.*
- 3. Företagets huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan på hållbarhetsfrågor och åtgärder som har vidtagits för att identifiera, övervaka, förebygga, begränsa eller avhjälpa sådana effekter.*
- 4. De huvudsakliga riskerna för företaget med avseende på hållbarhetsfrågor och hur företaget hanterar dessa risker.*
- 5. Centrala indikatorer som är nödvändiga för de upplysningar som avses i punkterna 1–4.*

Om företaget begränsar hållbarhetsrapportens innehåll enligt första stycket ska rapporten upprättas enligt de Europeiska standarder för små och medelstora företags hållbarhetsrapportering som antagits enligt artikel 29c i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU.

Paragrafen är ny och anger att captivebolag får begränsa informationen i hållbarhetsrapporten. Övervägandena finns i avsnitt 3.4.4 och 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.4 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Bestämmelserna i *första stycket* innebär att captivebolag för försäkring och captivebolag för återförsäkring endast behöver rapportera om affärsmodell och strategi, policy vad avser hållbarhetsfrågor, negativ inverkan på hållbarhetsfrågor och korrigerande åtgärder, huvudsakliga risker med avseende på hållbarhetsfrågor och hantering av dessa samt centrala indikatorer som är nödvändiga för de upplysningarna.

Eftersom ett captivebolag är ett försäkringsföretag, om än koncerninternt, gäller skyldigheten att upprätta hållbarhetsrapport oavsett dess juridiska form.

Om bolaget begränsar innehållet i hållbarhetsrapporten ska hållbarhetsrapporten enligt *andra stycket* upprättas i enlighet med de standarder för små och medelstora företags hållbarhetsrapportering som EU-kommissionen har antagit.

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 eliminerings 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 g §§ om hållbarhetsrapport för koncernen.

Det som sägs i 7 kap. årsredovisningslagen om hållbarhetsrapport för koncernen ska även tillämpas av försäkringsföretag som är ekonomiska föreningar och av sådana captivebolag för försäkring respektive återförsäkring som avses i artikel 13.2 eller 13.5 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG.

Det som sägs i 7 kap. 31 a § andra stycket årsredovisningslagen om dotterföretag ska även tillämpas av försäkringsföretag som ingår i en grupp på grundval av de finansiella kopplingar som avses i artikel 212.1.c.ii i direktiv 2019/138/EG och som omfattas av grupptillsyn i enlighet med artikel 213.2a–c i det direktivet.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning beträffande koncernredovisning. Övervägandena finns i avs-nitt 3.4 och 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.7 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

I *första stycket* ändras hänvisningen till årsredovisningslagens bestämmelser om hållbarhetsrapport för koncernen till följd av de nya bestämmelserna om hållbarhetsrapport där.

Det hittillsvarande *andra stycket* tas bort på grund av ändringen i 7 kap. 31 a § årsredovisningslagen som hänvisas till (se vidare kommentaren till den paragrafen).

De nya *andra* och *tredje styckena* innehåller särskilda bestämmelser som gäller vid hållbarhetsrapportering för koncernen, vilka i övrigt motsvarar 6 kap. 1 § femte och sjätte styckena (se vidare kommentaren till den paragrafen). Koncernredovisning i moderföretag som omfattas av IAS-förordningen

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 § 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 g §§ 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 under-tecknande,
 - 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 3.4 och 3.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.7 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

I *första stycket* ändras hänvisningen till årsredovisningslagens bestämmelser om hållbarhetsrapport för koncernen till följd av de nya bestämmelserna där.

8 kap. Offentlighet

Årsredovisningslagens tillämpning

2 §

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

- 3 och 3 b §§ om offentliggörande av hållbarhetsrapport,*
- 14 och 15 §§ om publicering av årsredovisningen,*
- 15 a och 15 d §§ om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport,*
- 15 d § om offentliggörande av hållbarhetsrapport för företag från tredjeland,*
- och*
- 16 § 2 om utelämnande av uppgift i koncernredovisningen.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning i fråga om offentliggörande av redovisningshandlingar. Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artiklarna 1.10, 1.16 och 2.2b i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Uppräkningen av tillämpliga bestämmelser som paragrafen hänvisar till ändras och kompletteras till följd av ändringarna och tilläggen i 8 kap. årsredovisningslagen (se kommentarerna till 3, 3 b, 15 b, 15 c och 15 e §§).

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

1 kap. Inledande bestämmelser

Vissa bestämmelsers tillämpning när bolaget saknar revisor

12 b §

Bestämmelserna i denna lag om bolagets revisor *samt* om den revisionsberättelse *och den granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* som *revisorn* lämnar gäller endast om bolaget enligt lag ska ha revisor eller ändå har en revisor *respektive om bolaget ska upprätta en hållbarhetsrapport*.

I paragrafen tydliggörs att lagens bestämmelser om revisor och revisionsberättelse bara gäller om bolaget enligt lag ska ha revisor. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.

I lagen finns bestämmelser om granskningsberättelser över hållbarhetsrapport. Genom tillägget i paragrafen klargörs att dessa bestämmelser endast gäller om bolaget är skyldigt att upprätta en hållbarhetsrapport. Bestämmelserna om granskningsberättelsen ska alltså endast tillämpas i förekommande fall. Detta ansluter till den hittillsvarande regleringen med avseende på revisorer och revisionsberättelser.

Begreppet bolagets revisor

12 c §

Med bolagets revisor avses i denna lag den eller de revisorer som har valts för att granska bolagets årsredovisning, utöver hållbarhetsrapporten, och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning.

Paragrafen är ny och förtydligar vad som i lagen avses med begreppet bolagets revisor. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.

I ett stort antal paragrafer i lagen omtalas bolagsorganet ”bolagets revisor”. I den hittillsvarande lagen råder det ingen tvekan om vilken revisor som avses, nämligen den eller de revisorer som har utsetts, normalt av bolagsstämman, för att ta hand om revisionen av årsredovisningen och förvaltningen.

Som framgår av 9 kap. 5 § kan bolaget framöver ha en särskild revisor som väljs med uppgiften att endast granska bolagets hållbar-

hetsrapport. Av paragrafen följer att det i så fall inte är den revisorn som avses med begreppet bolagets revisor, utan den eller de revisorer som har valts för att revidera den finansiella redovisningen.

I de fall då det i lagen endast talas om ”revisor” eller ”revisorn” avses normalt bolagets samtliga revisorer, dvs. i förekommande fall också den revisor som endast ska granska hållbarhetsrapporten. Detta utesluter inte att det i några paragrafer kan följa av sammanhanget att det är bolagets revisor som avses.

7 kap. Bolagsstämma

Ordinarie bolagsstämma

10 §

Inom sex månader från utgången av varje räkenskapsår *ska* aktieägarna hålla en ordinarie bolagsstämma där styrelsen *ska* lägga fram årsredovisningen, revisionsberättelsen och *granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* samt, i moderbolag som är skyldigt att upprätta koncernredovisning, koncernredovisningen, koncernrevisionsberättelsen och *granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen* (årsstämma).

Paragrafen innehåller bestämmelser om den bolagsstämma där redovisningen och revisionsberättelsen ska läggas fram (årsstämman). Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artikel 1.11 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Av tilläggen i paragrafen framgår att även *granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* ska läggas fram vid årsstämman inom den angivna tidsfristen.

Tillhandahållande av handlingar inför årsstämman

25 §

Styrelsen ska hålla redovisningshandlingar, revisionsberättelse och *granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* eller kopior av dessa handlingar tillgängliga hos bolaget för aktieägarna under minst två veckor närmast före årsstämman. Kopior av handlingarna ska genast och utan kostnad för mottagaren sändas till de aktieägare som begär det och uppger sin postadress.

Handlingarna ska läggas fram på stämman.

I fråga om publika aktiebolag, vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, gäller 56 b § i stället för denna paragraf.

Paragrafen innehåller bestämmelser om att styrelsen ska hålla redovisningshandlingar och revisionsberättelse tillgängliga hos bolaget för aktieägarna före årsstämman. Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artikel 1.11 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Av tillägget i *första stycket* framgår att även granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport ska hållas tillgänglig för aktieägarna hos bolaget inom den angivna tidsfristen.

Tillhandahållande av handlingar inför årsstämman i vissa publika aktiebolag

56 b §

I ett publikt aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, ska styrelsen hålla redovisningshandlingar, revisionsberättelse och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport, eller kopior av dessa handlingar, tillgängliga hos bolaget för aktieägarna under minst tre veckor närmast före årsstämman. Detsamma gäller styrelsens rapport enligt 8 kap. 53 a § och, i förekommande fall, revisorns yttrande enligt 8 kap. 54 §. Kopior av handlingarna ska genast och utan kostnad för mottagaren sändas till de aktieägare som begär det och som uppger sin postadress.

Handlingarna ska hållas tillgängliga på bolagets webbplats under minst tre veckor fram till och med dagen för årsstämman. De ska vidare läggas fram på stämman.

Paragrafen innehåller bestämmelser om skyldigheten för styrelsen i vissa publika aktiebolag att hålla handlingar tillgängliga för aktieägarna inför årsstämman. Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artikel 1.11 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Av tillägget i *första stycket* framgår att även granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport ska hållas tillgänglig för aktieägarna hos bolaget på det sätt som anges i paragrafen.

8 kap. Bolagets ledning

Revisionsutskott

49 b §

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bolagets finansiella rapportering *och hållbarhetsrapportering* samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet,

2. med avseende på den finansiella rapporteringen *och hållbarhetsrapporteringen* övervaka effektiviteten i bolagets interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen, *om granskningen av hållbarhetsrapporten för bolaget och för koncernen* samt om slutsatserna av Revisorsinspektionens kvalitetskontroll,

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och granskningen av hållbarhetsrapporteringen och om på vilket sätt revisionen och granskningen bidrog till den finansiella rapporteringens respektive hållbarhetsrapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och då särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller bolaget andra tjänster än revision och granskning av hållbarhetsrapporter, och

6. biträda vid upprättandet av förslag till bolagsstämmans beslut om revisorsval.

Om bolaget har en valberedning som aktieägarna har ett betydande inflytande i, får bolaget ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till bolagsstämman om val av revisor.

Paragrafen reglerar revisionsutskottets uppgifter. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.5. Paragrafen genomför delvis artikel 3.27 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

För det fall att bolaget ska upprätta en hållbarhetsrapport och har ett revisionsutskott ska utskottets uppgifter enligt ändringarna i *första stycket* inbegripa även bolagets hållbarhetsrapportering och granskningen av denna. För en redogörelse för revisionsutskottets uppgifter i allmänhet, se prop. 2008/09:135 s. 156–157.

9 kap. Revision

Revisorns uppgifter

3 §

Revisorn ska granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionsred kräver.

Om bolaget är moderbolag, ska revisorn även granska koncernredovisningen, om en sådan har upprättats, samt koncernföretagens inbördes förhållanden.

Bolaget får utse en revisor att enbart granska hållbarhetsrapporten, medan en annan revisor utför revisionen.

Granskningen av en hållbarhetsrapport ska utföras i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG och i övrigt vara förenlig med god revisionsred.

I paragrafen finns bestämmelser om revisorsgranskningens omfattning och om hur den ska utföras. Övervägandena finns i avsnitt 3.10. Paragrafen genomför delvis artikel 3.15 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Av det nya *tredje stycket* framgår att bolaget får välja olika revisorer för granskningen av hållbarhetsrapporten respektive revisionen av de finansiella rapporterna.

EU-kommissionen avser att anta granskningsstandarder enligt vilka granskningen av en hållbarhetsrapport ska ske. I det nya *fyärde stycket* föreskrivs att revisorn ska iaktta dessa standarder, vilka kommer att utgöra en del av god revisionsred på området. Innan standarderna har antagits får det inom ramen för utvecklandet av den goda seden avgöras hur granskningen ska gå till.

5 §

Revisorn ska efter varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse och en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport till bolagsstämman. Bestämmelser om berättelsernas innehåll samt den tidpunkt då de ska lämnas till bolagets styrelse finns i 28–36 §§ och 38 a §.

Om samma revisor utför revisionen av de finansiella rapporterna och granskningen av hållbarhetsrapporten får granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport tas in som ett särskilt avsnitt i revisionsberättelsen.

I paragrafen föreskrivs att revisorn efter varje räkenskapsår ska lämna en revisionsberättelse respektive en koncernrevisionsberättelse till bolagsstämman. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.1. Paragrafen genomför delvis artikel 3.18 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Av tillägget i *första stycket* framgår att revisorn i förekommande fall ska lämna även granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport till bolagsstämman.

Bolaget kan ha valt en revisor att utföra enbart granskningen av hållbarhetsrapporten. I så fall ska denna revisor ta fram en separat granskningsberättelse över hållbarhetsrapport. Om däremot en och samma revisor utför såväl revisionen av de finansiella rapporterna som granskningen av hållbarhetsrapporten medger det nya *andra stycket* att granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport tas in som ett särskilt avsnitt i revisionsberättelsen. Det är då upp till revisorn att avgöra om granskningsberättelsen ska tas in i revisionsberättelsen eller lämnas separat.

6 §

I samband med revisionen *och granskningen av hållbarhetsrapporten* ska revisorn till styrelsen och den verkställande direktören framställa de erinringar och göra de påpekanden som följer av god revisionsssed. Bestämmelser om erinringar finns i 39 §.

Paragrafen innehåller bestämmelser om att revisorn i vissa fall ska framställa erinringar till styrelsen och den verkställande direktören. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.

Enligt tillägget ska revisorn framställa erinringar och påpekanden enligt paragrafen även om hans eller hennes iakttagelser har gjorts under arbetet med att granska hållbarhetsrapporten.

6 b §

I samband med granskning av en hållbarhetsrapport för en koncern ska revisorn bedöma och utvärdera det granskningsarbete som har utförts av revisorer och, i förekommande fall, andra oberoende granskare i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det granskningsarbete som är relevant för koncerngranskningen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande granskningsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsinspektionen om hindret.

Paragrafen är ny och innehåller bestämmelser om vissa åtgärder som revisorn i moderbolaget ska vidta vid granskningen av en hållbarhetsrapport för en koncern. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.2. Paragrafen genomför delvis artikel 3.16 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Paragrafen motsvarar i huvudsak det som enligt 6 a § gäller i fråga om koncernrevisionen. Revisorn ska således i samband med granskningen av en hållbarhetsrapport för en koncern bedöma och utvärdera det granskningsarbete som har utförts av andra revisorer eller, i förekommande fall, andra oberoende granskare. Den senare kategorin är ny och kan t.ex. avse oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som anlitas av utländska dotterföretag. För en kommentar se vidare prop. 2015/16:162 s. 260.

Hur en revisor utses

8 §

En revisor väljs av bolagsstämman.

Om bolaget ska ha flera revisorer, får det i bolagsordningen föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, ska utses på annat sätt än genom val på bolagsstämma.

I ett bolag som avses i 2 § 4 lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m. får Riksrevisionen utse en eller flera revisorer att delta i revisionen tillsammans med övriga revisorer.

I 9, 9 a, 9 c, 25 och 26 §§ finns bestämmelser om att Bolagsverket i vissa fall ska utse en revisor.

Paragrafen reglerar vem som utser revisor. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.6.

I fjärde stycket har gjorts en följdändring med anledning av nya 9 c §.

Särskild revisorsgranskning av hållbarhetsrapport

9 c §

Bolagsverket ska, efter ansökan av en eller flera aktieägare, utse en auktoriserad revisor eller ett registrerat revisionsbolag som inte är utsedd att granska bolagets hållbarhetsrapport och som inte heller är en del av den granskarens nätverk, att lämna en rapport över angivna delar av hållbarhetsrapporten. I ansökan ska det anges vad som ska granskas och vilket räkenskapsår som granskningen ska avse.

Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en auktoriserad revisor eller registrerat revisionsbolag. Beslutet ska avse tiden till och med årsstämman under nästa räkenskapsår.

Styrelsen ska göra rapporten tillgänglig vid nästa årsstämma.

Det som sägs i första stycket gäller endast om bolaget inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad men uppfyller mer än ett av följande villkor:

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

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

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

En ansökan får göras av aktieägare vars aktieinnehav i bolaget uppgår till minst fem procent av aktiekapitalet eller aktieägare som innehar minst fem procent av rösterna för samtliga aktier.

Paragrafen är ny och innehåller bestämmelser om en aktieägarminoritets rätt att få till stånd en särskild granskning av bolagets hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.6. Paragrafen genomför delvis artikel 3.25 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Enligt *första stycket* ska Bolagsverket på ansökan av en aktieägarminoritet utse en revisor eller en revisionsbyrå som inte är utsedd att granska bolagets hållbarhetsrapport att lämna en rapport över vissa delar av rapporten. Bestämmelserna kan ses som ett komplement till 9–9 b §§ om minoritetsrevisor.

I *andra och tredje styckena* har tagits in vissa närmare anvisningar om förfarandet och hur rapporten ska spridas.

Av *fjärde stycket* följer att rätten att få till stånd en revisorsgranskning inte gäller i fråga om alla bolag som upprättar hållbarhetsrapport. Rätten är således begränsad till bolag som inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad men som uppfyller ett visst gränsvärde för stora företag.

Slutligen framgår det av *femte stycket* att en ansökan om revisorsgranskning förutsätter att aktieägarna i fråga tillsammans äger aktier som motsvarar minst fem procent av aktiekapitalet eller minst fem procent av rösterna.

Kompetenskrav

12 §

Endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor kan vara revisor. *För att granska en hållbarhetsrapport krävs därutöver en särskild behörighet.*

Bestämmelser om auktoriserade och godkända revisorer finns i revisorslagen (2001:883).

Paragrafen innehåller bestämmelser om vem som får vara revisor i bolaget. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.4 och 3.12.2. Paragrafen genomför delvis artiklarna 3.3–3.9 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Enligt tillägget i *första stycket* måste revisorn ha en särskild behörighet för att få granska hållbarhetsrapporten. Vad som gäller för denna behörighet framgår av 4 a § förordningen (1995:665) om revisorer.

18 §

En revisor får vid revisionen *eller vid granskningen av hållbarhetsrapporten* inte anlita någon som enligt 17 § inte är behörig att vara revisor. Om bolaget eller dess moderbolag har anställda med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta den interna revisionen, får revisorn dock vid revisionen anlita sådana anställda i den utsträckning det är förenligt med god revisionssed.

Paragrafen innehåller bestämmelser om vem revisorn får anlita till hjälp vid revisionen i bolaget. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.2. Paragrafen genomför delvis artikel 3.14 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Av tillägget i paragrafen följer att revisorn som huvudregel inte heller vid granskningen av hållbarhetsrapporten får anlita någon som på grund av jäv inte är behörig att vara revisor.

19 §

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses.

Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen *eller granskningen av en hållbarhetsrapport* när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Följande bestämmelser i detta kapitel ska tillämpas på den *huvudansvariga*:

- 17 och 18 §§ om jäv,
- 40 § om närvaro vid bolagsstämma och
- 47 och 48 §§ om registrering.

I paragrafen finns bestämmelser om att ett registrerat revisionsbolag får utses till revisor och om vad som då gäller för den revisor som är huvudansvarig för revisionen. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.2. Paragrafen genomför delvis artiklarna 3.2 och 3.14 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

I *andra stycket* har det tydliggjorts att hänvisningen till revisorslagens bestämmelser om huvudansvarig revisor tar sikte även på huvudansvaret för granskningen av hållbarhetsrapporten.

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). 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 revisionsberättelsens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 3.6.1 och 3.10.1.

I *tredje stycket* har hänvisningen till årsredovisningslagens bestämmelser om hållbarhetsrapport utgått, eftersom den avsåg sådana rapporter som skulle upprättas och granskas enligt äldre bestämmelser. För granskningen av hållbarhetsrapporter gäller i stället de nya bestämmelser som genomför direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

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.

Koncernrevisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgifter om moderbolagets företagsnamn 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 3.6.1 och 3.10.1.

I *första stycket* har hänvisningen till 31 § i fråga om hållbarhetsrapport utgått, eftersom den avsåg sådana rapporter som skulle upprättas och granskas enligt äldre bestämmelser. För granskningen av hållbarhetsrapporter för koncerner gäller i stället de nya bestämmelser som genomför direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Granskningsberättelse över hållbarhetsrapport

38 a §

I fråga om granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport gäller 28–29 §§, 30 § första stycket och 31 § första stycket första meningen. Det som sägs där om revisionsberättelsen och årsredovisningen ska i stället avse granskningsberättelsen och hållbarhetsrapporten.

En granskningsberättelse över hållbarhetsrapport ska färdigställas i enlighet med de granskningsstandarder som har antagits enligt artikel 26a.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och i övrigt vara förenlig med god revisionsred.

Första och andra styckena gäller även granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen.

Paragrafen är ny och innehåller bestämmelser om granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.1 och 3.10.2. Paragrafen genomför delvis artiklarna 1.13 och 3.18 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Av *första stycket* framgår att de angivna bestämmelserna om revisionsberättelser i kapitlet gäller även för granskningsberättelser över hållbarhetsrapport. Det innebär bl.a. att granskningsberättelsen ska lämnas till bolagets styrelse senast tre veckor före årsstämman, att revisionsberättelsen ska innehålla vissa uppgifter och ett uttalande om huruvida hållbarhetsrapporten har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning.

Enligt *andra stycket* ska granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport färdigställas i enlighet med granskningsstandarder för hållbarhetsrapportering som EU-kommissionen avser att anta. Innan standarderna har antagits får det inom ramen för utvecklandet av god revisionsred avgöras hur granskningsberättelsen ska gå till.

Av *tredje stycket* följer att paragrafen gäller även granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport för koncernen.

Erinringar

39 §

Om revisorn har framställt en erinran till styrelsen eller den verkställande direktören, *ska* den antecknas i ett protokoll eller i en annan handling. Handlingen *ska* lämnas till styrelsen och bolaget *ska* förvara den på ett betryggande sätt.

Styrelsen *ska* ta upp erinran till behandling vid ett sammanträde. Sammanträdet *ska* hållas inom fyra veckor från det att erinran har överlämnats. Om erinran framställs senast i samband med att revisionsberättelsen *eller granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* avlämnas till bolaget, *ska* ett sammanträde alltid hållas före den bolagsstämma där revisionsberättelsen *och granskningsberättelsen* läggs fram.

Paragrafen innehåller bestämmelser om hanteringen av erinringar från revisorn till styrelsen och den verkställande direktören. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.3 och 3.12.

Enligt kompletteringarna i *andra stycket* gäller att tidsfristen för styrelsens behandling av erinringar från revisorn i förekommande fall utgår från när granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport lades fram på stämman.

Registrering

47 §

Bolaget ska för registrering i aktiebolagsregistret anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer eller något annat identifieringsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen *respektive granskningen av hållbarhetsrapport*.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

Paragrafen innehåller bestämmelser om registrering av bolagets revisor. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.3 och 3.12.2. Paragrafen genomför delvis artikel 3.11 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Enligt tillägget i *andra stycket* ska det av aktiebolagsregistret i förekommande fall framgå även vem som är huvudansvarig för granskningen av hållbarhetsrapporten.

25 kap. Likvidation och konkurs

Tvångslikvidation på grund av Bolagsverkets beslut

11 §

Bolagsverket *ska* besluta att bolaget *ska* gå i likvidation, om

1. bolaget inte på föreskrivet sätt har kommit in med anmälan till Bolagsverket om sådan behörig styrelse, verkställande direktör, särskild delgivningsmottagare eller revisor som *ska* finnas enligt denna lag,

2. bolaget inte till Bolagsverket har kommit in med årsredovisning, revisionsberättelse och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport enligt 8 kap. 3 § första stycket årsredovisningslagen (1995:1554) eller, i förekommande fall, concernredovisning, concernrevisionsberättelse och granskningsberättelse över hållbarhetsrapport för koncernen enligt 8 kap. 16 § samma lag inom elva månader från räkenskapsårets utgång,

3. bolaget efter beslut om att aktiekapitalet ska vara bestämt i kronor i stället för i euro har ett registrerat aktiekapital eller minimikapital som inte står i överensstämmelse med 1 kap. 5 § eller, i fråga om publika aktiebolag, 14 § och bolaget inte inom sex månader från det att beslutet fick verkan har anmält nödvändiga beslut om ändring i bolagsordningen och om ökning av aktiekapitalet för registrering, eller

4. bolaget på grund av bestämmelserna i 19 kap. 6 eller 16 § är skyldigt att minska aktiekapitalet till ett belopp som understiger lägsta tillåtna aktiekapital enligt 1 kap. 5 § eller, i fråga om publika aktiebolag, 14 §.

Beslut om likvidation ska dock inte meddelas, om likvidationsgrunden har upphört under ärendets handläggning hos Bolagsverket och avgift som har påförts enligt 26 § har betalats.

En fråga om likvidation enligt första stycket prövas av Bolagsverket självmant eller på ansökan av styrelsen, en styrelseledamot, den verkställande direktören, en aktieägare, en borgenär eller, i sådana fall som avses i första stycket 1, någon annan vars rätt är beroende av att det finns någon som kan företräda bolaget.

Beslutet om likvidation gäller omedelbart.

Paragrafen innehåller bestämmelser om i vilka fall Bolagsverket ska besluta om bolagets likvidation. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.3. Paragrafen genomför delvis artikel 3.20 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Av tilläggen i första stycket andra punkten framgår att en försumelse från bolagets sida att till Bolagsverket i rätt tid komma in med en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport föranleder att verket ska besluta om att bolaget ska gå i likvidation.

27 kap. Registrering

Avregistrering av obehöriga företrädare

6 §

Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firmatecknare, annan ställföreträdare för bolaget, revisor eller lekmannarevisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken eller fått näringsförbud, ska Bolagsverket stryka ställföreträdaren, revisorn eller lekmannarevisorn ur aktiebolagsregistret. Detsamma gäller om godkännandet

eller auktorisationen för en revisor upphör att gälla eller om revisorn har fått ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser *eller granskningsberättelser över hållbarhetsrapport*.

Avregistreringen ska ske omedelbart

1. vid beslut om konkurs,
2. vid beslut om tillfälligt näringsförbud, eller
3. om det i samband med ett beslut att avslå ansökan om fortsatt godkännande eller auktorisation av revisor, ett beslut att upphäva godkännande eller auktorisation av revisor eller ett beslut om tidsbegränsat förbud för en revisor att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser *eller granskningsberättelser över hållbarhetsrapport* har bestämts att beslutet ska gälla omedelbart.

I övrigt ska avregistrering ske när beslutet har fått laga kraft.

Paragrafen innehåller bestämmelser om avregistrering av obehöriga företrädare i ett aktiebolag. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.

Av tilläggen i *första stycket och andra stycket tredje punkten* framgår att en inskränkning i revisorns behörighet att granska en hållbarhetsrapport ska hanteras på samma sätt som när revisorns auktorisation har inskränkts.

29 kap. Skadestånd

Tiden för att väcka talan

10 §

Talan för bolagets räkning mot en styrelseledamot eller den verkställande direktören om skadestånd på grund av beslut eller åtgärd under ett räkenskapsår *ska* väckas senast ett år från det att årsredovisningen, revisionsberättelsen *och granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* för räkenskapsåret lades fram på bolagsstämman.

I paragrafen föreskrivs att en talan för bolagets räkning mot en styrelseledamot eller den verkställande direktören om skadestånd ska väckas inom viss tid. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.2 och 3.12.

Enligt tillägget i paragrafen ska en talan för bolagets räkning mot ledningen om skadestånd i förekommande fall väckas inom ett år från det att granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport lades fram på bolagsstämman.

11 §

Har bolagsstämman beslutat att bevilja ansvarsfrihet eller att inte föra en skadeståndstalan utan att aktieägare till sådant antal som anges i 7 § har röstat emot det eller har tiden för att väcka talan gått ut enligt 10 §, får talan enligt 7 eller 9 § ändå väckas, om det i årsredovisningen, i revisionsberättelsen eller i *granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* eller på annat sätt inte har lämnats i väsentliga hänseenden riktiga och fullständiga uppgifter till bolagsstämman om det beslut eller den åtgärd som talan grundas på.

Paragrafen innehåller bestämmelser om tidsfristen för en skadeståndstalans väckande i den situationen att bolagsstämman inte har fått i väsentliga hänseenden riktiga och fullständiga uppgifter. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.2 och 3.12.

Av tillägget i paragrafen framgår att även felaktiga uppgifter i en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport i vissa fall kan föranleda att den vanliga fristen för en skadeståndstalans väckande inte gäller.

13 §

Talan för bolagets räkning enligt 1–3 §§ som inte grundas på brott får inte väckas mot

1. en stiftare sedan fem år har förflutit från bolagets bildande,
2. en styrelseledamot eller den verkställande direktören sedan fem år har förflutit från utgången av det räkenskapsår då beslut eller åtgärder som talan grundas på fattades eller vidtogs,
3. en revisor sedan fem år har förflutit från utgången av det räkenskapsår som revisionsberättelsen eller *granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport* avser,
4. en lekmanarevisor sedan fem år har förflutit från utgången av det räkenskapsår som granskningsrapporten avser,
5. en särskild granskare sedan fem år har förflutit från den dag när yttrandet över den särskilda granskningen lades fram på bolagsstämman,
6. en aktieägare sedan två år har förflutit från beslut eller åtgärder som talan grundas på.

Paragrafen innehåller bestämmelser om en preskriptionsfrist för talans väckande. Övervägandena finns i avsnitt 3.10.2 och 3.12.

I *första stycket tredje punkten* har tagits in en tidsfrist för väckandet av en talan om skadestånd för bolagets räkning som tar sin utgångspunkt i avlämnandet av granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport.

8.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar

8 kap. Revision

Uttalande om årsredovisningen

34 §

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 föreningens 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.

Paragrafen reglerar det som revisorn ska uttala sig om i fråga om årsredovisningen. Övervägandena finns i avsnitt 3.4.5.

Den hittillsvarande bestämmelsen i *andra stycket* om att revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida föreningen har upprättat en hållbarhetsrapport tas bort. En förening som inte bedriver finansiell verksamhet är inte längre skyldig att upprätta en sådan rapport (jämför 6 kap. 10 § årsredovisningslagen [1995:1554]).

Koncernrevisionsberättelse

41 §

I fråga om koncernrevisionsberättelsen tillämpas 32 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen och 33 § första stycket 2 och 3 och andra stycket, 34 §, 35 § första stycket 1 och 38 och 39 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

Paragrafen innehåller bestämmelser om koncernrevisionsberättelsen. Övervägandena finns i avsnitt 3.4.5.

Den hittillsvarande bestämmelsen i paragrafen om att revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida föreningen har upprättat en hållbarhetsrapport för koncernen tas bort. En förening som är moderföretag i en koncern som inte bedriver finansiell verk-

samhet är inte längre skyldig att upprätta en sådan rapport (jämför 6 kap. 10 § årsredovisningslagen [1995:1554]).

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 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 ersättningsskyldighet 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 3.4.5.

Den hitillsvarande bestämmelsen i *andra stycket* om att revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida stiftelsen har upprättat en hållbarhetsrapport tas bort. En stiftelse är inte längre skyldig att upprätta en sådan rapport (jämför 6 kap. 10 § årsredovisningslagen [1995:1554]).

8.7 Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden

16 kap. Regelbunden finansiell information

Års- och koncernredovisning

4 §

Emittenten ska så snart som möjligt och senast fyra månader efter utgången av varje räkenskapsår offentliggöra sin årsredovisning och i förekommande fall en koncernredovisning.

Års- och koncernredovisningarna ska vara granskade av emittentens revisor. Revisionsberättelsen *och en granskningsberättelse över hållbarhetsrapport* ska offentliggöras tillsammans med års- och koncernredovisningen. Bestämmelser om revision finns i 4 a kap. sparbankslagen (1987:619), revisionslagen (1999:1079), 9 kap. aktiebolagslagen (2005:551), 17 kap. 11 och 12 §§ försäkringsrörelselagen (2010:2043), 8 kap. lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar och 14 kap. 9 § lagen (2019:742) om tjänstepensionsföretag.

I paragrafen finns bestämmelser om års- och koncernredovisning. Övervägandena finns i avsnitt 3.6. Paragrafen genomför delvis artikel 2.2 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Andra stycket kompletteras med en föreskrift om att emittenten, utöver revisionsberättelsen, ska offentliggöra granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport tillsammans med års- och koncernredovisningen.

Undertecknande och intygande

9 §

De som *ska* underteckna en årsredovisning respektive en koncernredovisning *ska* i anslutning till underskrifterna ange sin befattning hos emittenten.

Om det är fråga om en årsredovisning, *ska* undertecknarna omedelbart före underskrifterna lämna en försäkran att årsredovisningen har upprättats i enlighet med god redovisningssed och ger en rättvisande bild av företagets ställning och resultat samt att förvaltningsberättelsen ger en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat samt beskriver väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som företaget står inför *och att den, i tillämpliga fall, har upprättats i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som avses i artikel 29b i direktiv 2013/34/EU och*

den delegerade akt som har antagits enligt artikel 8.4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852.

Om det är fråga om en koncernredovisning, ska undertecknarna omedelbart före underskrifterna lämna en försäkran att koncernredovisningen har upprättats i enlighet med de internationella redovisningsstandarder som avses i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder och ger en rättvisande bild av koncernens ställning och resultat samt att koncernförvaltningsberättelsen ger en rättvisande översikt över utvecklingen av koncernens verksamhet, ställning och resultat samt beskriver väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som de företag som ingår i koncernen står inför och att den, i tillämpliga fall, har upprättats i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som avses i andra stycket.

I paragrafen föreskrivs att undertecknarna av en årsredovisning eller koncernredovisning ska lämna en försäkran om att årsredovisningen har upprättats i enlighet med god redovisningssed. Övervägandena finns i avsnitt 3.9. Paragrafen genomför delvis artikel 2.2 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Av tillägget i *andra stycket* framgår att den försäkran som undertecknarna lämnar ska inbegripa att årsredovisningen i förekommande fall har upprättats i enlighet med EU-standarderna på området. Motvarande i fråga om en koncernredovisning framgår av *tredje stycket*.

Emittenter utan säte i en stat inom EES

11 a §

Om en emittent som inte har säte i en stat inom EES anlitar en fysisk person eller ett företag från ett tredjeland för granskning av års- eller koncernredovisning eller en *hållbarhetsrapport*, ska den som anlitas vara registrerad enligt 16 b § revisorslagen (2001:883).

I paragrafen finns bestämmelser om granskningen av års- och koncernredovisningen för emittenter utanför EES. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.3.

Av tillägget i paragrafen framgår att en person eller ett företag som anlitas för granskning av en hållbarhetsrapport ska vara registrerad hos Revisorsinspektionen.

8.8 Förslaget till lag om ändring i revisorslagen (2001:883)

Allmänna bestämmelser

2 §

I denna lag avses med

1. revisor: en auktoriserad eller godkänd revisor,
2. auktoriserad revisor: en revisor som har auktoriserats enligt 4 §,
3. godkänd revisor: en revisor som ursprungligen har godkänts enligt äldre bestämmelser utan att ha avlagt revisorsexamen,
4. revisionsföretag:
 - a) en revisor som utövar revisionsverksamhet som enskild näringsidkare,
 - b) ett enkelt bolag med annan revisor, ett handelsbolag eller ett aktiebolag som en revisor utövar revisionsverksamhet i, eller
 - c) ett företag som av en behörig myndighet i en annan stat inom EES än Sverige har godkänts att utföra lagstadgad revision,
5. registrerat revisionsbolag: ett revisionsföretag som har registrerats enligt 13, 14 eller 16 a §,
6. revisor från ett tredjeland: någon som har registrerats enligt 16 b §,
7. nätverk: en struktur för samarbete i vilken minst ett revisionsföretag ingår och som
 - a) tydligt syftar till vinstdelning eller kostnadsdelning,
 - b) har ett gemensamt ägande eller en gemensam kontroll eller ledning,
 - c) har gemensamma system för kvalitetssäkring,
 - d) har en gemensam affärsstrategi,
 - e) använder ett gemensamt namn, eller
 - f) i betydande omfattning har gemensam personal,
8. revisionsverksamhet:
 - a) verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information *eller hållbarhetsinformation* som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt
 - b) rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a,
9. företag av allmänt intresse:
 - a) företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,
 - b) företag som har tillstånd att driva rörelse enligt lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,
 - c) värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden,
 - d) företag som har tillstånd att driva rörelse enligt försäkringsrörelselagen (2010:2043), utom sådana företag som har beviljats undantag enligt 1 kap. 19, 19 d eller 20 § i den lagen, eller
 - e) företag som har tillstånd att driva tjänstepensionsverksamhet enligt lagen (2019:742) om tjänstepensionsföretag,

10. EES: Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,
11. tredjeland: en stat utanför EES.

Paragrafen innehåller definitioner av vissa begrepp i lagen. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.1.

I *punkten 8* definieras begreppet revisionsverksamhet. Genom ändringen tydliggörs att revisionsverksamhet även omfattar verksamhet som består i sådan granskning av hållbarhetsinformation som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren. Vad som utgör revisionsverksamhet avgränsar tillämpningsområdet för en rad andra bestämmelser i lagen, se t.ex. 21 a § med den s.k. analysmodellen för prövningen av revisorns opartiskhet och självständighet.

God revisionssed och god revisorssed gäller även vid granskning av en hållbarhetsrapport för vilken revisorn uttalar sig med begränsad säkerhet.

Revisorsinspektionen

3 §

Revisorsinspektionen ska

1. pröva frågor om auktorisation, godkännande, *behörighet att granska hållbarhetsrapporter* och registrering enligt denna lag,
2. utöva tillsyn över revisionsverksamhet samt över revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland,
3. pröva frågor om disciplinära och andra åtgärder mot revisorer, registrerade revisionsbolag, revisorer från ett tredjeland och, i den omfattning som framgår av 32 g §, före detta revisorer, och
4. ansvara för att god revisorssed och god revisionssed utvecklas på ett ändamålsenligt sätt.

Regeringen kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela närmare föreskrifter om Revisorsinspektionen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om Revisorsinspektionens uppgifter. Övervägandena finns i avsnitt 3.12. Paragrafen genomför delvis artikel 3.20 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

I *första stycket första punkten* tydliggörs att det i Revisorsinspektionens uppdrag ingår att pröva frågor om revisorers behörighet att granska hållbarhetsrapporter. Sådan granskning underställs också inspektionens tillsyn enligt *andra punkten* (se vidare kommentaren till 2 §).

Registrering av revisorer från tredjeland

16 b §

En fysisk person eller ett företag från ett tredjeland får registreras som revisor från tredjeland *för utförande av revision av finansiella rapporter*, om kraven på lagstadgad revision och på dem som utför revisionen i den staten är likvärdiga med dem som följer av svensk rätt.

En fysisk person eller ett företag från ett tredjeland får registreras som revisor från tredjeland för utförande av granskning av hållbarhetsrapporter, om kraven på granskning av hållbarhetsrapportering och på dem som utför granskningen i tredjelandet är likvärdiga med dem som följer av svensk rätt.

Paragrafen innehåller en bestämmelse om registrering av revisorer och revisionsföretag från tredjeländer. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.3. Paragrafen genomför artikel 3.28 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Ändringen i *första stycket* innebär att det endast gäller revision av finansiella rapporter, eller s.k. räkenskapsrevision. Vad som gäller i fråga om revisorer från tredjeland som vill bli registrerad för granskning av hållbarhetsrapporter regleras i stället i det nya *andra stycket*. Vid registreringen av revisorer från tredjeland ska det alltså göras skillnad mellan revision och granskning av hållbarhetsrapporter.

Huvudansvarig i revisionsverksamhet

17 §

Ett handelsbolag eller aktiebolag som utövar revisionsverksamhet ska för varje uppdrag som det åtar sig och som utgör revisionsverksamhet utse en av de yrkesverksamma revisorerna i bolaget att vara huvudansvarig. Den *huvudansvariga* ska vara auktoriserad revisor, om det behövs för att uppfylla föreskrifter i lag eller annan författning. *Om uppdraget avser granskning av en hållbarhetsrapport ska för uppdraget utses en huvudansvarig för hållbarhet.* Bolaget ska utan dröjsmål underrätta uppdragsgivaren om vem *eller vilka* som är *huvudansvariga*.

Om uppdraget avser både revision av finansiella rapporter och granskning av hållbarhetsrapporter får samma person vara huvudansvarig för hela uppdraget.

Den *huvudansvariga* ska underteckna revisionsberättelser, *granskningsberättelser över hållbarhetsrapport* och andra utlåtanden. Om en berättelse eller ett utlåtande undertecknas av flera revisorer, ska det anges vem som är huvudansvarig.

Första–tredje styckena gäller även ett registrerat revisionsbolag från en annan stat inom EES än Sverige.

Paragrafen innehåller bestämmelser om den huvudansvariga revisorn. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.3. Paragrafen genomför delvis artikel 3.12 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Av ändringarna i *första stycket* följer att ett bolag som utövar revisionsverksamhet och som åtar sig att granska en hållbarhetsrapport ska utse en huvudansvarig för hållbarhet som också är en huvudansvarig revisor. Den huvudansvariga bär ett särskilt skadeståndsansvar.

I det nya *andra stycket* tydliggörs att om ett uppdrag avser både revision och granskning av hållbarhetsrapporten får bolaget som det utövas revisionsverksamhet i utse en och samma auktoriserade revisor att vara huvudansvarig för hela uppdraget.

Av *tredje stycket* följer att det är den huvudansvariga för hållbarhet som ska underteckna åtminstone granskningsberättelsen över hållbarhet.

Ändringen i *fjärde stycket* är en följdändring med anledning av det nya *andra stycket*.

Giltighetstid för auktorisation, godkännande och registrering

18 §

Auktorisation, godkännande och registrering gäller i fem år. Har en ansökan om fortsatt auktorisation, godkännande eller registrering gjorts före giltighetstidens utgång fortsätter auktorisationen, godkännandet eller registreringen att gälla till dess att beslut i saken har fått laga kraft.

Revisorsinspektionen får i ett enskilt fall besluta att en auktorisation ska gälla i längre tid än fem år, dock längst sex år.

Revisorsinspektionen eller, efter överklagande, en domstol får bestämma att ett beslut om avslag på en ansökan som avses i första stycket ska gälla omedelbart.

Behörighet att granska hållbarhetsrapporter gäller så länge revisorn är auktoriserad.

Paragrafen innehåller bestämmelser om giltighetstiden av en auktorisation eller en registrering. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.2.

Av det nya *fjärde stycket* framgår att en behörighet att granska hållbarhetsrapporter gäller så länge revisorn är auktoriserad. Därmed behövs ingen särskild process för att förnya behörigheten.

Revisorns opartiskhet och självständighet

21 c §

En revisor som granskar en hållbarhetsrapport för ett företag av allmänt intresse eller någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam får inte tillhandahålla det granskade företaget, dess moderföretag eller dess kontrollerade företag inom den Europeiska unionen de icke-revisionstjänster som avses i artikel 5.1 andra stycket b, c och e–k i EU:s revisorsförordning. Detta gäller

a) från början av den period som är föremål för granskning till den tidpunkt då granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport lämnas, och

b) för räkenskapsåret närmast före den period som avses i a, i förhållande till de tjänster som avses i artikel 5.1 andra stycket e i EU:s revisorsförordning.

Revisorn får tillhandahålla det granskade företaget andra icke-revisionstjänster än tjänster som avses i första stycket, icke-revisionstjänster som avses i artikel 5.1 andra stycket i EU:s revisorsförordning och tjänster som anses utgöra ett hot mot opartiskhet och självständighet enligt artikel 5.2 i den förordningen. I så fall ska företagets revisionsutskott godkänna att tjänsten tillhandahålls efter en prövning i enlighet med 21 a §.

Om någon i det nätverk där revisorn är verksam tillhandahåller sådana icke-revisionstjänster som avses i första stycket till ett företag av allmänt intresse som har sitt säte i tredjeland och som kontrolleras av det granskade företaget, ska revisorn pröva om tjänsten kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

Om revisorns opartiskhet eller självständighet rubbas ska han eller hon vidta åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn behöver inte avsäga sig uppdraget om han eller hon i enlighet med 21 a § andra stycket kan motivera varför tillhandahållandet av tjänsten varken påverkar hans eller hennes professionella omdöme eller granskningsberättelsen över hållbarhetsrapport.

Paragrafen är ny och innehåller bestämmelser om vilka konsulttjänster som en revisor som granskar en hållbarhetsrapport får tillhandahålla företaget. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.3. Paragrafen genomför delvis artikel 3.14 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Enligt *första och andra styckena* får en revisor som granskar en hållbarhetsrapport för ett företag av allmänt intresse inte utföra vissa icke-revisionstjänster (konsulttjänster). Exempel på sådana tjänster är utformning och införande av processer för internkontroll eller riskhantering relaterade till upprättande av eller kontroll av finansiell information och värderingstjänster.

Sådana bestämmelser finns sedan tidigare med avseende på revisionsklienter (se 21 b §). Förevarande paragraf är något mer tillåtande.

Tredje stycket behandlar situationen att någon i revisorns nätverk tillhandahåller vissa tjänster. Begreppet nätverk definieras i 2 § 7.

I fjärde stycket anvisas revisorn att under vissa förhållanden vidta motåtgärder för att hantera ett hot mot hans eller hennes opartiskhet och självständighet (jämför 21 a § andra stycket).

22 §

Revisorsinspektionen ska på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida

1. förhållandena är sådana att revisorn enligt 21 § första stycket är skyldig att avböja eller avsäga sig uppdraget,

2. en viss omständighet är en sådan som avses i 21 a § första stycket och, om så är fallet, huruvida omständigheter i det enskilda fallet eller vidtagna åtgärder medför att revisorn ändå inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget, eller

3. en viss tjänst omfattas av förbudet mot tillhandahållande av andra tjänster än revision i artikel 5 i EU:s revisorsförordning och, om så är fallet, huruvida tjänsten ändå får tillhandahållas enligt 21 b eller 21 c §.

När ett förhandsbesked har fått laga kraft, är det bindande för inspektionen i förhållande till revisorn. Förhandsbeskedet upphör att gälla vid förändrade förutsättningar eller vid författningsändringar som påverkar den fråga som beskedet avser.

I paragrafen behandlas möjligheten att få förhandsbesked från Revisorsinspektionen. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.3.

I första stycket tredje punkten har gjorts en följdändring med anledning av nya 21 c §.

Revisorer som granskar hållbarhetsrapporter

31 b §

I fråga om en revisor som granskar hållbarhetsrapporter ska vid tillämpningen av 21, 21 c–23, 25 a och 28 a–28 c §§ det som sägs om revisionsuppdrag i stället avse uppdrag att granska en hållbarhetsrapport, det som sägs om revision i stället avse granskning av hållbarhetsrapport och det som sägs om revisionsklient i stället avse det företag som granskningen avser.

Paragrafen, som är ny, tydliggör hur lagens bestämmelser till tryggande av revisorns opartiskhet och självständighet ska tillämpas i fråga om en revisor som granskar en hållbarhetsrapport. Övervägandena finns

i avsnitt 3.12.3. Paragrafen genomför delvis artikel 3.14 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Varning förenad med sanktionsavgift eller tidsbegränsat förbud

32 a §

Om Revisorsinspektionen ger en revisor en varning och det finns särskilda skäl för det, får inspektionen även besluta om en sanktionsavgift eller om ett tidsbegränsat förbud att

1. utöva revisionsverksamhet,
2. underteckna revisionsberättelser *eller granskningsberättelser över hållbarhetsrapport*, eller
3. ha ett sådant uppdrag i ett revisionsföretag som avses i 11 § första stycket 3.

I fråga om valet av disciplinär åtgärd finns det ytterligare bestämmelser i 32 d och 32 e §§.

Paragrafen ger Revisorsinspektionen en möjlighet att förena en varning med ett beslut om en sanktionsavgift eller ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet m.m. Övervägandena finns i avsnitt 3.12.3. Paragrafen genomför artikel 3.21 i direktivet om företagens hållbarhetsrapportering.

Enligt ändringen i *första stycket andra punkten* klargörs att Revisorsinspektionen får besluta om ett tidsbegränsat förbud att underteckna granskningsberättelser över hållbarhetsrapport.

Av 32 c § framgår att ett tidsbegränsat förbud får gälla i högst tre år.

8.9 Övriga förslag till författningsändringar

De övriga lagförslag som utredningen lägger fram syftar till att det som EU-direktivet om företagens hållbarhetsrapportering föreskriver i fråga om revisorsgranskning av hållbarhetsrapporter, revisionsutskott och granskningsberättelser över hållbarhetsrapport ska tillämpas inte bara av aktiebolag utan även av de övriga företag, framför allt finansiella företag, som ska upprätta hållbarhetsrapport enligt tillämplig lag om årsredovisning. Dessutom krävs även beträffande dessa företag vissa följdändringar med avseende på likvidation, skadestånd och registrering.

De berörda lagarna är revisionslagen (1999:1079), lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, försäkringsrörelselagen (2010:2043), sparbankslagen (1987:619), lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. samt lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige.

De nämnda lagarna kommenteras inte särskilt. För kommentarer hänvisas till författningskommentaren till motsvarande paragrafer i aktiebolagslagen (2005:551). Övervägandena finns i avsnitt 3.

Det kan anmärkas att rapporteringsskyldiga medlemsbanker, kreditmarknadsföreningar, ömsesidiga försäkringsbolag och försäkringsföreningar som huvudregel ska tillämpa de associationsrättsliga bestämmelserna i lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar.

Utredningen har också, som en följd av genomförandet av EU-direktivet om företagens hållbarhetsrapportering, föreslagit följdändringar i aktiebolagsförordningen (2005:559), förordningen (1995:1633) om vissa årsredovisningsfrågor, förordningen (1995:1600) om årsredovisning i kreditinstitut, värdepappersbolag och försäkringsföretag och förordningen (1995:665) om revisorer.

Med anledning av genomförandet av EU-direktivet om en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöterna i börsnoterade företag föreslås slutligen en ändring i förordningen (2016:1048) med instruktion för Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (se vidare avsnitt 5).

Inte heller förordningsändringarna kommenteras särskilt. Övervägandena om förordningen om revisorer finns i avsnitt 3.12. Övervägandena om förordningen med instruktion för Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser finns i avsnitt 5.6.

Särskilt yttrande

Av experten Sofia Bildstein–Hagberg (Svenskt Näringsliv)

Utredningen anger som allmän utgångspunkt för förslagen att direktivet ska genomföras på ett sätt som ger företagen största möjliga flexibilitet. Trots detta har utredningen inte föreslagit att den möjlighet som innebär att medlemsstaterna kan tillåta att oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster genomför den granskning av hållbarhetsrapporten som direktivet kräver ska genomföras i Sverige.

Utredningen konstaterar visserligen att oberoende kvalitetsgranskare skulle förbättra konkurrensen på marknaden för granskningstjänster, och ge företagen tillgång till ett större urval av aktörer som kan bestyrka hållbarhetsinformationen. Utredningen gör också bedömningen att oberoende kvalitetsgranskning skulle underlätta kompetensförsörjningen och innebära att den kunskap och erfarenhet som finns hos andra yrkesgrupper kan tillvaratas på ett bättre sätt.

Som skäl för att, trots fördelarna, avstå från att föreslå att Sverige ska tillåta att oberoende kvalitetsgranskare bestyrker hållbarhetsrapporter anger utredningen att detta skulle föranleda ett komplext system med bl.a. utbildning, ackreditering, tillsyn och sanktioner över dessa aktörer vilket är kostsamt. Utredningen konstaterar vidare att det skulle krävas betydande ändringar i den associationsrättsliga lagstiftningen för att tillåta oberoende kvalitetsgranskare vilket skulle göra regelverket svåröverskådligt. Det anges också att uppgiften att ackreditera och utöva tillsyn över oberoende granskare enligt EU-rätten i så fall skulle tillkomma Styrelsen för ackreditering och teknisk kontroll (Swedac), och att Swedac saknar erfarenhet och etablerade processer för detta.

Att det saknas en etablerad struktur för oberoende kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapporter i Sverige, samt lagstiftning till stöd för detta, är enligt min uppfattning inte ett argument för att avstå från att föreslå att en sådan struktur ska införas. Det ligger i utredningens uppdrag att först ta ställning till sakfrågan och därefter göra en analys av konsekvenserna av att införa ett sådant system. Utredningen konstaterar att genomförandet av direktivet kommer att innebära betydande granskningskostnader för rapporterande företag. Baserat på den konsekvensanalys som tagits fram av Efrag uppskattar utredningen de årliga granskningskostnaderna för uttalanden med begränsad säkerhet till mellan 2–4 miljoner kronor för noterade företag och till mellan 0,5–2,6 miljoner kronor för onoterade företag. Därtill kommer betydande engångskostnader. Kravet på granskning av hållbarhetsrapporter kommer att innebära en väsentligt ökad efterfrågan på sådana tjänster. Samtidigt minskar kontinuerligt antalet kvalificerade revisorer i Sverige, och de som återstår blir alltmer koncentrerade till de dominerande fyra revisionsföretagen. Att mot den bakgrunden öppna upp marknaden för större konkurrens mellan olika aktörer torde vara angeläget.

Utvecklingen i omvärlden på marknaden för oberoende kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering talar dessutom för att det både är fullt möjligt och rimligt att etablera ett system för ackreditering och tillsyn även i Sverige. I takt med att fler företag upprättar hållbarhetsrapporter har också efterfrågan på granskningstjänster ökat kraftigt. I många länder finns därför en etablerad marknad för oberoende kvalitetsgranskningstjänster avseende hållbarhetsrapportering. Enligt en internationell benchmarkundersökning från International Federation of Accountants (IFAC) och Association of International Certified Professional Accountants (AICPA) utfördes 43 procent av de granskningar av den hållbarhetsrapportering som omfattades av undersökningen av oberoende leverantörer år 2021. I många länder, däribland Storbritannien, utförs den största andelen av de granskningar som utförs av oberoende leverantörer. Att dessa oberoende granskare, i enlighet med den bedömning utredningen gör, skulle sakna kunskap om risk och väsentlighet, professionell skepticism och granskningsmetodik framstår som osannolikt. I synnerhet som den mest etablerade standarden för granskning av hållbarhetsinformation (ISAE 3000), som tagits fram av The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), är pro-

fessionsneutral och tillämpas av såväl revisorer som andra kvalitetsgranskare. Att det finns en internationellt etablerad institutionell miljö och gemensam granskningsstandard som kan tillämpas av såväl revisorer som oberoende kvalitetsgranskare talar tvärtom för att båda professionerna bör släppas in på den svenska marknaden.

Av ingressen till direktivet om företagens hållbarhetsrapportering framgår att ambitionen är att skapa en öppnare och mer diversifierad revisionsmarknad. Enligt skäl 61 innebär direktivet en risk för ytterligare koncentration på revisionsmarknaden, vilket skulle kunna äventyra revisorernas opartiskhet och självständighet och öka kostnaderna för revision och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapporten. Det är därmed önskvärt att företagen ges ett större utbud av leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster och därför bör medlemsstaterna tillåtas att godkänna ackrediterade oberoende leverantörer av kvalitetsgranskning. För att främja den fria rörligheten bör medlemsstaterna vidare, enligt skäl 62, tillåta oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som är etablerade i andra medlemsstater att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering på deras territorium. Detta skulle även gynna öppnandet av marknaden för kvalitetsgranskning även i sådana medlemsstater som inte själva infört något system för ackreditering av oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster.

Enligt min mening kan direktivet inte tolkas på annat sätt än att det finns en uttalad ambition från EU att främja att marknaden för oberoende kvalitetsgranskningstjänster växer och öppnas även i de medlemsstater som inte i dagsläget har infört ett sådant system. Att möjliggöra att det etableras en marknad för oberoende kvalitetsgranskning i Sverige skulle gynna konkurrensen och underlätta kompetensförsörjningen på ett område där behovet av kvalificerade tjänsteleverantörer förväntas växa väsentligt under kommande år. Detta skulle gynna både pris och kvalitet på de tjänster som erbjuds.

Att utredningen inte redogör för det alternativa förslaget till genomförande av direktivet som innebär att leverantörer av oberoendekvalitetsgranskningstjänster tillåts i Sverige är därför en brist.

Sammanfattningsvis anser jag att utredningen borde ha tagit ställning för att införa ett system som möjliggör att oberoende kvalitetsgranskare av hållbarhetsrapporter ackrediteras för att kunna tillhandahålla dessa tjänster i Sverige. Jag anser vidare att oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som är etablerade i andra medlemsstater bör tillåtas att utföra dessa tjänster i Sverige. Inte

minst för att detta skulle gynna att en svensk marknad för sådana tjänster etableras, vilket vore till gagn för såväl upprättare som användare av hållbarhetsrapporter.

Kommittédirektiv 2021:46

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

Beslut vid regeringssammanträde den 17 juni 2021

Sammanfattning

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

Utredaren ska bl.a.

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

Uppdraget ska redovisas senast den 1 juni 2022.

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

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

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

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

diktioner på skatteområdet. För övriga jurisdiktioner ska de aktuella uppgifterna lämnas på en aggregerad nivå. En revisor ska kontrollera om en rapport borde ha lämnats och om så gjorts. Rapporten ska hållas tillgänglig för allmänheten på företagets webbplats under minst fem år.

Utredaren ska därför

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

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

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

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

FAR m.fl. branschorganisationer har i en skrivelse till Justitiedepartementet framfört att det för företagen finns flera fördelar med att tillämpa internationella redovisningsstandarder även i årsredovisningen (Ju2017/05603). Enligt FAR m.fl. ökar tillämpningen av sådana

standarder kvaliteten på de finansiella rapporterna och underlättar företagens kapitalanskaffning. Det är enligt dem motiverat av jämförbarhetsskäl att använda samma redovisningsprinciper i koncernredovisningen som i årsredovisningen. FAR m.fl. har också påpekat att om värdeförändringar på skulder redovisas i resultaträkningen innebär det att en försämring av företagets egen kreditvärdighet redovisas som en intäkt och inverkar positivt på resultatet, vilket är missvisande.

Utredaren ska därför

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

Uppdraget att bedöma om uppställningsformerna för eget kapital bör ändras

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

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

Utredaren ska därför

- bedöma om uppställningsformerna för eget kapital bör ändras, enligt Bokföringsnämndens förslag eller på något annat sätt,
- bedöma om vissa företag bör ha möjlighet att välja mellan olika uppställningsformer, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget att bedöma om koncerndefinitionerna bör ändras

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

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

Koncerndefinitionerna togs upp av Utredningen om enklare redovisning (SOU 2009:46). I utredningen framfördes bl.a. att företag som utåt sett framstår som en ekonomisk enhet som regel också bör presenteras på det sättet i redovisningen. Utredningen lämnade för-

slag till ändring av koncerndefinitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen och motsvarande bestämmelser i annan lagstiftning. Förslaget mötte viss kritik av remissinstanserna, bl.a. för att det saknades en fullständig analys av följderna av ändringar utanför årsredovisningslagen (Ju2009/05053)

Utredaren ska därför

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

Konsekvensbeskrivningar

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

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

Kontakter och redovisning av uppdraget

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

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

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

Uppdraget ska redovisas senast den 1 juni 2022.

(Justitiedepartementet)

Kommittédirektiv 2022:34

Tilläggsdirektiv till Utredningen om skattetransparens och några redovisningsfrågor (Ju 2021:06)

Beslut vid regeringssammanträde den 28 april 2022

Ändring i uppdraget

Regeringen beslutade den 17 juni 2021 kommittédirektiven Genomförande av EU-direktiv om offentlig land-för-land-rapportering och några frågor om års- och koncernredovisningar (dir. 2021:46). Ytterligare krav på företags rapportering förväntas i EU-direktivet om företagens hållbarhetsrapportering som antas inom kort. Vidare har frågan om vad som ska krävas för att en årsredovisning ska anses färdigställd aktualiserats.

Den särskilda utredaren ska bl.a.

- ta ställning till hur det nya EU-direktivet om företagens hållbarhetsrapportering ska genomföras i Sverige,
- föreslå vad som ska krävas för att en årsredovisning ska anses färdigställd, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Utredningstiden förlängs. Uppdraget enligt dessa tilläggsdirektiv ska redovisas senast den 1 juni 2023. Uppdraget enligt de ursprungliga direktiven ligger fast och ska alltså redovisas senast den 1 juni 2022, men i ett delbetänkande.

Uppdraget att anpassa svensk rätt till EU-direktivet om företagens hållbarhetsrapportering

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 innebär att obligatorisk hållbarhetsrapportering infördes för vissa stora företag.

Sverige har genomfört 2014 års direktiv så att alla stora företag och många stora koncerner ska upprätta en hållbarhetsrapport. I hållbarhetsrapporten ska det finnas upplysningar om miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption. Ett företag får välja att tillämpa särskilda riktlinjer vid upprättandet av rapporten, t.ex. ett internationellt ramverk för hållbarhetsredovisning. När det gäller granskning av hållbarhetsrapporteringen ska revisorn enbart uttala sig om huruvida en hållbarhetsrapport har upprättats eller inte.

Den 21 april 2021 lämnade Europeiska kommissionen ett förslag till Europaparlamentets och rådets direktiv om ändring av direktiv 2013/34/EU, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och förordning (EU) nr 537/2014 vad gäller företagens hållbarhetsrapportering. Förhandlingarna om direktivet pågår och det förväntas kunna antas inom kort.

Direktivet förväntas innebära att stora företag, stora koncerner och noterade små och medelstora företag ska inkludera en hållbarhetsrapport som ett särskilt avsnitt i förvaltningsberättelsen. Hållbarhetsrapporten ska innehålla den information som behövs för att förstå företagets eller koncernens inverkan på hållbarhetsfrågor och hur hållbarhetsfrågor påverkar företagets eller koncernens utveckling, resultat och ställning. Informationen ska lämnas i enlighet med EU-standarder för hållbarhetsrapportering. Dessa EU-standarder ska kommissionen anta som delegerade akter. Hållbarhetsrapporterna ska granskas av revisor eller annan tredje part. Nya krav på kunskap och erfarenhet ska ställas på revisorer som vill åta sig uppdrag att granska hållbarhetsrapporter. Medlemsstaterna ska ha genomfört direktivet senast 18 månader efter direktivets ikraftträdande.

Även bestämmelser som inte ändras i de rättsakter som direktivet avser kan vara tillämpliga på de nya rapporteringskraven. Som exem-

pel kan nämnas bestämmelser om tillsyn över att rapporteringskraven följs och krav på effektiva sanktioner.

Utredaren ska därför

- ta ställning till hur det nya EU-direktivet om företagens hållbarhetsrapportering ska genomföras i Sverige,
- i den utsträckning det behövs belysa olika alternativ för att genomföra direktivet och redovisa för- och nackdelar med dem, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget att föreslå vad som ska krävas för att en årsredovisning ska anses färdigställd. När ett företag avslutar den löpande bokföringen med en årsredovisning ska den undertecknas. Exempelvis ska årsredovisningen i företag som företräds av en styrelse undertecknas av samtliga styrelseledamöter och eventuell verkställande direktör och i handelsbolag av samtliga obegränsat ansvariga delägare. Årsredovisningen ska innehålla uppgift om den dag då den undertecknades (2 kap. 7 § årsredovisningslagen [1995:1554]). Efter undertecknandet betraktas årsredovisningen som färdigställd och kan överlämnas till revisor och läggas fram för bolagets stämma. Undertecknande kan ske på traditionellt sätt med penna på papper eller med elektronisk underskrift.

Årsredovisningen ska innehålla uppgift om händelser av väsentlig betydelse för företaget som inträffar efter räkenskapsårets slut (5 kap. 22 § årsredovisningslagen). Det är naturligt att tolka denna uppgiftsskyldighet som att den gäller alla händelser av väsentlig betydelse som inträffar fram till det datum som anges i årsredovisningen, vilket alltså är det eller de datum då den undertecknades. Om årsredovisningen undertecknas vid olika tillfällen kan detta innebära att var och en som undertecknar handlingen blir tvungen att överväga om det har inträffat händelser av väsentlig betydelse fram till dagen för undertecknande.

I många företag fattar styrelsen beslut om årsredovisningen vid ett styrelsemöte. Syftet med ett sådant beslut är att färdigställa årsredovisningen, och det förutsätts normalt att inga uppgifter ska tillföras årsredovisningen efter beslutet. Sådana beslut är emellertid inte reglerade i lag och datum för beslutet behöver inte antecknas i årsredovisningen. Redovisningsutredningen föreslog i slutbetänkandet En översyn av årsredovisningslagarna (SOU 2015:8) att företag som

företräds av en styrelse skulle få färdigställa årsredovisningen genom ett protokollfört beslut på ett styrelsesammanträde vid vilket samtliga styrelseledamöter, och i förekommande fall den verkställande direktören, deltar. Det förslaget har inte genomförts.

Bokföringsnämnden har i en skrivelse till regeringen anfört att reglerna om hur en årsredovisning färdigställs bör ses över (Ju2020/04372). Nämnden menar att det bör övervägas om årsredovisningen ska innehålla uppgift både om dagen för undertecknande och om dagen för beslut om årsredovisningens innehåll, för det fall ett sådant har fattats. Datumet för styrelsebeslut borde, när ett sådant har fattats, enligt nämnden vara avgörande för frågan om vilken information som årsredovisningen ska innehålla. Det finns enligt regeringens mening också anledning att överväga om årsredovisningar alltid bör färdigställas genom ett beslut.

Utredaren ska därför

- föreslå vad som ska krävas för att en årsredovisning ska anses färdigställd,
- bedöma om det bör införas krav på att beslut ska fattas om att färdigställa årsredovisningen och i så fall hur ett sådant beslut ska fattas och om årsredovisningen ska innehålla en uppgift om beslutet, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Kontakter och redovisning av uppdraget Utredaren ska följa genomförandet av det nya EU-direktivet i de nordiska länderna och i de övriga länder som utredaren bedömer vara av intresse i sammanhanget. Utredaren ska dokumentera och redovisa författningsförslagen i förhållande till det nya EU-direktivet i en jämförelsetabell. Utredningstiden förlängs. Uppdraget enligt dessa tilläggsdirektiv ska redovisas senast den 1 juni 2023. Uppdraget enligt de ursprungliga direktiven ligger fast och ska alltså redovisas senast den 1 juni 2022, men i ett delbetänkande.

(Justitiedepartementet)

Kommittédirektiv 2022:134

Tilläggsdirektiv till Utredningen om hållbarhetsredovisning (Ju 2021:06)

Beslut vid regeringssammanträde den 1 december 2022

Ändring i uppdraget

Kommittédirektiven Genomförande av EU-direktiv om offentlig landförland-rapportering och några frågor om års- och koncernredovisningar beslutades den 17 juni 2021 (dir. 2021:46). Uppdraget enligt de direktiven redovisades i juni 2022 i delbetänkandet Inkomstskatterapporter och några redovisningsfrågor (SOU 2022:29).

Genom tilläggsdirektiv den 28 april 2022 fick den särskilda utredaren också i uppdrag att ta ställning till hur förslaget till Europaparlamentets och rådets direktiv om ändring av direktiv 2013/34/EU, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och förordning (EU) nr 537/2014 vad gäller företagens hållbarhetsrapportering ska genomföras i Sverige (dir. 2022:34).

Ett EU-direktiv om en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöterna i börsnoterade företag har nyligen antagits.

Den särskilda utredaren får nu också i uppdrag att

- ta ställning till hur direktivet om en jämnare könsfördelning i bolagsstyrelser ska genomföras i Sverige, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Utredningstiden ligger fast. Uppdraget ska alltså redovisas senast den 1 juni 2023.

Uppdraget att anpassa svensk rätt till EU-direktivet om en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöterna i börsnoterade företag

Europaparlamentet och rådet antog nyligen direktivet om en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöter i börsnoterade företag och därmed sammanhängande åtgärder. Direktivet handlar om hur styrelseledamöter i börsbolag ska tillsättas. Mikroföretag samt små och medelstora företag är undantagna från direktivets tillämpningsområde (artikel 2).

I Sverige tillsätts styrelseledamöter i aktiebolag i enlighet med reglerna i aktiebolagslagen (2005:551). I bolag med ett visst antal anställda har också de anställda rätt att utse ledamöter i styrelsen enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda. De börsnoterade bolagen tillämpar vid sidan av lagstiftningen också Svensk kod för bolagsstyrning, utarbetad av Kollegiet för svensk bolagsstyrning. Koden bygger på principen ”följ eller förklara”. Enligt koden ska en jämn könsfördelning eftersträvas bland styrelseledamöterna. De börsnoterade bolagen ska enligt årsredovisningslagen (1995:1554) i sin årsredovisning lämna upplysningar om fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöter.

Enligt det nya EU-direktivet ska medlemsstaterna säkerställa att de börsnoterade bolagen omfattas av målsättningen att det underrepresenterade könet senast den 30 juni 2026 ska inneha minst 33 procent av styrelseposterna (artikel 5.1). Medlemsstaterna kan i stället ha en målsättning om 40 procent som endast avser icke-verkställande styrelseledamöter. De bolag som inte når upp till den valda målsättningen ska justera processen för urval av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot (artikel 6). Det ska vara möjligt för medlemsstaterna att tillämpa de kvantitativa målen separat för aktieägarrepresentanter och arbetstagarrepresentanter (se skäl 33, jfr artikel 12.2).

Direktivet innehåller också bestämmelser om att bolagen årligen ska lämna uppgifter om könsrepresentationen i sina styrelser (artikel 7). De bolag som inte når upp till målsättningen ska förklara varför de inte gör det och redogöra för vilka åtgärder som vidtas för att nå målet.

Medlemsstaterna ska införa effektiva, proportionerliga och avskräckande sanktioner för överträdelser av direktivets regler (artikel 8).

Slutligen ska medlemsstaterna utse ett eller flera organ för att främja, analysera, övervaka och stödja en jämn könsfördelning i bolagsstyrelser (artikel 10).

Direktivet ska ha genomförts senast två år från ikraftträdandet (artikel 11). Medlemsstaterna har emellertid möjlighet att under vissa förhållanden skjuta upp tillämpningen av direktivets bestämmelser om tillsättningsförfarandet för styrelseledamöter (artikel 12). Möjligheten till uppskjuten tillämpning finns bl.a. så länge som minst 25 procent av alla poster som styrelseledamot i börsnoterade företag i medlemsstaten innehas av det underrepresenterade könet. Tillämpningen av rapporteringsskyldigheten enligt artikel 7 får skjutas upp endast om det finns en sådan skyldighet i nationell lagstiftning.

Regeringen bedömer att Sverige har möjlighet att skjuta upp tillämpningen av direktivets bestämmelser om tillsättningsförfarandet. Utredningsuppdraget omfattar därmed inte denna del av direktivet.

Utredaren ska därför

- ta ställning till hur direktivet om en jämnare könsfördelning i bolagsstyrelser – i de delar som inte omfattas av möjligheten till uppskjuten tillämpning – ska genomföras i Sverige, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Kontakter och redovisning av uppdraget

Utredaren ska följa genomförandet av det nya EU-direktivet i de nordiska länderna och i de övriga länder som utredaren bedömer vara av intresse i sammanhanget.

Utredaren ska dokumentera och redovisa författningsförslagen i förhållande till det nya EU-direktivet i en jämförelsetabell.

Utredningstiden ligger fast. Uppdraget ska alltså redovisas senast den 1 juni 2023.

(Justitiedepartementet)

DIREKTIV

EUROPAPARLAMENTETS OCH RÅDETS DIREKTIV (EU) 2022/2464

av den 14 december 2022

om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering

(Text av betydelse för EES)

EUROPAPARLAMENTET OCH EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artiklarna 50 och 114,

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 11 december 2019 med titeln *Den europeiska gröna given (den gröna given)*, åtog sig Europeiska kommissionen att se över bestämmelserna om icke-finansiell rapportering i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU (3). Den gröna given är unionens nya tillväxtstrategi. Den syftar till att omvandla unionen till en modern, resurseffektiv och konkurrenskraftig ekonomi utan nettoutsläpp av växthusgaser senast 2050. Den syftar också till att skydda, bevara och förbättra unionens naturkapital och skydda allmänhetens hälsa och välbefinnande från miljörelaterade risker och effekter. Den gröna given syftar till att bryta sambandet mellan ekonomisk tillväxt och resursanvändning och säkerställa att alla regioner och unionsmedborgare deltar i en socialt rättvis omställning till ett hållbart ekonomiskt system, där ingen person eller plats lämnas utanför. Den kommer att bidra till målet att bygga en ekonomi som fungerar för människor, stärka unionens sociala marknadsekonomi och hjälpa till att säkerställa att den är redo för framtiden och ger stabilitet, sysselsättning, tillväxt och hållbara investeringar.

Dessa mål är särskilt viktiga med tanke på de socioekonomiska skador som covid-19-pandemin försakat och på behovet av en hållbar och rättvis återhämtning för alla. Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2021/1119 (4) gör målet om klimatneutralitet senast 2050 bindande i unionen. I sitt meddelande av den 20 maj 2020 med titeln *EU:s strategi för biologisk mångfald 2030 – Ge naturen större plats i våra liv* åtar sig kommissionen dessutom att senast 2050 säkerställa att alla världens ekosystem har restaurerats, är motståndskraftiga och skyddas i tillräcklig utsträckning. Den strategin syftar till att säkerställa att Europas biologiska mångfald senast 2030 ska vara på väg att återhämta sig.

(1) EUT C 517, 22.12.2021, s. 51.

(2) Europaparlamentets ståndpunkt av den 10 november 2022 (ännu inte offentliggjord i EUT) och rådets beslut av den 28 november 2022.

(3) 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).

(4) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2021/1119 av den 30 juni 2021 om inrättande av en ram för att uppnå klimatneutralitet och om ändring av förordningarna (EG) nr 401/2009 och (EU) 2018/1999 (*europeisk klimatlag*) (EUT L 243, 9.7.2021, s. 1).

- (2) Kommissionen angav i sitt meddelande av den 8 mars 2018 med titeln *Handlingsplan: Finansiering av hållbar tillväxt (handlingsplanen för finansiering av hållbar tillväxt)* åtgärder för att uppnå följande mål: omorientera kapitalflöden mot hållbara investeringar för att uppnå en hållbar tillväxt för alla, hantera finansiella risker som följer av klimatförändringar, utarmning av naturresurser, miljöförstöring och sociala frågor samt främja öppenhet och långsiktighet i finansiell och ekonomisk verksamhet. Att vissa kategorier av företag lämnar relevant, jämförbar och tillförlitlig hållbarhetsinformation är en förutsättning för att uppnå dessa mål. Europaparlamentet och rådet har antagit ett antal rättsakter som en del av genomförandet av handlingsplanen för finansiering av hållbar tillväxt. Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/2088^(*) reglerar hur finansmarknadsaktörer och finansiella rådgivare ska lämna hållbarhetsinformation till slutinvestorer och ägare av tillgångar.

Genom Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852^(*) inrättas ett klassificeringssystem för miljömässigt hållbara ekonomiska verksamheter i syfte att öka hållbara investeringar och motverka grönmålning av finansiella produkter som felaktigt hävdar att de är hållbara. Genom Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/2089^(*), kompletterad av kommissionens delegerade förordningar (EU) 2020/1816^(*), (EU) 2020/1817^(*) och (EU) 2020/1818^(*), införs krav på offentliggörande av information om miljö, samhällsansvar och bolagsstyrning (ESG) för administratörer av referensvärden och minimistandarder för konstruktionen av EU-referensvärden för klimatomställning och EU-referensvärden för anpassning till Parisavtalet.

Enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013⁽¹⁾ ska stora institut som har emitterat värdepapper som är upptagna till handel på en reglerad marknad från och med den 28 juni 2022 offentliggöra information om ESG-risker. Det tillsynsregelverk för värdepappersföretag som inrättats genom Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/2033⁽²⁾ och Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/2034⁽³⁾ innehåller bestämmelser om införande av en ESG-riskdimension i de behöriga myndigheternas översyns- och utvärderingsprocess (SREP) och innehåller krav på offentliggörande av ESG-risker för värdepappersföretag, som ska tillämpas från och med den 26 december 2022. Den 6 juli 2021 antog kommissionen också ett förslag till Europaparlamentets och rådets förordning om europeiska gröna obligationer, som en uppföljning av handlingsplanen för finansiering av hållbar tillväxt.

^(*) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/2088 av den 27 november 2019 om hållbarhetsrelaterade upplysningar som ska lämnas inom den finansiella tjänstesektorn (EUT L 317, 9.12.2019, s. 1).

^(*) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 av den 18 juni 2020 om inrättande av en ram för att underlätta hållbara investeringar och om ändring av förordning (EU) 2019/2088 (EUT L 198, 22.6.2020, s. 13).

^(*) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/2089 av den 27 november 2019 om ändring av förordning (EU) 2016/1011 vad gäller EU-referensvärden för klimatomställning, EU-referensvärden för anpassning till Parisavtalet och hållbarhetsrelaterade upplysningar för referensvärden (EUT L 317, 9.12.2019, s. 17).

^(*) Kommissionens delegerade förordning (EU) 2020/1816 av den 17 juli 2020 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/1011 vad gäller redogörelsen i referensvärdesdeklarationen för hur faktorer som rör miljö, samhällsansvar och bolagsstyrning beaktas i alla referensvärden som tillhandahålls och offentliggörs (EUT L 406, 3.12.2020, s. 1).

^(*) Kommissionens delegerade förordning (EU) 2020/1817 av den 17 juli 2020 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/1011 vad gäller redogörelsen i referensvärdesdeklarationen för hur faktorer som rör miljö, samhällsansvar och bolagsstyrning beaktas i referensvärdesmetoden (EUT L 406, 3.12.2020, s. 12).

^(*) Kommissionens delegerade förordning (EU) 2020/1818 av den 17 juli 2020 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/1011 vad gäller minimistandarder för EU-referensvärden för klimatomställning och EU-referensvärden för anpassning till Parisavtalet (EUT L 406, 3.12.2020, s. 17).

⁽¹⁾ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013 av den 26 juni 2013 om tillsynskrav för kreditinstitut och om ändring av förordning (EU) nr 648/2012 (EUT L 176, 27.6.2013, s. 1).

⁽²⁾ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/2033 av den 27 november 2019 om tillsynskrav för värdepappersföretag och om ändring av förordningarna (EU) nr 1093/2010, (EU) nr 575/2013, (EU) nr 600/2014 och (EU) nr 806/2014 (EUT L 314, 5.12.2019, s. 1).

⁽³⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/2034 av den 27 november 2019 om tillsyn av värdepappersföretag och om ändring av direktiven 2002/87/EG, 2009/65/EG, 2011/61/EU, 2013/36/EU, 2014/59/EU och 2014/65/EU (EUT L 314, 5.12.2019, s. 64).

- (3) Kommissionen underströk i sitt meddelande av den 17 juni 2019 med titeln *Riktlinjer för icke-finansiell rapportering: Tillägg avseende rapportering av klimatrelaterad information (riktlinjer för rapportering av klimatrelaterad information)* fördelarna för företag med att rapportera klimatrelaterad information, eftersom detta ökar medvetenheten om och förståelsen av klimatrelaterade risker och möjligheter inom företaget, diversifierar investerarbasen, skapar en lägre kapitalkostnad och förbättrar den konstruktiva dialogen med alla berörda parter. Dessutom kan mångfald i bolagsstyrelserna ha en inverkan på beslutsfattande, företagsstyrning och motståndskraft.
- (4) Rådet betonade i sina slutsatser av den 5 december 2019 om kapitalmarknadsunionen vikten av tillförlitlig, jämförbar och relevant information om risker, möjligheter och konsekvenser när det gäller hållbarhet, samt uppmanade kommissionen att överväga att utarbeta en europeisk standard för icke-finansiell rapportering.
- (5) Europaparlamentet efterlyste i sin resolution av den 29 maj 2018 om hållbar finansiering ⁽¹⁴⁾ en vidareutveckling av kraven när det gäller icke-finansiell rapportering inom ramen för direktiv 2013/34/EU. Europaparlamentet välkomnade i sin resolution av den 17 december 2020 ⁽¹⁵⁾ om hållbar företagsstyrning kommissionens åtagande att se över direktiv 2013/34/EU och uttryckte behovet av att inrätta en övergripande unionsram för icke-finansiell rapportering som innehåller obligatoriska unionsstandarder för icke-finansiell rapportering. Europaparlamentet efterlyste en utvidgning av rapporteringskraven till ytterligare kategorier av företag och införande av ett revisionskrav.
- (6) I sin resolution av den 25 september 2015 med titeln *Att förändra vår värld: Agenda 2030 för hållbar utveckling (Agenda 2030)* antog Förenta nationernas (FN) generalförsamling en ny global ram för global hållbar utveckling. Kärnan i Agenda 2030 är FN:s mål för hållbar utveckling, och den omfattar de tre hållbarhetsdimensionerna: den ekonomiska, sociala och miljömässiga. I kommissionens meddelande av den 22 november 2016 med titeln *Nästa steg för en hållbar europeisk framtid: EU-åtgärder för hållbarhet* kopplas FN:s mål för hållbar utveckling till unionens politiska ram för att säkerställa att unionens samtliga åtgärder och politiska initiativ, såväl inom unionen som globalt, redan från början integrerar målen för hållbar utveckling. Rådet bekräftade i sina slutsatser av den 20 juni 2017 om *En hållbar europeisk framtid: EU:s svar på Agenda 2030 för hållbar utveckling* unionens och dess medlemsstaters åtagande att genomföra Agenda 2030 på ett fullständigt, samstämtigt, heltäckande, integrerat och effektivt sätt, och i nära samarbete med sina partner och andra berörda parter.
- (7) Genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU ⁽¹⁶⁾ ändrades direktiv 2013/34/EU vad gäller vissa stora företags och koncerners tillhandahållande av icke-finansiell information. Genom direktiv 2014/95/EU infördes ett krav på att företag ska rapportera åtminstone information om miljöfrågor, sociala frågor och personalfrågor, respekt för mänskliga rättigheter, bekämpning av korruption och mutor. När det gäller dessa frågor är företagen enligt direktiv 2014/95/EU skyldiga att lämna information inom följande rapporteringsområden: affärsmodell; policy, inbegripet förfaranden för tillbörlig aktsamhet; resultatet av denna policy; risker och riskhantering, samt centrala resultatindikatorer som är relevanta för den aktuella verksamheten.
- (8) Många berörda parter anser att termen *icke-finansiell* är felaktig, särskilt eftersom den antyder att informationen i fråga inte har någon finansiell relevans. Sådan information är dock i allt högre grad finansiellt relevant. Många organisationer, initiativ och yrkesverksamma inom området hållbarhetsrapportering hänvisar till *hållbarhetsinformation*. Det vore därför bättre att använda termen *hållbarhetsinformation* i stället för *icke-finansiell information*. Direktiv 2013/34/EU bör därför ändras för att ta hänsyn till den ändringen av terminologin.

⁽¹⁴⁾ EUT C 76, 9.3.2020, s. 23.

⁽¹⁵⁾ EUT C 445, 29.10.2021, s. 94.

⁽¹⁶⁾ 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).

- (9) Om företagen utförde bättre hållbarhetsrapportering skulle detta i slutändan gynna enskilda medborgare och sparare, inbegripet fackföreningar och arbetstagarrepresentanter, som skulle bli tillräckligt informerade och därigenom ha bättre möjlighet att delta i dialogen mellan arbetsmarknadens parter. Sparare som vill investera på ett hållbart sätt kommer att ha möjlighet att göra detta, samtidigt som alla medborgare skulle gynnas av ett stabilt, hållbart ekonomiskt system för alla. För att förverkliga sådana fördelar måste den hållbarhetsinformation som lämnas i företags årsredovisningar först nå två huvudgrupper av användare. Den första gruppen användare består av investerare, däribland kapitalförvaltare, som bättre vill förstå de risker och möjligheter som hållbarhetsfrågor medför för deras investeringar och investeringarnas inverkan på människor och miljö. Den andra gruppen användare består av aktörer i det civila samhället, däribland icke-statliga organisationer och arbetsmarknadens parter, som på ett bättre sätt vill hålla företagen ansvariga för deras påverkan på människor och miljö. Andra berörda parter kan också använda hållbarhetsinformation som lämnas i årsredovisningar, i synnerhet för att främja jämförbarhet mellan och inom olika marknadssektorer.

Företagens affärspartners, inklusive kunder, kan förlita sig på hållbarhetsinformation för att förstå och, vid behov, rapportera om sina hållbarhetsrisker och inverkan längs sina egna värdekedjor. Beslutsfattare och miljöorgan kan använda sådan information, särskilt i aggregerad form, för att övervaka miljötrender och sociala trender, bidra till miljöredovisning och använda den som underlag vid utformningen av den offentliga politiken. Få enskilda medborgare och konsumenter konsulterar företagens årsredovisningar direkt, men de skulle kunna använda hållbarhetsinformation indirekt, t.ex. när de överväger råd eller yttranden från finansiella rådgivare eller icke-statliga organisationer. Många investerare och kapitalförvaltare köper hållbarhetsinformation från tredjepartsleverantörer som samlar in information från olika källor, däribland offentliga företagsrapporter.

- (10) Marknaden för hållbarhetsinformation växer snabbt, och rollen för tredjepartsleverantörer av data blir allt viktigare i och med de nya skyldigheter som investerare och kapitalförvaltare måste uppfylla. I och med den ökade tillgången till disaggregerade data bör hållbarhetsinformation ges till en rimligare kostnad. De ändringar till direktiv 2013/34/EU som föreskrivs i det här ändringsdirektivet förväntas öka uppgifternas jämförbarhet och harmonisera standarderna. Det förväntas att praxisen hos tredjepartsleverantörer av data kommer att förbättras och att expertisen kommer att öka på detta område, med en potential att skapa arbetstillfällen.
- (11) Efterfrågan på information om företagens hållbarhet har ökat betydligt under de senaste åren, särskilt bland investerare. Denna ökade efterfrågan beror på att riskerna för företagen förändras och investerarna blir allt mer medvetna om dessa riskers finansiella konsekvenser. Detta gäller särskilt klimatrelaterade finansiella risker. Det finns även en ökande medvetenhet om de risker och möjligheter för företag och för investeringar som följer av andra miljöfrågor, såsom förlusten av biologisk mångfald, och av hälsorelaterade och sociala frågor, däribland barnarbete och tvångsarbete. Den ökade efterfrågan på hållbarhetsinformation beror även på ökningen av investeringsprodukter som uttryckligen strävar efter att uppfylla vissa hållbarhetsstandarder eller uppnå vissa hållbarhetsmål och att säkerställa samstämmighet med ambitionerna i Parisavtalet inom ramen för Förenta nationernas ramkonvention om klimatförändringar, som antogs den 12 december 2015 (*Parisavtalet*), FN:s konvention om biologisk mångfald och unionens politik. En del av denna ökning är den logiska följden av tidigare antagen unionslagstiftning, särskilt förordningarna (EU) 2019/2088 och (EU) 2020/852. En del av den ökningen skulle i vilket fall som helst ha ägt rum som en följd av snabb förändring av medborgarnas medvetenhet, konsumenternas preferenser och marknadspraxis. Covid-19-pandemin har påskyndat ökningen av användarnas informationsbehov ytterligare, särskilt som den har blottlagt arbetstagarnas utsatthet och svagheter i företagens värdekedjor. Information om miljöpåverkan är också relevant när det gäller att mildra framtida pandemier, där störning av ekosystem från människans sida i allt högre grad är kopplad till förekomsten och spridningen av sjukdomar.
- (12) Företagen drar själva nytta av högkvalitativ rapportering i hållbarhetsfrågor. Ökningen av antalet investeringsprodukter som syftar till att uppnå hållbarhetsmål innebär att en god hållbarhetsrapportering kan förbättra ett företags tillgång till finansiellt kapital. Hållbarhetsrapportering kan hjälpa företag att identifiera och hantera sina egna risker och möjligheter relaterade till hållbarhetsfrågor. Den kan utgöra en grund för bättre dialog och kommunikation mellan företag och deras berörda parter och kan hjälpa företagen att förbättra sitt anseende. En konsekvent grund för hållbarhetsrapportering i form av standarder för hållbarhetsrapportering skulle dessutom leda till att relevant och tillräcklig information tillhandahålls och följaktligen till att antalet särskilda förfrågningar om information avsevärt minskar.

- (13) I kommissionens rapport av den 21 april 2021 om översynsklausulerna i direktiven 2013/34/EU, 2014/95/EU och 2013/50/EU och den åtföljande kontrollen av ändamålsenligheten hos EU:s ram för offentlig rapportering från företag (*kommissionens rapport om översynsklausulerna och den åtföljande kontrollen av ändamålsenligheten*) identifierades problem när det gäller den ändamålsenliga verkan i direktiv 2014/95/EU. Det finns betydande belegg för att många företag inte lämnar väsentlig information om alla viktiga hållbarhetsrelaterade frågor, däribland klimatrelaterad information, såsom alla växthusgasutsläpp och faktorer som påverkar biologisk mångfald. I rapporten konstaterades också att hållbarhetsinformationens begränsade jämförbarhet och tillförlitlighet ledde till betydande problem. Dessutom är många företag från vilka användare behöver hållbarhetsinformation inte skyldiga att rapportera sådan information. Det finns därför ett tydligt behov av en robust och överkomlig rapporteringsram som åtföljs av effektiva revisionsmetoder för att säkerställa uppgifternas tillförlitlighet och undvika grönmålning och dubbelräkning.
- (14) I avsaknad av politiska åtgärder förväntas skillnaden mellan användarnas informationsbehov och hållbarhetsinformation från företagen öka. Den skillnaden får betydande negativa konsekvenser. Investerares kan inte ta tillräcklig hänsyn till hållbarhetsrelaterade risker och möjligheter i sina investeringsbeslut. Aggregering av flera investeringsbeslut som inte tar tillräcklig hänsyn till hållbarhetsrelaterade risker kan skapa systemrisk som hotar den finansiella stabiliteten. Europeiska centralbanken (ECB) och internationella organisationer såsom rådet för finansiell stabilitet har uppmärksammat dessa systemrisk, särskilt när det gäller klimatet. Investerares har också sämre möjligheter att kanalisera finansiella resurser till företag och ekonomiska verksamheter som inte förvärrar utan hanterar sociala och miljömässiga problem, vilket undergräver målen i den gröna given, handlingsplanen för finansiering av hållbar tillväxt och Parisavtalet. Icke-statliga organisationer, arbetsmarknadens parter, samhällen som påverkas av företagets verksamhet och andra berörda parter har sämre förutsättningar att hålla företag ansvariga för deras inverkan på människor och miljö. Detta skapar ett underskott i ansvarsskyldigheten och skulle kunna leda till att medborgarnas förtroende för företagen minskar, vilket i sin tur skulle kunna inverka negativt på en väl fungerande social marknadsekonomi. Avsaknaden av allmänt accepterade mått och metoder för att mäta, värdera och hantera hållbarhetsrelaterade risker är även ett hinder för företagens ansträngningar att säkerställa att deras affärsmodeller och verksamheter är hållbara. Bristen på hållbarhetsinformation från företag begränsar också förmågan hos berörda aktörer, däribland aktörer i det civila samhället, fackföreningar och arbetstagarrepresentanter, att inleda en dialog med företaget om hållbarhetsfrågor.
- (15) I kommissionens rapport om översynsklausulerna och den åtföljande kontrollen av ändamålsenligheten identifierades också en betydande ökning av förfrågningar till företaget om information om hållbarhetsfrågor med syfte att åtgärda den befintliga informationsklyftan mellan användarnas informationsbehov och den hållbarhetsinformation från företagen som finns tillgänglig. Dessutom är det sannolikt att de pågående förväntningarna på att företaget använder en rad olika regelverk och standarder kommer att fortsätta och till och med kan komma att öka i takt med att det värde som ges hållbarhetsinformation fortsätter att öka. I avsaknad av politiska åtgärder för att skapa samförstånd om den information som företagen bör rapportera kommer kostnaderna och bördorna för de rapporterade företagen och användarna av sådan information att öka avsevärt.
- (16) Den befintliga informationsklyftan gör det mer sannolikt att enskilda medlemsstater kommer att införa alltmot avvikande nationella regler eller standarder. Olika rapporteringskrav i olika medlemsstater kan skapa ytterligare kostnader och komplexitet för företag med gränsöverskridande verksamhet och därmed undergräva den inre marknaden, och kan undergräva etableringsrätten och den fria rörligheten för kapital i hela unionen. Sådana olika rapporteringskrav gör också den rapporterade informationen mindre jämförbar över gränserna, vilket undergräver kapitalmarknadsunionen.
- (17) Artiklarna 19a och 29a i direktiv 2013/34/EU är tillämpliga på stora företag av allmänt intresse med ett genomsnittligt antal anställda på över 500 och på företag av allmänt intresse som är moderföretag i en stor koncern med ett genomsnittligt antal anställda på över 500 på koncernnivå. Med tanke på att användarnas behov av hållbarhetsinformation ökar bör ytterligare kategorier av företag åläggas att rapportera hållbarhetsinformation. Det är därför lämpligt att kräva att alla stora företag och alla företag, utom mikroföretag, vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen, ska rapportera hållbarhetsinformation. De bestämmelser i detta ändringsdirektiv som ändrar artiklarna 19a och 29a i direktiv 2013/34/EU fastställer uttryckligen tillämpningsområdet för rapporteringskraven med hänvisning till artiklarna 2 och 3 i direktiv 2013/34/EU. De innebär alltså ingen förenkling eller ändring av något annat krav, och den begränsning av undantag för företag av allmänt intresse som anges i artikel 40 i direktiv 2013/34/EU är inte tillämplig. Framför allt bör företaget av allmänt intresse inte behandlas som stora företag med avseende på tillämpningen av hållbarhetsrapporteringskraven. I enlighet med detta bör små och medelstora företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad

i unionen som är företag av allmänt intresse tillåtas att rapportera i enlighet med standarderna för hållbarhetsrapportering för små och medelstora företag. Dessutom bör alla företag som är moderföretag i stora koncerner utarbeta hållbarhetsrapportering på koncernnivå. Eftersom artikel 8 i förordning (EU) 2020/852 hänvisar till artiklarna 19a och 29a i direktiv 2013/34/EU måste de företag som lagts till så att de omfattas av hållbarhetsrapporteringskraven också uppfylla kraven i artikel 8 i förordning (EU) 2020/852.

- (18) Kravet i detta ändringsdirektiv på att även stora företag vars värdepapper inte är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen ska offentliggöra information om hållbarhetsfrågor motiveras främst av oro över dessa företags inverkan och ansvarsskyldighet, också genom deras värdekedja. I detta avseende bör alla stora företag omfattas av samma krav på att rapportera hållbarhetsinformation offentligt. Finansmarknadsaktörer behöver dessutom information från dessa stora företag vars värdepapper inte är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen.
- (19) Kravet i detta ändringsdirektiv på att tredjelandsföretag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen även bör offentliggöra information om hållbarhetsfrågor syftar till att svara mot finansmarknadsaktörernas behov av information från sådana företag för att de ska förstå riskerna med och konsekvenserna av sina investeringar och för att uppfylla de krav på offentliggörande som fastställs i förordning (EU) 2019/2088.
- (20) Tredjelandsföretag som har en betydande verksamhet på unionens territorium bör också vara skyldiga att tillhandahålla hållbarhetsinformation, särskilt om den inverkan företagets verksamhet har på sociala frågor och miljöfrågor, i syfte att säkerställa att tredjelandsföretag hålls ansvariga för sin inverkan på människor och miljö och att det råder lika villkor för företag som är verksamma på den inre marknaden. Därför bör tredjelandsföretag som genererar en nettoomsättning på mer än 150 miljoner EUR i unionen och som har ett dotterföretag eller en filial på unionens territorium omfattas av krav på hållbarhetsrapportering. För att säkerställa att sådana krav är proportionella och verkställbara bör tröskelvärdet på en nettoomsättning på mer än 40 miljoner EUR tillämpas på tredjelandsföretags filialer, och tröskelvärdet för att anses som ett stort företag eller litet eller medelstort företag, utom mikroföretag, vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen bör tillämpas på tredjelandsföretags dotterföretag, eftersom sådana dotterföretag och filialer bör ansvara för offentliggörandet av tredjelandsföretagets hållbarhetsrapport. De hållbarhetsrapporter som offentliggörs av ett dotterföretag eller en filial till ett tredjelandsföretag bör utarbetas i enlighet med de standarder som ska antas senast den 30 juni 2024 av kommissionen genom delegerade akter.

Dotterföretaget eller filialen till ett tredjelandsföretag bör också kunna rapportera i enlighet med de standarder som gäller för företag som är etablerade i unionen eller i enlighet med standarder som bedöms vara likvärdiga enligt en genomförandeakt. Om tredjelandsföretaget inte tillhandahåller all den information som krävs enligt detta ändringsdirektiv, trots att dotterföretaget eller filialen till det tredjelandsföretaget har gjort sitt bästa för att erhålla den nödvändiga informationen, bör dotterföretaget eller filialen tillhandahålla all den information som det eller den förfogar över och utfärda en förklaring om att tredjelandsföretaget inte gjort resten av den begärda informationen tillgänglig. För att säkerställa rapporteringens kvalitet och tillförlitlighet bör tredjelandsföretagets hållbarhetsrapporter offentliggöras tillsammans med ett uttalande om kvalitetsgranskning från en person eller ett företag som är auktoriserade att lämna ett uttalande om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapporteringen, antingen enligt tredjelandsföretagets eller en medlemsstats nationella rätt. Om ett sådant uttalande om kvalitetsgranskning inte tillhandahålls bör tredjelandsföretagets dotterföretag eller filial utfärda en förklaring om att tredjelandsföretaget inte har tillhandahållit det nödvändiga uttalandet om kvalitetsgranskning. Hållbarhetsrapporten bör göras tillgänglig kostnadsfritt för allmänheten via medlemsstaternas centrala register, handels- eller företagsregister, eller alternativt på webbplatsen för tredjelandsföretagets dotterföretag eller filial.

Medlemsstaterna bör ha möjlighet att årligen informera kommissionen om de dotterföretag eller filialer till tredjelandsföretag som uppfyllde kravet på offentliggörande och om de fall där en rapport offentliggjordes men där tredjelandsföretagets dotterföretag eller filial har förklarat att det eller den inte kunde få nödvändig information från tredjelandsföretaget. Kommissionen bör på sin webbplats offentliggöra en förteckning över de tredjelandsföretag som har offentliggjort en hållbarhetsrapport.

- (21) Med tanke på att hållbarhetsrelaterade risker blir allt viktigare och med beaktande av att små och medelstora företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen utgör en betydande andel av alla företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen är det, för att säkerställa investerarskyddet, lämpligt att kräva att även små och medelstora företag, utom mikroföretag, vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen lämnar information om hållbarhetsfrågor. Införandet av ett sådant krav kommer att bidra till att säkerställa att finansmarknadsaktörer kan inkludera mindre företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen i investeringsportföljer på grundval av att de rapporterar den hållbarhetsinformation som finansmarknadsaktörerna behöver.

Det kommer därför att bidra till att skydda och förbättra tillgången för företag, vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen, till finansiellt kapital och undvika diskriminering av sådana företag från finansmarknadsaktörernas sida. Införandet av kravet att små och medelstora företag, utom mikroföretag, vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen lämnar information om hållbarhetsfrågor är också nödvändigt för att säkerställa att finansmarknadsaktörer har den information de behöver från investeringsobjekten för att kunna uppfylla sina egna krav på hållbarhetsinformation som fastställs i förordning (EU) 2019/2088. Små och medelstora företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen bör ges möjlighet att rapportera i enlighet med standarder som står i proportion till deras kapacitet och resurser och som är relevanta med tanke på hur omfattande och komplex deras verksamhet är. Små och medelstora företag vars värdepapper inte är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen bör också ha möjlighet att välja att använda sådana proportionerliga standarder på frivillig basis.

Standarderna för hållbarhetsrapportering för små och medelstora företag kommer att utgöra en referens för företag som omfattas av de krav som införs genom detta ändringsdirektiv vad gäller den nivå av hållbarhetsinformation som de rimligen kan begära från små, och medelstora företag som är leverantörer eller kunder i sådana företags värdekedjor. Små och medelstora företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen bör dessutom ges tillräckligt med tid för att förbereda sig för tillämpningen av de bestämmelser som ålägger dem krav på hållbarhetsrapportering, på grund av deras mindre storlek och mer begränsade resurser, och med beaktande av de svåra ekonomiska omständigheterna till följd av covid-19-pandemin. Därför bör bestämmelserna om företagens hållbarhetsrapportering när det gäller små och medelstora företag, utom mikroföretag, vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen, börja tillämpas för det räkenskapsår som börjar den 1 januari 2026 eller senare. Efter detta datum bör små och medelstora företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen, under en övergångsperiod på två år, ha möjlighet att frångå de krav på hållbarhetsrapportering som fastställs i detta ändringsdirektiv, förutsatt att de i sin förvaltningsberättelse kortfattat anger varför hållbarhetsinformationen inte har tillhandahållits.

- (22) Medlemsstaterna bör vara fria att utvärdera effekterna av sina nationella införlivandeåtgärder på små och medelstora företag, i syfte att säkerställa att dessa inte påverkas oproportionellt, med särskilt fokus på mikroföretag och på att undvika onödiga administrativa bördor. Medlemsstaterna bör överväga att införa åtgärder för att hjälpa små och medelstora företag att tillämpa standarderna för hållbarhetsrapportering.

- (23) Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG⁽¹⁷⁾ är tillämpligt på företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen. För att säkerställa att företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen, inbegripet emittenter från tredjeländer, omfattas av samma krav på hållbarhetsrapportering bör direktiv 2004/109/EG innehålla nödvändiga korshänvisningar till eventuella krav på hållbarhetsrapportering i årsredovisningen.
- (24) Genom artikel 23.4 första stycket i) och artikel 23.4 fjärde stycket i direktiv 2004/109/EG ges kommissionen befogenhet att anta åtgärder för att inrätta en mekanism för att fastställa likvärdigheten vad gäller den information som krävs enligt det direktivet och för att fastställa allmänna likvärdighetskriterier för redovisningsstandarder. Artikel 23.4 tredje stycket i direktiv 2004/109/EG ger också kommissionen befogenhet att fatta nödvändiga beslut om likvärdighet för redovisningsstandarder som används av emittenter i tredjeländ. För att återspegla införandet av hållbarhetskraven i direktiv 2004/109/EG bör kommissionen ges befogenhet att inrätta en mekanism för fastställande av likvärdighet vad avser de standarder för hållbarhetsrapportering som tillämpas av emittenter i tredjeländ, på samma sätt som föreskrivs i kommissionens förordning (EG) nr 1569/2007⁽¹⁸⁾ som innehåller kriterierna för fastställande av likvärdighet för redovisningsstandarder som tillämpas av tredjeländsemittenter. Av samma skäl bör kommissionen också ges befogenhet att fatta de beslut som krävs om likvärdigheten hos de standarder för hållbarhetsrapportering som används av tredjeländsemittenter. De ändringar som införs genom detta ändringsdirektiv kommer att säkerställa enhetliga likvärdighetssystem när det gäller kraven på hållbarhetsrapportering och finansiell rapportering i samband med årsredovisningen.
- (25) Artiklarna 19a.3 och 29a.3 i direktiv 2013/34/EU undantar alla dotterföretag från skyldigheten att rapportera icke-finansiell information när sådana företag och deras dotterföretag omfattas av moderföretagets förvaltningsberättelse för koncernen, förutsatt att den förvaltningsberättelsen inbegriper icke-finansiell information som rapporterats enligt det direktivet. Det är dock nödvändigt att säkerställa att information om hållbarhet är lättillgänglig för användarna och att säkerställa att det råder transparens i fråga om vilket moderföretag till det undantagna dotterföretag som rapporterar på koncernnivå. Det är därför nödvändigt att kräva att dessa dotterföretag i sin förvaltningsberättelse inkluderar namn och säte för det moderföretag som rapporterar hållbarhetsinformation på koncernnivå, webbplatserna till moderföretagets förvaltningsberättelse för koncernen och en hänvisning till undantaget från skyldigheten att hållbarhetsrapportera. Medlemsstaterna bör ha möjlighet att kräva att moderföretaget offentliggör förvaltningsberättelsen för koncernen på de språk som de godtar och att moderföretaget tillhandahåller all nödvändig översättning till sådana språk. Ett sådant undantag bör också tillämpas om det moderföretag som rapporterar på koncernnivå är ett tredjeländsföretag som rapporterar hållbarhetsinformation i enlighet med likvärdiga standarder för hållbarhetsrapportering.

Direktiv 2004/109/EG, i dess ändrade lydelse enligt detta ändringsdirektiv, bör föreskriva lämpliga mekanismer för fastställande av likvärdighet mellan standarder för hållbarhetsrapportering, och företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen och företag vars värdepapper inte är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen bör vara skyldiga att rapportera i enlighet med samma standarder för hållbarhetsrapportering. I detta sammanhang bör de genomförandeakter som kommissionen antar i enlighet med artikel 23.4 första stycket i) och artikel 23.4 fjärde stycket i direktiv 2004/109/EG, som inför en mekanism för fastställande av likvärdighet mellan standarder användas för att fastställa huruvida dotterföretag till tredjeländsmoderföretag ska undantas enligt reglerna i direktiv 2013/34/EU. Därför bör dotterföretaget undantas när hållbarhetsrapporteringen för en koncern utförs i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som kommissionen antar i enlighet med artikel 29b i direktiv 2013/34/EU, som införs genom det här ändringsdirektivet, eller på ett sätt som är likvärdigt med de standarderna för hållbarhetsrapportering, enligt vad som fastställs i enlighet med en genomförandeakt om likvärdighet för standarder för hållbarhetsrapportering som antagits i enlighet med

⁽¹⁷⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG av den 15 december 2004 om harmonisering av insynskraven angående upplysningar om emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och om ändring av direktiv 2001/34/EG (EUT L 390, 31.12.2004, s. 38).

⁽¹⁸⁾ 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 tredjeländsemittenter av värdepapper enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG och 2004/109/EG (EUT L 340, 22.12.2007, s. 66).

artikel 23.4 tredje stycket i direktiv 2004/109/EG. Ett sådant undantag bör inte tillämpas på stora företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen av skäl som rör investerarskydd, i syfte att säkerställa större transparens beträffande sådana företag.

- (26) I artikel 23 i direktiv 2013/34/EU undantas moderföretag från skyldigheten att upprätta koncernredovisningar och en förvaltningsberättelse för koncernen när moderföretag är dotterföretag till ett annat moderföretag som uppfyller denna skyldighet. Det bör dock klargöras att undantagsordningen för koncernredovisningar och förvaltningsberättelsen för koncernen fungerar oberoende av undantagsordningen för hållbarhetsrapportering för koncernen. Ett företag kan därför undantas från kraven på finansiell rapportering för koncernen men inte från kraven på hållbarhetsrapportering för koncernen om dess yttersta moderföretag utarbetar koncernredovisningar och förvaltningsberättelser för koncerner i enlighet med unionsrätten, eller i enlighet med likvärdiga krav om företaget är etablerat i ett tredjeland, men inte genomför hållbarhetsrapportering för koncernen i enlighet med unionsrätten, eller i enlighet med likvärdiga krav om företaget är etablerat i ett tredjeland. Det är nödvändigt att moderföretag som rapporterar på koncernnivå tillhandahåller en adekvat beskrivning av riskerna för och inverkan av sina dotterföretag, inbegripet information om sina förfaranden för tillbörlig aktsamhet i tillämpliga fall. Det kan finnas fall där det finns betydande skillnader mellan koncernens situation och situationen för dess enskilda dotterföretag, eller mellan situationen för enskilda dotterföretag inom olika territorier, vilket i avsaknad av ytterligare information om det berörda enskilda dotterföretaget kan leda till att användaren av informationen kommer fram till en väsentligt annorlunda slutsats om riskerna för, eller inverkan av, dotterföretaget.
- (27) Kreditinstitut och försäkringsföretag spelar en nyckelroll i omställningen till ett fullständigt hållbart ekonomiskt och finansiellt system för alla i linje med den gröna given. De kan ha betydande positiv och negativ inverkan genom sin låne-, investerings- och försäkringsteckningsverksamhet. Andra kreditinstitut och försäkringsföretag än de som är skyldiga att följa direktiv 2013/34/EU, inbegripet kooperativ och ömsesidiga företag, bör därför omfattas av kraven på hållbarhetsrapportering, förutsatt att de uppfyller vissa storlekskriterier. Användarna av hållbarhetsinformation skulle således kunna bedöma både sådana kreditinstituts och försäkringsföretags inverkan på samhället och miljön och de risker som sådana kreditinstitut och försäkringsföretag kan ställas inför i samband med hållbarhetsfrågor. I direktiv 2013/34/EU anges tre alternativa kriterier för att fastställa huruvida ett företag ska anses vara ett *stort företag*, nämligen balansomslutningen, nettoomsättningen och det genomsnittliga antalet anställda under räkenskapsåret.

Nettoomsättningskriteriet måste anpassas för kreditinstitut och försäkringsföretag genom en hänvisning till definitionen av nettoomsättning i rådets direktiv 86/635/EEG⁽¹⁹⁾ och 91/674/EEG⁽²⁰⁾ i stället för den allmänna definition som fastställs i direktiv 2013/34/EU. För att säkerställa överensstämmelse med rapporteringskraven i direktiv 86/635/EEG bör medlemsstaterna kunna välja att inte tillämpa kraven på hållbarhetsrapportering för kreditinstitut som förtecknas i artikel 2.5 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU⁽²¹⁾.

- (28) Förteckningen över hållbarhetsfrågor som företagen är skyldiga att rapportera om bör i största möjliga utsträckning överensstämma med den definition av termen *hållbarhetsfaktorer* som anges i förordning (EU) 2019/2088, och bör förhindra bristande överensstämmelse mellan den information som krävs av dataanvändarna och den information som ska rapporteras företag. Denna förteckning bör också motsvara användarnas och företagens behov och förväntningar, som ofta använder termerna *miljö, social och styrning* som ett sätt att kategorisera de tre viktigaste

⁽¹⁹⁾ Rådets direktiv 86/635/EEG av den 8 december 1986 om årsbokslut och sammanställd redovisning för banker och andra finansiella institut (EGT L 372, 31.12.1986, s. 1).

⁽²⁰⁾ Rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag (EGT L 374, 31.12.1991, s. 7).

⁽²¹⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU av den 26 juni 2013 om behörighet att utöva verksamhet i kreditinstitut och om tillsyn av kreditinstitut, om ändring av direktiv 2002/87/EG och om upphävande av direktiv 2006/48/EG och 2006/49/EG (EUT L 176, 27.6.2013, s. 338).

hållbarhetsfrågorna. I definitionen av termen *hållbarhetsfaktorer* i förordning (EU) 2019/2088 ingår dock inte uttryckligen styrningsfrågor. Definitionen av termen *hållbarhetsfrågor* i direktiv 2013/34/EU, i dess ändrade lydelse enligt detta ändringsdirektiv, bör därför täcka miljörelaterade, sociala och människorättsliga faktorer och styrningsfaktorer, och inkorporera definitionen av termen *hållbarhetsfaktorer* i förordning (EU) 2019/2088. Rapporteringskraven i direktiv 2013/34/EU bör inte påverka nationella rapporteringsskyldigheter.

- (29) Enligt artiklarna 19a.1 och 29a.1 i direktiv 2013/34/EU ska rapportering inte bara ske i den utsträckning som krävs för att förstå företagets utveckling, resultat och ställning, utan även på information som är nödvändig för att förstå den inverkan företagets verksamhet har på miljörelaterade, sociala och personalrelaterade frågor, respekt för mänskliga rättigheter samt bekämpning av korruption och mutor. Enligt dessa artiklar är företagen således skyldiga att rapportera både om hur företagets verksamhet påverkar människor och miljö och om hur hållbarhetsfrågor påverkar företaget. Detta kallas det dubbla väsentlighetsperspektivet, där riskerna för företaget och dess inverkan utgör ett enda väsentlighetsperspektiv. Kontrollen av ändamålsenligheten när det gäller företagsrapportering visar att dessa två perspektiv ofta inte förstås eller tillämpas väl. Det är därför nödvändigt att klargöra att företagen bör beakta varje väsentlighetsperspektiv i sig och lämna ut information som är väsentlig ur båda perspektiven samt information som är väsentlig ur ett enda perspektiv.
- (30) Enligt artiklarna 19a.1 och 29a.1 i direktiv 2013/34/EU ska företag lämna information om fem rapporteringsområden: affärsmodell; policy, inbegripet de förfaranden för tillbörlig aktsamhet som genomförs; resultatet av denna policy; risker och riskhantering; samt centrala resultatindikatorer som är relevanta för verksamheten. Artikel 19a.1 i direktiv 2013/34/EU innehåller inga uttryckliga hänvisningar till andra rapporteringsområden som användarna av informationen anser vara relevanta, av vilka en del överensstämmer med upplysningar som ingår i internationella regelverk, inbegripet rekommendationerna från arbetsgruppen för klimatrelaterade finansiella upplysningar. Informationskraven bör vara tillräckligt detaljerade för att säkerställa att företagen rapporterar information om sin motståndskraft när det gäller hållbarhetsrelaterade risker. Utöver de rapporteringsområden som anges i artiklarna 19a.1 och 29a.1 i direktiv 2013/34/EU bör företagen vara skyldiga att lämna ut information om sin affärsstrategi och om affärsmodellens och affärsstrategins motståndskraft när det gäller hållbarhetsrelaterade risker. De bör också vara skyldiga att lämna ut alla planer de kan tänkas ha för att säkerställa att deras affärsmodell och affärsstrategi är förenlig med omställningen till en hållbar ekonomi och med målen att begränsa den globala uppvärmningen till 1,5 °C i linje med Parisavtalet och uppnå klimatneutralitet senast 2050, i enlighet med förordning (EU) 2021/1119, utan något överskridande eller med begränsat överskridande.

Det är särskilt viktigt att klimatrelaterade planer bygger på den senaste forskningen, inbegripet rapporter från den mellanstatliga panelen för klimatförändringar (IPCC) och rapporter från det europeiska vetenskapliga rådgivande organet för klimatförändringar. Information som offentliggörs i enlighet med artikel 8 i förordning (EU) 2020/852 om andelen kapitalutgifter eller driftsutgifter som är förknippade med taxonomianpassade verksamheter skulle kunna stödja finansierings- och investeringsplaner som rör sådana planer när så är lämpligt. Företagen bör också vara skyldiga att lämna ut information om och på vilket sätt deras affärsmodell och affärsstrategi tar hänsyn till berörda parter intressen, eventuella möjligheter för företaget som hållbarhetsfrågorna ger upphov till, genomförandet av de aspekter av affärsstrategin som påverkar eller påverkas av hållbarhetsfrågor, eventuella hållbarhetsmål som fastställts av företaget och de framsteg som gjorts för att uppnå dem, styrelsens och ledningens uppgift vad avser hållbarhetsfrågor, huvudsaklig faktisk och potentiell negativ inverkan av företagets verksamhet, och hur företaget har identifierat den information som det rapporterar om. Så snart offentliggörande av inlag som mål och framstegen mot att uppnå dem krävs är inte ett separat krav på att offentliggöra utfallet av policyn längre nödvändigt.

- (31) För att säkerställa överensstämmelse med internationella instrument såsom FN:s *Guiding Principles on Business and Human Rights: Implementing the United Nations 'Protect, Respect and Remedy' Framework* (FN:s vägledande principer för företag och mänskliga rättigheter), OECD:s riktlinjer för multinationella företag och OECD:s riktlinjer om tillbörlig aktsamhet för ansvarsfullt företagande bör informationskraven i fråga om tillbörlig aktsamhet specificeras mer i detalj än vad som för närvarande är fallet i artiklarna 19a.1 b och 29a.1 b i direktiv 2013/34/EU. Tillbörlig aktsamhet är det förfarande som företagen genomför för att identifiera, övervaka, förebygga, begränsa, avhjälpa eller

sätta stopp för den huvudsakliga faktiska och potentiella negativa inverkan av sin verksamhet och identifiera hur företagen hanterar dessa negativa konsekvenser. Inverkan i samband med ett företags verksamhet omfattar inverkan som direkt orsakas av företaget, inverkan som företaget bidrar till och inverkan som på annat sätt är kopplad till företagets värdekedja. Förfarandet för tillbörlig aktsamhet gäller företagets hela värdekedja, inklusive dess egen verksamhet, produkter och tjänster, affärsförbindelser och distributionskedjor. I linje med FN:s vägledande principer för företag och mänskliga rättigheter ska en faktisk eller potentiell negativ inverkan anses vara väsentlig om den kan anses vara någon av de som har störst inverkan i samband med företagets verksamhet på grundval av följande: Hur allvarlig inverkan på människor eller miljö är; antalet individer som påverkas eller kan påverkas, eller omfattningen av miljöskadorna; hur lätt skadan kan avhjälpas, genom att miljön eller de drabbade människorna återställs till deras tidigare skick.

- (32) Direktiv 2013/34/EU kräver inte att upplysningar lämnas om andra immateriella resurser än immateriella anläggningstillgångar som redovisas i balansräkningen. Det är allmänt erkänt att information om immateriella tillgångar och andra immateriella faktorer, inbegripet internt genererade immateriella resurser, är underrapporterad, vilket hindrar en korrekt bedömning av ett företags utveckling, resultat och ställning samt övervakning av investeringar. För att göra det möjligt för investerare att bättre förstå den allt större skillnaden mellan det redovisade värdet för många företag och deras marknadsvärdering, som observeras inom många sektorer av ekonomin, bör lämplig rapportering om immateriella resurser krävas av alla stora företag och alla företag, utom mikroföretag, vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen. Viss information om immateriella resurser har dock en mycket nära koppling till hållbarhetsfrågor och bör därför ingå i hållbarhetsrapporteringen. Information om anställdas färdigheter, kompetenser, erfarenhet, lojalitet gentemot företaget och motivation att förbättra förfaranden, varor och tjänster är exempel på sådan hållbarhetsinformation som rör sociala frågor som också kan betraktas som information om immateriella resurser. Information om kvaliteten på förbindelserna mellan företaget och dess berörda parter, däribland kunder, leverantörer och samhällen som påverkas av företagets verksamhet, är på samma sätt hållbarhetsinformation som är relevant för sociala frågor och styrningsfrågor som också kan betraktas som information om immateriella resurser. Dessa exempel visar hur det i vissa fall inte är möjligt att skilja på information om immateriella resurser och information om hållbarhetsfrågor.
- (33) I artiklarna 19a.1 och 29a.1 i direktiv 2013/34/EU anges inte om den information som ska rapporteras ska vara framtidsblickande eller information om tidigare resultat. Det råder för närvarande brist på framtidsblickande information, vilket användare av hållbarhetsinformation särskilt värdesätter. I artiklarna 19a och 29a i direktiv 2013/34/EU bör det därför anges att den hållbarhetsinformation som rapporteras ska omfatta såväl framtidsblickande som tillbakablickande uppgifter samt både kvalitativ och kvantitativ information. Informationen bör när så är lämpligt baseras på entydiga vetenskapliga bevis. Informationen bör också vara harmoniserad, jämförbar och när så är lämpligt baseras på enhetliga indikatorer, och samtidigt tillåta en rapportering som är specifik för enskilda företag och som inte äventyrar företagets kommersiella ställning. Den rapporterade hållbarhetsinformationen bör, beroende på vad som är lämpligt, också ta hänsyn till korta, medellånga och långsiktiga tidsperspektiv och innehålla information om företagets hela värdekedja, inklusive dess egen verksamhet, dess produkter och tjänster, dess affärsförbindelser och dess leveranskedja. Information om företagets hela värdekedja skulle omfatta information om dess värdekedja inom unionen och information som omfattar tredjeländer om företagets värdekedja sträcker sig utanför unionen. Under de första tre åren av tillämpningen av de åtgärder som ska antas av medlemsstaterna i enlighet med detta ändringsdirektiv, och om inte all nödvändig information om dess värdekedja finns tillgänglig, bör företaget redogöra för vilka ansträngningar som företaget gjort för att få information om sin värdekedja, skälen till att den informationen inte kunde erhållas och företagets planer för att erhålla denna information i framtiden.

- (34) Syftet med detta ändringsdirektiv är inte att kräva att företag röjer intellektuellt kapital, immateriella rättigheter, know-how eller innovationsresultat som skulle klassificeras som företagshemligheter enligt definitionen i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2016/943⁽²⁾. De rapporteringskrav som föreskrivs i detta ändringsdirektiv bör därför inte påverka tillämpningen av direktiv (EU) 2016/943.
- (35) Enligt artiklarna 19a.1 och 29a.1 i direktiv 2013/34/EU ska företag i sin icke-finansiella rapportering inkludera hänvisningar till och ytterligare förklaringar av de belopp som tas upp i årsredovisningen eller årsbokslutet. Enligt dessa artiklar är företagen emellertid inte skyldiga att hänvisa till annan information i förvaltningsberättelsen eller att lägga till ytterligare förklaringar till denna information. Därför är det för närvarande bristande överensstämmelse mellan den icke-finansiella information som rapporteras och resten av den information som redovisas i förvaltningsberättelsen. Det är nödvändigt att fastställa tydliga krav i detta avseende.
- (36) Enligt artiklarna 19a.1 och 29a.1 i direktiv 2013/34/EU ska företagen lämna en tydlig och motiverad förklaring till varför de inte följer någon policy i en eller flera av de frågor som anges i de artiklarna, om företaget inte gör det. Den olika behandlingen av upplysningar om den policy som företagen kan ha jämfört med de andra rapporteringsområdena i dessa artiklar har skapat förvirring bland de rapporterande företagen och har inte bidragit till att förbättra kvaliteten på den rapporterade informationen. Det finns därför inget behov av att behålla denna skillnad i behandlingen av policyn i det direktivet. Standarderna för hållbarhetsrapportering bör avgöra vilken information som behöver lämnas ut för vart och ett av de rapporteringsområden som nämns i artiklarna 19a och 29a i direktiv 2013/34/EU, i dess ändrade lydelse enligt detta ändringsdirektiv.
- (37) Företag som omfattas av artiklarna 19a.1 och 29a.1 i direktiv 2013/34/EU kan förlita sig på nationella, unionsbaserade eller internationella rapporteringsregler, och om de gör det måste de ange vilka regelverk de har använt sig av. Direktiv 2013/34/EU kräver dock inte att företag ska använda ett gemensamt regelverk för rapportering eller standard, och det hindrar inte företag från att välja att inte alls använda något eller några regelverk för rapportering eller standarder. I enlighet med artikel 2 i direktiv 2014/95/EU antog kommissionen den 5 juli 2017 ett meddelande med titeln *Riktlinjer för icke-finansiell rapportering (metod för rapportering av icke-finansiell information) (riktlinjer för icke-finansiell rapportering)*, med icke-bindande riktlinjer för företag som omfattas av det direktivets tillämpningsområde.

Den 17 juni 2019 antog kommissionen sina riktlinjer för rapportering av klimatrelaterad information, som innehåller ytterligare riktlinjer, särskilt om rapportering av klimatrelaterad information. Dessa riktlinjer för rapportering av klimatrelaterad information inbegrep uttryckligen rekommendationerna från arbetsgruppen för klimatrelaterad finansiell information. Tillgängliga uppgifter tyder på att riktlinjerna för icke-finansiell rapportering inte hade någon betydande inverkan på kvaliteten på företagens icke-finansiella rapportering enligt artiklarna 19a och 29a i direktiv 2013/34/EU. Riktlinjernas frivilliga karaktär innebär att det står företagen fritt att bestämma om de vill tillämpa dem eller inte. Riktlinjerna kan därför inte i sig säkerställa att den information som lämnas av olika företag är jämförbar eller att all information som användarna av denna information anser vara relevant lämnas ut. Därför behövs obligatoriska gemensamma standarder för hållbarhetsrapportering för att säkerställa att informationen är jämförbar och att all relevant information offentliggörs. Med utgångspunkt i principen om dubbel väsentlighet bör standarderna omfatta all information som är väsentlig för användarna av denna information. Gemensamma standarder för hållbarhetsrapportering är också nödvändiga för att möjliggöra kvalitetsgranskning och digitalisering av hållbarhetsrapportering och för att underlätta dess tillsyn och verkställbarhet.

Utvecklingen av obligatoriska gemensamma standarder för hållbarhetsrapportering är nödvändig för att nå ett läge där hållbarhetsinformation har en ställning som är jämförbar med den finansiella informationen. Antagandet av standarder för hållbarhetsrapportering genom delegerade akter skulle säkerställa harmoniserad hållbarhetsrapportering i hela unionen. Ett företag skulle därför uppfylla hållbarhetsrapporteringskraven i direktiv 2013/34/EU

⁽²⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2016/943 av den 8 juni 2016 om skydd mot att icke röjd know-how och företagsinformation (företagshemligheter) olagligen anskaffas, utnyttjas och röjs (EUT L 157, 15.6.2016, s. 1).

genom att rapportera i enlighet med standarderna för hållbarhetsrapportering. Vid fastställandet av sådana standarder är det viktigt att i största möjliga utsträckning ta vederbörlig hänsyn till de viktigaste standarder för hållbarhetsrapportering som används i hela världen, samtidigt som ambitionen i detta ändringsdirektiv och de delegerade akter som antas i enlighet därmed inte sänks.

- (38) Ingen befintlig standard eller regelverk tillgodoser unionens behov av hållbarhetsrapportering på egen hand. Den information som krävs enligt direktiv 2013/34/EU måste omfatta information som är relevant ur varje väsentlighetsperspektiv, måste omfatta alla hållbarhetsfrågor och, i förekommande fall, anpassas till andra skyldigheter enligt unionsrätten att offentliggöra hållbarhetsinformation, inbegripet de skyldigheter som fastställs i förordningarna (EU) 2019/2088 och (EU) 2020/852. Dessutom bör obligatoriska standarder för hållbarhetsrapportering för unionens företag stå i proportion till ambitionsnivån i den gröna given och unionens klimatneutralitetsmål för 2050 samt med de mellanliggande målen enligt förordning (EU) 2021/1119. Det är därför nödvändigt att ge kommissionen befogenhet att anta unionens standarder för hållbarhetsrapportering, så att de snabbt kan antas och för att säkerställa att innehållet i dessa standarder för hållbarhetsrapportering är förenligt med unionens behov.
- (39) *European Financial Reporting Advisory Group* (Efrag) är en ideell förening som inrättats enligt belgisk lag och som tjänar allmänintresset genom att ge råd till kommissionen om godkännande av internationella redovisningsstandarder. Efrag har etablerat ett rykte som ett europeiskt expertcentrum för företagsrapportering och är väl lämpat att främja samordning mellan unionens standarder för hållbarhetsrapportering och internationella initiativ som syftar till att utveckla standarder som är enhetliga i hela världen. I mars 2021 offentliggjorde en arbetsgrupp med flera berörda parter som Efrag inrättat rekommendationer för en eventuell utveckling av standarder för hållbarhetsrapportering för unionen. Dessa rekommendationer innehåller förslag om att utveckla en sammanhängande och omfattande uppsättning standarder för hållbarhetsrapportering som omfattar alla hållbarhetsfrågor ur ett dubbelt väsentlighetsperspektiv. Rekommendationerna innehåller också en detaljerad färdplan för utvecklingen av sådana standarder och förslag till ömsesidigt förstärkande samarbete mellan globala initiativ för fastställande av standarder och unionens initiativ för fastställande av standarder. I mars 2021 offentliggjorde Efrags styrelseordförande rekommendationer om möjliga ändringar av Efrags styrning för det fall den skulle uppmanas att utarbeta tekniska råd om standarder för hållbarhetsrapportering. I rekommendationerna från Efrags styrelseordförande ingår att upprätta en ny pelare för hållbarhetsrapportering inom Efrag utan att i väsentlig utsträckning ändra den befintliga pelaren för finansiell rapportering. I mars 2022 utsåg Efrags generalförsamling medlemmarna i Efrags nyinrättade nämnd för hållbarhetsrapportering. När kommissionen antar standarder för hållbarhetsrapportering bör den ta hänsyn till de tekniska råd som Efrag kommer att utarbeta.

För att säkerställa högkvalitativa standarder som bidrar till det europeiska allmänna bästa och tillgodoser behoven hos företag och användare av den information som rapporteras bör Efrag ha tillräcklig offentlig finansiering för att säkerställa sitt oberoende. Dess tekniska rådgivning bör utvecklas enligt ett korrekt vederbörligt förfarande, med offentlig tillsyn och transparens, och på grundval av sakkunskap från en balanserad representation av relevanta berörda parter, inbegripet företag, investerare, civilsamhällsorganisationer och fackföreningar, och bör åtföljas av lönsamhetsanalyser. Deltagande i Efrags arbete på teknisk nivå bör villkoras av sakkunskap om hållbarhetsrapportering och bör inte vara beroende av några ekonomiska bidrag, utan att det påverkar offentliga organs och nationella standardiseringsorganisationers deltagande i det arbetet. En transparent process för att undvika intressekonflikter bör garanteras. För att säkerställa att unionens standarder för hållbarhetsrapportering tar hänsyn till synpunkter från medlemsstaterna bör kommissionen innan den antar dessa standarder samråda med medlemsstaternas expertgrupp om hållbar finansiering, som avses i förordning (EU) 2020/852 (*medlemsstaternas expertgrupp om hållbar finansiering*), och med den föreskrivande kommitté för redovisningsfrågor som avses i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002⁽²³⁾ (*föreskrivande kommittén för redovisningsfrågor*), rörande Efrags tekniska rådgivning.

⁽²³⁾ Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder (EGT L 243, 11.9.2002, s. 1).

Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten (Esmå), Europeiska bankmyndigheten (EBA) och Europeiska försäkrings- och tjänstepensionsmyndigheten (Eiopa) spelar en roll vid utarbetandet av tekniska standarder för tillsyn i enlighet med förordning (EU) 2019/2088, och det måste råda samstämmighet mellan dessa tekniska standarder för tillsyn och standarderna för hållbarhetsrapportering. Enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1095/2010⁽²⁴⁾ spelar Esmå också en roll när det gäller att främja enhetlighet i tillsynen när det gäller genomdrivandet av företagsrapportering från emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen och som kommer att vara skyldiga att rapportera i enlighet med de standarderna för hållbarhetsrapportering. Esmå, EBA och Eiopa bör därför åläggas att avge ett yttrande om Efrags tekniska rådgivning. Sådana yttranden bör lämnas inom två månader från dagen för mottagandet av kommissionens begäran. Dessutom bör kommissionen samråda med Europeiska miljöbyrån, Europeiska unionens byrå för grundläggande rättigheter, ECB, kommittén för europeiska tillsynsorgan för revisorer (Ceaob) och plattformen för hållbar finansiering för att säkerställa att standarderna för hållbarhetsrapportering är förenliga med relevant unionspolitik och unionsrätt. Om någon av dessa entiteter beslutar att avge ett yttrande, bör de göra detta inom två månader från den dag då de rådgivades av kommissionen.

- (40) För att främja demokratisk kontroll, granskning och transparens bör kommissionen minst en gång om året samråda med Europaparlamentet, och samtidigt med medlemsstaternas expertgrupp för hållbar finansiering och den föreskrivande kommittén för redovisningsfrågor om Efrags arbetsprogram när det gäller utvecklingen av standarder för hållbarhetsrapportering.
- (41) Standarderna för hållbarhetsrapportering bör vara förenliga med övrig unionsrätt. Dessa standarder bör främst anpassas till de informationskrav som fastställs i förordning (EU) 2019/2088, och de bör ta hänsyn till underliggande indikatorer och metoder som anges i de olika delegerade akter som antagits i enlighet med förordning (EU) 2020/852, informationskraven för administratörer av referensvärden enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/1011⁽²⁵⁾, minimistandarderna för konstruktionen av EU:s referensvärden för klimatomställning och EU-referensvärden för anpassning till Parisavtalet och allt arbete som utförs av EBA för att genomföra kraven på offentliggörande inom tredje pelaren i förordning (EU) nr 575/2013.

Standarder bör ta hänsyn till unionsrätt på miljöområdet, inbegripet Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1221/2009⁽²⁶⁾ och Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG⁽²⁷⁾, och bör ta hänsyn till kommissionens rekommendation 2013/179/EU⁽²⁸⁾ och dess bilagor samt uppdateringar av dessa. Annan relevant unionsrätt, inbegripet Europaparlamentets och rådets direktiv 2010/75/EU⁽²⁹⁾, och andra krav som fastställs i unionsrätten för företag när det gäller ledande befattningshavares skyldigheter och tillbörlig aktsamhet bör också beaktas.

⁽²⁴⁾ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1095/2010 av den 24 november 2010 om inrättande av en europeisk tillsynsmyndighet (Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten), om ändring av beslut nr 716/2009/EG och om upphävande av kommissionens beslut 2009/77/EG (EUT L 331, 15.12.2010, s. 84).

⁽²⁵⁾ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/1011 av den 8 juni 2016 om index som används som referensvärden för finansiella instrument och finansiella avtal eller för att mäta investeringsfonders resultat, och om ändring av direktiven 2008/48/EG och 2014/17/EU och förordning (EU) nr 596/2014 (EUT L 171, 29.6.2016, s. 1).

⁽²⁶⁾ Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1221/2009 av den 25 november 2009 om frivilligt deltagande för organisationer i gemenskapens miljölednings- och miljörevisionsordning (Emas) och om upphävande av förordning (EG) nr 761/2001 och kommissionens beslut 2001/681/EG och 2006/193/EG (EUT L 342, 22.12.2009, s. 1).

⁽²⁷⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG (EUT L 275, 25.10.2003, s. 32).

⁽²⁸⁾ Kommissionens rekommendation 2013/179/EU av den 9 april 2013 om användningen av gemensamma metoder för att mäta och kommunicera produkters och organisationers miljöprestanda utifrån ett livscykelperspektiv (EUT L 124, 4.5.2013, s. 1).

⁽²⁹⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv 2010/75/EU av den 24 november 2010 om industriutsläpp (samordnade åtgärder för att förebygga och begränsa föroreningar) (EUT L 334, 17.12.2010, s. 17).

- (42) Standarderna för hållbarhetsrapportering bör beakta riktlinjerna för icke-finansiell rapportering och riktlinjerna för rapportering av klimatrelaterad information. De bör också beakta andra rapporteringskrav i direktiv 2013/34/EU som inte är direkt relaterade till hållbarhet, i syfte att ge användarna av den rapporterade informationen en bättre förståelse av företagets utveckling, resultat, ställning och inverkan, genom att maximera kopplingarna mellan hållbarhetsinformationen och annan information som rapporteras i enlighet med direktiv 2013/34/EU.
- (43) Standarderna för hållbarhetsrapportering bör vara proportionerliga och bör inte medföra en onödig administrativ börda för de företag som är skyldiga att använda dem. För att minimera störningar för företag som redan rapporterar hållbarhetsinformation bör standarderna för hållbarhetsrapportering, i förekommande fall, ta hänsyn till befintliga standarder och regelverk för hållbarhetsrapportering och redovisning. Sådana befintliga standarder och regelverk omfattar *Global Reporting Initiative*, *Sustainability Accounting Standards Board*, *International Integrated Reporting Council*, *International Accounting Standards Board*, *Task Force on Climate related Financial Disclosures*, *Carbon Disclosure Standards Board* och CDP (tidigare känd som *Carbon Disclosure Project*).

Unionsstandarderna bör ta hänsyn till alla standarder för hållbarhetsrapportering som utarbetats inom ramen för *International Financial Reporting Standards Foundation*. För att undvika onödig regelfragmentering som skulle kunna få negativa konsekvenser för företag som bedriver global verksamhet bör unionens standarder för hållbarhetsrapportering bidra till en konvergensprocess av standarder för hållbarhetsrapportering på global nivå, genom att stödja arbetet i *International Sustainability Standards Board* (ISSB). Unionens standarder för hållbarhetsrapportering bör minska risken för inkonsekventa rapporteringskrav för företag som bedriver global verksamhet, genom att integrera innehållet i de globala referensstandarder som ska utarbetas av ISSB, i den mån innehållet i dessa referensstandarder är förenligt med unionens rättsliga ram och målen i den gröna given.

- (44) I den gröna given åtog sig kommissionen att stödja företag och andra berörda parter i utarbetandet av standardiserade redovisningsprinciper för naturkapital inom unionen och internationellt, i syfte att säkerställa lämplig hantering av miljörisiker och minskad klimatpåverkan, och för att minska tillhörande transaktionskostnader.

Genom det transparensprojekt som sponsras inom ramen för programmet för miljö och klimatpolitik (Life-programmet), vilket inrättades genom Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2021/783⁽⁹⁾ håller den första metoden för redovisning av naturkapital på att utarbetas, vilket kommer att göra de befintliga metoderna lättare att jämföra och mer transparenta samtidigt som man sänker tröskeln för företag att anta och använda systemen till stöd för framtidsäkring av deras verksamhet. Naturkapitalprotokollet är också en viktig referens inom området för redovisning av naturkapital. Även om metoder för redovisning av naturkapital främst tjänar till att stärka interna förvaltningsbeslut bör de vederbörligen beaktas vid fastställandet av standarder för hållbarhetsrapportering. Vissa redovisningsmetoder för naturkapital syftar till att ge ett monetärt värde till miljöinverkan av företagets verksamhet, vilket kan hjälpa användarna av hållbarhetsinformation att bättre förstå sådan inverkan. Det är därför lämpligt att standarder för hållbarhetsrapportering bör kunna inkludera monetariserade indikatorer för hållbarhetskonsekvenser om detta anses nödvändigt.

- (45) Standarderna för hållbarhetsrapportering bör även ta hänsyn till internationellt erkända principer och regelverk för ansvarsfullt företagande, företagens sociala ansvar och hållbar utveckling, inbegripet FN:s mål för hållbar utveckling, FN:s vägledande principer för företag och mänskliga rättigheter, OECD:s riktlinjer för multinationella företag, OECD:s riktlinjer om tillbörlig aktsamhet för ansvarsfullt företagande och relaterade sektorsriktlinjer, Global Compact-initiativet, Internationella arbetsorganisationens trepartsdeklaration om principer som rör multinationella företag och socialpolitik, standarden ISO 26000 om socialt ansvar och FN:s principer för ansvarsfulla investeringar.

⁽⁹⁾ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2021/783 av den 29 april 2021 om inrättande av ett program för miljö och klimatpolitik (Life) samt om upphävande av förordning (EU) nr 1293/2013 (EUT L 172, 17.5.2021, s. 53).

- (46) Det bör säkerställas att den information som rapporteras av företag i enlighet med standarderna för hållbarhetsrapportering tillgodoser användarnas behov och inte medför en oproportionell börda i fråga om arbetsinsats och kostnad för de rapporterande företagen och dem som indirekt påverkas som en del av dessa företags värdekedja. Standarderna för hållbarhetsrapportering bör därför specificera den information som företagen ska offentliggöra om alla viktiga miljöfaktorer, inbegripet deras inverkan på och beroende av klimat, luft, mark, vatten och biologisk mångfald. Förordning (EU) 2020/852 innehåller en klassificering av unionens miljömål.

Av konsekvensskäl är det lämpligt att använda en liknande klassificering för att identifiera de miljöfaktorer som bör hanteras genom standarder för hållbarhetsrapportering. Standarderna för hållbarhetsrapportering bör beakta och specificera all geografisk eller annan kontextuell information som företagen bör lämna ut för att ge en förståelse av deras huvudsakliga inverkan på hållbarhetsfrågor och de huvudsakliga risker för företaget som följer av hållbarhetsfrågor. Vid specificeringen av den information som företagen ska lämna om miljöfaktorer bör samstämmighet säkerställas med de definitioner som anges i artikel 2 i förordning (EU) 2020/852 och med de rapporteringskrav som anges i artikel 8 i den förordningen och i de delegerade akter som antagits i enlighet med den förordningen.

- (47) När det gäller klimatrelaterad information är användarna intresserade av att känna till företagets fysiska risker och omställningsrisker och deras motståndskraft när det gäller, och planer för att anpassa sig till, olika klimatscenarier, och planer för att anpassa sig till unionens mål om klimatneutralitet senast 2050. De är också intresserade av nivån på och omfattningen av de utsläpp och upptag av växthusgaser som tillskrivs företaget, inbegripet i vilken utsträckning företaget använder kompensationer och källan till dessa kompensationer. För att uppnå en klimatneutral ekonomi krävs en anpassning av standarderna för redovisningen av växthusgaser och kompensation. Användarna behöver tillförlitlig information om kompensation som bemöter farhågor om eventuell dubbelräkning och överskattningar, med tanke på de risker för uppnåendet av klimatrelaterade mål som dubbelräkning och överskattningar kan ge upphov till. Användare är också intresserade av att veta vilka insatser företag gör för att effektivt minska de absoluta utsläppen av växthusgaser som en del av sina strategier för begränsning av och anpassning till klimatförändringarna, inbegripet scope 1-utsläpp, scope 2-utsläpp och, i förekommande fall, scope 3-utsläpp.

När det gäller scope 3-utsläpp är det en prioritering för användarna att få information om vilka scope 3-kategorier som är betydande för företaget, och om utsläppen i var och en av dessa scope 3-kategorier. Standarderna för hållbarhetsrapportering bör därför specificera den information som företagen bör rapportera avseende sådana frågor.

- (48) För att uppnå en klimatneutral och cirkulär ekonomi utan diffus förorening krävs en fullständig mobilisering av alla ekonomiska sektorer. Att minska energianvändningen och öka energieffektiviteten är avgörande i detta avseende eftersom energi används i hela försörjningskedjan. Energiaspekter bör därför vederbörligen beaktas i standarderna för hållbarhetsrapportering, särskilt när det gäller miljöfrågor, däribland klimatrelaterade frågor.
- (49) Standarderna för hållbarhetsrapportering bör specificera den information som företagen bör redovisa om sociala faktorer, inbegripet arbetsvillkor, arbetsmarknadsparternas deltagande, kollektiva avtalsförhandlingar, jämlikhet, icke-diskriminering, mångfald och inkludering, och mänskliga rättigheter. Sådan information bör omfatta företagets inverkan på människor, arbetstagare och människors hälsa. Den information som företag lämnar ut om mänskliga rättigheter bör i förekommande fall inbegripa information om tvångsarbete och barnarbete i deras värdekedjor. Kraven på hållbarhetsrapportering avseende tvångsarbete bör inte fria de offentliga myndigheterna från ansvaret att med hjälp av handelspolitik och diplomatiska medel ta itu med import av varor som producerats till följd av kränkningar av de mänskliga rättigheterna, inbegripet tvångsarbete. Företag bör också kunna rapportera om eventuella risker och negativa tendenser när det gäller sysselsättning och inkomster.

Standarder för hållbarhetsrapportering som tar upp sociala faktorer bör specificera den information som företagen bör offentliggöra med avseende på de principer i den europeiska pelaren för sociala rättigheter som är relevanta för företag, inbegripet lika möjligheter för alla och arbetsvillkor. I handlingsplanen för den europeiska pelaren för sociala rättigheter, som antogs av kommissionen den 4 mars 2021, efterlyses strängare krav på företag att rapportera om sociala frågor. Standarderna för hållbarhetsrapportering bör också specificera den information som företagen bör lämna ut med avseende på mänskliga rättigheter, grundläggande friheter, demokratiska principer och standarder som fastställs i det internationella regelverket för mänskliga rättigheter och andra grundläggande FN-konventioner om mänskliga rättigheter, inbegripet FN-konventionen om rättigheter för personer med funktionsnedsättning, FN:s deklaration om urfolks rättigheter, FN:s konvention om barnets rättigheter, Internationella

arbetsorganisationens deklaration om grundläggande principer och rättigheter i arbetslivet, Internationella arbetsorganisationens grundläggande konventioner, den europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna, den europeiska sociala stadgan och Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna. Rapporteringen om sociala faktorer, liksom om miljö- och styrningsfaktorer, bör stå i proportion till detta ändringsdirektivs tillämpningsområde och mål. Standarder för hållbarhetsrapportering som rör jämställdhet och lika lön för likvärdigt arbete bör bland annat specificera information som ska rapporteras om lönegapet mellan könen, med beaktande av annan relevant unionsrätt. Standarder för hållbarhetsrapportering som rör sysselsättning och inkludering av personer med funktionsnedsättning bör bland annat specificera information som ska rapporteras om tillgänglighetsåtgärder som vidtagits av företaget.

Standarder för hållbarhetsrapportering som rör utbildning och kompetensutveckling bör bland annat specificera information som ska rapporteras om andelen och fördelningen av arbetstagare som deltar i utbildning. Standarder för hållbarhetsrapportering som rör förhandlingar om kollektivavtal bör bland annat specificera information som ska offentliggöras om förekomsten av företagsråd samt förekomsten av kollektivavtal och andelen arbetstagare som omfattas av sådana avtal. Standarder för hållbarhetsrapportering som rör arbetstagarmedverkan bör bland annat specificera information som ska offentliggöras om arbetstagarnas medverkan i styrelser och tillsynsråd. Standarder för hållbarhetsrapportering som rör mångfald bör specificera, bland annat, information som ska rapporteras om könsfördelningen inom den högsta ledningen och antalet ledamöter av det underrepresenterade könet i styrelser.

- (50) Användarna behöver information om styrningsfaktorer. De styrningsfaktorer som är av störst relevans för användarna förtecknas av auktoritativa rapporteringsramar, t.ex. *Global Reporting Initiative* och *Task Force on Climate related Financial Disclosures*, samt av auktoritativa globala ramar, t.ex. de globala företagsstyrningsprinciperna från *International Corporate Governance Network* och G20:s och OECD:s principer för företagsstyrning. Standarderna för hållbarhetsrapportering bör specificera den information som företagen bör redovisa om styrningsfaktorer. Sådan information bör omfatta den roll som ett företags förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan spelar när det gäller hållbarhetsfrågor, den sakkunskap och den kompetens som krävs för att fullgöra denna roll eller dessa organs tillgång till sådan sakkunskap och kompetens, huruvida företaget har en policy i fråga om incitament för ledamöterna i dessa organ och som är kopplade till hållbarhetsfrågor, samt information om företagens interna kontroll- och riskhanteringssystem när det gäller processen för hållbarhetsrapportering. Användarna behöver också information om företagens företagskultur och affäretik – erkända inslag i auktoritativa ramar för företagsstyrning, t. ex. de globala företagsstyrningsprinciperna från *International Corporate Governance Network* – inbegripet information om bekämpning av korruption och mutor, och om företagens verksamhet och åtaganden som syftar till att utöva dess politiska inflytande, inklusive dess lobbyverksamhet.

Information om företagens ledning och kvaliteten på förbindelserna med kunder, leverantörer och samhällen som påverkas av företagens verksamhet hjälper användarna att förstå företagens risker och inverkan när det gäller hållbarhetsfrågor. Information om förbindelser med leverantörer inbegriper betalningspraxis avseende betalningsdatum eller betalningsperiod, räntesats vid sen betalning eller ersättning för indrivningskostnader enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/7/EU⁽¹⁾. Varje år drabbas tusentals företag, särskilt små och medelstora företag, av administrativa och ekonomiska bördor, eftersom de betalas för sent eller inte alls. Sena betalningar leder i slutändan till insolvens och konkurs, med destruktiva effekter på hela värdekedjor. En ökad mängd information om betalningsmetoder bör göra det möjligt för andra företag att identifiera snabba och pålitliga betalare, upptäcka orättvis betalningspraxis, få tillgång till information om de företag de handlar med och förhandla om rättvisare betalningsvillkor.

⁽¹⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/7/EU av den 16 februari 2011 om bekämpande av sena betalningar vid handelstransaktioner (EUT L 48, 23.2.2011, s. 1).

- (51) Standarderna för hållbarhetsrapportering bör främja en mer integrerad bild av all information som företag offentliggör i förvaltningsberättelsen för att ge användarna av denna information en bättre förståelse av företagets utveckling, resultat, ställning och inverkan. Standarderna för hållbarhetsrapportering bör vid behov skilja mellan information som företagen bör offentliggöra när de rapporterar på individuell nivå och den information som företagen bör offentliggöra när de rapporterar på koncernnivå. Standarderna för hållbarhetsrapportering bör också innehålla vägledning för företag om processen för att identifiera den hållbarhetsinformation som bör ingå i förvaltningsberättelsen, eftersom ett företag endast bör vara skyldigt att lämna sådan information som är relevant för att förstå dess inverkan på hållbarhetsfrågor och sådan information som är relevant för att förstå hur hållbarhetsfrågor påverkar dess utveckling, resultat och ställning.
- (52) Medlemsstaterna bör säkerställa att hållbarhetsrapporteringen sker i enlighet med arbetstagarnas rätt till information och samråd. Företagsledningen bör därför informera arbetstagarrepresentanterna på lämplig nivå och med dem diskutera relevant information och metoder för att erhålla och kontrollera hållbarhetsinformation. Detta innebär, vid tillämpningen av detta ändringsdirektiv, att det förs en dialog och en diskussion mellan arbetstagarrepresentanterna och den centrala ledningen eller någon annan ledningsnivå som vid sådana tillfällen skulle vara lämpligare, på ett sådant sätt och med ett sådant innehåll som skulle göra det möjligt för arbetstagarrepresentanterna att uttrycka sina åsikter. Deras åsikter bör i förekommande fall meddelas de berörda förvaltnings-, lednings- eller tillsynsorganen.
- (53) Företag inom samma sektor utsätts ofta för liknande hållbarhetsrelaterade risker, och de har ofta liknande inverkan på samhället och miljön. Jämförelser mellan företag inom samma sektor är särskilt värdefulla för investerare och andra användare av hållbarhetsinformation. Standarderna för hållbarhetsrapportering bör därför specificera både information som företag i alla sektorer bör offentliggöra och information som företag bör offentliggöra beroende på deras verksamhetssektor. Sektorsspecifika standarder för hållbarhetsrapportering är särskilt viktiga när det gäller sektorer som är förknippade med höga hållbarhetsrisker för eller inverkan på miljön, de mänskliga rättigheterna och samhällsstyrningen, inbegripet de sektorer som förtecknas i avsnitten A–H och avsnitt L i bilaga I till Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1893/2006⁽²⁾, och relevanta verksamheter inom dessa sektorer. När kommissionen antar sektorsspecifika standarder för hållbarhetsrapportering bör den säkerställa att den information som specificeras av dessa standarder för hållbarhetsrapportering står i proportion till omfattningen av de risker och den inverkan som är förknippade med hållbarhetsfrågor som är specifika för varje sektor, med beaktande av att riskerna och inverkan i vissa sektorer är mer omfattande än i andra. Kommissionen bör också ta hänsyn till att inte all verksamhet inom sådana sektorer nödvändigtvis är förknippad med omfattande hållbarhetsrisker eller -inverkan. För företag som är verksamma i sektorer som är särskilt beroende av naturresurser skulle sektorsspecifika standarder för hållbarhetsrapportering kräva redovisning av naturrelaterad inverkan på och naturrelaterad risker för biologisk mångfald och ekosystem.

Standarderna för hållbarhetsrapportering bör också ta hänsyn till de svårigheter som företag kan stöta på när det gäller att samla in information från aktörer i hela deras värdekedja, särskilt från leverantörer som är små eller medelstora företag och från leverantörer på tillväxtmarknader och i tillväxtekonomier. Standarderna för hållbarhetsrapportering bör specificera upplysningar om värdekedjor som är proportionella och relevanta med tanke på företagets verksamhet i fråga om omfattning och komplexitet samt med tanke på kapaciteten och egenskaperna hos företagen i värdekedjorna, särskilt kapaciteten och egenskaperna hos de företag som inte är föremål för de krav på hållbarhetsrapportering som fastställs i detta ändringsdirektiv. Standarderna för hållbarhetsrapportering bör inte specificera upplysningar som skulle kräva att företag erhåller ytterligare information från små och medelstora företag i deras värdekedja än den information som ska lämnas i enlighet med standarderna för hållbarhetsrapportering för små och medelstora företag. Detta bör inte påverka tillämpningen av unionens krav på företag att genomföra ett förfarande för tillbörlig aktsamhet.

⁽²⁾ Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1893/2006 av den 20 december 2006 om fastställande av den statistiska näringsgrensindelningen Nace rev. 2 och om ändring av rådets förordning (EEG) nr 3037/90 och vissa EG-förordningar om särskilda statistikområden (EUT L 393, 30.12.2006, s. 1).

- (54) För att tillgodose användarnas informationsbehov i god tid, och särskilt med tanke på hur brådskande det är att tillgodose finansmarknadsaktörers informationsbehov som omfattas av kraven i de delegerade akter som antagits i enlighet med artikel 4.6 och 4.7 i förordning (EU) 2019/2088, bör kommissionen genom delegerade akter anta en första uppsättning standarder för hållbarhetsrapportering senast den 30 juni 2023. Denna uppsättning standarder för hållbarhetsrapportering bör specificera den information som företagen bör offentliggöra med avseende på alla rapporteringsområden och hållbarhetsfrågor och att finansmarknadsaktörer måste uppfylla de upplysningsskyldigheter som fastställs i förordning (EU) 2019/2088. Kommissionen bör genom delegerade akter anta en andra uppsättning standarder för hållbarhetsrapportering senast den 30 juni 2024, som specificerar kompletterande information som företagen bör lämna om hållbarhetsfrågor och vid behov rapporteringsområden och information som är specifik för den sektor inom vilken ett företag är verksamt. Kommissionen bör se över dessa standarder för hållbarhetsrapportering, inbegripet standarderna för hållbarhetsrapportering för små och medelstora företag, vart tredje år för att ta hänsyn till relevant utveckling, inbegripet utvecklingen av internationella standarder.
- (55) Direktiv 2013/34/EU kräver inte att företag tillhandahåller sin förvaltningsberättelse i digitalt format, vilket försvårar den rapporterade informationens sökbarhet och användbarhet. Användare av hållbarhetsinformation förväntar sig allt oftare att sådan information ska vara sökbar, jämförbar och maskinläsbar i digitala format. Medlemsstaterna bör kunna kräva att företag som omfattas av kraven på hållbarhetsrapportering i direktiv 2013/34/EU kostnadsfritt gör sina förvaltningsberättelser tillgängliga för allmänheten på sina webbplatser. Digitaliseringen skapar möjligheter att utnyttja information på ett effektivare sätt och har potential för betydande kostnadsbesparingar för både användare och företag. Digitaliseringen möjliggör också centralisering på unionsnivå och medlemsstatsnivå av uppgifter i ett öppet och tillgängligt format som underlättar läsning och möjliggör jämförelse av uppgifter. Företagen bör därför vara skyldiga att utarbeta sin förvaltningsberättelse i det elektroniska rapporteringsformat som specificeras i artikel 3 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815⁽³⁾ och att märka sin hållbarhetsrapportering, inbegripet de upplysningar som krävs enligt artikel 8 i förordning (EU) 2020/852, i enlighet med det elektroniska rapporteringsformat som specificeras i delegerad förordning (EU) 2019/815 när detta väl har fastställts.

Det kommer att krävas en digital taxonomi för unionens standarder för hållbarhetsrapportering för att den information som rapporteras ska kunna taggas i enlighet med dessa standarder för hållbarhetsrapportering. Dessa krav bör bidra till det digitaliseringsarbete som kommissionen tillkännagav i sitt meddelande av den 19 februari 2020 med titeln *En EU-strategi för data* och i sitt meddelande av den 24 september 2020 med titeln *En strategi för digitalisering av finanssektorn i EU*. Dessa krav skulle också komplettera inrättandet av en gemensam europeisk kontaktpunkt för offentlig företagsinformation i enlighet med kommissionens meddelande av den 24 september 2020 med titeln *En kapitalmarknadunion för människor och företag – en ny handlingsplan*, där även behovet av att tillhandahålla jämförbar information i ett digitalt format beaktas.

- (56) För att göra det möjligt att ta med den rapporterade hållbarhetsinformationen i den gemensamma europeiska kontaktpunkten bör medlemsstaterna säkerställa att företag vars värdepapper inte är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen offentliggör sin förvaltningsberättelse, inklusive hållbarhetsrapportering, i det elektroniska rapporteringsformat som specificeras i artikel 3 i delegerad förordning (EU) 2019/815.
- (57) Enligt artikel 19a.4 i direktiv 2013/34/EU får medlemsstaterna undanta företag från skyldigheten att i förvaltningsberättelsen inkludera den icke-finansiella rapport som krävs enligt artikel 19a.1 i det direktivet. Det är tillåtet för medlemsstaterna att göra detta om det berörda företaget utarbetar en separat rapport som offentliggörs tillsammans med förvaltningsberättelsen i enlighet med artikel 30 i det direktivet, eller om rapporten offentliggörs på företagets webbplats inom en rimlig tidsperiod som inte överstiger sex månader efter balansdagen och som det hänvisas till i förvaltningsberättelsen. Samma möjlighet finns för den icke-finansiella rapport för koncernen som avses i direktiv 2013/34/EU. Tjugo medlemsstater har utnyttjat denna möjlighet. Möjligheten att offentliggöra en separat rapport hindrar dock tillgången till information som länkar samman finansiell information och information om hållbarhetsfrågor. Det försvårar också sökbarheten för och tillgången till information för användare, särskilt investerare, som är intresserade av både finansiell information och hållbarhetsinformation. Eventuella olika publiceringsstider för finansiell information och hållbarhetsinformation förvärrar det problemet. Offentliggörande i

⁽³⁾ Kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815 av den 17 december 2018 om komplettering av Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG vad gäller tekniska tillsynsstandarder för specifiering av ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat (EUT L 143, 29.5.2019, s. 1).

en separat rapport kan även ge intrycket, internt och externt, att hållbarhetsinformation tillhör en kategori av mindre relevant information, vilket kan inverka negativt på informationens uppfattade tillförlitlighet. Företagen bör därför rapportera hållbarhetsinformation i ett särskilt och tydligt identifierbart avsnitt i förvaltningsberättelsen, och medlemsstaterna bör inte längre ha rätt att undanta företag från skyldigheten att i förvaltningsberättelsen inkludera information om hållbarhetsfrågor.

En sådan skyldighet skulle också bidra till att klargöra de nationella behöriga myndigheternas roll i övervakningen av hållbarhetsrapporteringen, som en del av förvaltningsberättelsen, utarbetad i enlighet med direktiv 2004/109/EG. Dessutom bör företag som är skyldiga att rapportera hållbarhetsinformation under inga omständigheter undantas från skyldigheten att offentliggöra förvaltningsberättelsen, eftersom det är viktigt att säkerställa att hållbarhetsinformation är allmänt tillgänglig.

- (58) Enligt artikel 20 i direktiv 2013/34/EU ska företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen ta med en företagsstyrningsrapport i sin förvaltningsberättelse, som bland annat ska innehålla en beskrivning av den mångfaldspolicy som företaget tillämpat med avseende på dess förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan. Artikel 20 i direktiv 2013/34/EU ger företagen flexibilitet att bestämma vilka aspekter av mångfald de rapporterar om. Det innebär inte någon uttrycklig skyldighet för företag att lämna information om någon särskild aspekt av mångfald. För att uppnå en jämnare könsfördelning i det ekonomiska beslutsfattandet är det nödvändigt att säkerställa att företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen alltid rapporterar om sin jämställdhetspolitik och dess genomförande. För att undvika onödiga administrativa bördor bör sådana företag dock ha möjlighet att rapportera en del av den information som krävs enligt artikel 20 i direktiv 2013/34/EU tillsammans med annan hållbarhetsinformation. Om de väljer att göra detta bör företagsstyrningsrapporten innehålla en hänvisning till företagets hållbarhetsrapportering, och den information som krävs enligt artikel 20 i direktiv 2013/34/EU bör fortfarande omfattas av de krav på kvalitetsgranskning som gäller för företagsstyrningsrapporten.
- (59) Enligt artikel 33 i direktiv 2013/34/EU ska medlemsstaterna säkerställa att ledamöterna i ett företags förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan har ett kollektivt ansvar för att säkerställa att årsbokslutet, concernredovisningen, förvaltningsberättelsen, förvaltningsberättelsen för concernen, företagsstyrningsrapporten och företagsstyrningsrapporten för concernen utarbetas och offentliggörs i enlighet med kraven i det direktivet. Detta kollektiva ansvar bör utvidgas till att omfatta de digitaliseringskrav som fastställs i delegerad förordning (EU) 2019/815, kravet att följa unionens standarder för hållbarhetsrapportering och kravet på att märka hållbarhetsrapportering.
- (60) Inom revision görs åtskillnad mellan bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med begränsad säkerhet och bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet. Slutsatsen av ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med begränsad säkerhet ges vanligen i en negativ uttrycksform genom att det anges att inget har framkommit som tyder på att informationen om sakförhållandet innehåller någon väsentlig felaktighet. Vid ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med begränsad säkerhet utför revisorn färre tester än vid ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet. Mängden arbete inom ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med begränsad säkerhet är därför mindre än inom ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet. Den mängd arbete som utförs inom ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet innebär omfattande förfaranden, bland annat beaktande av det rapporterade företagets interna kontroller och substansgranskning, och är därför betydligt större än vad som utförs vid ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med begränsad säkerhet.

Slutsatsen av ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet ges vanligtvis i en positiv uttrycksform och leder till ett uttalande om hur granskningsämnet ska bedömas gentemot tidigare fastställda kriterier. Enligt direktiv 2013/34/EU ska medlemsstaterna säkerställa att den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget kontrollerar om redovisningen av icke-finansiell information eller den separata rapporten har lämnats. Det krävs inte att en oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster verifierar informationen, även om direktivet ger medlemsstaterna möjlighet att kräva sådan verifiering när de så önskar. Avsaknaden av ett krav på uttalande med begränsad eller rimlig säkerhet i fråga om hållbarhetsrapportering skulle – till skillnad från kravet på att den lagstadgade revisorn ska utföra lagstadgade revisioner baserat på ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med

rimlig säkerhet – hota trovärdigheten hos den hållbarhetsinformation som offentliggörs och därmed inte tillgodose behoven hos de avsedda användarna av denna information. Även målet är att ha en liknande nivå av säkerhet i revisorers eller kvalitetsgranskarens uttalande vad gäller finansiell rapportering och hållbarhetsrapportering, skapar avsaknaden av en gemensamt överenskommen standard för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering en risk för olika uppfattningar och förväntningar om vad ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet skulle innebära för olika kategorier av hållbarhetsinformation, särskilt när det gäller framåtblickande och kvalitativa upplysningar.

Därför bör man överväga en progressiv strategi för att höja den säkerhetsnivå som krävs för hållbarhetsinformation, till att börja med en skyldighet för den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget att uttala sig om huruvida hållbarhetsrapporteringen uppfyller unionskraven på grundval av ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med begränsad säkerhet. Det uttalandet bör omfatta hållbarhetsrapporteringens överensstämmelse med unionens standarder för hållbarhetsrapportering, den process som företaget genomför för att identifiera den information som rapporteras i enlighet med standarderna för hållbarhetsrapportering och efterlevnaden av kravet på att märka hållbarhetsrapportering. Revisorn bör också bedöma om företags rapportering uppfyller rapporteringskraven i artikel 8 i förordning (EU) 2020/852. För att säkerställa en gemensam förståelse av och gemensamma förväntningar på vad ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet skulle bestå av bör den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ha en skyldighet att avge ett uttalande grundat på ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet om att hållbarhetsrapporteringen uppfyller unionens krav, när kommissionen genom delegerade akter senast den 1 oktober 2028 antar standarder för bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet i fråga om hållbarhetsrapportering, efter en bedömning för att fastställa om det skulle vara möjligt för revisorer och företag att sörja för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering på grundval av ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet.

En successiv strategi från bestyrkandeuppdrag med begränsad säkerhet till bestyrkandeuppdrag med rimlig säkerhet skulle även möjliggöra en gradvis utveckling av marknaden för kvalitetsgranskningar som avser hållbarhetsinformation och av företagens rapporteringspraxis. Slutligen skulle en sådan gradvis strategi ta in kostnadsökningen för de rapporterade företagen stegvis, med tanke på att kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering på grundval av ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet är dyrare än kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering på grundval av ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med begränsad säkerhet. Företag som omfattas av kraven på hållbarhetsrapportering bör kunna besluta att ha ett uttalande om sin hållbarhetsrapportering grundat på ett bestyrkandeuppdrag där uttalande lämnas med rimlig säkerhet om de så önskar, och i sådana fall bör de anses ha uppfyllt kravet att ha ett uttalande grundat på ett bestyrkandeuppdrag med begränsad säkerhet. Ett uttalande grundat på ett bestyrkandeuppdrag med rimlig säkerhet avseende framåtblickande information är endast ett bestyrkande av att denna information har tagits fram i enlighet med tillämpliga standarder.

- (61) Lagstadgade revisorer eller revisionsföretag kontrollerar redan de finansiella rapporterna och förvaltningsberättelsen. De lagstadgade revisorernas eller revisionsföretagens bestyrkande av hållbarhetsrapportering skulle bidra till att säkerställa att finansiell information och hållbarhetsinformation är sammanlänkade och konsekventa, vilket är särskilt viktigt för användare av hållbarhetsinformation. Det finns dock en risk för ytterligare koncentration på revisionsmarknaden, vilket skulle kunna äventyra revisorernas opartiskhet och självständighet och öka revisionsavgifterna eller avgifterna i samband med kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.

Med tanke på den nyckelroll som lagstadgade revisorer spelar när det gäller att tillhandahålla kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, och säkerställa tillförlitlig hållbarhetsinformation, har kommissionen meddelat att den kommer att agera för att ytterligare förbättra revisionskvaliteten och skapa en öppnare och mer diversifierad revisionsmarknad, vilket är en förutsättning för en framgångsrik tillämpning av detta ändringsdirektiv. Dessutom är det önskvärt att företagen ges ett större utbud av oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. Medlemsstaterna bör därför tillåtas att godkänna oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som ackrediterats i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 765/2008⁽¹⁴⁾ att avge ett uttalande om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering som bör offentliggöras

⁽¹⁴⁾ Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 765/2008 av den 9 juli 2008 om krav för ackreditering (EEG) nr 339/93 (EUT L 218, 13.8.2008, s. 30).

tillsammans med förvaltningsberättelsen. Medlemsstaterna bör dessutom ges möjlighet att tillåta att en annan lagstadgad revisor än den eller de lagstadgade revisorer som utför den lagstadgade revisionen av de finansiella rapporterna avger ett uttalande om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. Om medlemsstater tillåter att oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering bör de även tillåta att en annan lagstadgad revisor än den eller de som utför den lagstadgade revisionen av de finansiella rapporterna avger ett uttalande om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.

Medlemsstaterna bör fastställa krav som säkerställer kvaliteten på den kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering som utförs av oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster och enhetliga resultat vid kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. Därför bör alla oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster omfattas av krav som är likvärdiga de krav som fastställs i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG⁽¹³⁾ när det gäller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering och samtidigt avpassade för oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som inte utför lagstadgade revisioner. Medlemsstaterna bör framför allt fastställa likvärdiga krav i fråga om utbildning och examination, fortbildning, system för kvalitetskontroll, yrkesetik, opartiskhet och självständighet, objektivitet, konfidentialitet och tystnadsplikt, utnämning och entledigande, organisationen av arbetet när det gäller de oberoende leverantörerna av kvalitetsgranskningstjänster, utredningar och sanktioner samt rapporteringen av oegentligheter. Detta skulle också kunna garantera likvärdiga förutsättningar för alla personer och företag som medlemsstaterna tillåter att avge ett uttalande om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, däribland lagstadgade revisorer. Om ett företag begär ett uttalande från en annan ackrediterad oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster än den lagstadgade revisorn om sin hållbarhetsrapportering, bör det inte dessutom begära ett sådant uttalande om kvalitetsgranskning av sin hållbarhetsrapportering från den lagstadgade revisorn.

Oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som redan har ackrediterats av en medlemsstat för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering bör få fortsätta med det. På samma sätt bör medlemsstaterna säkerställa att oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som senast den dag då de nya kraven på utbildning och examination börjar tillämpas genomgår sin ackrediteringsprocess, inte omfattas av dessa nya ackrediteringskrav, förutsatt att de slutför denna process inom två år från den dag då dessa nya krav börjar tillämpas. Medlemsstaterna bör dock säkerställa att alla oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som i en medlemsstat ackrediteras för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering inom två år från och med dagen då de nya ackrediteringskraven börjar tillämpas genom kontinuerlig fortbildning förvärvar nödvändig kunskap om hållbarhetsrapportering och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.

- (62) För att främja den fria rörligheten för tjänster bör medlemsstaterna tillåta oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som är etablerade i en annan medlemsstat att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering på deras territorium. Detta skulle också gynna öppnandet av marknaden för kvalitetsgranskning även om inte alla medlemsstater på sitt territorium tillåter ackreditering av oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster. Om oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering på en värdmedlemsstats territorium, bör den värdmedlemsstaten kunna besluta att utöva tillsyn över oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster, med möjlighet att utnyttja den genomförda ramen för tillsyn av revisorer som utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.
- (63) Medlemsstaterna bör säkerställa att när ett företag enligt unionsrätten ska låta delar av sin hållbarhetsrapportering kontrolleras av en ackrediterad oberoende tredje part, bör rapporten från den ackrediterade oberoende tredje parten göras tillgänglig antingen som en bilaga till förvaltningsberättelsen eller på annat sätt som är tillgängligt för allmänheten. Sådant tillgängliggörande av den rapporten bör inte föregripa resultatet av uttalandet om kvalitetsgranskning, som tredjepartskontrollen bör stå fri från. Det bör inte medföra dubbelarbete mellan den revisor eller den oberoende leverantören av kvalitetsgranskningstjänster som avger uttalandet om kvalitetsgranskning och den ackrediterade oberoende tredje parten.

⁽¹³⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG (EUT L 157, 9.6.2006, s. 87).

- (64) I direktiv 2006/43/EG fastställs regler för lagstadgad revision av årsredovisning och koncernredovisning. Det är nödvändigt att säkerställa att enhetliga regler gäller för revision av finansiella rapporter och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering från den lagstadgade revisorns sida. Direktiv 2006/43/EG bör tillämpas när uttalandet om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering avges av en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag.
- (65) Reglerna om godkännande och erkännande av lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör möjliggöra för lagstadgade revisorer att kvalificera sig också för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. Medlemsstaterna bör säkerställa att de lagstadgade revisorer som önskar kvalificera sig för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering har nödvändiga teoretiska kunskaper i ämnen som är relevanta för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering och förmågan att tillämpa sådana kunskaper i praktiken.

Därför bör lagstadgade revisorer genomgå praktisk utbildning i minst åtta månader i kvalitetsgranskning av årlig hållbarhetsrapportering och hållbarhetsrapportering för koncern eller i andra hållbarhetsrelaterade tjänster, med beaktande av tidigare yrkeserfarenhet. Lagstadgade revisorer som redan har godkänts eller erkänts i en medlemsstat bör dock fortsätta att tillåtas utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. På samma sätt bör medlemsstaterna säkerställa att fysiska personer som genomgår godkännandeförfarandet den dag då de krav för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering som införs genom detta ändringsdirektiv börjar tillämpas inte omfattas av de kraven, förutsatt att de avslutar förfarandet inom de därpå följande två åren. Medlemsstaterna bör dock säkerställa att de lagstadgade revisorer som godkänns inom två år efter den dag då dessa krav har börjat tillämpas och som önskar utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering genom kontinuerlig fortbildning förvärvar nödvändig kunskap om hållbarhetsrapportering och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. Fysiska personer som väljer att godkännas endast som lagstadgade revisorer för lagstadgad revision bör vid en senare tidpunkt kunna välja att kvalificera sig även för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. För detta ändamål bör sådana personer uppfylla de nödvändiga krav som medlemsstaterna har fastställt för att säkerställa att de också har nödvändiga teoretiska kunskaper i ämnen som är relevanta för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering och förmågan att tillämpa sådana kunskaper i praktiken.

- (66) Det bör säkerställas att de krav som ställs på revisorer när det gäller den lagstadgade revisionen och den kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering som de utför är konsekventa. Det bör därför finnas åtminstone en utsedd person som aktivt deltar i utförandet av kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering (*nyckelpartner för hållbarhet*). När kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering utförs, bör det krävas att lagstadgade revisorer ägnar tillräckligt med tid åt uppdraget och tilldelar tillräckligt med resurser och sakkunskap för att de ska kunna utföra sina uppgifter på lämpligt sätt. Kundkontoregistret bör specificera de avgifter som tas ut för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering och en kvalitetsgranskningsdokumentation upprättas med information som har koppling till kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering. Om samma lagstadgade revisor utför den lagstadgade revisionen av årsredovisningen eller årsbokslutet och kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering bör det vara möjligt att inkludera kvalitetsgranskningsdokumentationen i revisionsdokumentationen. De krav som ställs på lagstadgade revisorer i samband med kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering bör dock endast vara tillämpliga på de lagstadgade revisorer som utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.
- (67) Lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering bör ha en hög nivå av teknisk och specialiserad sakkunskap på hållbarhetsområdet.
- (68) Genom direktiv 2006/43/EG åläggs medlemsstaterna att införa lämpliga regler för att förhindra att avgifterna för hållbarhetsrapportering påverkas eller bestäms av tillhandahållandet av ytterligare tjänster till den granskade enheten eller baseras på någon form av oförutsedd händelse. Enligt det direktivet ska medlemsstaterna också säkerställa att lagstadgade revisorer som utför lagstadgad revision följer reglerna om yrkesetik, opartiskhet och självständighet, objektivitet, konfidentialitet och tystnadsplikt. För enhetlighetens skull är det lämpligt att dessa regler utvidgas till att omfatta lagstadgade revisorer som utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.

- (69) För att säkerställa enhetlig praxis och hög kvalitet för kvalitetskontroll av hållbarhetsrapportering i hela unionen bör kommissionen ges befogenhet att anta standarder för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering genom delegerade akter. Medlemsstaterna bör ges möjlighet att tillämpa nationella standarder, förfaranden och krav för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering om inte kommissionen genom delegerade akter har antagit en standard för kvalitetsgranskning som täcker samma ämnesområde. Sådana standarder för kvalitetsgranskning bör ange de förfaranden som revisorn ska följa för att dra sina slutsatser om bestyrkande av hållbarhetsrapportering. Kommissionen bör därför genom delegerade akter senast den 1 oktober 2026 anta standarder för kvalitetsgranskning där uttalandet lämnas med begränsad säkerhet. I syfte att underlätta en harmonisering av kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering i medlemsstaterna bör kommittén för europeiska tillsynsorgan för revisorer (Ceaob) uppmantras att anta icke-bindande riktlinjer för att fastställa de förfaranden som ska följas vid avgivande av ett uttalande om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering i väntan på att kommissionen antar en standard för kvalitetsgranskning som täcker samma ämnesområde.
- (70) I direktiv 2006/43/EG fastställs regler för lagstadgad revision av en koncern. Liknande regler bör fastställas för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för en koncern.
- (71) Enligt direktiv 2006/43/EG ska lagstadgade revisorer eller revisionsföretag redovisa resultaten av sin lagstadgade revision i en revisionsberättelse. Liknande regler bör fastställas för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. Resultaten av kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering bör presenteras i en kvalitetsgranskningsrapport. Om samma lagstadgade revisor utför den lagstadgade revisionen av årsredovisningen eller årsbokslutet och kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering bör det vara möjligt att lägga fram informationen om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering i revisionsberättelsen.
- (72) Enligt direktiv 2006/43/EG åläggs medlemsstaterna att inrätta ett system för kvalitetskontroller av lagstadgade revisorer och revisionsföretag. För att säkerställa att kvalitetskontroller också genomförs när det gäller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering och att de personer som utför kvalitetskontroller har lämplig yrkesutbildning och relevant erfarenhet av hållbarhetsrapportering och av kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering bör kravet på att inrätta ett system för kvalitetskontroll utvidgas till att omfatta kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. Som en övergångsåtgärd, till och med den 31 december 2025, bör de personer som utför kvalitetskontroller av kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering vara undantagna från kravet på relevant erfarenhet av hållbarhetsrapportering och av kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, eller av andra hållbarhetsrelaterade tjänster.
- (73) Enligt direktiv 2006/43/EG krävs att medlemsstaterna ska ha ett system för utredningar och sanktioner för lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgade revisioner. Enligt det direktivet ska även medlemsstaterna organisera ett effektivt system för offentlig tillsyn och säkerställa att regleringsarrangemangen för offentliga tillsynssystem möjliggör ett effektivt samarbete på unionsnivå när det gäller medlemsstaternas tillsynsverksamhet. Sådana krav bör utvidgas till att omfatta lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för att säkerställa konsekvens i de utredningar, sanktioner och tillsynsregler som inrättats för revisorns arbete inom den lagstadgade revisionen och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.
- (74) Direktiv 2006/43/EG innehåller regler om utnämning och entledigande av lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgade revisioner. Dessa regler bör utvidgas till att omfatta kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för att säkerställa konsekvens i de regler som åläggs revisorer när det gäller deras arbete med lagstadgad revision och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.
- (75) Enligt artikel 6 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2007/36/EG⁽⁶⁾ är medlemsstaterna skyldiga att säkerställa att aktieägare i företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen, enskilt eller kollektivt, har rätt att föra upp punkter på dagordningen för bolagsstämman, förutsatt att varje sådan punkt åtföljs av en motivering eller ett förslag till beslut som ska antas vid bolagsstämman, och att de har rätt att lägga fram förslag till beslut om punkter som tagits upp eller ska tas upp på dagordningen för en bolagsstämma, beroende på omständigheterna. Om dessa rättigheter är förenade med villkoret att den eller de berörda aktieägarna innehar en minimiandel i företaget, får denna minimiandel inte överstiga 5 % av aktiekapitalet. När det gäller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering bör aktieägare kunna utöva de rättigheter som anges i artikel 6 i direktiv 2007/36/EG för

⁽⁶⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv 2007/36/EG av den 11 juli 2007 om utnyttjande av vissa av aktieägarers rättigheter i börsnoterade företag (EUT L 184, 14.7.2007, s. 17).

att lägga fram förslag till beslut som ska antas vid bolagsstämman som kräver att, för det första, en ackrediterad tredje part som inte tillhör samma revisionsföretag eller nätverk som den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som utför den lagstadgade revisionen utarbetar en rapport om vissa delar av hållbarhetsrapporteringen, och, för det andra, att en sådan rapport görs tillgänglig för bolagsstämman.

För företag som omfattas av de krav på hållbarhetsrapportering som införs genom detta ändringsdirektiv och inte omfattas av tillämpningsområdet för artikel 6 i direktiv 2007/36/EG, bör aktieägare som företräder mer än 5 % av rösterna eller 5 % av företagets kapital, enskilt eller kollektivt, ha rätt att på dagordningen för bolagsstämman lägga fram ett förslag till beslut som ska antas vid bolagsstämman om, för det första, att en ackrediterad tredje part som inte tillhör samma revisionsföretag eller revisionsnätverk som den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som utför den lagstadgade revisionen ska utarbeta en rapport om vissa delar av hållbarhetsrapporteringen och, för det andra, att en sådan rapport ska göras tillgänglig för bolagsstämman.

- (76) Enligt direktiv 2006/43/EG åläggs medlemsstaterna att säkerställa att varje företag av allmänt intresse har en revisionskommitté och specificerar sina uppgifter i samband med den lagstadgade revisionen. Revisionskommittén bör tilldelas vissa uppgifter när det gäller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. Dessa uppgifter bör inkludera skyldigheten att informera förvaltnings- eller tillsynsorganet i enheten av allmänt intresse om resultatet av kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering och förklara hur revisionskommittén bidrog till hållbarhetsrapporteringens tillförlitlighet och vilken roll revisionskommittén hade i denna process. Medlemsstaterna bör ha möjlighet att tillåta att uppgifter som tilldelas revisionskommittén när det gäller hållbarhetsrapportering och när det gäller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering utförs av förvaltnings- eller tillsynsorganet som helhet eller av ett särskilt organ som inrättats av förvaltnings- eller tillsynsorganet.
- (77) Direktiv 2006/43/EG innehåller krav på registrering och tillsyn av revisorer och revisionsföretag från tredjeland. För att säkerställa att det finns ett enhetligt regelverk för revisorernas arbete inom både lagstadgad revision och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering är det nödvändigt att utvidga dessa krav till att omfatta kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.
- (78) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014⁽⁷⁾ är tillämplig på lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse. Den förordningen fastställer ett gränsvärde för arvoden för andra tjänster som den lagstadgade revisorn kan tillhandahålla, så att den lagstadgade revisorns opartiskhet och självständighet vid utförandet av en lagstadgad revision säkerställs. Det är viktigt att klargöra att kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering inte bör tas med vid beräkningen av den gränsen. Enligt förordning (EU) nr 537/2014 är det dessutom förbjudet att tillhandahålla vissa icke-revisionstjänster under vissa tidsperioder när den lagstadgade revisorn utför den lagstadgade revisionen. Tjänster som rör utarbetande av hållbarhetsrapportering, inklusive konsulttjänster, bör också betraktas som förbjudna tjänster under den tidsperiod som föreskrivs i förordning (EU) nr 537/2014. Förbudet mot tillhandahållandet av sådana tjänster bör gälla i samtliga fall där den lagstadgade revisorn utför den lagstadgade revisionen av de finansiella rapporterna.

För att säkerställa den lagstadgade revisorns opartiskhet och självständighet bör vissa icke-revisionstjänster även vara förbjudna när den lagstadgade revisorn utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. Enligt förordning (EU) nr 537/2014 ska lagstadgade revisorer rapportera oegentligheter till det granskade företaget och, under vissa omständigheter, till de myndigheter som av medlemsstaterna tilldelats ansvaret för utredning av sådana oegentligheter. Sådana skyldigheter bör i förekommande fall även utvidgas till att omfatta lagstadgade revisorer och revisionsföretag när det gäller deras arbete med kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för företag av allmänt intresse.

⁽⁷⁾ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EUT L 158, 27.5.2014, s. 77).

- (79) Enligt direktiv 2004/109/EG åläggs de nationella tillsynsmyndigheterna uppgiften att kontrollera att företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen uppfyller kraven för företagsrapportering. I artikel 4 i det direktivet specificeras det innehåll som ska tas med i årsredovisningarna, men det saknas en uttrycklig hänvisning till artiklarna 19a och 29a i direktiv 2013/34/EU, som kräver att en icke-finansiell rapport och en icke-finansiell rapport för koncernen utarbetas. Till följd av detta har de nationella behöriga myndigheterna i vissa medlemsstater inte något rättsligt mandat att utöva tillsyn över de icke-finansiella rapporterna, särskilt om de icke-finansiella rapporterna offentliggörs i en separat rapport, utöver årsredovisningen, vilket medlemsstaterna för närvarande kan tillåta. Det är därför nödvändigt att i artikel 4.5 i direktiv 2004/109/EG införa en hänvisning till hållbarhetsrapportering. Det är också nödvändigt att kräva att de ansvariga personerna hos emittenten, i årsredovisningen bekräftar att förvaltningsberättelsen, såvitt de vet, är utarbetad i enlighet med standarderna för hållbarhetsrapportering.

Med tanke på den nya karaktären hos dessa rapporteringskrav bör Esma dessutom utfärda riktlinjer för nationella behöriga myndigheter för att främja en konvergerande tillsyn av hållbarhetsrapportering från emittenter som omfattas av direktiv 2004/109/EG. De riktlinjerna bör endast vara tillämpliga på tillsyn av företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i unionen.

- (80) I syfte att specificera de krav som fastställs i detta ändringsdirektiv bör befogenheten att anta akter i enlighet med artikel 290 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt delegeras till kommissionen med avseende på att fastställa standarder för hållbarhetsrapportering och fastställa standarder för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. Det är särskilt viktigt att kommissionen genomför lämpliga samråd under sitt förberedande arbete, inklusive på expertnivå, och att dessa samråd genomförs i enlighet med principerna i det interinstitutionella avtalet av den 13 april 2016 om bättre lagstiftning⁽⁹⁾. För att säkerställa lika stor delaktighet i förberedelsen av delegerade akter erhåller Europaparlamentet och rådet alla handlingar samtidigt som medlemsstaternas experter, och deras experter ges systematiskt tillträde till möten i kommissionens expertgrupper som arbetar med förberedelse av delegerade akter.
- (81) Kommissionen bör lägga fram en rapport för Europaparlamentet och rådet om genomförandet av detta ändringsdirektiv med, bland annat, en bedömning av uppnåendet av målen för detta ändringsdirektiv, inbegripet konvergensen mellan medlemsstaternas rapporteringspraxis, en bedömning av antalet små och medelstora företag som frivilligt använder standarder för hållbarhetsrapportering, en bedömning av om och på vilket sätt rapporteringskraven bör utvidgas ytterligare, särskilt när det gäller små och medelstora företag och företag från tredjeländer som är direkt verksamma på unionens inre marknad utan ett dotterföretag eller en filial på unionens territorium, en bedömning av genomförandet av rapporteringskraven för dotterföretag och filialer till företag från tredjeländer som införs genom detta ändringsdirektiv, inbegripet en bedömning av antalet tredjelandsföretag som har ett dotterföretag eller en filial som omfattas av rapporteringskrav i enlighet med direktiv 2013/34/EU, en bedömning av verkställighetsmekanismen och av de relevanta tröskelvärden som anges i direktiv 2013/34/EU och en bedömning av om och på vilket sätt tillgängligheten för personer med funktionsnedsättning till den hållbarhetsrapportering som offentliggörs av företag som omfattas av ändringsdirektivets tillämpningsområde ska säkerställas.

Rapporten om genomförandet av detta ändringsdirektiv bör offentliggöras senast den 30 april 2029 och därefter vart tredje år och bör vid behov åtföljas av lagstiftningsförslag. Senast den 31 december 2028 bör kommissionen se över och rapportera om koncentrationsnivån på marknaden för kvalitetsgranskning av hållbarhet. Denna översyn bör ta hänsyn till de nationella system som är tillämpliga på oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster och bedöma om och i vilken utsträckning sådana nationella system bidrar till att öppna upp marknaden för kvalitetsgranskning. Senast den 31 december 2028 bör kommissionen bedöma möjliga rättsliga åtgärder för att säkerställa tillräcklig diversifiering av marknaden för kvalitetsgranskning av hållbarhet och lämplig kvalitet på hållbarhetsrapporteringen. Rapporten om koncentrationsnivån på marknaden för kvalitetsgranskning av hållbarhet bör överlämnas till Europaparlamentet och rådet senast den 31 december 2028 och vid behov åtföljas av lagstiftningsförslag.

⁽⁹⁾ EUT L 123, 12.5.2016, s. 1.

16.12.2022

SV

Europeiska unionens officiella tidning

L 322/41

- (82) Eftersom målen för detta ändringsdirektiv inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna utan snarare, på grund av åtgärdens omfattning och 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 ändringsdirektiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dessa mål.
- (83) Förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU bör därför ändras i enlighet med detta.
- (84) ECB hördes och avgav ett yttrande den 7 september 2021.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Ändringar av direktiv 2013/34/EU

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

1. I artikel 1 ska följande punkter läggas till:

”3. De samordningsåtgärder som föreskrivs i artiklarna 19a, 29a, 29d, 30 och 33, artikel 34.1 andra stycket aa, artikel 34.2 och 34.3 samt artikel 51 i detta direktiv ska också tillämpas på medlemsstaternas lagar och andra författningar för följande företag, oavsett deras juridiska form, förutsatt att de företagen är stora företag eller små och medelstora företag, utom mikroföretag, som är företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 a i detta direktiv:

- a) Försäkringsföretag enligt artikel 2.1 i rådets direktiv 91/674/EEG (*).
- b) Kreditinstitut enligt definitionen i artikel 4.1.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013 (**).

Medlemsstaterna får välja att inte tillämpa de samordningsåtgärder som avses i första stycket i den här punkten på de företag som förtecknas i artikel 2.5.2–2.5.23 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU (***).

4. De samordningsåtgärder som föreskrivs i artiklarna 19a, 29a och 29d ska inte tillämpas på de finansiella produkter som förtecknas i artikel 2.12 b och f i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/2088 (****).

5. De samordningsåtgärder som föreskrivs i artiklarna 40a–40d ska också tillämpas på medlemsstaternas lagar och andra författningar om dotterföretag och filialer till företag som inte regleras av lagstiftningen i en medlemsstat men vars juridiska form är jämförbar med de typer av företag som förtecknas i bilaga I.

(*) Rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag (EGT L 374, 31.12.1991, s. 7).

(**) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013 av den 26 juni 2013 om tillsynskrav för kreditinstitut och om ändring av förordning (EU) nr 648/2012 (EUT L 176, 27.6.2013, s. 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, om ändring av direktiv 2002/87/EG och om upphävande av direktiv 2006/48/EG och 2006/49/EG (EUT L 176, 27.6.2013, s. 338).

(****) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/2088 av den 27 november 2019 om hållbarhetsrelaterade upplysningar som ska lämnas inom den finansiella tjänstesektorn (EUT L 317, 9.12.2019, s. 1).”

2. Artikel 2 ska ändras på följande sätt:

a) Led 5 ska ersättas med följande:

"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; för försäkringsföretag som avses i artikel 1.3 första stycket a i detta direktiv ska nettoomsättningen emellertid fastställas i enlighet med artiklarna 35 och 66.2 i rådets direktiv 91/674/EEG (*); för kreditinstitut som avses i artikel 1.3 första stycket b i detta direktiv ska nettoomsättningen fastställas i enlighet med artikel 43.2 c i rådets direktiv 86/635/EEG (**) och för företag som omfattas av artikel 40a.1 i detta direktiv avses med nettoomsättning intäkter enligt definitionen i eller i den mening som avses i det ramverk för finansiell rapportering som ligger till grund för företagets finansiella rapporter.

(*) Rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag (EGT L 374, 31.12.1991, s. 7).

(**) Rådets direktiv 86/635/EEG av den 8 december 1986 om årsbokslut och sammanställd redovisning för banker och andra finansiella institut (EGT L 372, 31.12.1986, s. 1)."

b) Följande led ska läggas till:

17. *hållbarhetsfrågor*: miljörelaterade, sociala och mänskliga rättigheter samt styrningsfaktorer, inklusive hållbarhetsfaktorer enligt definitionen i artikel 2.24 i förordning (EU) 2019/2088.

18. *hållbarhetsrapportering*: rapportering av information om hållbarhetsfrågor i enlighet med artiklarna 19a, 29a och 29d.

19. *immateriella nyckelresurser*: resurser utan fysisk form vilka är en grundläggande förutsättning för företagets affärsmodell och vilka är en källa till värdeskapande för företaget.

20. *oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster*: ett organ för bedömning av överensstämmelse som ackrediterats i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 765/2008 (*) för den specifika verksamhet avseende bedömning av överensstämmelse som avses i artikel 34.1 andra stycket aa i detta direktiv.

(*) Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 765/2008 av den 9 juli 2008 om krav för ackreditering och upphävande av förordning (EEG) nr 339/93 (EUT L 218, 13.8.2008, s. 30)."

3. I artikel 19.1 ska följande stycke läggas till:

"Stora företag samt små och medelstora företag, utom mikroföretag, som är företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 a ska rapportera information om de immateriella nyckelresurserna och redogöra för hur sådana resurser är en grundläggande förutsättning för företagets affärsmodell och hur sådana resurser är en källa till värdeskapande för företaget."

4. Artikel 19a ska ersättas med följande:

"Artikel 19a

Hållbarhetsrapportering

1. Stora företag samt små och medelstora företag, utom mikroföretag, som är företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 a ska i förvaltningsberättelsen inkludera information som behövs för att förstå företagets inverkan på hållbarhetsfrågor och information som behövs för att förstå hur hållbarhetsfrågor påverkar företagets utveckling, resultat och ställning.

Den information som avses i första stycket ska vara tydligt identifierbar i förvaltningsberättelsen, genom ett särskilt avsnitt i förvaltningsberättelsen.

2. Den information som avses i punkt 1 ska innehålla följande:
 - a) En kort beskrivning av företagets affärsmodell och strategi som ska inbegripa följande:
 - i) Motståndskraften i företagets affärsmodell och strategi vad gäller risker i samband med hållbarhetsfrågor.
 - ii) Möjligheter som hållbarhetsfrågorna ger företaget.
 - iii) Företagets planer, inbegripet genomförandeåtgärder och tillhörande finansierings- och investeringsplaner, för att säkerställa att dess affärsmodell och strategi är förenliga med omställningen till en hållbar ekonomi och med begränsningen av den globala uppvärmningen till 1,5 °C i linje med Parisavtalet enligt Förenta nationernas ramkonvention om klimatförändringar, som antogs den 12 december 2015 (*Parisavtalet*) och målet att uppnå klimatneutralitet senast 2050 i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2021/1119 (*), och, i förekommande fall, företagets exponering för kol-, olje- och gasrelaterad verksamhet.
 - iv) Hur företagets affärsmodell och strategi tar hänsyn till de berörda parternas intressen och företagets inverkan på hållbarhetsfrågor.
 - v) Hur företagets strategi har genomförts med avseende på hållbarhetsfrågor.
 - b) En beskrivning av de tidsbundna mål som rör hållbarhetsfrågor som fastställts av företaget, inbegripet, i förekommande fall, absoluta mål för minskning av växthusgasutsläppen åtminstone för 2030 och 2050, en beskrivning av de framsteg som företaget har gjort för att uppnå dessa mål och en redogörelse för huruvida företagets mål relaterade till miljöfaktorer är baserade på entydiga vetenskapliga bevis.
 - c) En beskrivning av den roll som förvaltnings-, lednings- och tillsynsorganen spelar när det gäller hållbarhetsfrågor, och deras sakkunskap och kompetens som krävs för att fullgöra denna roll eller deras tillgång till sådan sakkunskap och kompetens.
 - d) En beskrivning av företagets policy vad avser hållbarhetsfrågor.
 - e) Information om förekomsten av incitamentssystem kopplade till hållbarhetsfrågor som erbjuds medlemmarna i förvaltnings-, lednings- och tillsynsorganen.
 - f) En beskrivning av följande:
 - i) Det förfarande för tillbörlig aktsamhet som genomförs av företaget med avseende på hållbarhetsfrågor, och i linje med unionens krav på att företag ska genomföra ett förfarande för tillbörlig aktsamhet i tillämpliga fall.
 - ii) Den huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan som kan kopplas till företagets egen verksamhet och till dess värdekedja, inbegripet dess produkter och tjänster, affärsförbindelser och leveranskedja, åtgärder som vidtagits för att identifiera och övervaka denna inverkan och annan negativ inverkan som företaget är skyldigt att identifiera i enlighet med andra unionskrav på företag att genomföra ett förfarande för tillbörlig aktsamhet.
 - iii) Alla åtgärder som vidtagits av företaget för att förebygga, begränsa, avhjälpa eller sätta stopp för faktisk eller potentiell negativ inverkan, och resultatet av dessa åtgärder.
 - g) En beskrivning av de huvudsakliga riskerna för företaget i samband med hållbarhetsfrågor, inbegripet en beskrivning av företagets huvudsakliga beroenden på detta område och hur företaget hanterar dessa risker.
 - h) Indikatorer som är relevanta för de upplysningar som avses i leden a–g.

Företagen ska rapportera det förfarande som har genomförts för att identifiera den information som de har inkluderat i förvaltningsberättelsen i enlighet med punkt 1 i denna artikel. Den information som förtecknas i första stycket i denna punkt ska inkludera uppgifter om tidshorisoner på kort, medellång och lång sikt, beroende på vad som är tillämpligt.

3. I tillämpliga fall ska den information som avses i punkterna 1 och 2 innehålla uppgifter om företagets egna verksamheter och om dess värdekedja, inbegripet dess produkter och tjänster, affärsförbindelser och leveranskedja.

Under de första tre åren av tillämpningen av de åtgärder som ska antas av medlemsstaterna i enlighet med artikel 5.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 (**), och om inte all nödvändig information om dess värdekedja finns tillgänglig, ska företaget redogöra för de ansträngningar som gjorts för att få nödvändig information om sin värdekedja, skälen till att inte all nödvändig information kunde erhållas och sina planer för att erhålla nödvändig information i framtiden.

I tillämpliga fall ska den information som avses i punkterna 1 och 2 också innehålla hänvisningar till, och ytterligare redogörelser för, annan information som ingår i förvaltningsberättelsen i enlighet med artikel 19 och de belopp som rapporteras i årsredovisningen eller 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 befogenhet 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 och ställning samt konsekvenserna av dess verksamhet.

4. Företagen ska rapportera den information som avses i punkterna 1–3 i denna artikel i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som antas enligt artikel 29b.

5. Företagsledningen ska informera arbetstagarrepresentanterna på lämplig nivå och med dem diskutera relevant information och metoder för att erhålla och kontrollera hållbarhetsinformation. Arbetstagarrepresentanternas uppfattning ska i tillämpliga fall meddelas relevanta förvaltnings-, lednings- eller tillsynsorgan.

6. Genom undantag från punkterna 2–4 i denna artikel, och utan att det påverkar tillämpningen av punkterna 9 och 10 i denna artikel, får små och medelstora företag som avses i punkt 1 i denna artikel, små och icke-komplexa institut enligt definitionen i artikel 4.1.145 i förordning (EU) nr 575/2013, captivebolag för försäkring enligt definitionen i artikel 13.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG (***) och captivebolag för återförsäkring enligt definitionen i artikel 13.5 i det direktivet begränsa sin hållbarhetsrapportering till följande:

- a) En kort beskrivning av företagets affärsmodell och strategi.
- b) En beskrivning av företagets policy vad avser hållbarhetsfrågor.
- c) Företagets huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan på hållbarhetsfrågor och alla åtgärder som vidtagits för att identifiera, övervaka, förebygga, begränsa eller avhjälpa sådan faktisk eller potentiell negativ inverkan.
- d) De huvudsakliga riskerna för företaget i samband med hållbarhetsfrågor och hur företaget hanterar dessa risker.
- e) Centrala indikatorer som är nödvändiga för de upplysningar som avses i leden a–d.

Små och medelstora företag, små och icke-komplexa institut och captivebolag för försäkring och återförsäkring som utnyttjar det undantag som avses i första stycket ska rapportera i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering för små och medelstora företag som avses i artikel 29c.

7. För de räkenskapsår som inleds före den 1 januari 2028, genom undantag från punkt 1 i denna artikel, får små och medelstora företag som är företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 a besluta att inte inkludera den information som avses i punkt 1 i den här artikeln i sin förvaltningsberättelse. I sådana fall ska företaget dock i sin förvaltningsberättelse kortfattat ange varför hållbarhetsrapportering saknas.

8. Företag som uppfyller kraven i punkterna 1–4 i denna artikel och företag som utnyttjar undantaget enligt punkt 6 i denna artikel ska anses ha uppfyllt kravet i artikel 19.1 tredje stycket.

9. Under förutsättning att villkoren i andra stycket i denna punkt uppfylls ska ett företag som är ett dotterföretag undantas från kraven i punkterna 1–4 i denna artikel (*det undantagna dotterföretaget*), om det företaget och dess dotterföretag omfattas av ett moderföretags förvaltningsberättelse för koncernen, som utarbetats i enlighet med artiklarna 29 och 29a. Ett företag som är ett dotterföretag till ett moderföretag som är etablerat i ett tredjeland ska också undantas från de skyldigheter som anges i punkterna 1–4 i den här artikeln om det företaget och dess dotterföretag omfattas av hållbarhetsrapporteringen för koncernen för moderföretaget som är etablerat i ett tredjeland och om den hållbarhetsrapporteringen för koncernen utarbetas i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som antas i enlighet med artikel 29b eller på ett sätt som är likvärdigt med dessa standarder för hållbarhetsrapportering, enligt vad som fastställs i enlighet med en genomförandeakt om likvärdighet för standarder för hållbarhetsrapportering som antagits enligt artikel 23.4 tredje stycket i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG (*).

Undantaget i första stycket ska omfattas av följande villkor:

- a) Det undantagna dotterföretagets förvaltningsberättelse innehåller samtliga följande uppgifter:
 - i) Namn och säte för det moderföretag som rapporterar information på koncernnivå i enlighet med denna artikel, eller på ett sätt som är likvärdigt med de standarder för hållbarhetsrapportering som har antagits enligt artikel 29b i detta direktiv, vilket har fastställts i enlighet med en genomförandeakt om likvärdighet för standarder för hållbarhetsrapportering som antas enligt artikel 23.4 tredje stycket i direktiv 2004/109/EG.
 - ii) Webblänkarna till moderföretagets förvaltningsberättelse för koncernen eller, där så är tillämpligt, till moderföretagets hållbarhetsrapportering för koncernen, enligt vad som avses i första stycket i denna punkt, och till det uttalande om kvalitetsgranskning som avses i artikel 34.1 andra stycket aa i detta direktiv eller det uttalande om kvalitetsgranskning som avses i led b i detta stycke.
 - iii) Upplysningar om att företaget är undantaget från de skyldigheter som anges i punkterna 1–4 i denna artikel.
- b) Om moderföretaget är etablerat i ett tredjeland ska dess hållbarhetsrapportering för koncernen och uttalandet om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapporteringen för koncernen, som har avgetts av en eller flera personer eller ett eller flera företag som har bemyndigats att lämna uttalanden om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering enligt den lagstiftning som det moderföretaget lyder under, offentliggöras i enlighet med artikel 30 i detta direktiv och i enlighet med den lagstiftning i medlemsstaten som det undantagna dotterföretaget lyder under.
- c) Om moderföretaget är etablerat i ett tredjeland ska de upplysningar som anges i artikel 8 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 (*), som omfattar den verksamhet som bedrivs av det undantagna dotterföretag som är etablerat i unionen och dess dotterföretag, ingå i förvaltningsberättelsen för det undantagna dotterföretaget eller i den hållbarhetsrapport för koncernen som utförs av det moderföretag som är etablerat i ett tredjeland.

Den medlemsstat vars nationella rätt det undantagna dotterföretaget lyder under får kräva att moderföretagets förvaltningsberättelse för koncernen eller, där så är tillämpligt, moderföretagets hållbarhetsrapport för koncernen, offentliggörs på ett språk som den medlemsstaten godtar, och att all nödvändig översättning till detta språk tillhandahålls. Alla översättningar som inte har bestyrkts ska innehålla en förklaring om detta.

Företag som är undantagna från skyldigheten att upprätta en förvaltningsberättelse i enlighet med artikel 37 är inte skyldiga att lämna den information som avses i andra stycket a i–iii i denna punkt, förutsatt att sådana företag offentliggör förvaltningsberättelsen för koncernen i enlighet med artikel 37.

Vid tillämpningen av första stycket i denna punkt, och när artikel 10 i förordning (EU) nr 575/2013 är tillämplig, ska kreditinstitut som avses i artikel 1.3 första stycket b i detta direktiv och som permanent underställs ett centralt organ som övervakar dem på de villkor som anges i artikel 10 i förordning (EU) nr 575/2013 behandlas som dotterföretag till det centrala organet.

Vid tillämpningen av första stycket i denna punkt ska försäkringsföretag som avses i artikel 1.3 första stycket a i detta direktiv och som ingår i en grupp, baserad på finansiella kopplingar enligt vad som avses i artikel 212.1 c ii) i direktiv 2009/138/EG, och som är föremål för grupp tillsyn i enlighet med artikel 213.2 a–c i det direktivet, behandlas som dotterföretag till den gruppens moderföretag.

10. Det undantag som fastställs i punkt 9 ska också tillämpas på företag av allmänt intresse som omfattas av kraven i denna artikel, med undantag för stora företag av allmänt intresse som definieras i artikel 2.1 a i detta direktiv.

- (*) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2021/1119 av den 30 juni 2021 om inrättande av en ram för att uppnå klimatneutralitet och om ändring av förordningarna (EG) nr 401/2009 och (EU) 2018/1999 (*europaisk klimatlag*) (EUT L 243, 9.7.2021, s. 1).
- (**) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 537/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU, vad gäller företagens hållbarhetsrapportering (EUT L 322, 16.12.2022, s. 15).
- (***) Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG av den 25 november 2009 om upptagande och utövande av försäkrings- och återförsäkringsverksamhet (Solvens II) (EUT L 335, 17.12.2009, s. 1).
- (****) Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG av den 15 december 2004 om harmonisering av insynskraven angående upplysningar om emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och om ändring av direktiv 2001/34/EG (EUT L 390, 31.12.2004, s. 38).
- (*****) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 av den 18 juni 2020 om inrättande av en ram för att underlätta hållbara investeringar och om ändring av förordning (EU) 2019/2088 (EUT L 198, 22.6.2020, s. 13)."

5. Artikel 20.1 ska ändras på följande sätt:

a) Led g ska ersättas med följande:

"g) En beskrivning av den mångfaldspolicy som tillämpats med avseende på företagets förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan med avseende på jämställdhet och andra aspekter som till exempel ålder, funktionsnedsättning 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) Följande stycke ska läggas till:

"De företag som omfattas av artikel 19a ska anses ha uppfyllt den skyldighet som fastställs i första stycket g i denna punkt om de inkluderar den information som krävs enligt det ledet som en del av deras hållbarhetsrapportering och en hänvisning till detta inkluderar i företagsstyrningsrapporten."

6. Artikel 23 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 4 ska led b ersättas med följande:

"b) Den koncernredovisning som avses i led a och förvaltningsberättelser för större koncerner upprättas av moderföretaget i denna koncern, i enlighet med den lagstiftning i medlemsstaten som moderföretaget lyder under, i enlighet med detta direktiv, med undantag av de skyldigheter som anges i artikel 29a, eller i enlighet med internationella redovisningsstandarder som antagits i enlighet med förordning (EG) nr 1606/2002."

b) I punkt 8 ska led b i ersättas med följande:

"i) i enlighet med detta direktiv, med undantag för de skyldigheter som fastställs i artikel 29a,"

c) I punkt 8 ska led b iii ersättas med följande:

"iii) så att handlingarna blir likvärdiga med en koncernredovisning och förvaltningsberättelse för koncern som upprättats i enlighet med detta direktiv, med undantag för skyldigheterna i artikel 29a, eller"

7. Artikel 29a ska ersättas med följande:

"Artikel 29a

Hållbarhetsrapportering för koncern

1. Moderföretag i en stor koncern som avses i artikel 3.7 ska i förvaltningsberättelsen för koncernen inkludera den information som behövs för att förstå koncernens inverkan på hållbarhetsfrågor och den information som behövs för att förstå hur hållbarhetsfrågor inverkar på koncernens utveckling, resultat och ställning.

Den information som avses i första stycket ska vara tydligt identifierbar i förvaltningsberättelsen för koncernen, genom ett särskilt avsnitt i förvaltningsberättelsen för koncernen.

2. Den information som avses i punkt 1 ska innehålla följande:

a) En kort beskrivning av koncernens affärsmodell och strategi som ska inbegripa följande:

i) Motståndskraften i företagens affärsmodell och strategi vad gäller risker i samband med hållbarhetsfrågor.

ii) Möjligheter som hållbarhetsfrågorna ger koncernen.

iii) Koncernens planer, inbegripet genomförandeåtgärder och tillhörande finansierings- och investeringsplaner, för att säkerställa att dess affärsmodell och strategi är förenliga med omställningen till en hållbar ekonomi och med begränsningen av den globala uppvärmningen till 1,5 °C i linje med Parisavtalet och målet att uppnå klimatneutralitet senast 2050 i enlighet med förordning (EU) 2021/1119, och, i förekommande fall, koncernens exponering för kol-, olje- och gasrelaterad verksamhet.

iv) Hur koncernens affärsmodell och strategi tar hänsyn till de berörda parternas intressen och koncernens inverkan på hållbarhetsfrågor.

v) Hur koncernens strategi har genomförts med avseende på hållbarhetsfrågor.

b) En beskrivning av de tidsbundna mål som rör hållbarhetsfrågor som fastställts av koncernen, inbegripet, i förekommande fall, absoluta mål för minskning av växthusgasutsläppen åtminstone för 2030 och 2050, en beskrivning av de framsteg som koncernen har gjort för att uppnå dessa mål och en redogörelse för huruvida koncernens mål relaterade till miljöfaktorer är baserade på entydiga vetenskapliga bevis.

c) En beskrivning av den roll som förvaltnings-, lednings- och tillsynsorganen spelar när det gäller hållbarhetsfrågor, och deras sakkunskap och kompetens när det gäller att fullgöra denna roll eller deras tillgång till sådan sakkunskap och kompetens.

- d) En beskrivning av koncernens policy vad avser hållbarhetsfrågor.
- e) Information om förekomsten av incitamentssystem kopplade till hållbarhetsfrågor som erbjuds medlemmarna i förvaltnings-, lednings- och tillsynsorganen.
- f) En beskrivning av följande:
- i) Det förfarande för tillbörlig aktsamhet som genomförs av koncernen med avseende på hållbarhetsfrågor, och i linje med unionens krav på att företaget ska genomföra ett förfarande för tillbörlig aktsamhet i tillämpliga fall.
 - ii) Den huvudsakliga faktiska eller potentiella negativa inverkan som kan kopplas till koncernens egen verksamhet och till dess värdekedja, inbegripet dess produkter och tjänster, affärsförbindelser och leveranskedja, åtgärder som vidtagits för att identifiera och övervaka denna inverkan och annan negativ inverkan som moderföretaget är skyldigt att identifiera i enlighet med andra unionskrav på företaget att genomföra ett förfarande för tillbörlig aktsamhet.
 - iii) Alla åtgärder som vidtagits av koncernen för att förebygga, begränsa, avhjälpa eller sätta stopp för faktisk eller potentiell negativ inverkan, och resultatet av dessa åtgärder.
- g) En beskrivning av de huvudsakliga riskerna för koncernen i samband med hållbarhetsfrågor, inbegripet koncernens huvudsakliga beroenden på detta område och hur koncernen hanterar dessa risker.
- h) Indikatorer som är relevanta för de upplysningar som avses i leden a–g.

Moderföretag ska rapportera om det förfarande som tillämpas för att identifiera den information som de har inkluderat i förvaltningsberättelsen för koncernen i enlighet med punkt 1 i denna artikel. Den information som förtecknas i första stycket i denna punkt ska inkludera uppgifter om tidshorisoner på kort, medellång och lång sikt, beroende på vad som är tillämpligt.

3. I tillämpliga fall ska den information som avses i punkterna 1 och 2 innehålla uppgifter om koncernens egna verksamheter och om dess värdekedja, inbegripet dess produkter och tjänster, affärsförbindelser och leveranskedja.

Under de första tre åren av tillämpningen av de åtgärder som ska antas av medlemsstaterna i enlighet med artikel 5.2 i direktiv (EU) 2022/2464, och om inte all nödvändig information om dess värdekedja finns tillgänglig, ska moderföretaget redogöra för de ansträngningar som gjorts för att få nödvändig information om den egna värdekedjan, skälen till att inte all nödvändig information kunnat erhållas och sina planer för att erhålla nödvändig information i framtiden.

I tillämpliga fall ska den information som avses i punkterna 1 och 2 också innehålla hänvisningar till, och ytterligare förklaringar av, annan information som ingår i förvaltningsberättelsen för koncernen i enlighet med artikel 29 i detta direktiv och de belopp som rapporteras 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 och ställning samt konsekvenserna av dess verksamhet.

4. Om det rapporterande företaget identifierar betydande skillnader mellan koncernen och ett eller flera av dess dotterföretag vad gäller risker eller inverkan, ska företaget tillhandahålla en adekvat beskrivning, när så är lämpligt, av riskerna för och inverkan av det eller de berörda dotterföretagen.

Företagen ska ange vilka av koncernens dotterföretag som är undantagna från årlig hållbarhetsrapportering eller hållbarhetsredovisning för koncernen enligt artikel 19a.9 respektive 29a.8.

5. Moderföretagen ska rapportera den information som avses i punkterna 1–3 i denna artikel enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som antas enligt artikel 29b.

6. Moderföretagets ledning ska informera arbetstagarrepresentanterna på lämplig nivå och med dem diskutera relevant information och metoder för att erbjuda och kontrollera hållbarhetsinformation. Arbetstagarrepresentanternas uppfattning ska i tillämpliga fall meddelas relevanta förvaltnings-, lednings- eller tillsynsorgan.

7. Ett moderföretag som uppfyller skyldigheterna i punkterna 1–5 i denna artikel ska anses ha uppfyllt skyldigheterna i artiklarna 19.1 tredje stycket och 19a.

8. Under förutsättning att villkoren i andra stycket i denna punkt uppfylls ska ett moderföretag som även är ett dotterföretag undantas från skyldigheterna i punkterna 1–5 i denna artikel (*det undantagna moderföretaget*), om det företaget och dess dotterföretag omfattas av ett annat företags förvaltningsberättelse för koncernen, som utarbetats i enlighet med artikel 29 och den här artikeln. Ett moderföretag som är ett dotterföretag till ett moderföretag som är etablerat i ett tredjeland ska också undantas från de skyldigheter som anges i punkterna 1–5 i den här artikeln om det företaget och dess dotterföretag omfattas av hållbarhetsrapporteringen för koncernen för moderföretaget som är etablerat i ett tredjeland och om den hållbarhetsrapporteringen för koncernen utarbetats i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som antas enligt artikel 29b eller på ett sätt som är likvärdigt med dessa standarder för hållbarhetsrapportering, enligt vad som fastställs i enlighet med en genomförandeakt om likvärdighet för standarder för hållbarhetsrapportering som antagits enligt artikel 23.4 tredje stycket i direktiv 2004/109/EG.

Undantaget i första stycket ska omfattas av följande villkor:

a) Det undantagna moderföretagets förvaltningsberättelse innehåller samtliga följande uppgifter:

- i) Namn och säte för det moderföretag som rapporterar information på koncernnivå i enlighet med denna artikel, eller på ett sätt som är likvärdigt med de standarder för hållbarhetsrapportering som har antagits enligt artikel 29b i detta direktiv, vilket har fastställts i enlighet med en genomförandeakt om likvärdighet för standarder för hållbarhetsrapportering som antas enligt artikel 23.4 tredje stycket i direktiv 2004/109/EG.
- ii) Webblänkarna till moderföretagets förvaltningsberättelse för koncernen eller, där så är tillämpligt, till moderföretagets hållbarhetsrapportering för koncernen, enligt vad som avses i första stycket i denna punkt, och till det uttalande om kvalitetsgranskning som avses i artikel 34.1 andra stycket aa i detta direktiv eller det uttalande om kvalitetsgranskning som avses i led b i detta stycke.
- iii) Upplysningar om att moderföretaget är undantaget från de skyldigheter som anges i punkterna 1–5 i denna artikel.

b) Om moderföretaget är etablerat i ett tredjeland ska dess hållbarhetsrapportering för koncernen och uttalandet om kvalitetsgranskning, som har avgetts av en eller flera personer eller ett eller flera företag som har bemyndigats att lämna uttalanden om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering enligt den nationella rätt som det moderföretaget lyder under, offentliggöras i enlighet med artikel 30 och i enlighet med den lagstiftning i medlemsstaten som det undantagna moderföretaget lyder under.

- c) Om moderföretaget är etablerat i ett tredjeland ska de upplysningar som anges i artikel 8 i förordning (EU) 2020/852, som omfattar den verksamhet som bedrivs av det dotterföretag som är etablerat i unionen och som undantas från kraven på hållbarhetsrapportering på grundval av artikel 19a.9 i detta direktiv, ingå i förvaltningsberättelsen för det undantagna moderföretaget eller i den hållbarhetsrapportering för koncernen som utförs av det moderföretag som är etablerat i ett tredjeland.

Den medlemsstat vars nationella rätt det undantagna moderföretaget lyder under får kräva att moderföretagets förvaltningsberättelse för koncernen eller, där så är tillämpligt, moderföretagets hållbarhetsrapport för koncernen, offentliggörs på ett språk som den medlemsstaten godtar, och att all nödvändig översättning till detta språk tillhandahålls. Alla översättningar som inte har bestyrkts ska innehålla en förklaring om detta.

Moderföretag som är undantagna från skyldigheten att upprätta en förvaltningsberättelse i enlighet med artikel 37 ska inte behöva lämna den information som avses i andra stycket a i–iii i denna punkt, förutsatt att sådana företag offentliggör förvaltningsberättelsen för koncernen i enlighet med artikel 37.

Vid tillämpningen av första stycket i denna punkt, och när artikel 10 i förordning (EU) nr 575/2013 är tillämplig, ska kreditinstitut som avses i artikel 1.3 första stycket b i detta direktiv och som permanent underställs ett centralt organ som övervakar dem på de villkor som anges i artikel 10 i förordning (EU) nr 575/2013 behandlas som dotterföretag till det centrala organet.

Vid tillämpningen av första stycket i denna punkt ska försäkringsföretag som avses i artikel 1.3 första stycket a i detta direktiv och som ingår i en grupp, baserad på finansiella kopplingar enligt vad som avses i artikel 212.1 c ii) i direktiv 2009/138/EG, som är föremål för grupp tillsyn i enlighet med artikel 213.2 a–c i det direktivet, behandlas som dotterföretag till den gruppens moderföretag.

9. Det undantag som fastställs i punkt 8 ska också tillämpas på företag av allmänt intresse som omfattas av kraven i denna artikel, med undantag för stora företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 a i detta direktiv.”

8. Följande kapitel ska införas:

”KAPITEL 6a

STANDARER FÖR HÅLLBARHETSRAPPORTERING

Artikel 29b

Standarder för hållbarhetsrapportering

1. Kommissionen ska anta delegerade akter i enlighet med artikel 49 för att komplettera detta direktiv avseende standarder för hållbarhetsrapportering. Dessa standarder för hållbarhetsrapportering ska specificera den information som företagen ska rapportera i enlighet med artiklarna 19a och 29a och, i förekommande fall, ange i vilken struktur som ska användas för att lägga fram informationen.

Senast den 30 juni 2023 ska kommissionen i de delegerade akter som avses i första stycket i denna punkt specificera den information som företag ska rapportera i enlighet med artikel 19a.1 och 19a.2, och i förekommande fall artikel 29a.1 och 29a.2, och som åtminstone innehåller de uppgifter som finansmarknadsaktörer som omfattas av upplysningsskyldigheterna i förordning (EU) 2019/2088 behöver för att uppfylla dessa skyldigheter.

I de delegerade akter som avses i första stycket ska kommissionen senast den 30 juni 2024 specificera följande:

- i) Kompletterande information som företagen ska rapportera avseende de hållbarhetsfrågor och rapporteringsområden som förtecknas i artikel 19a.2, där så behövs.
- ii) Information som företagen ska rapportera som är specifik för den sektor där de bedriver verksamhet.

De rapporteringskrav som fastställs i de delegerade akter som avses i första stycket ska inte träda i kraft tidigare än fyra månader efter det att de antagits av kommissionen.

När kommissionen antar delegerade akter för att specificera den information som krävs enligt tredje stycket led ii ska den särskilt uppmärksamma omfattningen av riskerna och inverkan avseende hållbarhetsfrågor för varje sektor, med beaktande av att riskerna och inverkan är större i vissa sektorer än i andra.

Kommissionen ska, minst vart tredje år efter tillämpningsdatum, se över alla delegerade akter som antas i enlighet med denna artikel, med beaktande av den tekniska rådgivningen från *European Financial Reporting Advisory Group* (Efrag), och ska vid behov ändra dessa delegerade akter för att ta hänsyn till relevant utveckling, också när det gäller utvecklingen avseende internationella standarder.

Kommissionen ska minst en gång om året samråda med Europaparlamentet och hålla ett gemensamt samråd med medlemsstaternas expertgrupp för hållbar finansiering, som avses i artikel 24 i förordning (EU) 2020/852, och den föreskrivande kommittén för redovisningsfrågor, som avses i artikel 6 i förordning (EG) nr 1606/2002, om Efrags arbetsprogram när det gäller utvecklingen av standarder för hållbarhetsrapportering.

2. Standarderna för hållbarhetsrapportering ska säkerställa kvaliteten på den information som rapporteras genom att kräva att den är begriplig, relevant, verifierbar, jämförbar och framställd på ett korrekt sätt. Standarderna för hållbarhetsrapportering ska undvika att ålägga företag en oproportionell administrativ börda, bland annat genom att i största möjliga utsträckning beakta det arbete som utförs av globala initiativ för fastställande av standarder för hållbarhetsrapportering i enlighet med punkt 5 a.

I standarderna för hållbarhetsrapportering ska, med beaktande av föremålet för en viss standard för hållbarhetsrapportering, följande anges:

- a) Den information som företagen ska lämna om följande miljöfaktorer:
 - i) Begränsning av klimatförändringar, inbegripet när det gäller scope 1-, scope 2- och, i förekommande fall, scope 3-utsläpp av växthusgaser.
 - ii) Klimatanpassning.
 - iii) Vattenresurser och marina resurser.
 - iv) Resursanvändning och cirkulär ekonomi.
 - v) Föroreningar.
 - vi) Biologisk mångfald och ekosystem.
- b) Den information som företagen ska lämna om följande sociala och människorättsliga faktorer:
 - i) Lika behandling och möjligheter för alla, inbegripet jämställdhet och lika lön för likvärdigt arbete, utbildning och kompetensutveckling, sysselsättning och social delaktighet för personer med funktionsnedsättning, åtgärder mot våld och trakasserier på arbetsplatsen samt mångfald.

- ii) Arbetsvillkor, inbegripet trygg anställning, arbetstid, tillräckliga löner, social dialog, föreningsfrihet, förekomsten av företagsråd, kollektivförhandlingar, inbegripet andelen arbetstagare som omfattas av kollektivavtal, arbetstagares rätt till information, samråd och deltagande, balans mellan arbete och privatliv samt hälsa och säkerhet.
- iii) Respekt för mänskliga rättigheter, grundläggande friheter, demokratiska principer och standarder som fastställs i det internationella regelverket för mänskliga rättigheter och andra grundläggande FN-konventioner om mänskliga rättigheter, såsom FN:s konvention om rättigheter för personer med funktionsnedsättning, FN:s deklaration om urfolks rättigheter, Internationella arbetsorganisationens deklaration om grundläggande principer och rättigheter i arbetslivet och Internationella arbetsorganisationens grundläggande konventioner, den europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna, den europeiska sociala stadgan och Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna.
- c) Den information som företagen ska lämna om följande styrningsfaktorer:
- i) Den roll som företagets förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan spelar när det gäller hållbarhetsfrågor, och deras sammansättning, liksom deras sakkunskap och kompetens när det gäller att fullgöra denna roll eller deras tillgång till sådan sakkunskap och kompetens.
- ii) De huvudsakliga inslagen i företagets system för intern kontroll och riskhantering, i samband med processen för hållbarhetsrapportering och beslutsfattande.
- iii) Affäretik och företagskultur, inbegripet bekämpning av korrupktion och mutor, skydd för visselblåsare och djurskydd.
- iv) Företagets verksamhet och åtaganden som avser utövande av dess politiska inflytande, inbegripet lobbyverksamhet.
- v) Förvaltning av och kvalitet på förbindelserna med kunder, leverantörer och samhällen som påverkas av företagets verksamhet, inbegripet betalningsmetoder, särskilt vad gäller sena betalningar till små och medelstora företag.
3. Standarderna för hållbarhetsrapportering ska specificera vilken framåtblickande, bakåtblickande, kvalitativ och kvantitativ information, beroende på vad som är lämpligt, som företagen ska rapportera.
4. Standarderna för hållbarhetsrapportering ska också ta hänsyn till de svårigheter som företag kan stöta på när det gäller att samla in information från aktörer i hela deras värdekedja, särskilt från dem som inte är underställda de krav på hållbarhetsrapportering som fastställs i artikel 19a eller 29a och från leverantörer på tillväxtmarknader och i tillväxtekonomier. Standarderna för hållbarhetsrapportering ska specificera upplysningar om värdekedjor som är proportionella och relevanta för kapaciteten och egenskaperna hos företagen i värdekedjorna och för deras verksamhets omfattning och komplexitet, särskilt hos de företag som inte är underställda kraven på hållbarhetsrapportering i artikel 19a eller 29a. Standarderna för hållbarhetsrapportering ska inte specificera upplysningar som skulle kräva att företag erhåller information från små och medelstora företag i deras värdekedja utöver den information som ska lämnas enligt de standarder för hållbarhetsrapportering för små och medelstora företag som avses i artikel 29c.
- Första stycket påverkar inte tillämpningen av unionens krav på företag att genomföra ett förfarande för tillbörlig aktsamhet.
5. När kommissionen antar delegerade akter enligt punkt 1 ska den i möjligaste mån ta hänsyn till följande:
- a) Arbetet med globala initiativ för fastställande av standarder för hållbarhetsrapportering och befintliga standarder och regelverk för redovisning av naturkapital och för redovisning av växthusgaser, ansvarsfullt företagande, företagets sociala ansvar och hållbar utveckling.

- b) Den information som finansmarknadsaktörer behöver för att kunna uppfylla upplysningsskyldigheterna i förordning (EU) 2019/2088 och de delegerade akter som antagits enligt den förordningen.
- c) De kriterier, indikatorer och metoder som anges i de delegerade akter som antagits i enlighet med förordning (EU) 2020/852, inbegripet de tekniska granskningskriterier som fastställts i enlighet med artiklarna 10.3, 11.3, 12.2, 13.2, 14.2 och 15.2 i den förordningen och de rapporteringskrav som anges i den delegerade akt som antagits enligt artikel 8 i den förordningen.
- d) De upplysningsskyldigheter som är tillämpliga på referensvärdesadministratörer i referensvärdesdeklarationen och i referensvärdesmetoden och minimistandarder för konstruktionen av EU-referensvärden för klimatomställning och EU-referensvärden för anpassning till Parisavtalet i enlighet med kommissionens delegerade förordningar (EU) 2020/1816 (*)¹, (EU) 2020/1817 (*)² och (EU) 2020/1818 (*)³.
- e) De upplysningar som anges i de genomförandeakter som antagits enligt artikel 434a i förordning (EU) 575/2013.
- f) Kommissionens rekommendation 2013/179/EU (*)⁴.
- g) Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG (*)⁵.
- h) Förordning (EU) 2021/1119.
- i) Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1221/2009 (*)⁶.
- j) Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/1937 (*)⁷.

Artikel 29c

Standarder för hållbarhetsrapportering för små och medelstora företag

1. Kommissionen ska senast den 30 juni 2024 anta delegerade akter i enlighet med artikel 49 för att komplettera detta direktiv med avseende på att fastställa standarder för hållbarhetsrapportering som är proportionella och relevanta för de små och medelstora företagens kapacitet och egenskaper och deras verksamhets omfattning och komplexitet. Dessa standarder för hållbarhetsrapportering ska när det gäller de små och medelstora företag som avses i artikel 2.1 a specificera den information som ska rapporteras i enlighet med artikel 19a.6.

De rapporteringskrav som fastställs i de delegerade akter som avses i första stycket ska inte träda i kraft tidigare än fyra månader efter det att de antagits av kommissionen.

2. Standarderna för hållbarhetsrapportering för små och medelstora företag ska beakta kriterierna i artikel 29b.2–29b.5. De ska också, i möjligaste mån, ange vilken struktur som ska användas för att lägga fram informationen.

3. Kommissionen ska, minst vart tredje år efter tillämpningsdatum, se över alla delegerade akter som antas enligt denna artikel, med beaktande av den tekniska rådgivningen från Efrag, och ska vid behov ändra dessa delegerade akter för att ta hänsyn till relevant utveckling, också när det gäller utvecklingen avseende internationella standarder.

(¹)* Kommissionens delegerade förordning (EU) 2020/1816 av den 17 juli 2020 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/1011 vad gäller redogörelsen i referensvärdesdeklarationen för hur faktorer som rör miljö, samhällsansvar och bolagsstyrning beaktas i alla referensvärden som tillhandahålls och offentliggörs (EUT L 406, 3.12.2020, s. 1).

(²)* Kommissionens delegerade förordning (EU) 2020/1817 av den 17 juli 2020 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/1011 vad gäller minimiñnehållet i redogörelsen för hur faktorer som rör miljö, samhällsansvar och bolagsstyrning beaktas i referensvärdesmetoden (EUT L 406, 3.12.2020, s. 12).

(³)* Kommissionens delegerade förordning (EU) 2020/1818 av den 17 juli 2020 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/1011 vad gäller minimistandarder för EU-referensvärden för klimatomställning och EU-referensvärden för anpassning till Parisavtalet (EUT L 406, 3.12.2020, s. 17).

(⁴)* Kommissionens rekommendation 2013/179/EU av den 9 april 2013 om användningen av gemensamma metoder för att mäta och kommunicera produkters och organisationers miljöprestanda utifrån ett livscykelperspektiv (EUT L 124, 4.5.2013, s. 1).

(⁵)* Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG (EUT L 275, 25.10.2003, s. 32).

(⁶)* Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1221/2009 av den 25 november 2009 om frivilligt deltagande för organisationer i gemenskapens miljölednings- och miljörevisionsordning (Emas) och om upphävande av förordning (EG) nr 761/2001 och kommissionens beslut 2001/681/EG och 2006/193/EG (EUT L 342, 22.12.2009, s. 1).

(⁷)* Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/1937 av den 23 oktober 2019 om skydd för personer som rapporterar om överträdelser av unionsrätten (EUT L 305, 26.11.2019, s. 17)."

9. Följande kapitel ska införas:

"KAPITEL 6b

ENHETLIGT ELEKTRONISKT RAPPORTERINGSFORMAT

Artikel 29d

Enhetligt elektroniskt rapporteringsformat

1. De företag som omfattas av kraven i artikel 19a i detta direktiv ska utarbeta sin förvaltningsberättelse i det elektroniska rapporteringsformat som specificeras i artikel 3 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815 (*) och märka sin hållbarhetsrapportering, inbegripet de upplysningar som föreskrivs i artikel 8 i förordning (EU) 2020/852, i enlighet med det elektroniska rapporteringsformat som specificeras i den delegerade förordningen.

2. De moderföretag som omfattas av kraven i artikel 29a ska utarbeta sin förvaltningsberättelse för koncernen i det elektroniska rapporteringsformat som specificeras i artikel 3 i delegerad förordning (EU) 2019/815 och märka sin hållbarhetsrapportering, inbegripet de upplysningar som föreskrivs i artikel 8 i förordning (EU) 2020/852, i enlighet med det elektroniska rapporteringsformat som specificeras i den delegerade förordningen.

(*) Kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815 av den 17 december 2018 om komplettering av Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG vad gäller tekniska tillsynsstandarder för specificering av ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat (EUT L 143, 29.5.2019, s. 1)."

10. Artikel 30.1 ska ersättas med följande:

"1. Medlemsstaterna ska säkerställa att företag inom en rimlig tidsperiod, som inte får överstiga tolv månader efter balansdagen, offentliggör den vederbörligen godkända årsredovisningen eller årsboks slutet och förvaltningsberättelsen i det elektroniska rapporteringsformat som avses i artikel 29d i detta direktiv som, i förekommande fall, lämnats av den lagstaddade revisor eller det revisionsföretag som avses i artikel 34 i detta direktiv, enligt lagstiftningen i varje medlemsstat i enlighet med avdelning 1 kapitel III i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2017/1132 (*).

Medlemsstaterna får kräva att företag som omfattas av artiklarna 19a och 29a kostnadsfritt gör förvaltningsberättelsen tillgänglig för allmänheten på sin webbplats. Om ett företag inte har någon webbplats får medlemsstaterna kräva att det på begäran gör en skriftlig kopia av sin förvaltningsberättelse tillgänglig.

Om en oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster avger det uttalande som avses i artikel 34.1 andra stycket aa ska detta uttalande offentliggöras tillsammans med de handlingar som avses i första stycket i denna punkt.

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.

Det undantag som anges i fjärde stycket i denna punkt ska inte tillämpas på företag som omfattas av de skyldigheter avseende hållbarhetsrapportering som fastställs i artiklarna 19a och 29a.

(*) Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2017/1132 av den 14 juni 2017 om vissa aspekter av bolagsrätt (EUT L 169, 30.6.2017, s. 46)."

11. Artikel 33.1 ska ersättas med följande:

"1. Medlemsstaterna ska säkerställa att ledamöterna i ett företags förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan, inom ramen för de befogenheter som de tilldelats genom nationell rätt, har kollektivt ansvar för att säkerställa att följande dokument upprättas och offentliggörs i enlighet med kraven i detta direktiv och, i tillämpliga fall, med de internationella redovisningsstandarder som antagits enligt förordning (EG) nr 1606/2002, delegerad förordning (EU) 2019/815, de standarder för hållbarhetsrapportering som avses i artikel 29b eller 29c i detta direktiv och skyldigheterna i artikel 29d i detta direktiv:

- a) Årsredovisningen, årsboks slutet, förvaltningsberättelsen och företagsstyrningsrapporten, när de lämnas separat.
- b) Koncernredovisningen, förvaltningsberättelsen för koncernen och företagsstyrningsrapporten för koncernen, när de lämnas separat."

12. I kapitel 8 ska rubriken ersättas med följande:

"Revision och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering".

13. Artikel 34 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 1 ska andra stycket ändras på följande sätt:

i) Led a ii ska ersättas med följande:

"ii) huruvida förvaltningsberättelsen har upprättats enligt gällande rättsliga krav, med undantag för de skyldigheter avseende hållbarhetsrapportering som fastställs i artikel 19a i detta direktiv."

ii) Följande led ska införas:

"aa) i tillämpliga fall, avge ett uttalande grundat på ett bestyrkandeuppdrag med begränsad säkerhet vad gäller hållbarhetsrapporteringens uppfyllande av kraven i detta direktiv, inbegripet huruvida hållbarhetsrapporteringen överensstämmer med de standarder för hållbarhetsrapportering som antagits enligt artikel 29b eller 29c, den process som företaget genomför för att identifiera den information som rapporteras enligt dessa standarder för hållbarhetsrapportering och efterlevnaden av kravet på att märka hållbarhetsrapportering i enlighet med artikel 29d, och vad gäller uppfyllandet av rapporteringskraven i artikel 8 i förordning (EU) 2020/852."

b) Punkt 3 ska ersättas med följande:

"3. Medlemsstaterna får tillåta en annan lagstadgad revisor eller ett annat revisionsföretag än den, det eller de som utför den lagstadgade revisionen av finansiella rapporter att lämna det uttalande som avses i punkt 1 andra stycket aa."

c) Följande punkter ska läggas till:

"4. Medlemsstaterna får tillåta en oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster som är etablerad på deras territorium att lämna det uttalande som avses i punkt 1 andra stycket aa, förutsatt att denna oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster omfattas av krav som är likvärdiga med dem i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG (*) vad gäller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering enligt definitionen i artikel 2.22 i det direktivet, framför allt krav avseende

- a) utbildning och examination, som säkerställer att oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster förvärvat nödvändig sakkunskap om hållbarhetsrapportering och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering,
- b) fortbildning,
- c) system för kvalitetskontroll,
- d) yrkesetik, opartiskhet, objektivitet, konfidentialitet och tystnadsplikt,
- e) utnämning och entledigande,
- f) utredningar och sanktioner,
- g) organisationen av arbetet när det gäller oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster, särskilt med avseende på tillräckliga resurser och personal och upprätthållande av kundkontoregister och dokumentation, och
- h) rapportering av oegentligheter.

Om en oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster avger det uttalande som avses i punkt 1 andra stycket aa ska medlemsstaterna säkerställa att detta uttalande utarbetas i enlighet med artiklarna 26a, 27a och 28a i direktiv 2006/43/EG och att revisionskommittén eller en särskild kommitté i tillämpliga fall granskar och övervakar opartiskheten och självständigheten hos den oberoende leverantören av kvalitetsgranskningstjänster i enlighet med artikel 39.6 e i direktiv 2006/43/EG.

Medlemsstaterna ska säkerställa att oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som före den 1 januari 2024 har ackrediterats för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering i enlighet med förordning (EG) nr 765/2008 inte omfattas av de skyldigheter avseende utbildning och examination som avses i första stycket a i denna punkt.

Medlemsstaterna ska säkerställa att oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som den 1 januari 2024 genomgår ackrediteringsförfarandet i enlighet med de relevanta nationella kraven inte omfattas av de skyldigheter avseende utbildning och examination som avses i första stycket a vad gäller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, förutsatt att de avslutar förfarandet senast den 1 januari 2026.

Medlemsstaterna ska säkerställa att de oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som avses i tredje och fjärde styckena förvärvat nödvändig kunskap om hållbarhetsrapportering och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering genom det fortbildningskrav som avses i första stycket b.

Om en medlemsstat, i enlighet med det första stycket, beslutar att tillåta en oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster att avge det uttalande som avses i punkt 1 andra stycket ska den också tillåta en annan lagstadgad revisor än den eller de som utför den lagstadgade revisionen av finansiella rapporter att göra detta, enligt vad som föreskrivs i punkt 3.

5. Från och med den 6 januari 2027 ska en medlemsstat som har utnyttjat den valmöjlighet som föreskrivs i punkt 4 (*värdmedlemsstaten*) tillåta oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som är etablerade i en annan medlemsstat än värdmedlemsstaten (*hemmedlemsstaten*) att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.

Hemmedlemsstaten ska ansvara för tillsynen av oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som är etablerade på dess territorium, såvida inte värdmedlemsstaten beslutar att utöva tillsyn över kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering som utförs av oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster på dess territorium.

Om värdmedlemsstaten beslutar att övervaka kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering som utförs på dess territorium av oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som är registrerade i en annan medlemsstat, ska värdmedlemsstaten

- a) inte införa strängare krav eller ansvar för sådana oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster än de som enligt nationell lagstiftning krävs för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster eller revisorer som är etablerade i den värdmedlemsstaten, och
- b) informera andra medlemsstater om sitt beslut att övervaka kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering som utförs av oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster som är etablerade i andra medlemsstater.

6. Medlemsstaterna ska säkerställa att om ett företag enligt unionsrätten ska låta en ackrediterad oberoende tredje part kontrollera delar av sin hållbarhetsrapportering, ska rapporten från den ackrediterade oberoende tredje parten göras tillgänglig antingen som en bilaga till förvaltningsberättelsen eller på annat sätt som är tillgängligt för allmänheten.

(*) Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG (EUT L 157, 9.6.2006, s. 87)."

14. Följande kapitel ska införas:

"KAPITEL 9a

RAPPORTERING OM TREDJELANDSFÖRETAG

Artikel 40a

Hållbarhetsrapporter om tredjelandföretag

1. Medlemsstaterna ska kräva att ett dotterföretag som är etablerat på deras territorium och vars yttersta moderföretag lyder under lagstiftningen i ett tredjeland offentliggör och tillgängliggör en hållbarhetsrapport som omfattar den information som anges i leden a iii-v och b-f och, i tillämpliga fall, artikel 29a.2 h på koncernnivå i det yttersta moderföretaget i tredjeland.

Första stycket ska endast tillämpas på stora dotterföretag och små och medelstora dotterföretag, utom mikroföretag, som är företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 a.

En medlemsstat ska kräva att en filial som är belägen på dess territorium och som är en filial till ett företag som lyder under ett tredjelands rätt, som antingen inte ingår i en koncern eller som i sista hand ägs av ett företag som bildats i enlighet med ett tredjelands rätt, offentliggör och tillgängliggör en hållbarhetsrapport som omfattar den information som anges i artikel 29a.2 a iii-v och b-f och, i tillämpliga fall, h, på koncernnivå eller, om detta inte är tillämpligt, på individuell nivå, för tredjelandsföretaget.

Den regel som avses i tredje stycket ska endast tillämpas på en filial där tredjelandsföretaget inte har något dotterföretag som avses i första stycket och där filialen genererat en nettoomsättning på mer än 40 miljoner EUR under det föregående räkenskapsåret.

Första och tredje styckena ska endast tillämpas på de dotterföretag eller filialer som avses i de styckena om tredjelandsföretaget, på koncernnivå eller, om detta inte är tillämpligt, på individuell nivå, genererat en nettoomsättning i unionen på mer än 150 miljoner EUR för vart och ett av de två senaste på varandra följande räkenskapsåren.

Medlemsstaterna får kräva att de dotterföretag eller filialer som avses i första och tredje styckena sänder dem information om den nettoomsättning som tredjelandsföretagen genererat inom deras territorium och i unionen.

2. Medlemsstaterna ska kräva att den hållbarhetsrapport som lämnas av det dotterföretag eller den filial som avses i punkt 1 upprättas i enlighet med de standarder som antagits enligt artikel 40b.

Genom undantag från första stycket i denna punkt får den hållbarhetsrapport som avses i punkt 1 i denna artikel upprättas i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som antagits enligt artikel 29b eller på ett sätt som är likvärdigt med dessa standarder för hållbarhetsrapportering, vilket fastställs i enlighet med en genomförandeakt om likvärdighet för standarder för hållbarhetsrapportering som antagits enligt artikel 23.4 tredje stycket i direktiv 2004/109/EG.

Om den information som krävs för att upprätta den hållbarhetsrapport som avses i första stycket i denna punkt inte är tillgänglig ska det dotterföretag eller den filial som avses i punkt 1 begära att tredjelandsföretaget tillhandahåller dem all information som behövs för att de ska kunna fullgöra sina skyldigheter.

Om inte all den information som krävs tillhandahålls ska det dotterföretag eller den filial som avses i punkt 1 upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra den hållbarhetsrapport som avses i punkt 1, med all information som dotterföretaget eller filialen förfogar över, erhållit eller förvärvat, och utfärda ett uttalande om att tredjelandsföretaget inte gjort den nödvändiga informationen tillgänglig.

3. Medlemsstaterna ska kräva att den hållbarhetsrapport som avses i punkt 1 offentliggörs tillsammans med ett uttalande om kvalitetsgranskning som gjorts av en eller flera personer eller ett eller flera företag som är auktoriserade att lämna ett uttalande om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering enligt tredjelandsföretagets eller en medlemsstats nationella rätt.

Om tredjelandsföretaget inte lämnar ett uttalande om kvalitetsgranskning i enlighet med första stycket ska dotterföretaget eller filialen utfärda ett uttalande om att tredjelandsföretaget inte har tillhandahållit det nödvändiga uttalandet om kvalitetsgranskning.

4. Medlemsstaterna får årligen underrätta kommissionen om de dotterföretag eller filialer till tredjelandsföretag som uppfyllt det krav på offentliggörande som fastställs i artikel 40d och om de fall där en rapport har offentliggjorts men där dotterföretaget eller filialen har handlat i enlighet med punkt 2 fjärde stycket i den här artikeln. Kommissionen ska på sin webbplats offentliggöra en förteckning över de tredjelandsföretag som offentliggör en hållbarhetsrapport.

*Artikel 40b***Standarder för hållbarhetsrapportering för tredjelandsföretag**

Kommissionen ska senast den 30 juni 2024 anta en delegerad akt i enlighet med artikel 49 för att komplettera detta direktiv med avseende på att tillhandahålla standarder för hållbarhetsrapportering för tredjelandsföretag vilka specificerar den information som ska ingå i de hållbarhetsrapporter som avses i artikel 40a.

*Artikel 40c***Ansvar för upprättande, offentliggörande och tillgängliggörande av hållbarhetsrapporter om tredjelandsföretag**

Medlemsstaterna ska föreskriva att filialer till tredjelandsföretag ska ansvara för att säkerställa att deras hållbarhetsrapport upprättas efter bästa vetenskap och förmåga i enlighet med artikel 40a, och att denna rapport offentliggörs och görs tillgänglig i enlighet med artikel 40d.

Medlemsstaterna ska föreskriva att medlemmarna i förvaltnings-, lednings- och tillsynsorganen för de dotterföretag som avses i artikel 40a har ett kollektivt ansvar för att deras hållbarhetsrapport upprättas efter bästa vetenskap och förmåga i enlighet med artikel 40a och att denna rapport offentliggörs och görs tillgänglig i enlighet med artikel 40d.

*Artikel 40d***Offentliggörande**

1. De dotterföretag och filialer som avses i artikel 40a.1 i detta direktiv ska offentliggöra sin hållbarhetsrapport tillsammans med uttalandet om kvalitetsgranskning och, i tillämpliga fall, det uttalande som avses i artikel 40a.2 fjärde stycket i detta direktiv, inom tolv månader från balansdagen för det räkenskapsår för vilket rapporten upprättas, enligt vad som föreskrivs av varje medlemsstat, i enlighet med artiklarna 14–28 i direktiv (EU) 2017/1132 och, i förekommande fall, i enlighet med artikel 36 i det direktivet.

2. Om hållbarhetsrapporten tillsammans med uttalandet om kvalitetsgranskning och, i tillämpliga fall, med det uttalande som offentliggjorts i enlighet med punkt 1 i denna artikel inte kostnadsfritt görs tillgänglig för allmänheten på webbplatsen för det register som avses i artikel 16 i direktiv (EU) 2017/1132, ska medlemsstaterna säkerställa att hållbarhetsrapporten tillsammans med uttalandet om kvalitetsgranskning och, i tillämpliga fall, med det uttalande som offentliggjorts av företagen i enlighet med punkt 1 i den här artikeln, kostnadsfritt görs tillgänglig för allmänheten på minst ett av unionens officiella språk senast tolv månader efter balansdagen för det räkenskapsår för vilket rapporten upprättas, på dotterföretagets eller filialens webbplats enligt artikel 40a.1 i det här direktivet.”

15. I kapitel 11 ska rubriken ersättas med följande:

”KAPITEL 11

”ÖVERGÅNGSBESTÄMMELSER OCH SLUTBESTÄMMELSER”.

16. Följande artikel ska införas:

”Artikel 48i

Övergångsbestämmelser

1. Till och med den 6 januari 2030 ska medlemsstaterna tillåta att ett dotterföretag inom unionen, som omfattas av artikel 19a eller artikel 29a och vars moderföretag inte lyder under en medlemsstats rätt, utarbetar hållbarhetsrapportering för koncernen, i enlighet med kraven i artikel 29a, som omfattar alla de dotterföretag inom unionen till ett sådant moderföretag som omfattas av artikel 19a eller artikel 29a.

Till och med den 6 januari 2030 ska medlemsstaterna tillåta att den hållbarhetsrapportering för koncernen som avses i första stycket i denna punkt innehåller de upplysningar som anges i artikel 8 i förordning (EU) 2020/852 och som omfattar den verksamhet som bedrivs av alla de dotterföretag i unionen till det moderföretag som avses i första stycket i denna punkt som omfattas av artikel 19a eller artikel 29a i detta direktiv.

2. Det dotterföretag inom unionen som avses i punkt 1 ska vara ett av de dotterföretag inom unionen som genererat den största omsättningen i unionen under minst ett av de fem föregående räkenskapsåren, i tillämpliga fall på koncernnivå.

3. Den hållbarhetsrapportering för koncernen som avses i punkt 1 i denna artikel ska offentliggöras i enlighet med artikel 30.

4. Med avseende på undantaget i artiklarna 19a.9 och 29a.8 ska rapportering i enlighet med punkt 1 i den här artikeln anses vara rapportering från ett moderföretag på koncernnivå när det gäller de företag som ingår i koncernredovisningen. Rapportering i enlighet med punkt 1 andra stycket i den här artikeln ska anses uppfylla de villkor som avses i artikel 19a.9 andra stycket c respektive artikel 29a.8 andra stycket c.”

17. Artikel 49 ska ändras på följande sätt:

a) Punkterna 2 och 3 ska ersättas med följande:

”2. Den befogenhet att anta delegerade akter som avses i artiklarna 1.2, 3.13, 29b, 29c, 40b och 46.2 ges till kommissionen för en period på fem år från med den 5 januari 2023. Kommissionen ska utarbeta en rapport om delegeringen av befogenhet senast nio månader före utgången av perioden på fem år. Delegeringen av befogenhet ska genom tyst medgivande förlängas med perioder av samma längd, såvida inte Europaparlamentet eller rådet motsätter sig en sådan förlängning senast tre månader före utgången av perioden i fråga.

3. Den delegering av befogenhet som avses i artiklarna 1.2, 3.13, 29b, 29c, 40b och 46.2 får när som helst återkallas av Europaparlamentet eller rådet. Ett beslut om återkallelse innebär att delegeringen av den befogenhet som anges 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.”

b) Följande punkt ska införas:

”3b. När kommissionen antar delegerade akter i enlighet med artiklarna 29b och 29c ska den ta hänsyn till teknisk rådgivning från Efrag, förutsatt att

- a) sådan rådgivning har tagits fram genom ett korrekt vederbörligt förfarande, offentlig tillsyn och transparens och med relevanta berörda parter sakkunskap och balanserade deltagande, och med tillräcklig offentlig finansiering för att säkerställa dess oberoende, och på grundval av ett arbetsprogram som kommissionen har rådfrågats om,
- b) sådan rådgivning åtföljs av lönsamhetsanalyser som inbegriper analyser av den tekniska rådgivningens konsekvenser i hållbarhetsfrågor,
- c) sådan rådgivning åtföljs av en redogörelse för hur den beaktar de element som avses i artikel 29b.5,
- d) deltagandet i Efrags arbete på teknisk nivå bygger på sakkunskap om hållbarhetsrapportering och inte är beroende av ett ekonomiskt bidrag.

Leden a och d påverkar inte offentliga organs och nationella standardiseringsorganisationers deltagande i Efrags tekniska arbete.

De dokument som åtföljer Efrags tekniska rådgivning ska läggas fram tillsammans med den tekniska rådgivningen.

Kommissionen ska samråda med både den medlemsstaternas expertgrupp för hållbar finansiering som avses i artikel 24 i förordning (EU) 2020/852 och den föreskrivande kommitté för redovisningsfrågor som avses i artikel 6 i förordning (EG) nr 1606/2002 om utkasten till delegerade akter innan de antas i enlighet med artiklarna 29b och 29c i detta direktiv.

Kommissionen ska begära ett yttrande från Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten (Esma), Europeiska bankmyndigheten (EBA) och Europeiska försäkrings- och tjänstepensionsmyndigheten (Eiopa) om den tekniska rådgivning som Efrag tillhandahåller, särskilt när det gäller dess överensstämmelse med förordning (EU) 2019/2088 och de delegerade akter som antagits enligt den förordningen. Esma, EBA och Eiopa ska lämna sina yttranden inom två månader från dagen för mottagandet av kommissionens begäran.

Kommissionen ska också samråda med Europeiska miljöbyrån, Europeiska unionens byrå för grundläggande rättigheter, Europeiska centralbanken, kommittén för europeiska tillsynsorgan för revisorer och den plattform för hållbar finansiering som inrättats i enlighet med artikel 20 i förordning (EU) 2020/852 om den tekniska rådgivning som Efrag tillhandahåller före antagandet av de delegerade akter som avses i artiklarna 29b och 29c i detta direktiv. Om något av dessa organ beslutar att avge ett yttrande, ska de göra detta inom två månader från dagen för kommissionens samråd med dem."

c) Punkt 5 ska ersättas med följande:

"5. En delegerad akt som antas enligt artikel 1.2, 3.13, 29b, 29c, 40b 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 på Europaparlamentets eller rådets initiativ förlängas med två månader."

Artikel 2

Ändringar av direktiv 2004/109/EG

Direktiv 2004/109/EG ska ändras på följande sätt:

1. I artikel 2.1 ska följande led läggas till:

"r) hållbarhetsrapportering: hållbarhetsrapportering enligt definitionen i artikel 2.18 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU (*).

(*) Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, concernredovisning 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)."

2. Artikel 4 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 2 ska led c ersättas med följande:

"c) en försäkran från var och en av de huvudansvariga hos emittenten, vars namn och befattningar ska anges tydligt, där de intygar att årsbokslutet, så vitt de vet, har upprättats i enlighet med tillämpliga redovisningsstandarder och ger en rättvisande bild av tillgångar, skulder, finansiell ställning samt vinst eller förlust hos emittenten och i de företag, betraktade som en helhet, som omfattas av concernredovisningen, och att förvaltningsberättelsen ger en rättvisande översikt över verksamhetens utveckling och resultat och över emittentens ställning och ställningen i de företag, betraktade som en helhet, som omfattas av concernredovisningen, tillsammans med en beskrivning av de väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som de står inför och att den, i tillämpliga fall, är utarbetad i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som avses i artikel 29b i direktiv 2013/34/EU och med de specifikationer som antagits i enlighet med artikel 8.4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 (*).

(*) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2020/852 av den 18 juni 2020 om inrättande av en ram för att underlätta hållbara investeringar och om ändring av förordning (EU) 2019/2088 (EUT L 198, 22.6.2020, s. 13)."

b) Punkterna 4 och 5 ska ersättas med följande:

"4. De finansiella rapporterna ska granskas i enlighet med artikel 34.1 första stycket och 34.2 i direktiv 2013/34/EU.

Den lagstadgade revisorn ska avge det uttalande och det angivande om förvaltningsberättelsen som avses i artikel 34.1 andra stycket a och b och 34.2 i direktiv 2013/34/EU.

Den revisionsberättelse som avses i artikel 28 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG (*), undertecknad av den eller de personer som ansvarar för att utföra det arbete som avses i artikel 34.1 och 34.2 i direktiv 2013/34/EU, ska offentliggöras i sin helhet tillsammans med årsredovisningen.

I tillämpliga fall ska ett uttalande om kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering tillhandahållas i enlighet med artikel 34.1 andra stycket aa och artikel 34.2–34.5 i direktiv 2013/34/EU.

Den kvalitetsgranskningsrapport om hållbarhetsrapportering som avses i artikel 28a i direktiv 2006/43/EG ska offentliggöras i sin helhet tillsammans med årsredovisningen.

5. Förvaltningsberättelsen ska upprättas i enlighet med artiklarna 19, 19a, 20 och 29d.1 i direktiv 2013/34/EU, och ska omfatta de specifikationer som antagits i enlighet med artikel 8.4 i förordning (EU) 2020/852, när den upprättas av företag som avses i dessa bestämmelser.

Om emittenten ska upprätta en koncernredovisning ska förvaltningsberättelsen för koncernen upprättas i enlighet med artiklarna 29, 29a och 29d.2 i direktiv 2013/34/EU och omfatta de specifikationer som antagits i enlighet med artikel 8.4 i förordning (EU) 2020/852, när den upprättas av de företag som avses i dessa bestämmelser.

(*) Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG (EUT L 157, 9.6.2006, s. 87)."

3. Artikel 23.4 ska ändras på följande sätt:

a) Tredje och fjärde styckena ska ersättas med följande:

"Kommissionen ska, i enlighet med det förfarande som avses i artikel 27.2 i detta direktiv, fatta nödvändiga beslut om likvärdighet för redovisningsstandarder på de villkor som anges i artikel 30.3 i detta direktiv och om likvärdighet för de standarder för hållbarhetsrapportering som avses i artikel 29b i direktiv 2013/34/EU och som används av emittenter i tredjeland. Om kommissionen beslutar att standarderna för redovisning eller för hållbarhetsrapportering i ett tredjeland inte är likvärdiga får den tillåta att de berörda emittenterna fortsätter att använda sådana standarder under en lämplig övergångsperiod.

I samband med tredje stycket i denna punkt ska kommissionen genom delegerade akter som antas i enlighet med artikel 27.2a, 27.2b och 27.2c, och med förbehåll för de villkor som anges i artiklarna 27a och 27b, även anta åtgärder som syftar till att upprätta allmänna likvärdighetskriterier avseende standarder för redovisning och för hållbarhetsrapportering som är relevanta för emittenter i mer än ett land."

b) Följande stycke ska läggas till:

"De kriterier som kommissionen ska använda när den bedömer likvärdigheten hos de standarder för hållbarhetsrapportering som används av emittenter från tredjeland som avses i tredje stycket ska åtminstone säkerställa följande:

a) Att det i standarderna för hållbarhetsrapportering krävs att företag lämnar information om miljöfaktorer, sociala faktorer och styrningsfaktorer.

- b) Att det i standarderna för hållbarhetsrapportering krävs att företag lämnar information som behövs för att förstå deras inverkan på hållbarhetsfrågor och information som behövs för att förstå hur hållbarhetsfrågor påverkar deras utveckling, resultat och ställning."

4. Följande artikel ska införas:

"Artikel 28d

Esmas riktlinjer

Efter samråd med Europeiska miljöbyrån och Europeiska unionens byrå för grundläggande rättigheter ska Esma utfärda riktlinjer i enlighet med artikel 16 i förordning (EU) nr 1095/2010 om de nationella behöriga myndigheternas tillsyn av hållbarhetsrapportering."

Artikel 3

Ändringar av direktiv 2006/43/EG

Direktiv 2006/43/EG ska ändras på följande sätt:

1. Artikel 1 ska ersättas med följande:

"Artikel 1

Innehåll

I detta direktiv fastställs regler för lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och kvalitetsgranskning av årlig hållbarhetsrapportering och hållbarhetsrapportering för koncernen."

2. Artikel 2 ska ändras på följande sätt:

a) Leden 2–6 ska ersättas med följande:

- "2. *lagstadgad revisor*: en fysisk person som en medlemsstats behöriga myndigheter har godkänt enligt bestämmelserna i detta direktiv för att utföra lagstadgad revision och, i tillämpliga fall, kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.
3. *revisionsföretag*: en juridisk person eller annan enhet, oberoende av rättslig form, som enligt bestämmelserna i detta direktiv har godkänts av en medlemsstats behöriga myndigheter för att utföra lagstadgad revision och, i tillämpliga fall, kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.
4. *revisionsföretag från ett tredjeland*: ett företag, oavsett rättslig form, som utför revision av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning eller, i tillämpliga fall, kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för ett företag som har sitt säte i ett tredjeland, med undantag för företag som är registrerade som ett revisionsföretag i en medlemsstat till följd av ett godkännande enligt artikel 3.
5. *revisor från ett tredjeland*: en fysisk person som utför revision av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning eller, i tillämpliga fall, kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för ett företag som har sitt säte i ett tredjeland, med undantag för personer som är registrerade som lagstadgade revisorer i en medlemsstat till följd av ett godkännande enligt artiklarna 3 och 44.
6. *koncernrevisor*: lagstadgad(e) revisor(er) eller revisionsföretag som utför lagstadgad revision av koncernredovisning eller, i tillämpliga fall, kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för koncernen."

b) Följande led ska införas:

"16a. nyckelpartner för hållbarhet:

- a) den eller de lagstadgade revisorer som för ett särskilt kvalitetsgranskningssupplett som avser hållbarhetsrapportering har utsetts av ett revisionsföretag till att ha huvudansvaret för att utföra kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för revisionsföretagets räkning, eller
- b) när det gäller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för koncernen åtminstone den eller de lagstadgade revisorer som har utsetts av ett revisionsföretag till att ha huvudansvaret för att utföra kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering inom koncernen och den eller de lagstadgade revisorer som har utsetts till att ha huvudansvaret för väsentliga dotterföretag, eller
- c) den eller de lagstadgade revisorer som undertecknar den kvalitetsgranskingsrapport om hållbarhetsrapportering som avses i artikel 28a."

c) Följande led ska läggas till:

- "21. *hållbarhetsrapportering*: hållbarhetsrapportering enligt definitionen i artikel 2.18 i direktiv 2013/34/EU.
22. *kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering*: genomförande av förfaranden som resulterar i den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets uttalande i enlighet med artikel 34.1 andra stycket aa och 34.2 i direktiv 2013/34/EU.
23. *oberoende leverantör av kvalitetsgranskningstjänster*: ett organ för bedömning av överensstämmelse som ackrediterats i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 765/2008 (*) för den specifika verksamhet avseende bedömning av överensstämmelse som avses i artikel 34.1 andra stycket aa i direktiv 2013/34/EU.

(*) Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 765/2008 av den 9 juli 2008 om krav för ackreditering och upphävande av förordning (EEG) nr 339/93 (EUT L 218, 13.8.2008, s. 30)."

3. Artikel 6 ska ersättas med följande:

"Artikel 6

Utbildningskrav

1. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 11 får en fysisk person godkännas att utföra lagstadgad revision först efter att ha uppnått behörighet för universitetsstudier eller motsvarande och därefter genomgått teoretisk och praktisk utbildning samt avlagt en yrkesexamen som den berörda medlemsstaten organiserat eller erkänt och som är jämförbar med slutexamen eller motsvarande från ett universitet.
2. En fysisk person får, utöver det godkännande att utföra lagstadgad revision som föreskrivs i punkt 1 i denna artikel, godkännas att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering när de ytterligare särskilda kraven i artiklarna 7.2 och 8.3, artikel 10.1 andra stycket och artikel 14.2 fjärde stycket i detta direktiv är uppfyllda.
3. De behöriga myndigheter som avses i artikel 32 ska samarbeta med varandra för att skapa konvergens i de krav som anges i den här artikeln. När de behöriga myndigheterna deltar i sådant samarbete ska de ta hänsyn till utvecklingen inom revisionsarbetet och revisionsyrket, särskilt den konvergens som redan har uppnåtts inom yrket. De ska samarbeta med kommittén för europeiska tillsynsorgan för revisorer (Ceaob) och med de behöriga myndigheter som avses i artikel 20 i förordning (EU) nr 537/2014 i den mån konvergensen berör lagstadgad revision och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för företag av allmänt intresse."

4. Artikel 7 ska ersättas med följande:

"Artikel 7

Yrkesexamen

1. Yrkesexamen enligt artikel 6 ska garantera tillräckliga teoretiska kunskaper i ämnen som är relevanta för lagstadgad revision samt en förmåga att tillämpa sådana kunskaper i praktiken. Examen ska åtminstone delvis vara skriftlig.

2. För att den lagstadgade revisorn även ska godkännas att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering ska yrkesexamen enligt artikel 6 garantera tillräckliga teoretiska kunskaper i ämnen som är relevanta för kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering samt en förmåga att tillämpa sådana kunskaper i praktiken. Examen ska åtminstone delvis vara skriftlig."

5. I artikel 8 ska följande punkt läggas till:

"3. För att den lagstadgade revisorn även ska godkännas att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering ska det teoretiska kunskapsprov som avses i punkt 1 även omfatta minst följande ämnen:

- a) Rättsliga krav och standarder rörande upprättande av årlig hållbarhetsrapportering och hållbarhetsrapportering för koncernen.
- b) Hållbarhetsanalys.
- c) Förfaranden för tillbörlig aktsamhet med avseende på hållbarhetsfrågor.
- d) Rättsliga krav och standarder för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering som avses i artikel 26a."

6. I artikel 10.1 ska följande stycke läggas till:

"För att den lagstadgade revisorn eller praktikanten även ska godkännas att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering ska minst åtta månader av den praktiska utbildning som avses i första stycket ägnas åt kvalitetsgranskning av årlig hållbarhetsrapportering och hållbarhetsrapportering för koncernen eller åt andra hållbarhetsrelaterade tjänster."

7. Artikel 12 ska ersättas med följande:

"Artikel 12

Kombination av praktisk och teoretisk utbildning

1. Medlemsstaterna får föreskriva att tid för teoretisk utbildning i de ämnesområden som anges i artikel 8.1 och 8.2 får räknas in i de perioder av yrkesmässig verksamhet som avses i artikel 11, förutsatt att utbildningen har avslutats med en examen som är erkänd i medlemsstaten. Utbildningen får inte understiga ett år och får inte heller till den del den överstiger fyra år räknas in i perioden av yrkesmässig verksamhet.

2. Perioden för den yrkesmässiga verksamheten och praktiska utbildningen får inte understiga tiden för den teoretiska utbildningen tillsammans med den praktiska utbildning som krävs enligt artikel 10.1 första stycket."

8. I artikel 14.2 ska följande stycke läggas till:

"För att den lagstadgade revisorn även ska godkännas att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering ska det lämplighetsprov som avses i första stycket omfatta den lagstadgade revisorns adekvata kunskaper om lagar och andra författningar i värdmedlemsstaten i den mån de är relevanta för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering."

9. Följande artikel ska införas:

"Artikel 14a

Lagstadgade revisorer som godkänts eller erkänts före den 1 januari 2024 och personer som genomgår godkännandeförfarandet för lagstadgade revisorer den 1 januari 2024

Medlemsstaterna ska säkerställa att lagstadgade revisorer som före den 1 januari 2024 godkänts eller erkänts att utföra lagstadgad revision inte omfattas av kraven i artiklarna 7.2 och 8.3, artikel 10.1 andra stycket och artikel 14.2 fjärde stycket.

Medlemsstaterna ska säkerställa att personer som den 1 januari 2024 genomgår det godkännandeförfarande som föreskrivs i artiklarna 6–14 inte omfattas av kraven i artiklarna 7.2 och 8.3, artikel 10.1 andra stycket och artikel 14.2 fjärde stycket, förutsatt att de avslutar det förfarandet senast den 1 januari 2026.

Medlemsstaterna ska säkerställa att lagstadgade revisorer som godkänts före den 1 januari 2026 och som önskar utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering förvärvar nödvändig kunskap om hållbarhetsrapportering och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, inklusive om de ämnesområden som anges i artikel 8.3, genom den fortbildning som avses i artikel 13."

10. Artikel 16 ska ändras på följande sätt:

- a) Punkt 1 ska ersättas med följande:

"1. För lagstadgade revisorer ska det offentliga registret minst innehålla följande uppgifter:

- a) Namn, postadress och registernummer.
- b) I förekommande fall namn, postadress, webbadress samt registernummer för det eller de revisionsföretag där den lagstadgade revisorn är anställd eller delägare eller motsvarande.
- c) Huruvida den lagstadgade revisorn även är godkänd att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.
- d) Alla andra registreringar som lagstadgad revisor vid andra medlemsstaters behöriga myndigheter och som revisor i tredjeländer, med namn på de registrerande myndigheterna och i förekommande fall registernummer, samt uppgift om huruvida registreringen avser lagstadgad revision, kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, eller båda."

- b) I punkt 2 ska följande stycke läggas till:

"I registret ska anges huruvida de revisionsföretag från ett tredjeländ som avses i första stycket är registrerade för att utföra lagstadgad revision, kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, eller båda."

11. Artikel 17 ska ändras på följande sätt:

- a) I punkt 1 ska led e ersättas med följande:

"e) Namn och registernummer för alla lagstadgade revisorer som är anställda eller delägare eller motsvarande i revisionsföretaget, samt uppgift om huruvida de även är godkända att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering."

- b) I punkt 1 ska led i ersättas med följande:

"i) Alla andra registreringar som revisionsföretag vid andra medlemsstaters behöriga myndigheter samt som revisionsföretag i tredjeländer, med namn på de registrerande myndigheterna och i förekommande fall registernummer, samt uppgift om huruvida registreringen avser lagstadgad revision, kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, eller båda."

- c) I punkt 2 ska följande stycke läggas till:

"I registret ska anges huruvida de revisionsföretag från ett tredjeland som avses i första stycket är registrerade för att utföra lagstadgad revision, kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, eller båda."

12. Artikel 24b ska ändras på följande sätt:

- a) Punkt 1 ska ersättas med följande:

"1. Medlemsstaterna ska se till att ett revisionsföretag som ska utföra lagstadgad revision utser minst en nyckelrevisor. Revisionsföretaget ska förse den eller de revisorer som är nyckelrevisorer med tillräckliga resurser och med personal som har den kompetens och förmåga som krävs för att utföra sina uppgifter på lämpligt sätt.

Medlemsstaterna ska säkerställa att ett revisionsföretag som utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering utser minst en nyckelpartner för hållbarhet, som får vara nyckelrevisor eller en av nyckelrevisorerna. Revisionsföretaget ska förse nyckelpartnern eller nyckelpartnerna för hållbarhet med tillräckliga resurser och med personal som har den kompetens och förmåga som krävs för att utföra sina uppgifter på lämpligt sätt.

Att säkerställa revisionens och kvalitetsgranskningens kvalitet, opartiskhet och självständighet och kompetens ska vara huvudkriterierna när revisionsföretaget väljer nyckelrevisor eller nyckelrevisorer och, i förekommande fall, nyckelpartnern eller nyckelpartnerna för hållbarhet.

Nyckelrevisor eller nyckelrevisorer ska delta aktivt i den lagstadgade revisionen. Nyckelpartnern för hållbarhet ska aktivt delta i utförandet av kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering."

- b) Följande punkt ska införas:

"2a. När kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering utförs ska den lagstadgade revisorn ägna tillräckligt med tid åt uppdraget och anslå tillräckliga resurser för att möjliggöra för honom eller henne att utföra sina uppgifter på lämpligt sätt."

- c) I punkt 4 ska leden b och c ersättas med följande:

"b) Om det är ett revisionsföretag, nyckelrevisorns eller nyckelrevisorerens namn och i förekommande fall namnet på nyckelpartnern eller nyckelpartnerna för hållbarhet.

c) Arvodet för lagstadgad revision, arvoden för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering och arvoden för andra tjänster än revision under ett räkenskapsår."

- d) Följande punkt ska införas:

"5a. En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ska upprätta kvalitetsgranskningsdokumentation för varje kvalitetsgranskningsuppdrag som avser hållbarhetsrapportering.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska åtminstone dokumentera de uppgifter som registrerats i enlighet med artikel 22b när det gäller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska behålla alla andra uppgifter och handlingar som är viktiga för att styrka den kvalitetsgranskningsrapport om hållbarhetsrapportering som avses i artikel 28a samt för att övervaka efterlevnaden av detta direktiv och andra tillämpliga rättsliga krav när det gäller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.

Kvalitetsgranskningsdokumentationen ska färdigställas senast 60 dagar efter dagen för undertecknandet av den kvalitetsgranskningsrapport om hållbarhetsrapportering som avses i artikel 28a.

Om samma lagstadgade revisor utför den lagstadgade revisionen av årsredovisningen eller årsbokslutet och kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapporteringen får kvalitetsgranskningsdokumentationen ingå i revisionsdokumentationen."

e) Punkt 6 ska ersättas med följande:

”Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska dokumentera alla klagomål som lämnats in skriftligen beträffande utförandet av de lagstadgade revisioner och beträffande utförandet av kvalitetsgranskningsuppdrag som avser hållbarhetsrapportering.”

13. Artikel 25 ska ersättas med följande:

”Artikel 25

Revisionsarvoden och kvalitetsgranskningsarvoden

Medlemsstaterna ska säkerställa att det finns lämpliga bestämmelser om att arvoden för lagstadgad revision och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering

- a) inte får påverkas eller styras av att ytterligare tjänster erbjuds det företag som är föremål för lagstadgad revision eller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, och
- b) inte får baseras på någon form av villkorlighet.”

14. Följande artiklar ska införas:

”Artikel 25b

Yrkesetik, självständighet och opartiskhet, objektivitet, konfidentialitet och tystnadsplikt vid kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering

Kraven i artiklarna 21–24a när det gäller lagstadgad revision av finansiella rapporter ska gälla i tillämpliga delar vid kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.

Artikel 25c

Förbjudna icke-revisionstjänster om den lagstadgade revisorn utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för ett företag av allmänt intresse

1. En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för ett företag av allmänt intresse, eller medlemmar av det nätverk som den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget tillhör, får varken direkt eller indirekt tillhandahålla det företag av allmänt intresse som är föremål för kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering, dess moderföretag eller dess kontrollerade företag inom unionen de förbjudna icke-revisionstjänster som avses i artikel 5.1 andra stycket b, c och e–k i förordning (EU) nr 537/2014 under

- a) perioden mellan början på den period som är föremål för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering och utfärdandet av kvalitetsgranskningsrapporten om hållbarhetsrapportering, och
- b) räkenskapsåret närmast före den period som avses i led a i denna punkt i förhållande till de tjänster som avses i artikel 5.1 andra stycket e i förordning (EU) nr 537/2014.

2. En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för företag av allmänt intresse och, om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget tillhör ett nätverk, alla medlemmar i ett sådant nätverk, får tillhandahålla det företag av allmänt intresse som är föremål för kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering, dess moderföretag eller dess kontrollerade företag andra icke-revisionstjänster än de förbjudna icke-revisionstjänster som avses i punkt 1 i denna artikel eller, i tillämpliga fall, de förbjudna icke-revisionstjänster som avses i artikel 5.1 andra stycket i förordning (EU) nr 537/2014 eller tjänster som medlemsstaterna anser utgöra ett hot mot opartiskhet och självständighet enligt artikel 5.2 i den förordningen, med förbehåll för revisionskommitténs godkännande efter en korrekt bedömning av hoten mot opartiskhet och självständighet samt skyddsåtgärder i enlighet med artikel 22b i detta direktiv.

3. Om en medlem av ett nätverk som en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för ett företag av allmänt intresse tillhör tillhandahåller de icke-revisionstjänster som avses i punkt 1 i denna artikel till ett företag som har sitt säte i ett tredjeland och som kontrolleras av det företag av allmänt intresse som är föremål för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, ska den berörda lagstadgade revisorn eller det berörda revisionsföretaget bedöma om hans, hennes eller dess opartiskhet och självständighet skulle äventyras till följd av att nätverksmedlemmen tillhandahåller sådana tjänster.

Om den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet påverkas ska han, hon eller det vidta skyddsåtgärder för att minska de hot som uppstår till följd av tillhandahållandet av de icke-revisionstjänster som avses i punkt 1 i denna artikel i ett tredjeland. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget får endast fortsätta att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för det berörda företaget av allmänt intresse om han, hon eller det i enlighet med artikel 22b kan motivera att tillhandahållande av sådana tjänster varken påverkar hans, hennes eller dess professionella omdöme eller kvalitetsgranskningsrapporten om hållbarhetsrapportering.

Artikel 25d

Oriktigheter

Artikel 7 i förordning (EU) nr 537/2014 ska gälla i tillämpliga delar för en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för ett företag av allmänt intresse.”

15. Följande artikel ska införas:

”Artikel 26a

Kvalitetsgranskningsstandarder för hållbarhetsrapportering

1. Medlemsstaterna ska kräva att lagstadgade revisorer och revisionsföretag genomför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering i enlighet med de kvalitetsgranskningsstandarder som antagits av kommissionen i enlighet med punkt 3.

2. Medlemsstaterna får tillämpa nationella standarder, förfaranden eller krav för kvalitetsgranskning så länge kommissionen inte har antagit en kvalitetsgranskningsstandard som täcker samma ämnesområde.

Medlemsstaterna ska underrätta kommissionen om de nationella standarderna, förfarandena eller kraven för kvalitetsgranskning minst tre månader innan de träder i kraft.

3. Kommissionen ska senast den 1 oktober 2026 anta delegerade akter i enlighet med artikel 48a för att komplettera detta direktiv i syfte att tillhandahålla kvalitetsgranskningsstandarder för begränsad säkerhet som fastställer de åtgärder som revisorn eller revisorerna och revisionsföretaget eller revisionsföretagen ska vidta för att dra slutsatser om kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering, inbegripet uppdragsplanering, riskövertvägande och riskrespons, och vilken typ av slutsatser som ska ingå i kvalitetsgranskningsrapporten om hållbarhetsrapportering, eller, när så är lämpligt, i revisionsberättelsen.

Kommissionen ska senast den 1 oktober 2028 anta delegerade akter i enlighet med artikel 48a för att komplettera detta direktiv i syfte att tillhandahålla kvalitetsgranskningsstandarder för rimlig säkerhet, efter en bedömning för att avgöra om rimlig säkerhet är möjlig för revisorer och företag. Med beaktande av resultaten av den bedömningen och om så är lämpligt ska det i dessa delegerade akter anges från och med vilket datum det uttalande som avses i artikel 34.1 andra stycket ska baseras på ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet lämnas med rimlig säkerhet som bygger på dessa kvalitetsgranskningsstandarder för rimlig säkerhet.

Kommissionen får anta de kvalitetsgranskningsstandarder som avses i första och andra styckena endast om de

- har utvecklats genom ett korrekt vederbörligt förfarande, med offentlig tillsyn och transparens,
- de bidrar med en hög grad av trovärdighet och kvalitet till den årliga hållbarhetsrapporteringen eller hållbarhetsrapporteringen för koncernen, och
- de bidrar till unionens allmänna bästa.”

16. Följande artikel ska införas:

"Artikel 27a

Kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering för koncern

1. Medlemsstaterna ska i händelse av kvalitetsgranskningssupdrag som avser hållbarhetsrapportering för en koncern säkerställa att
 - a) med avseende på hållbarhetsrapporteringen för koncernen, koncernrevisorn bär hela ansvaret för den kvalitetsgranskningsrapport om hållbarhetsrapportering som avses i artikel 28a,
 - b) koncernrevisorn utvärderar det kvalitetsgranskningsarbete som utförts av oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster, revisorer från ett tredjeland, lagstadgade revisorer, revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag med avseende på kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för koncernen och dokumenterar typen av, tidpunkten för och omfattningen av det arbete som utförts av dessa revisorer, i tillämpliga fall även koncernrevisorns granskning av relevanta delar av dessa revisorers kvalitetsgranskningsdokumentation, och
 - c) koncernrevisorn granskar det kvalitetsgranskningsarbete som utförts av oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster, revisorer från ett tredjeland, lagstadgade revisorer, revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag med avseende på kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för koncernen och dokumenterar det.

Den dokumentation som bevaras av koncernrevisorn ska vara sådan att den relevanta behöriga myndigheten kan genomföra en granskning av koncernrevisorns arbete.

Vid tillämpningen av första stycket c i denna punkt ska koncernrevisorn från de berörda oberoende leverantörerna av kvalitetsgranskningstjänster, revisorer från ett tredjeland, de lagstadgade revisorerna, revisionsföretagen från ett tredjeland eller revisionsföretagen begära samtycke till överlämnandet av relevant dokumentation under genomförandet av kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för koncernen, som ett villkor för att koncernrevisorn ska förlita sig på det arbete som utförts av dessa oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster, revisorer från ett tredjeland, lagstadgade revisorer, revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag.

2. Om koncernrevisorn inte kan uppfylla kravet i punkt 1 första stycket c ska han, hon eller det vidta lämpliga åtgärder och underrätta den berörda behöriga myndigheten om detta.

Sådana åtgärder ska, när så är lämpligt, omfatta kompletterande kvalitetsgranskningsarbete hos det berörda dotterföretaget, antingen direkt eller genom att outsourcea.

3. Om koncernrevisorn är föremål för en kvalitetskontroll eller en utredning beträffande kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för en koncern, ska koncernrevisorn på begäran till den behöriga myndigheten överlämna den relevanta dokumentation som han, hon eller det har bevarat rörande det kvalitetsgranskningsarbete som utförts av respektive oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster, revisorer från ett tredjeland, lagstadgade revisorer, revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag med avseende på kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för koncernen, däribland alla eventuella arbetsdokument som är relevanta för kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för koncernen.

Den behöriga myndigheten får begära kompletterande dokumentation om det kvalitetsgranskningsarbete som utförts av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag med avseende på kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för koncernen från de relevanta behöriga myndigheterna i enlighet med artikel 36.

När kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för ett moderföretag eller dotterföretag i en koncern utförs av revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland får den behöriga myndigheten begära kompletterande dokumentation om det kvalitetsgranskningsarbete som utförts av revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland från de relevanta behöriga myndigheterna i tredjeländer enligt samarbetsavtalen.

Med avvikelser från tredje stycket ska koncernrevisorn, när oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster eller revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland där samarbetsavtal saknas har utfört kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för ett moderföretag eller dotterföretag i en koncern, på begäran även ansvara för att på ett korrekt sätt överlämna kompletterande dokumentation om det kvalitetsgranskningsarbete som utförts av sådana oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster eller revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland, inbegripet arbetsdokument som är relevanta för kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för koncernen. För att säkerställa detta överlämnande ska koncernrevisorn behålla en kopia av sådan dokumentation eller, alternativt, avtala med de oberoende leverantörerna av kvalitetsgranskningstjänster eller revisorer eller revisionsföretagen från ett tredjeland om att han, hon eller det på begäran ska ges obegränsad åtkomst till sådan dokumentation, eller vidta andra lämpliga åtgärder. Om kvalitetsgranskningshandlingarna på grund av rättsliga eller andra orsaker inte kan överlämnas från ett tredjeland till koncernrevisorn, ska den dokumentation som bevaras av koncernrevisorn innehålla bevis på att han, hon eller det har vidtagit lämpliga åtgärder för att få åtkomst till kvalitetsgranskningsdokumentationen samt, om det föreligger andra än rättsliga hinder som följer av tredjelands lagstiftning, bevis för att sådana hinder föreligger."

17. I artikel 28.2 ska led e ersättas med följande:

"e) Ett uttalande och ett angivande, vilka båda ska grunda sig på det arbete som utförts under revisionen enligt artikel 34.1 andra stycket a och b i direktiv 2013/34/EU."

18. Följande artikel ska införas:

"Artikel 28a

Kvalitetsgranskningsrapport om hållbarhetsrapportering

1. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska redovisa resultaten av kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering i en kvalitetsgranskningsrapport om hållbarhetsrapportering. Den rapporten ska utarbetas i enlighet med kraven i de kvalitetsgranskningsstandarder som antagits av kommissionen genom de delegerade akter som antagits i enlighet med artikel 26a.3 eller, i väntan på att kommissionen antar dessa standarder, i enlighet med de nationella kvalitetsgranskningsstandarder som avses i artikel 26a.2.

2. Kvalitetsgranskningsrapporten om hållbarhetsrapportering ska vara i skriftlig form och innehålla följande:

- Namnet på det företag vars årliga hållbarhetsrapportering eller hållbarhetsrapportering för koncernen är föremål för kvalitetsgranskningsuppdraget, angivande av den årliga hållbarhetsrapporteringen eller hållbarhetsrapporteringen för koncernen, datum samt vilken period den omfattar och den föreställningsram för hållbarhetsrapportering som följts när den utarbetades.
- En beskrivning av omfattningen av kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering, som åtminstone ska identifiera de kvalitetsgranskningsstandarder i enlighet med vilka kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering genomfördes.
- Det uttalande som avses i artikel 34.1 andra stycket aa i direktiv 2013/34/EU.

3. När mer än en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag har utfört kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering, ska de lagstadgade revisorer eller revisionsföretagen enas om resultaten av kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering och överlämna en gemensam rapport och ett gemensamt uttalande. Om de är oeniga om resultatet ska varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag lämna ett uttalande i en separat punkt i kvalitetsgranskningsrapporten om hållbarhetsrapportering och ange skälen till oenigheten.

4. Kvalitetsgranskningsrapporten om hållbarhetsrapportering ska dateras och undertecknas av den lagstadgade revisorn som utför kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering. Om ett revisionsföretag utför kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering, ska kvalitetsgranskningsrapporten om hållbarhetsrapportering undertecknas åtminstone av den eller de lagstadgade revisorer som utfört kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för revisionsföretagets räkning. Om mer än en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag har anlits samtidigt, ska kvalitetsgranskningsrapporten om hållbarhetsrapportering undertecknas av samtliga lagstadgade revisorer eller åtminstone av de lagstadgade revisorer som utfört kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för varje enskilt revisionsföretags räkning. Medlemsstaterna får under exceptionella omständigheter föreskriva att detta undertecknande inte behöver offentliggöras om ett sådant offentliggörande skulle kunna leda till ett överhängande och betydande hot mot en persons säkerhet.

Den eller de medverkande personernas namn ska under alla omständigheter vara kända av de berörda behöriga myndigheterna.

5. Medlemsstaterna får kräva att om samma lagstadgade revisor utför den lagstadgade revisionen av årsredovisningen eller årsbokslutet och kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering, får kvalitetsgranskningsrapporten om hållbarhetsrapporteringen ingå som ett separat avsnitt i revisionsberättelsen.

6. Den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets rapport om hållbarhetsrapporteringen för koncernen ska uppfylla kraven i punkterna 1–5."

19. Artikel 29 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 1 ska led d ersättas med följande:

"d) De personer som utför kvalitetskontrollen ska ha lämplig yrkesutbildning och relevanta erfarenheter av lagstadgad revision och finansiell rapportering och, i tillämpliga fall, av hållbarhetsrapportering och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering eller av andra hållbarhetsrelaterade tjänster i kombination med särskild utbildning i kvalitetskontroll."

b) I punkt 1 ska led f ersättas med följande:

"f) Kvalitetskontrollen, med stöd av lämplig kontroll av valda revisionshandlingar och, i tillämpliga fall, kvalitetsgranskningshandlingar, ska omfatta en bedömning av efterlevnaden av tillämpliga revisionsstandarder och krav på självständighet och opartiskhet och, i tillämpliga fall, kvalitetsgranskningsstandarder, samt en bedömning av kvantiteten av och kvaliteten på de resurser som lags ned, revisionsarvoden och arvoden för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering och revisionsföretagets interna system för kvalitetskontroll."

c) I punkt 1 ska led h ersättas med följande:

"h) Kvalitetskontroller ska utföras på grundval av en riskbedömning och, när det gäller lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgade revisioner enligt definitionen i artikel 2.1 a och som, i tillämpliga fall, utför kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering minst vart sjätte år."

d) I punkt 2 ska led a ersättas med följande:

"a) De personer som utför kvalitetskontrollen ska ha lämplig yrkesutbildning och relevanta erfarenheter av lagstadgad revision och finansiell rapportering och, i tillämpliga fall, av hållbarhetsrapportering och av kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering eller av andra hållbarhetsrelaterade tjänster i kombination med särskild utbildning i kvalitetskontroll."

e) Följande punkt ska införas:

"2a. Medlemsstaterna får, till och med den 31 december 2025, undanta personer som utför kvalitetskontroller som avser kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering från kravet på relevant erfarenhet av hållbarhetsrapportering och av kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering eller av andra hållbarhetsrelaterade tjänster."

20. Artikel 30.1 och 30.2 ska ersättas med följande:

"1. Medlemsstaterna ska säkerställa att det finns effektiva system för utredningar och sanktioner så att bristfällig lagstadgad revision och bristfällig kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering kan upptäckas, rättas till och förhindras.

2. Utan att det påverkar deras system för civilrättsligt ansvar ska medlemsstaterna föreskriva effektiva, proportionella och avskräckande sanktioner mot lagstadgade revisorer och revisionsföretag, om lagstadgad revision eller kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering inte utförs i enlighet med de bestämmelser som antas för att genomföra detta direktiv och, i tillämpliga fall, med förordning (EU) nr 537/2014.

Medlemsstaterna får besluta att inte fastställa regler för administrativa sanktioner vid överträdelse som omfattas av nationell straffrätt. I sådana fall ska medlemsstaterna informera kommissionen om de relevanta straffrättsliga bestämmelserna."

21. I artikel 30a.1 ska följande led införas:

"ca) Tillfälligt förbud under högst tre år för den lagstadgade revisorn, revisionsföretaget eller nyckelpartnern för hållbarhet att utföra kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering och/eller underteckna kvalitetsgranskningsrapporter om hållbarhetsrapportering."

22. I artikel 30a.1 ska följande led införas:

"da) En förklaring om att kvalitetsgranskningsrapporten om hållbarhetsrapportering inte uppfyller kraven i artikel 28a i detta direktiv."

23. Artikel 32 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 3 ska första stycket ersättas med följande:

"3. Den behöriga myndigheten ska ledas av personer som inte är yrkesrevisorer men som har kunskaper på områden av relevans för lagstadgad revision, och, i tillämpliga fall, kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. De ska tillsättas i enlighet med ett oberoende och transparent förfarande."

b) I punkt 4 ska led b ersättas med följande:

"b) antagandet av standarder för yrkesetik, intern kvalitetskontroll av revisionsföretag, revisioner och kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering, utom när dessa standarder antas eller godkänns av andra av medlemsstaternas myndigheter."

24. Följande artikel ska införas:

"Artikel 36a

Regleringsarrangemang mellan medlemsstaterna i samband med kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering

Kraven i artiklarna 34 och 36 när det gäller lagstadgad revision av finansiella rapporter ska gälla i tillämpliga delar på kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering."

25. Artikel 37 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 1 ska följande stycke läggas till:

"Första stycket ska tillämpas på utseendet av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget med avseende på kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering."

b) I punkt 2 ska följande stycke läggas till:

"Första stycket ska tillämpas på utseendet av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget med avseende på kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering."

c) Punkt 3 ska ersättas med följande:

"3. Alla avtalsklausuler som begränsar valfriheten för aktieägare, delägare eller medlemmar på det granskade företagens stämma enligt punkt 1 till vissa kategorier eller förteckningar över lagstadgade revisorer eller revisionsföretag när det gäller att utse en viss lagstadgad revisor eller ett visst revisionsföretag för att utföra den lagstadgade revisionen av och, i tillämpliga fall, kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering för företaget ska vara förbjudna. Alla sådana befintliga klausuler ska vara ogiltiga."

Medlemsstaterna ska säkerställa att aktieägare, delägare eller medlemmar i stora företag som omfattas av artiklarna 19a och 29a i direktiv 2013/34/EU, med undantag för företag som avses i artikel 2.1 a i det direktivet, och som representerar mer än 5 % av rösterna eller 5 % av företagets kapital, enskilt eller kollektivt, har rätt att lägga fram ett förslag till beslut som ska antas av stämman om att en ackrediterad tredje part som inte tillhör samma revisionsföretag eller revisionsnätverk som den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som utför den lagstadgade revisionen ska utarbeta en rapport om vissa delar av hållbarhetsrapporteringen och att en sådan rapport ska göras tillgänglig för stämman."

26. Artikel 38 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 ska ersättas med följande:

"1. Medlemsstaterna ska se till att lagstadgade revisorer eller revisionsföretag får entledigas enbart på saklig grund. Skilda åsikter om redovisning, revisionsförfaranden eller i tillämpliga fall om hållbarhetsrapportering eller förfaranden för kvalitetsgranskning ska inte anses vara skälig grund för entledigande."

b) I punkt 2 ska följande stycke läggas till:

"Den skyldighet att underrätta som föreskrivs i första stycket ska även tillämpas på kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering."

c) I punkt 3 ska följande stycke läggas till:

"Första stycket ska även tillämpas på kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering."

27. Artikel 39 ska ändras på följande sätt:

a) Följande punkt ska införas:

"4a. Medlemsstaterna får tillåta att de uppgifter som tilldelas revisionskommittén när det gäller hållbarhetsrapportering och avseende kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering utförs av förvaltnings- eller tillsynsorganet som helhet eller av ett särskilt organ som inrättats av förvaltnings- eller tillsynsorganet."

b) I punkt 6 ska leden a–e ersättas med följande:

"a) informera det granskade företags förvaltnings- eller kontrollorgan om resultatet av den lagstadgade revisionen och, i tillämpliga fall, om resultatet av kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering och förklara på vilket sätt den lagstadgade revisionen och kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering bidrog till den finansiella rapporteringens respektive hållbarhetsrapporteringens tillförlitlighet och vilken roll revisionskommittén spelade i den processen,

b) övervaka den finansiella rapporteringen och, i tillämpliga fall, hållbarhetsrapporteringen, inbegripet den elektroniska rapportering som avses i artikel 29d i direktiv 2013/34/EU och det förfarande som företaget genomför för att identifiera den information som rapporteras i enlighet med de standarder för hållbarhetsrapportering som antagits i enlighet med artikel 29b i det direktivet och lägga fram rekommendationer eller förslag för att säkerställa dess tillförlitlighet,

c) övervaka effektiviteten i företags interna kvalitetskontroll- och riskhanteringssystem och i tillämpliga fall dess internrevision när det gäller det granskade företags finansiella rapportering och, i tillämpliga fall, företags hållbarhetsrapportering, inbegripet dess elektroniska rapportering som avses i artikel 29d i direktiv 2013/34/EU, utan att åsidosätta företags oberoende,

d) övervaka den lagstadgade revisionen av årsredovisning eller årsbokslut och concernredovisning och, i tillämpliga fall, kvalitetsgranskningen av den årliga hållbarhetsrapporteringen och hållbarhetsrapporteringen för koncernen, i synnerhet dess utförande, med beaktande av den behöriga myndighetens resultat och slutsatser i enlighet med artikel 26.6 i förordning (EU) nr 537/2014.

e) granska och övervaka den lagstadgade revisorns eller revisionsföretags opartiskhet och självständighet i enlighet med artiklarna 22, 22a, 22b, 24a, 24b, 25b, 25c och 25d i detta direktiv samt med artikel 6 i förordning (EU) nr 537/2014, särskilt om det är lämpligt att tillhandahålla icke-revisionstjänster till det granskade företaget i enlighet med artikel 5 i den förordningen."

28. Artikel 45 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 ska ersättas med följande:

"1. De behöriga myndigheterna i en medlemsstat ska i enlighet med artiklarna 15, 16 och 17 i detta direktiv registrera varje revisor och revisionsföretag från ett tredjeland, om denna revisor eller detta revisionsföretag från ett tredjeland avger en revisionsberättelse beträffande årsredovisning eller concernredovisning eller, i tillämpliga fall, en kvalitetsgranskningsrapport beträffande den årliga hållbarhetsrapporteringen eller hållbarhetsrapporteringen för koncernen för ett företag som har sitt säte utanför unionen och vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i den medlemsstaten i den mening som avses i artikel 4.1.21 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/65/EU (*), utom när företaget enbart emitterar utestående skuldförbindelser för vilka något av följande gäller:

- a) Sådana skuldförbindelser har tagits upp till handel på en reglerad marknad i en medlemsstat enligt definitionen i artikel 4.1.21 i direktiv 2014/65/EU före den 31 december 2010 och deras nominella värde per företag är minst 50 000 EUR på emitteringsdagen, eller, i fråga om skuldförbindelser i annan valuta, motsvarande minst 50 000 EUR på emitteringsdagen.
- b) Sådana skuldförbindelser är upptagna till handel på en reglerad marknad i en medlemsstat enligt definitionen i artikel 4.1.21 i direktiv 2014/65/EU från och med den 31 december 2010 och deras nominella värde per företag är minst 100 000 EUR på emitteringsdagen, eller, i fråga om skuldförbindelser i annan valuta, motsvarande minst 100 000 EUR på emitteringsdagen.

(*) Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/65/EU av den 15 maj 2014 om marknader för finansiella instrument och om ändring av direktiv 2002/92/EG och av direktiv 2011/61/EU (EUT L 173, 12.6.2014, s. 349)."

- b) Punkterna 4–6 ska ersättas med följande:

"4. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 46 ska sådana revisionsberättelser beträffande årsredovisning, årsbokslut eller koncernredovisning eller, i tillämpliga fall, sådana kvalitetsgranskningsrapporter om årlig hållbarhetsrapportering eller hållbarhetsrapportering för koncernen enligt punkt 1 i den här artikeln som avges av revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland som inte är registrerade i en viss medlemsstat inte ha rättslig verkan i den medlemsstaten.

5. En medlemsstat får registrera ett revisionsföretag från ett tredjeland med avseende på revision av finansiella rapporter endast om

- a) majoriteten av ledamöterna i förvaltnings- eller ledningsorganet för revisionsföretaget från ett tredjeland uppfyller krav som är likvärdiga med kraven i artiklarna 4–10, med undantag av artiklarna 7.2, 8.3 och 10.1 andra stycket,
- b) revisorn från ett tredjeland som reviderar på uppdrag av revisionsföretaget från ett tredjeland uppfyller krav som är likvärdiga med kraven i artiklarna 4–10, med undantag av artiklarna 7.2, 8.3 och 10.1 andra stycket,
- c) revision av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning enligt punkt 1 i denna artikel utförs i enlighet med de internationella revisionsstandarder som avses i artikel 26 och i enlighet med kraven i artiklarna 22, 22b och 25 eller med likvärdiga standarder och krav,
- d) revisionsföretaget från ett tredjeland på sin webbplats offentliggör en årlig rapport om öppenhet och insyn, som innehåller den information som avses i artikel 13 i förordning (EU) nr 537/2014 eller uppfyller likvärdiga krav på offentliggörande.

En medlemsstat får registrera ett revisionsföretag från ett tredjeland med avseende på kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering endast om

- a) majoriteten av ledamöterna i förvaltnings- eller ledningsorganet för revisionsföretaget från ett tredjeland uppfyller krav som är likvärdiga med kraven i artiklarna 4–10,
- b) revisorn från ett tredjeland som utför kvalitetsgranskningen på uppdrag av revisionsföretaget från ett tredjeland uppfyller krav som är likvärdiga med kraven i artiklarna 4–10,
- c) kvalitetsgranskning av årlig hållbarhetsrapportering eller hållbarhetsrapportering för koncernen enligt punkt 1 utförs i enlighet med kvalitetsgranskningsstandarderna i artikel 26a och i enlighet med kraven i artiklarna 22, 22b, 25 och 25b, eller i enlighet med likvärdiga standarder och krav,
- d) revisionsföretaget från ett tredjeland på sin webbplats offentliggör en årlig rapport om öppenhet och insyn, som innehåller den information som avses i artikel 13 i förordning (EU) nr 537/2014 eller uppfyller likvärdiga krav på offentliggörande.

5a. En medlemsstat får registrera en revisor från ett tredjeland med avseende på revision av finansiella rapporter endast om denne uppfyller kraven i punkt 5 första stycket b, c och d i denna artikel.

En medlemsstat får registrera en revisor från ett tredjeland med avseende på kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering endast om denne uppfyller kraven i punkt 5 andra stycket b, c och d i denna artikel.

6. För att säkerställa enhetliga villkor för tillämpningen av punkt 5 första stycket c och punkt 5 andra stycket c i denna artikel ges kommissionen befogenhet att genom genomförandeakter besluta om den likvärdighet som avses i den punkten. Dessa genomförandeakter ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 48.2.

Medlemsstaterna får bedöma den likvärdighet som avses i punkt 5 första stycket c och punkt 5 andra stycket c i denna artikel så länge kommissionen inte har fattat något sådant beslut.

Kommissionen ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 48a som kompletterar detta direktiv i syfte att fastställa de allmänna kriterier för likvärdighet som ska användas vid bedömningen av huruvida de revisioner av räkenskaper och, i tillämpliga fall, den kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering som avses i punkt 1 i denna artikel utförs i enlighet med de internationella revisionsstandarder enligt definitionen i artikel 26 respektive de standarder för kvalitetsgranskningen av hållbarhetsrapportering som avses i artikel 26a och i enlighet med de krav som fastställs i artiklarna 22, 24 och 25. När medlemsstaterna bedömer likvärdighet på nationell nivå ska de tillämpa sådana kriterier, som är tillämpliga på alla tredjeländer.”

29. Artikel 48a ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 2 ska följande stycke läggas till:

”Den befogenhet att anta delegerade akter som avses i artikel 26a.2 ska ges till kommissionen tills vidare.”

b) Punkt 3 ska ersättas med följande:

”3. Den delegering av befogenhet som avses i artiklarna 26.3, 26a.3, 45.6, 46.2 och 47.3 får när som helst återkallas av Europaparlamentet eller rådet. Ett beslut om återkallelse innebär att delegeringen av den befogenhet som anges 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.”

c) Punkt 5 ska ersättas med följande:

”5. En delegerad akt som antas enligt artikel 26.3, 26a.3, 45.6, 46.2 eller 47.3 ska träda i kraft endast om varken Europaparlamentet eller rådet har gjort invändningar mot den delegerade akten inom en period på fyra 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 4

Ändring av förordning (EU) nr 537/2014

Förordning (EU) nr 537/2014 ska ändras på följande sätt:

1. I artikel 4.2 ska andra stycket ersättas med följande:

”Vid tillämpningen av de begränsningar som anges i första stycket i denna punkt ska kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering och andra icke-revisionstjänster än de som avses i artikel 5.1 och som föreskrivs i unionslagstiftningen eller nationell lagstiftning undantas.”

2. Artikel 5 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 1 andra stycket ska led c ersättas med följande:

”c) Bokföring och utarbetande av redovisningshandlingar och finansiella rapporter samt utarbetande av hållbarhetsrapportering.”

b) I punkt 4 ska följande stycke införas efter första stycket:

”Det godkännande från revisionskommittén som avses i första stycket ska inte behövas för tillhandahållande av kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering.”

Artikel 5

Införlivande

1. Medlemsstaterna ska sätta i kraft de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa artiklarna 1–3 i detta direktiv senast den 6 juli 2024. De ska genast underrätta kommissionen om texten till dessa bestämmelser.

2. Medlemsstaterna ska vidta de åtgärder som är nödvändiga för att följa artikel 1, med undantag av led 14

a) för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2024 eller senare

i) för stora företag enligt definitionen i artikel 3.4 i direktiv 2013/34/EU som är företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 i det direktivet och som på balansdagen i genomsnitt har haft över 500 anställda under räkenskapsåret,

ii) för företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 i direktiv 2013/34/EU som är moderföretag i en stor koncern enligt definitionen i artikel 3.7 i det direktivet och som på balansdagen, på koncernnivå, i genomsnitt har haft över 500 anställda under räkenskapsåret,

b) för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2025 eller senare

i) för andra stora företag enligt artikel 3.4 i direktiv 2013/34/EU än dem som avses i led a i) i detta stycke,

ii) för andra moderföretag i en stor koncern enligt artikel 3.7 i direktiv 2013/34/EU än dem som avses i led a ii) i detta stycke,

c) för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2026 eller senare

i) för små och medelstora företag enligt artikel 3.2 och 3.3 i direktiv 2013/34/EU som är företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 a i det direktivet och som inte är mikroföretag enligt definitionen i artikel 3.1 i det direktivet,

ii) för små och icke-komplexa institut, enligt definitionen i artikel 4.1.145 i förordning (EU) nr 575/2013, förutsatt att de är stora företag enligt artikel 3.4 i direktiv 2013/34/EU eller att de är små och medelstora företag enligt artikel 3.2 och 3.3 i det direktivet och som är företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 a i det direktivet och som inte är mikroföretag enligt definitionen i artikel 3.1 i det direktivet,

- iii) för captivebolag för försäkring, enligt definitionen i artikel 13.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG⁽⁹⁾, och captivebolag för återförsäkring, enligt definitionen i artikel 13.5 i det direktivet, förutsatt att de är stora företag enligt artikel 3.4 i direktiv 2013/34/EU eller att de är små och medelstora företag enligt artikel 3.2 och 3.3 i det direktivet och som är företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 a i det direktivet och som inte är mikroföretag enligt definitionen i artikel 3.1 i det direktivet.

Medlemsstaterna ska vidta de åtgärder som är nödvändiga för att följa artikel 1.14 för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2028 eller senare.

Medlemsstaterna ska vidta de åtgärder som är nödvändiga för att följa artikel 2:

- a) för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2024 eller senare
- i) för emittenter enligt definitionen i artikel 2.1 d i direktiv 2004/109/EG som är stora företag enligt definitionen i artikel 3.4 i direktiv 2013/34/EU och som på balansdagen i genomsnitt har haft över 500 anställda under räkenskapsåret.
 - ii) för emittenter enligt definitionen i artikel 2.1 d i direktiv 2004/109/EG som är moderföretag i en stor koncern enligt definitionen i artikel 3.7 i direktiv 2013/34/EU och som på balansdagen, på koncernnivå, i genomsnitt har haft över 500 anställda under räkenskapsåret.
- b) för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2025 eller senare
- i) för emittenter enligt definitionen i artikel 2.1 d i direktiv 2004/109/EG som är stora företag enligt definitionen i artikel 3.4 i direktiv 2013/34/EU förutom de som avses i led a i) i detta stycke.
 - ii) för emittenter enligt definitionen i artikel 2.1 d i direktiv 2004/109/EG som är moderföretag i en stor koncern enligt artikel 3.7 i direktiv 2013/34/EU förutom de som avses i led a ii) i detta stycke.
- c) för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2026 eller senare
- i) för emittenter enligt definitionen i artikel 2.1 d i direktiv 2004/109/EG som är små och medelstora företag enligt artikel 3.2 och 3.3 i direktiv 2013/34/EU och som inte är mikroföretag enligt definitionen i artikel 3.1 i direktiv 2013/34/EU.
 - ii) för emittenter som definieras som små och icke-komplexa institut i artikel 4.1.145 i förordning (EU) nr 575/2013, förutsatt att de är stora företag enligt artikel 3.4 i direktiv 2013/34/EU eller att de är små och medelstora företag enligt artikel 3.2 och 3.3 i det direktivet och som är företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 a i det direktivet och som inte är mikroföretag enligt definitionen i artikel 3.1 i det direktivet.
 - iii) för emittenter som definieras som captivebolag för försäkring i artikel 13.2 i direktiv 2009/138/EG, eller som captivebolag för återförsäkring i artikel 13.5 i det direktivet, förutsatt att de är stora företag enligt artikel 3.4 i direktiv 2013/34/EU eller att de är små och medelstora företag enligt artikel 3.2 och 3.3 i det direktivet och som är företag av allmänt intresse enligt definitionen i artikel 2.1 a i det direktivet och som inte är mikroföretag enligt definitionen i artikel 3.1 i det direktivet.

⁽⁹⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG av den 25 november 2009 om upptagande och utövande av försäkrings- och återförsäkringsverksamhet (Solvens II) (EUT L 335, 17.12.2009, s. 1).

Medlemsstaterna ska vidta de åtgärder som är nödvändiga för att följa artikel 3 för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2024 eller senare.

3. När en medlemsstat antar de bestämmelser som avses i punkt 1, ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller ska åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

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

Artikel 6

Översyn och rapportering

1. Kommissionen ska lägga fram en rapport för Europaparlamentet och rådet om genomförandet av detta ändringsdirektiv med bland annat följande:

- a) En bedömning av uppnåendet av målen för detta ändringsdirektiv, inbegripet konvergensen mellan medlemsstaternas rapporteringspraxis.
- b) En bedömning av antalet små och medelstora företag som frivilligt tillämpar de standarder för hållbarhetsrapportering som avses i artikel 29c i direktiv 2013/34/EU.
- c) En bedömning av om och på vilket sätt tillämpningsområdet för de bestämmelser som ändras genom detta ändringsdirektiv bör utvidgas ytterligare, särskilt när det gäller små och medelstora företag och tredjelandsföretag som är direkt verksamma på unionens inre marknad utan ett dotterföretag eller en filial på unionens territorium.
- d) En bedömning av genomförandet av rapporteringskraven för tredjelandsföretags dotterföretag och filialer som införs genom detta ändringsdirektiv, inbegripet en bedömning av antalet tredjelandsföretag som har ett dotterföretag eller en filial som rapporterar i enlighet med artikel 40a i direktiv 2013/34/EU. En bedömning av verkställighetsmekanismen och av de tröskelvärden som anges i den artikeln.
- e) En bedömning av om och hur man säkerställer tillgängligheten för personer med funktionsnedsättning till de hållbarhetsrapporter som offentliggörs av företag som omfattas av detta ändringsdirektivs tillämpningsområde.

Rapporten ska offentliggöras senast den 30 april 2029 och därefter vart tredje år och ska vid behov åtföljas av lagstiftningsförslag.

2. Senast den 31 december 2028 ska kommissionen se över och rapportera om koncentrationsnivån på marknaden för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering. Den översynen ska ta hänsyn till de nationella system som är tillämpliga på oberoende leverantörer av kvalitetsgranskningstjänster och bedöma om och i vilken utsträckning dessa nationella system bidrar till att öppna upp marknaden för kvalitetsgranskning.

Senast den 31 december 2028 ska kommissionen bedöma möjliga rättsliga åtgärder för att säkerställa tillräcklig diversifiering av marknaden för kvalitetsgranskning av hållbarhetsrapportering och lämplig kvalitet på hållbarhetsrapporteringen. Kommissionen ska se över de åtgärder som föreskrivs i artikel 34 i direktiv 2013/34/EU och bedöma behovet av att utvidga dem till andra stora företag.

Rapporten ska överlämnas till Europaparlamentet och rådet senast den 31 december 2028 och ska vid behov åtföljas av lagstiftningsförslag.

Artikel 7

Ikraftträdande och tillämpning

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

Artikel 4 i detta direktiv ska tillämpas från och med den 1 januari 2024 för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2024 eller senare.

*Artikel 8***Adressater**

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Artikel 4 är till alla delar bindande och direkt tillämplig i alla medlemsstater.

Utfärdat i Strasbourg den 14 december 2022.

På Europaparlamentets vägnar

R. METSOLA

Ordförande

På rådets vägnar

M. BEK

Ordförande

EUROPAPARLAMENTETS OCH RÅDETS DIREKTIV (EU) 2022/2381

av den 23 november 2022

om en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöter i börsnoterade företag och därmed sammanhängande åtgärder

(Text av betydelse för EES)

EUROPAPARLAMENTET OCH EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 157.3,

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),

med beaktande av Regionkommitténs yttrande (2),

i enlighet med det ordinarie lagstiftningsförfarandet (3), och

av följande skäl:

- (1) Enligt artikel 2 i fördraget om Europeiska unionen (EU-fördraget) är jämlikhet ett värde som unionen bygger på, och det ska vara gemensamt för medlemsstaterna i ett samhälle som kännetecknas av jämställdhet mellan kvinnor och män. Enligt artikel 3.3 i EU-fördraget ska unionen främja jämställdhet mellan kvinnor och män.
- (2) Artikel 157.3 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) ger Europaparlamentet och rådet befogenhet att besluta om åtgärder för att säkerställa tillämpningen av principen om lika möjligheter och lika behandling av kvinnor och män i frågor som rör anställning och yrke.
- (3) I syfte att i praktiken säkerställa full jämställdhet i arbetslivet mellan kvinnor och män tillåter artikel 157.4 i EUF-fördraget positiv särbehandling genom att ge medlemsstaterna möjlighet att behålla eller besluta om åtgärder som rör särskilda förmåner för att göra det lättare för det underrepresenterade könet att bedriva en yrkesverksamhet eller för att förebygga eller kompensera nackdelar i yrkeskarriären. I artikel 23 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (*stadgan*) föreskrivs att jämställdhet mellan kvinnor och män ska säkerställas på alla områden och att principen om jämställdhet inte utgör något hinder för att behålla eller besluta om åtgärder som innebär särskilda förmåner för det underrepresenterade könet.
- (4) Den europeiska pelaren för sociala rättigheter, som proklamerades gemensamt av Europaparlamentet, rådet och kommissionen 2017, innehåller principer om lika behandling och lika möjligheter för kvinnor och män, även när det gäller deltagande på arbetsmarknaden, anställningsvillkor och karriärutveckling.
- (5) För att uppnå jämställdhet på arbetsplatsen krävs en övergripande strategi, som också omfattar främjande av jämn könsfördelning vid beslutsfattande inom företag på alla nivåer samt en minskning av löneklyftorna mellan könen. Att säkerställa jämställdhet på arbetsplatsen är också en viktig förutsättning för att minska fattigdomen bland kvinnor.

(1) EUT C 133, 9.5.2013, s. 68.

(2) EUT C 218, 30.7.2013, s. 33.

(3) Europaparlamentets ståndpunkt av den 20 november 2013 (EUT C 436, 24.11.2016, s. 225) och rådets ståndpunkt vid första behandlingen av den 17 oktober 2022 (ännu inte offentliggjord i EUT). Europaparlamentets ståndpunkt av den 17 oktober 2022 (EUT C 433, 15.11.2022, s. 14).

- (6) I rådets rekommendation 84/635/EEG (*) rekommenderades medlemsstaterna att vidta åtgärder för att se till att positiv särbehandling i möjligaste mån inkluderar åtgärder som rör kvinnors aktiva deltagande i beslutsfattande organ. I rådets rekommendation 96/694/EG (†) rekommenderades medlemsstaterna att uppmantra den privata sektorn att stärka den kvinnliga närvaron på alla beslutsnivåer, till exempel genom att anta jämställdhetsprogram och program för positiv särbehandling, eller inom ramen för sådana program.
- (7) Detta direktiv syftar till att säkerställa tillämpningen av principen om lika möjligheter för kvinnor och män och uppnå en jämn könsrepresentation bland höga chefsposter genom inrättande av en uppsättning procedurkrav avseende urvalet av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot, på grundval av öppenhet och meriter.
- (8) På senare år har kommissionen lagt fram flera rapporter om läget när det gäller jämställdhet i det ekonomiska beslutsfattandet. Den har uppmanat börsnoterade företag att öka antalet personer av det underrepresenterade könet i styrelserna med hjälp av självreglering och att göra konkreta frivilliga åtaganden i det avseendet. Kommissionen underströk i sitt meddelande av den 5 mars 2010 med titeln *Ett förstärkt engagemang för jämställdhet – Kvinnostadga* att kvinnor fortfarande inte har full tillgång till delad makt och beslutsfattande i det politiska och ekonomiska livet och i de offentliga och privata sektorerna, och bekräftade sitt engagemang att använda sina befogenheter för att sträva efter en mer rättvis representation av kvinnor och män i maktställning i det offentliga livet och i företagsvärlden. Att skapa en jämnare könsfördelning i beslutsfattandet var en av de prioriteringar som fastställdes av kommissionen i dess meddelande av den 21 september 2010 med titeln *Strategi för jämställdhet 2010–2015*. Att uppnå jämn könsfördelning i beslutsfattandet och inom politiken är en av prioriteringarna i kommissionens meddelande av den 5 mars 2020 med titeln *En jämlikhetsunion: jämställdhetsstrategi för 2020–2025*.
- (9) I sina slutsatser av den 7 mars 2011 om den europeiska jämställdhetspakten (2011–2020) angav rådet att jämställdhetspolitiken är av avgörande betydelse för ekonomisk tillväxt, välbefinnande och konkurrenskraft. Det bekräftade sitt engagemang för att minska könsskillnaderna i syfte att uppnå målen i Europa 2020-strategin, särskilt inom tre områden av stor betydelse för jämställdheten, nämligen sysselsättning, utbildning och främjande av social delaktighet. Det uppmanade samtidigt till åtgärder för att främja en jämn könsfördelning i beslutsfattandet på alla nivåer och inom alla områden för att i full utsträckning utnyttja alla resurser. I det avseendet skulle utnyttjandet av alla tillgängliga resurser och idéer och all tillgänglig kunskap berika mångfalden hos personalen och leda till förbättrade affärsmöjligheter.
- (10) I sitt meddelande av den 3 mars 2010 med titeln *Europa 2020: En strategi för smart och hållbar tillväxt för alla (Europa 2020-strategin)* konstaterade kommissionen att en ökning av kvinnors deltagande på arbetsmarknaden är en förutsättning för att tillväxten ska kunna öka och Europas demografiska utmaningar ska kunna hanteras. I Europa 2020-strategin fastställs ett överordnat mål på en 75-procentig sysselsättningsgrad för unionens befolkning i åldrarna 20–64 år senast 2020. Det är viktigt att ett tydligt åtagande görs för att undanröja de kvarstående löneklyftorna mellan könen och att förnyade insatser görs för att ta itu med hinder för kvinnors deltagande på arbetsmarknaden, inklusive det så kallade glastaket. I Portoförklaringen, som undertecknades av stats- och regeringscheferna den 8 maj 2021 (*), välkomnades unionens nya överordnade mål för sysselsättning, kompetens och fattigdomsminskning och den reviderade sociala resultatavla som föreslogs av kommissionen i dess meddelande av den 4 mars 2021 med titeln *Handlingsplanen för den europeiska pelaren för sociala rättigheter*. I den handlingsplanen anges att det, för att uppnå det övergripande målet med en sysselsättningsnivå på minst 78 % för unionens befolkning mellan 20 och 64 år senast 2030, är nödvändigt att sträva efter att åtminstone halvera skillnaden i sysselsättningsgrad mellan kvinnor och män jämfört med 2019. Ett ökat deltagande av kvinnor i det ekonomiska beslutsfattandet, i synnerhet i styrelser, väntas få positiva sidoeffekter på kvinnors sysselsättning i de berörda företagen och hela ekonomin. I kölvattnet av covid-19-krisen är jämställdhet och inkluderande ledarskap viktigare än någonsin, i linje med behovet av att fullt ut utnyttja den tillgängliga talangreserven, av både kvinnor och män. Forskning har visat att inkludering och mångfald främjar återhämtning och resiliens. De är av största betydelse för unionens ekonomiska konkurrenskraft, främjandet av innovation och höjandet av yrkeskompetensen inom styrelser.

(*) Council Recommendation 84/635/EEC of 13 December 1984 on the promotion of positive action for women (inte översatt till svenska) (EGT L 331, 19.12.1984, s. 34).

(†) Rådets rekommendation 96/694/EG av 2 december 1996 om en balanserad fördelning mellan kvinnor och män i beslutsprocessen (EGT L 319, 10.12.1996, s. 11).

(*) <https://www.consilium.europa.eu/sv/press/press-releases/2021/05/08/the-porto-declaration/>

- (11) Europaparlamentet uppmanade i sin resolution av den 6 juli 2011 om kvinnor och företagsledarskap med kraft företagen att uppnå den kritiska tröskeln 30 % kvinnor bland ledamöterna i styrande organ senast 2015 och 40 % senast 2020. Europaparlamentet uppmanade kommissionen att, om företagens och medlemsstaternas frivilliga åtgärder är otillräckliga, senast 2012 föreslå lagstiftning, inbegripet om införande av kvoter. Det är viktigt att sådan lagstiftning tillämpas temporärt och fungerar som en katalysator för förändring och snabba reformer med syftet att undanröja fortsatt bristande jämställdhet och stereotyper i det ekonomiska beslutsfattandet. Europaparlamentet upprepade den uppmaningen om lagstiftning i sina resolutioner av den 13 mars 2012 och den 21 januari 2021.
- (12) Det är viktigt att unionens institutioner, organ och byråer föregår med gott exempel när det gäller jämställdhet, bland annat genom att fastställa mål för en jämn könsrepresentation på alla ledningsnivåer. Särskild uppmärksamhet behöver ägnas åt praxis för rekryteringen till tjänster på högre ledningsnivå. I sitt meddelande av den 5 mars 2020 med titeln *En jämlikhetsunion: jämställdhetsstrategi för 2020–2025* betonade kommissionen därför att unionens institutioner, organ och byråer bör garantera jämn könsfördelning i ledande positioner. I sitt meddelande av den 5 april 2022 med titeln *A new Human Resources Strategy for the Commission* åtog sig kommissionen att säkerställa full jämställdhet på alla nivåer i sin ledning senast 2024. Kommissionen kommer att övervaka framstegen och regelbundet rapportera om detta på sin webbplats. Kommissionen utbyter vidare bästa praxis med andra unionsinstitutioner, unionsorgan och unionsbyråer och kommer att rapportera om könsfördelningen i ledande positioner vid dessa institutioner, organ och byråer på sin webbplats. I sitt presidiebeslut av den 13 januari 2020 godkände Europaparlamentet fastställandet av mål för en jämn könsfördelning i ledande befattningar på hög nivå och mellannivå för 2024. Europaparlamentet kommer att fortsätta att övervaka framstegen på alla nivåer av sin ledning och strävar efter att föregå med gott exempel. Rådet åtog sig i sin strategi för mångfald och inkludering 2021–2024 att uppnå jämställdhet i chefsbefattningar vid sitt generalsekretariat med 45–55 % marginal senast till slutet av 2026. I sin handlingsplan för jämställdhet inom ledningen anger rådets generalsekretariat åtgärder för att uppnå det målet.
- (13) Det är viktigt att företag och verksamheter främjar, stöder och utvecklar kvinnors kompetens på alla nivåer och genom hela arbetslivet, för att säkerställa att kvalificerade kvinnor ges möjlighet att tillträda styrelseposter och ledande befattningar.
- (14) För att främja jämställdhet och stödja kvinnors deltagande i beslutsfattande föreskrivs i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/1158 ⁽⁷⁾, som främjar balans mellan arbete och privatliv för föräldrar och anhörigvårdare, att medlemsstaterna ska vidta nödvändiga åtgärder för att säkerställa en jämn fördelning av omsorgsansvaret mellan kvinnor och män genom föräldradedighet, pappaledighet och ledighet för vård av anhörig, utöver den befintliga mammaledigheten. Det direktivet föreskriver också rätten att begära flexibla arbetsformer.
- (15) Tillsättningen av kvinnor till styrelseledamöter hämmas av ett antal specifika faktorer som kan undanröjas inte bara med hjälp av bindande regler, utan även genom utbildningsåtgärder och incitament för att främja god praxis. För det första är det mycket viktigt att öka handelshögskolornas och universitetens medvetenhet om hur jämställdhet kan stärka företagets konkurrenskraft. Det är även nödvändigt att uppmuntra regelbunden rotation bland styrelseledamöter och införa konstruktiva åtgärder för att främja och belöna insatser som medlemsstater och företag gör för att inta en mer beslutsam hållning gentemot sådana förändringar i de högsta ekonomiska beslutsorganen på alla nivåer.
- (16) Unionen har en stor reserv av högkvalificerade kvinnor, som ständigt ökar, vilket framgår av att 60 % av högskoleexamina tas av kvinnor. Att uppnå en jämn könsfördelning i styrelser är grundläggande för ett mer effektivt utnyttjande av denna befintliga reserv, vilket är avgörande för att hantera de demografiska och ekonomiska utmaningarna i unionen. Underrepresentationen av kvinnor i styrelser är därför en missad möjlighet för medlemsstaternas ekonomier i stort, liksom för deras utveckling och tillväxt. Att i full utsträckning utnyttja den befintliga reserven av kvinnlig kompetens skulle också öka utbildningsavkastningen för både enskilda personer och den offentliga sektorn. Det är allmänt erkänt att kvinnor i styrelser bidrar till bättre företagsstyrning, eftersom prestationerna på gruppnivå och kvaliteten på beslutsfattandet förbättras genom en anda av mångfald och gemenskap som inkluderar fler perspektiv. Många undersökningar har visat att mångfald leder till en mer proaktiv affärsmodell, mer balanserade beslut och högre yrkeskompetens i styrelser som bättre återspeglar verkligheten i

⁽⁷⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/1158 av den 20 juni 2019 om balans mellan arbete och privatliv för föräldrar och anhörigvårdare och om upphävande av rådets direktiv 2010/18/EU (EUT L 188, 12.7.2019, s. 79).

samhället och konsumenternas behov. Det uppmuntrar också till innovation. Många undersökningar har också visat på en positiv korrelation mellan en könsmässig mångfald i den högsta företagsledningen och företagets ekonomiska resultat och vinst, vilket leder till en väsentlig långsiktig hållbar tillväxt. Att uppnå en jämn könsfördelning i styrelser är därför av avgörande betydelse för att säkerställa unionens konkurrenskraft i en globaliserad ekonomi och skulle ge en komparativ fördel gentemot tredjeländer.

- (17) Att öka representationen av kvinnor i styrelser gynnar inte bara de kvinnor som tillsätts, utan bidrar också till att locka andra kompetenta kvinnor till företaget och säkerställer en större andel kvinnor på alla ledningsnivåer och bland övriga anställda. En större andel kvinnor i styrelser kommer därmed sannolikt att ha en positiv effekt i fråga om att både minska skillnaderna i sysselsättningsgrad och löneklyftorna mellan könen.
- (18) Kvinnor är fortsättningsvis kraftigt underrepresenterade i företagets högsta beslutsfattande organ i unionen, trots bevis för de gynnsamma effekterna av en jämn könsfördelning för företagen själva och ekonomin i allmänhet och trots föreliggande unionsrätt som förbjuder könsdiskriminering samt åtgärder på unionsnivå för att stimulera självreglering. Statistik visar att andelen kvinnor som deltar i beslutsfattande i ledande ställning i näringslivet fortfarande är mycket låg. Om hälften av talangreserven inte ens tas i beaktande för ledande befattningar kan själva processen för och kvaliteten på tillsättningarna hotas, med ett ökat misstroende mot näringslivets maktstrukturer som följd samt ett potentiellt mindre effektivt utnyttjande av det tillgängliga humankapitalet. Det är viktigt att samhällets sammansättning återspeglas på ett rättvisande sätt i företagets beslutsfattande och att potentialen hos hela unionsbefolkning utnyttjas. Enligt Europeiska jämställdhetsinstitutet var 2021 i genomsnitt 30,6 % av styrelseledamöterna och endast 8,5 % av ordförandena i de största börsnoterade företagen kvinnor. Detta tyder på en orättvis och diskriminerande underrepresentation av kvinnor, vilket tydligt undergräver unionens principer om lika möjligheter och likabehandling av kvinnor och män på områdena anställning och sysselsättning. Åtgärder för att uppmuntra kvinnors karriärutveckling på alla ledningsnivåer bör därför införas och stärkas, och särskild uppmärksamhet bör ägnas åt att säkerställa att detta är fallet i börsnoterade företag, på grund av dessa företags betydande ekonomiska och sociala ansvar. Dessutom är det viktigt att unionens organ och byråer föregår med gott exempel när det gäller att åtgärda rådande ojämn könsfördelning i de egna styrelsernas sammansättning.
- (19) Andelen kvinnor i styrelser har ökat mycket långsamt under de senaste åren. Ökningstakten har varierat mellan medlemsstaterna och har lett till mycket skiftande resultat. Väsentligt större framsteg har noterats i de medlemsstater som infört bindande åtgärder. Denna skillnad kommer sannolikt att öka eftersom frågan om hur en jämnare könsfördelning i styrelser kan åstadkommas hanteras på mycket olika sätt. Därför uppmuntras medlemsstaterna att utbyta information om effektiva åtgärder som vidtagits och politik som antagits på nationell nivå samt att utbyta bästa praxis, i syfte att stödja framsteg i hela unionen mot en jämnare representation av kvinnor och män i styrelser.
- (20) De fragmenterade och divergerande bestämmelserna eller avsaknaden av nationella bestämmelser om könsfördelningen i styrelserna i börsnoterade företag leder inte bara till skillnader i antalet kvinnliga icke verkställande styrelseledamöter och till olika grad av framsteg i medlemsstaterna, utan även till hinder på den inre marknaden i och med att olika krav ställs på börsnoterade företagsstyrelser i unionen. Dessa skillnader i lagstadgade krav och krav som ställs genom självreglering avseende sammansättningen av styrelser kan leda till praktiska problem för börsnoterade företag som är verksamma över gränserna, i synnerhet när de bildar dotterbolag eller i samband med sammanslagningar och förvärv, och för kandidater till poster som styrelseledamot.
- (21) Inom företagen är könsfördelningen mer ojämn på de högre ledningsnivåerna. Dessutom arbetar många av kvinnorna på högre ledningsnivå inom områden som personal och kommunikation, medan män på högre nivå oftare är anställda inom företagets övergripande ledning eller linjeledning. Eftersom företagets huvudsakliga rekryteringsbas för poster som styrelseledamot till stor del består av kandidater med erfarenhet som högre chefer är det absolut nödvändigt att öka antalet kvinnor som befordras till sådana ledande befattningar inom företag.

- (22) En av de främsta förutsättningarna för att möjliggöra ett korrekt genomförande av detta direktiv är en faktisk tillämpning av kriterier, fastställda på förhand och med full insyn, för urvalet av styrelseledamöter, med ett jämnt beaktande av kandidaternas kvalifikationer, kunskap och kompetens, oavsett kön.
- (23) Den rådande bristen på öppenhet i fråga om urvalsprocessen och kriterierna för bedömning av kvalifikationer för poster som styrelseledamot i de flesta medlemsstater innebär ett väsentligt hinder för en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöter och får negativa konsekvenser såväl för karriären som för den fria rörligheten för kandidater till styrelser. Den bristande öppenheten hindrar potentiella kandidater till poster som styrelseledamot från att ansöka till styrelser där deras kvalifikationer skulle vara mest eftersökta och från att ifrågasätta tillsättningsbeslut påverkade av bias baserat på kön, vilket i sin tur hindrar deras fria rörlighet inom den inre marknaden. Å andra sidan kan investerare ha olika investeringsstrategier som förutsätter tillhandahållande av upplysningar även om styrelseledamöternas kunskaper och kompetens. Större öppenhet i kriterierna för bedömning av kvalifikationer och processen för urval av styrelseledamöter skulle ge investerare bättre möjligheter att bedöma företagets affärsstrategi och fatta väl underbyggda beslut. Det är därför viktigt att processerna för tillsättning av styrelseledamöter är tydliga och insynsvänliga samt att kandidaternas enskilda meriter bedöms objektivt och oberoende av kön.
- (24) Detta direktiv syftar inte till att i detalj harmonisera nationell lagstiftning om urvalsprocessen och kriterierna för bedömning av kvalifikationer för poster som styrelseledamot, men för att uppnå en jämn könsfördelning är det nödvändigt att införa vissa minimikrav på börsnoterade företag med sned könsrepresentation avseende urval av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot på grundval av en insynsvänlig och tydligt definierad urvalsprocess och en objektiv jämförande bedömning av deras kvalifikationer med avseende på lämplighet, kompetens och yrkeskicklighet. Endast en bindande åtgärd på unionsnivå kan effektivt bidra till att säkerställa konkurrens på lika villkor i hela unionen och förebygga praktiska problem i affärslivet.
- (25) Unionen bör därför sträva efter att öka kvinnors deltagande i styrelser i samtliga medlemsstater, för att främja den ekonomiska tillväxten, uppmantra till rörlighet på arbetsmarknaden, stärka de börsnoterade företagens konkurrenskraft samt uppnå faktisk jämställdhet på arbetsmarknaden. Detta mål bör nås genom fastställande av minimikrav avseende positiv särbehandling i form av bindande åtgärder. De bindande åtgärderna bör syfta till att uppnå ett kvantitativt mål för könsammansättningen i styrelser, eftersom de medlemsstater och tredjeländer som valt denna eller en liknande metod har uppnått bäst resultat när det gäller att minska kvinnors underrepresentation i det ekonomiska beslutsfattandet.
- (26) Det är viktigt att varje börsnoterat företag utarbetar en jämställdhetspolicy för att uppnå en jämnare könsrepresentation på alla nivåer. Sådana policyer kan omfatta nominering av både en kvinnlig kandidat och en manlig kandidat till nyckelbefattningar, mentorsprogram och karriärvägledning för kvinnor samt personalstrategier som är utformade för att uppmantra till en mångfaldspräglad rekrytering.
- (27) Börsnoterade företag har en särskild ekonomisk betydelse, synlighet och påverkan på marknaden som helhet. Sådana företag är normbildande för ekonomin i stort och deras praxis kommer troligtvis att följas av andra typer av företag. De börsnoterade företagens offentliga karaktär motiverar en högre grad av reglering i allmänhetens intresse.
- (28) Åtgärderna i detta direktiv bör vara tillämpliga på börsnoterade företag.
- (29) Detta direktiv bör inte vara tillämpligt på mikroföretag samt små och medelstora företag.
- (30) Vid tillämpningen av detta direktiv bör den medlemsstat som är behörig att avgöra frågor som omfattas av detta direktiv vara den medlemsstat där det börsnoterade företaget i fråga har sitt säte. Detta direktiv påverkar inte nationella regler som fastställer tillämplig lag för företag i frågor som inte regleras av detta direktiv.
- (31) Det finns olika typer av ledningsstrukturer för börsnoterade företag i medlemsstaterna, men den huvudsakliga skillnaden är mellan dualistiska system med såväl ett ledningsorgan som ett tillsynsorgan och monistiska system som kombinerar lednings- och tillsynsfunktioner i en enda styrelse. Det förekommer även system som blandar inslag från båda systemen, eller som ger företagen möjlighet att välja mellan olika modeller. Detta direktiv bör tillämpas på alla ledningsstrukturer som förekommer i medlemsstaterna.

- (32) Alla ledningsstrukturer skiljer, rättsligt eller faktiskt, på verkställande styrelseledamöter, som deltar i företagets löpande förvaltning, och icke verkställande styrelseledamöter, som utövar en tillsynsfunktion men inte deltar i den löpande förvaltningen av det börsnoterade företaget. Detta direktiv syftar till att förbättra könsfördelningen inom båda kategorier av styrelseledamöter. För att nå rätt balans mellan behovet av en jämnare könsfördelning i styrelser och behovet av så liten inblandning som möjligt i den löpande förvaltningen av företag görs det i detta direktiv åtskillnad mellan de två kategorierna av styrelseledamöter.
- (33) I flera medlemsstater får eller måste enligt nationell rätt eller praxis en viss andel av de icke verkställande styrelseledamöterna tillsättas eller väljas av företagets anställda, av arbetstagarorganisationer, eller av båda. Det kvantitativa målet som fastställs i detta direktiv bör tillämpas även på sådana styrelseledamöter. Med tanke på att vissa icke verkställande ledamöter är arbetstagarrepresentanter bör dock medlemsstaterna fastställa hur uppnåendet av dessa mål ska säkerställas, med vederbörligt beaktande av de särskilda reglerna för val eller utnämning av arbetstagarrepresentanter i nationell rätt och med respekt för den obundna rösträtten vid valet av arbetstagarrepresentanter. Med tanke på skillnaderna mellan medlemsstaternas nationella bolagsrätt bör det vara möjligt för medlemsstaterna att tillämpa de kvantitativa målen separat för aktieägarrepresentanter och arbetstagarrepresentanter.
- (34) Medlemsstaterna bör underställa börsnoterade företag antingen målet att ha styrelser där personer av det underrepresenterade könet innehar minst 40 % av posterna som icke verkställande styrelseledamot senast den 30 juni 2026 eller, alternativt, eftersom det är viktigt att börsnoterade företag ökar andelen personer av det underrepresenterade könet i beslutsfattande ställning generellt, målet att ha styrelser där personer av det underrepresenterade könet innehar minst 33 % av alla poster som styrelseledamot senast den 30 juni 2026, oavsett om de är verkställande eller icke verkställande, i syfte att främja en jämnare könsrepresentation bland alla styrelseledamöter.
- (35) Målen att ha styrelser där personer av det underrepresenterade könet innehar minst 40 % av posterna som icke verkställande styrelseledamot eller minst 33 % av alla poster som styrelseledamot avser den övergripande könsfördelningen bland styrelseledamöter och ingriper inte i det konkreta urvalet av enskilda styrelseledamöter från ett större antal manliga och kvinnliga kandidater i varje enskilt fall. I synnerhet utesluter detta direktiv inga särskilda kandidater till poster som styrelseledamot, och det ålägger inte heller börsnoterade företag eller aktieägare att utse vissa enskilda styrelseledamöter. Beslutet om vilka styrelseledamöter som är lämpliga ligger alltså kvar hos de börsnoterade företagen och aktieägarna.
- (36) Offentliga företag som omfattas av detta direktivs tillämpningsområde bör på grund av sin karaktär tjäna som en modell för den privata sektorn. Medlemsstaterna utövar ett dominerande inflytande över offentliga företag i den mening som avses i artikel 2 b i kommissionens direktiv 2006/111/EG^(*), som är noterade på en reglerad marknad. Detta dominerande inflytande ger medlemsstaterna verktyg för att snabbare vidta de nödvändiga förändringarna.
- (37) Fastställandet av det antal poster som styrelseledamot som krävs för att uppnå de mål som fastställs i detta direktiv kräver närmare precisering eftersom det, med tanke på de flesta styrelsers storlek, inte är matematiskt möjligt att uppnå en andel på exakt 40 % eller, i tillämpliga fall, 33 %. Därför bör det antal poster som styrelseledamot som krävs för att uppnå de mål som fastställs i detta direktiv vara det antal som ligger närmast en andel på 40 % eller, i tillämpliga fall, 33 %, och i båda fallen bör det inte överstiga 49 %.

(*) Kommissionens direktiv 2006/111/EG av den 16 november 2006 om insyn i de finansiella förbindelserna mellan medlemsstater och offentliga företag samt i vissa företags ekonomiska verksamhet (EUT L 318, 17.11.2006, s. 17).

- (38) I rättspraxis (*) från Europeiska unionens domstol (*domstolen*) om positiv särbehandling och dess förenlighet med förbudet mot diskriminering på grund av kön, som även stadfästas i artikel 21 i stadgan, har domstolen godtagit att företräde vid anställning och befordran i vissa fall ges åt det underrepresenterade könet, förutsatt att kandidaten av det underrepresenterade könet är lika kvalificerad som kandidaten av det andra könet vad avser lämplighet, kvalifikationer och yrkesskicklighet, och att företrädet inte ges automatiskt och oivillkorligen utan kan frångås om specifika skäl avseende en enskild kandidat av det andra könet gör att denne i stället väljs, samt att varje kandidats ansökan blir föremål för en objektiv bedömning vid vilken samtliga urvalskriterier som avser de enskilda kandidaterna tillämpas.
- (39) Medlemsstaterna bör säkerställa att de börsnoterade företag där personer av det underrepresenterade könet innehar färre än 40 % av posterna som icke verkställande styrelseledamot eller färre än 33 % av alla poster som styrelseledamot, vilket inkluderar både verkställande och icke verkställande styrelseledamöter, beroende på vad som är tillämpligt, väljer ut de mest kvalificerade kandidaterna för tillsättning eller val till dessa poster på grundval av en jämförande bedömning av kandidaternas kvalifikationer och med hjälp av tydliga, neutralt utformade och otvetydiga kriterier som fastställs före urvalsprocessen, i syfte att uppnå en jämnare könsfördelning i styrelser. Några exempel på urvalskriterier som börsnoterade företag skulle kunna tillämpa är erfarenhet av arbetsledning eller tillsyn, internationell erfarenhet, kompetens inom flera områden, ledaregenskaper, kommunikationsförmåga, förmåga till nätverkande samt kunskap inom specifika relevanta områden som ekonomi, finansiell tillsyn eller personalförvaltning.
- (40) Vid urval av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot bör företräde ges åt kandidater av det underrepresenterade könet som är lika kvalificerade. En sådan prioritering bör dock inte ge ett automatiskt och oivillkorligt företräde. Det kan finnas undantagsfall där en objektiv bedömning av den specifika situationen för en lika kvalificerad kandidat av det andra könet kan väga tyngre än det företräde som i annat fall bör ges kandidaten av det underrepresenterade könet. Ett sådant avsteg från företrädet skulle till exempel kunna ske när bredare mångfaldspolicyer tillämpas på nationell nivå eller företagsnivå för urval av styrelseledamöter. Att avsteg görs från tillämpningen av positiv särbehandling bör dock förbli ett undantag, grundas på en bedömning från fall till fall och vederbörligen motiveras av objektiva kriterier som under inga omständigheter bör diskriminera det underrepresenterade könet.
- (41) I medlemsstater där kraven i detta direktiv avseende urval av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot är tillämpliga bör börsnoterade företag i vars styrelser personer av det underrepresenterade könet innehar minst 40 % av posterna som icke verkställande styrelseledamot eller minst 33 % av alla poster som styrelseledamot, beroende på vad som är tillämpligt, inte vara skyldiga att uppfylla dessa krav.
- (42) Metoderna för att välja ut kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot varierar från en medlemsstat till en annan och från ett börsnoterat företag till ett annat. Det kan till exempel gå till så att en utnämningsskommitté eller ett chefsrekryteringsföretag gör ett förhandsurval av kandidater som presenteras vid bolagsstämman. De krav som ställs på urvalet av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot bör uppfyllas i ett lämpligt stadium av urvalsprocessen i enlighet med nationell rätt och de berörda börsnoterade företagens bolagsordningar, inbegripet innan en kandidat väljs av aktieägarna, till exempel medan en lista över kandidater som är kvar i slutomgången utarbetas. I det avseendet fastställer detta direktiv minimikrav endast för urvalet av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot, vilket möjliggör tillämpning av de villkor som ställs i domstolens rättspraxis för att möjliggöra jämställdhet och uppnå en jämnare representation av kvinnor och män i de börsnoterade företagens styrelser. Detta direktiv påverkar inte på något otillbörligt sätt den löpande förvaltningen av börsnoterade företag eftersom de behåller friheten att välja ut kandidater på grundval av kvalifikationer eller andra objektiva relevanta kriterier.

(*) Se domstolens dom av den 17 oktober 1995, Kalanke mot Freie Hansestadt Bremen, C-450/93, ECLI:EU:C:1995:322, domstolens dom av den 11 november 1997, Marschall mot Land Nordrhein-Westfalen, C-409/95, ECLI:EU:C:1997:533, domstolens dom av den 28 mars 2000, Badeck m.fl., C-158/97, ECLI:EU:C:2000:163, domstolens dom av den 6 juli 2000, Abrahamsson och Anderson, C-407/98, ECLI:EU:C:2000:367.

- (43) Mot bakgrund av målen för detta direktiv vad gäller könsfördelning bör börsnoterade företag åläggas att på begäran av en kandidat för tillsättning eller val till en post som styrelseledamot informera den kandidaten om vilka kriterier för bedömning av kvalifikationer som använts vid urvalet, hur den objektiva jämförande bedömningen av kandidaterna utifrån dessa kriterier gjorts och, i tillämpliga fall, vilka specifika omständigheter som undantagsvis gett utslag för en kandidat som inte tillhör det underrepresenterade könet. Ett krav på att tillhandahålla sådana uppgifter kan innebära begränsningar av den rätt till respekt för privatlivet respektive den rätt till skydd av personuppgifter som stadfästs i artiklarna 7 respektive 8 i stadgan. Sådana begränsningar är dock nödvändiga och förenliga med proportionalitetsprincipen, eftersom de eftersträvar mål av allmänt intresse. De är därmed förenliga med de krav som ställs på sådana begränsningar i artikel 52.1 i stadgan och i relevant rättspraxis från domstolen. Sådana begränsningar bör tillämpas i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679⁽¹⁰⁾.
- (44) Om en kandidat av det underrepresenterade könet för tillsättning eller val till en post som styrelseledamot lägger fram fakta för en domstol eller annan behörig myndighet som ger anledning att anta att kandidaten var lika kvalificerad som den utvalda kandidaten av det andra könet, bör det börsnoterade företaget åläggas att visa att urvalet skett på ett korrekt sätt.
- (45) Samtidigt som syftet med detta direktiv är att fastställa minimikrav i form av bindande åtgärder för att förbättra könssammansättningen i styrelser är det viktigt att, i enlighet med subsidiaritetsprincipen, konstatera att olika tillvägagångssätt är legitima och erkänna att vissa befintliga nationella åtgärder, som redan antagits på detta politikområde, är verkningsfulla och har gett tillfredsställande resultat. I vissa medlemsstater har insatser för att säkerställa en jämnare representation av kvinnor och män i styrelser redan gjorts genom antagandet av bindande åtgärder som anses vara lika effektiva som de som fastställs i detta direktiv. Dessa medlemsstater bör kunna skjuta upp tillämpningen av de krav som fastställs i detta direktiv som rör urval av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot och, när så är relevant, de som rör fastställandet av individuella kvantitativa mål, under förutsättning att de villkor för uppskov som fastställs i detta direktiv är uppfyllda. Om medlemsstater har infört sådana åtgärder genom nationell rätt, bör i sådana fall de avrundningsregler som fastställs i detta direktiv med avseende på det specifika antalet styrelseledamöter tillämpas med nödvändiga anpassningar vid bedömningen av de nationella åtgärderna enligt detta direktiv. I en medlemsstat där ett sådant uppskov tillämpas bör de mål som anges i detta direktiv anses vara uppnådda, och de mål som fastställs i detta direktiv avseende icke verkställande styrelseledamöter eller alla ledamöter ersätter således inte och läggs inte till relevanta nationella åtgärder.
- (46) I syfte att uppnå en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöter som deltar i uppgifter inom den löpande förvaltningen bör börsnoterade företag åläggas att fastställa individuella kvantitativa mål för en jämnare könsrepresentation bland de verkställande styrelseledamöterna med sikte på att uppnå dessa mål senast det datum som fastställs i detta direktiv. Dessa mål bör hjälpa företag att göra konkreta framsteg jämfört med deras nuvarande situation. Denna skyldighet bör inte tillämpas på börsnoterade företag som uppnår målet på 33 % för alla styrelseledamöter, oavsett om de är verkställande eller icke verkställande.
- (47) Medlemsstaterna bör ålägga börsnoterade företag att varje år till de behöriga myndigheterna översända uppgifter om könssammansättningen i sina styrelser och om vilka åtgärder som vidtagits för att uppnå de mål som fastställs i detta direktiv, så att dessa kan bedöma de enskilda börsnoterade företagens framsteg mot en jämn könsfördelning bland styrelseledamöterna. De börsnoterade företagen bör offentliggöra dessa uppgifter på ett lämpligt och lättillgängligt sätt på sina webbplatser och inkludera dem i sin årsredovisning. Om ett börsnoterat företag inte uppnått de tillämpliga kvantitativa målen bör det i dessa uppgifter även inkludera en beskrivning av vilka konkreta åtgärder det hittills har vidtagit eller avser att vidta i framtiden för att uppnå de mål som fastställs i detta direktiv. För att undvika en onödiga administrativ börda och dubbelarbete bör de uppgifter om könsfördelningen i styrelser som ska rapporteras enligt detta direktiv i tillämpliga fall ingå i de börsnoterade företagens företagsstyrningsrapport, i

⁽¹⁰⁾ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning) (EUT L 119, 4.5.2016, s. 1).

enlighet med tillämplig unionsrätt, särskilt Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU⁽¹⁾). Om en medlemsstat har skjutit upp tillämpningen av artikel 6 enligt artikel 12 bör de rapporteringsskyldigheter som fastställs i det här direktivet inte tillämpas, förutsatt att det i denna medlemsstats nationella rätt föreskrivs rapporteringsskyldigheter som säkerställer att uppgifter om de börsnoterade företagens framsteg mot en jämnare representation av kvinnor och män i styrelserna regelbundet offentliggörs.

- (48) Kraven avseende urval av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot, skyldigheten att fastställa ett kvantitativt mål avseende verkställande styrelseledamöter och rapporteringsskyldigheterna bör upprätthållas genom sanktioner som är effektiva, proportionella och avskräckande, och medlemsstaterna bör säkerställa att det finns lämpliga administrativa eller rättsliga förfaranden för detta ändamål. Dessa sanktioner kan omfatta böter eller en möjlighet för rättsliga myndigheter att upphäva eller ogiltigförklara ett beslut om val av styrelseledamöter. Utan att det påverkar nationell rätt om införande av sanktioner bör börsnoterade företag, så länge de uppfyller dessa skyldigheter, inte bestraffas om de inte uppnår de kvantitativa målen för representationen av kvinnor och män bland styrelseledamöter. Sanktioner bör inte tillämpas på börsnoterade företag själva om, enligt nationell rätt, en viss handling eller försummelse inte kan tillskrivas företaget utan andra fysiska eller juridiska personer, såsom enskilda aktieägare. Det bör vara möjligt för medlemsstaterna att tillämpa andra sanktioner än de som förtecknas i den icke uttömmande förteckningen över sanktioner i detta direktiv, särskilt om ett börsnoterat företag begår allvarliga och upprepade överträdelser av skyldigheterna i detta direktiv. Medlemsstaterna bör säkerställa att börsnoterade företag vid fullgörandet av offentliga kontrakt och koncessioner uppfyller tillämpliga social- och arbetsrättsliga skyldigheter, i enlighet med tillämplig unionsrätt.
- (49) Medlemsstater eller börsnoterade företag bör kunna införa eller behålla gynnsammare åtgärder för att säkerställa en jämnare representation av kvinnor och män.
- (50) Medlemsstaterna bör utse organ för främjande, analys och övervakning av samt stöd för en jämn könsfördelning i styrelser. Informationskampanjer och utbyte av bästa praxis skulle också på ett avsevärt sätt bidra till att göra alla börsnoterade företag mer medvetna om denna fråga och uppmantra dem att vidta proaktiva åtgärder för att uppnå en jämn könsfördelning. Medlemsstaterna uppmantras särskilt till att föra en politik som stöder och uppmantrar mikroföretag samt små och medelstora företag att avsevärt förbättra könsfördelningen på samtliga ledningsnivåer och i styrelserna.
- (51) Detta direktiv respekterar de grundläggande rättigheter och de principer som fastställs i stadgan. Det bidrar i synnerhet till uppfyllandet av principen om jämställdhet mellan kvinnor och män (artikel 23 i stadgan) och rätten till fritt yrkesval och rätten att arbeta (artikel 15 i stadgan). Detta direktiv eftersträvar full respekt för rätten till ett effektivt rättsmedel och till en opartisk domstol (artikel 47 i stadgan). Begränsningarna i näringsfriheten (artikel 16 i stadgan) och i rätten till egendom (artikel 17.1 i stadgan) bevarar kärnan i den friheten och den rätten samt är både nödvändiga och proportionella. Begränsningarna kan endast göras om de faktiskt svarar mot mål av allmänt samhällsintresse som erkänns av unionen eller behovet av skydd för andra människors rättigheter och friheter.
- (52) Vissa medlemsstater har vidtagit regleringsåtgärder eller uppmantrat självreglering med blandade resultat, men de flesta medlemsstater har varken vidtagit några åtgärder eller uppgett att de är villiga att agera på ett sätt som skulle leda till tillräckliga förbättringar. Prognoser utifrån en omfattande analys av alla tillgängliga uppgifter om tidigare och aktuella tendenser och avsikter visar att medlemsstaterna inte inom en förutsebar framtid kommer att nå en jämn representation av kvinnor och män bland styrelseledamöter i unionen i enlighet med målen i detta direktiv om de agerar på egen hand. Passiviteten på detta område bromsar mer allmänt strävan efter jämställdhet på arbetsplatsen, inbegripet när det gäller att minska löneklyftorna mellan könen, vilket delvis beror på vertikal segregering. Mot bakgrund av detta och med tanke på de ökande skillnaderna mellan medlemsstaterna i fråga om representationen av kvinnor och män i styrelser, kan könsfördelningen i styrelser inom unionen endast förbättras

⁽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).

genom gemensamma åtgärder, och möjligheterna till jämställdhet, konkurrenskraft och tillväxt kan bättre uppnås genom gemensamma åtgärder på unionsnivå snarare än genom nationella initiativ av varierande omfattning, ambitionsgrad och effektivitet. Eftersom målet för detta direktiv, nämligen att uppnå en jämnare representation av kvinnor och män bland styrelseledamöter i börsnoterade företag genom att fastställa effektiva åtgärder som syftar till att påskynda utvecklingen mot en jämn könsfördelning, och samtidigt ge börsnoterade företag tillräckligt med tid för att vidta de åtgärder som krävs för det ändamålet, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna utan snarare, på grund av åtgärdens omfattning och verkningar, kan uppnås bättre på unionsnivå, kan unionen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i EU-fördraget. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel begränsas detta direktiv till gemensamma mål och principer och går inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå det målet. Medlemsstaterna ges tillräcklig handlingsfrihet att själva bestämma hur målen i detta direktiv bäst bör uppnås med beaktande av nationella omständigheter, i synnerhet regler och praxis för rekrytering till styrelser. Detta direktiv hindrar inte börsnoterade företag från att tillsätta de mest kvalificerade styrelseledamöterna, och det tillhandahåller en flexibel ram samt föreskriver en tillräckligt lång anpassningsperiod.

- (53) Medlemsstaterna bör samarbeta med arbetsmarknadens parter och det civila samhället för att på ett effektivt sätt informera dem om detta direktivs betydelse, införlivande och genomförande.
- (54) I enlighet med proportionalitetsprincipen bör de mål som börsnoterade företag ska uppnå vara tidsbegränsade och bör endast tillämpas till dess att hållbara framsteg gjorts med könsammansättningen i styrelser. Därför bör kommissionen regelbundet se över tillämpningen av detta direktiv och rapportera om detta till Europaparlamentet och rådet. Dessutom föreskrivs i detta direktiv ett datum då det kommer att upphöra att gälla. Kommissionen bör vid översynen bedöma om tillämpningsperioden för detta direktiv bör förlängas efter detta datum.
- (55) I enlighet med den gemensamma politiska förklaringen av den 28 september 2011 från medlemsstaterna och kommissionen om förklarande dokument⁽¹⁾, har medlemsstaterna åtagit sig att, när det är motiverat, 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. Lagstiftaren anser att det är motiverat att sådana dokument översänds avseende detta direktiv.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Syfte

Syftet med detta direktiv är att uppnå en jämnare representation av kvinnor och män bland styrelseledamöter i börsnoterade företag genom att fastställa effektiva åtgärder som syftar till att påskynda utvecklingen mot en jämn könsfördelning, och samtidigt ge börsnoterade företag tillräckligt med tid för att vidta de åtgärder som krävs för det ändamålet.

Artikel 2

Tillämpningsområde

Detta direktiv är tillämpligt på börsnoterade företag. Detta direktiv är inte tillämpligt på mikroföretag eller små och medelstora företag.

⁽¹⁾ EUT C 369, 17.12.2011, s. 14.

Artikel 3

Definitioner

I detta direktiv gäller följande definitioner:

1. *börsnoterat företag*: ett företag som har sitt säte i en medlemsstat och vars aktier i en eller flera medlemsstater är upptagna till handel på en reglerad marknad i den mening som avses i artikel 4.1.21 i direktiv 2014/65/EU.
2. *styrelse*: ett börsnoterat företags förvaltnings-, lednings- eller tillsynsorgan.
3. *styrelseledamot*: en ledamot av en styrelse, även en ledamot som är en arbetstagarrepresentant.
4. *verkställande styrelseledamot*: en ledamot i ett monistiskt system som deltar i den löpande förvaltningen av ett börsnoterat företag, eller, när det gäller dualistiska system, en ledamot av styrelsen som utövar ledningsfunktioner i ett börsnoterat företag.
5. *icke verkställande styrelseledamot*: en ledamot i ett monistiskt system som inte är en verkställande styrelseledamot, eller, när det gäller dualistiska system, en ledamot av styrelsen som utövar tillsynsfunktioner i ett börsnoterat företag.
6. *monistiskt system*: ett system där ledning och tillsyn i ett börsnoterat företag utförs av en enda styrelse.
7. *dualistiskt system*: ett system där lednings- och tillsynsfunktionerna i ett börsnoterat företag utövas av separata organ.
8. *mikroföretag samt små och medelstora företag*: företag som sysselsätter färre än 250 personer och vars årsomsättning inte överstiger 50 miljoner EUR eller vars balansomslutning inte överstiger 43 miljoner EUR per år, eller motsvarande belopp i den valuta som används i en medlemsstat som inte har euron som valuta om företaget har sitt säte i den medlemsstaten.

Artikel 4

Tillämplig lag

Den medlemsstat som är behörig att reglera frågor som omfattas av detta direktiv med avseende på ett visst börsnoterat företag ska vara den medlemsstat i vilken det bolaget har sitt säte. Tillämplig lag ska vara den medlemsstatens lag.

Artikel 5

Mål för jämn könsfördelning i styrelser

1. Medlemsstaterna ska säkerställa att börsnoterade företag omfattas av något av följande mål, som ska uppnås senast den 30 juni 2026:
 - a) Personer av det underrepresenterade könet innehar minst 40 % av posterna som icke verkställande styrelseledamot.
 - b) Personer av det underrepresenterade könet innehar minst 33 % av alla poster som styrelseledamot, vilket inkluderar både verkställande och icke verkställande styrelseledamöter.
2. Medlemsstaterna ska säkerställa att börsnoterade företag som inte omfattas av det mål som fastställs i punkt 1 b fastställer individuella kvantitativa mål i syfte att nå en jämnare könsfördelning bland verkställande styrelseledamöter. Medlemsstaterna ska säkerställa att dessa börsnoterade företag strävar efter att uppnå sådana individuella kvantitativa mål senast den 30 juni 2026.
3. Det antal poster som icke verkställande styrelseledamot som ska anses vara nödvändigt för att uppnå målet i punkt 1 a ska vara det antal som ligger närmast en andel på 40 %, men inte överstiger 49 %. Det antal av alla poster som styrelseledamot som ska anses vara nödvändigt för att uppnå målet i punkt 1 b ska vara det antal som ligger närmast en andel på 33 %, men inte överstiger 49 %. Dessa antal anges i bilagan.

Artikel 6

Metoder för att uppnå målen

1. Medlemsstaterna ska säkerställa att börsnoterade företag som inte uppnår de mål som avses i artikel 5.1 a eller b, beroende på vad som är tillämpligt, justerar processen för urval av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot. De kandidaterna ska väljas ut på grundval av en jämförande bedömning av varje kandidats kvalifikationer. För det ändamålet ska tydliga, neutralt utformade och otvetydiga kriterier tillämpas på ett icke-diskriminerande sätt under hela urvalsprocessen, inbegripet vid utarbetandet av meddelanden om lediga tjänster, förhandsurvalet, uttagningen till slutlistan och inrättandet av urvalsreserver. Dessa kriterier ska fastställas före urvalsprocessen.

2. När det gäller urvalet av kandidater för tillsättning eller val till poster som styrelseledamot ska medlemsstaterna säkerställa att kandidater av det underrepresenterade könet ges företräde i valet mellan kandidater som är lika kvalificerade med avseende på lämplighet, kompetens och yrkesskicklighet om inte, i undantagsfall, tyngre vägande rättsliga skäl, såsom en annan mångfaldspolitik, som åberopas inom ramen för en objektiv bedömning som beaktar den specifika situationen för en kandidat av det andra könet och som grundar sig på icke-diskriminerande kriterier, väger över till förmån för kandidaten av det andra könet.

3. Medlemsstaterna ska säkerställa att börsnoterade företag, på begäran av en kandidat som beaktades vid urvalet av kandidater för tillsättning eller val till en post som styrelseledamot, är skyldiga att informera den kandidaten om

- a) de kriterier för bedömning av kvalifikationer som använts vid urvalet,
- b) den objektiva jämförande bedömningen mellan kandidaterna enligt dessa kriterier, och
- c) i tillämpliga fall, vilka särskilda omständigheter som undantagsvis vägt över till förmån för en kandidat som inte tillhör det underrepresenterade könet.

4. Medlemsstaterna ska, i enlighet med sitt nationella rättssystem, vidta nödvändiga åtgärder för att säkerställa att det, om en kandidat av det underrepresenterade könet som inte valts ut lägger fram fakta för en domstol eller annan behörig myndighet, som ger anledning att anta att kandidaten var lika kvalificerad som den kandidat av det andra könet som valdes ut för tillsättning eller val till en post som styrelseledamot, åligger det börsnoterade företaget att bevisa att artikel 6.2 inte överträts.

Denna punkt hindrar inte medlemsstaterna från att införa bevisregler som är mer fördelaktiga för käranden.

5. Om processen för urval av kandidater för tillsättning eller val till en post som styrelseledamot sker i form av en omröstning bland aktieägare eller anställda, ska medlemsstaterna ålägga börsnoterade företag att säkerställa att de röstande får korrekt information om de åtgärder som föreskrivs i detta direktiv, inbegripet om sanktioner om det börsnoterade företaget inte fullgör sina skyldigheter.

Artikel 7

Rapportering

1. Medlemsstaterna ska ålägga börsnoterade företag att årligen lämna uppgifter till de behöriga myndigheterna om könsrepresentationen i sina styrelser, med åtskillnad mellan verkställande och icke verkställande styrelseledamöter, och om vilka åtgärder som vidtagits i syfte att uppnå de tillämpliga mål som anges i artikel 5.1 och, i tillämpliga fall, de mål som fastställts i enlighet med artikel 5.2. Medlemsstaterna ska ålägga börsnoterade företag att offentliggöra dessa uppgifter på ett lämpligt och lättillgängligt sätt på sina webbplatser. På grundval av de uppgifter som lämnas ska medlemsstaterna offentliggöra och regelbundet uppdatera en lättillgänglig och centraliserad förteckning över de börsnoterade företag som har uppnått ett av de mål som anges i artikel 5.1.

2. Om ett börsnoterat företag inte har uppnått ett av de mål som anges i artikel 5.1 eller, i tillämpliga fall, de mål som fastställs i enlighet med artikel 5.2 ska de uppgifter som avses i punkt 1 i den här artikeln även omfatta skälen till att målen inte har uppnåtts och en utförlig beskrivning av vilka åtgärder det börsnoterade företaget redan har vidtagit eller avser att vidta för att uppnå dem.

3. I tillämpliga fall ska de uppgifter som avses i punkterna 1 och 2 i denna artikel även inkluderas i företagets företagsstyrningsrapport, i enlighet med relevanta bestämmelser i direktiv 2013/34/EU.

4. Skyldigheterna i punkterna 1 och 2 i denna artikel är inte tillämpliga i en medlemsstat som har skjutit upp tillämpningen av artikel 6 enligt 12 om nationell rätt föreskriver rapporteringsskyldigheter som säkerställer att uppgifter regelbundet offentliggörs om de börsnoterade företagens framsteg mot en jämnare representation av kvinnor och män i deras styrelser.

Artikel 8

Sanktioner och ytterligare åtgärder

1. Medlemsstaterna ska fastställa regler om sanktioner för börsnoterade företags överträdelse av de nationella bestämmelser som antagits enligt artiklarna 5.2, 6 och 7, beroende på vad som är tillämpligt, och vidta alla nödvändiga åtgärder för att säkerställa att de genomförs. Medlemsstaterna ska särskilt säkerställa att det finns lämpliga administrativa eller rättsliga förfaranden för att se till att de skyldigheter som följer av detta direktiv upprätthålls. Sanktionerna ska vara effektiva, proportionella och avskräckande. Dessa sanktioner får omfatta böter eller en möjlighet för rättsliga myndigheter att upphäva eller ogiltigförklara ett beslut om val av styrelseledamöter som fattats i strid med de nationella bestämmelser som antagits enligt artikel 6. Medlemsstaterna ska till kommissionen anmäla dessa regler och åtgärder senast den 28 december 2024 samt utan dröjsmål eventuella ändringar som berör dem.

2. Börsnoterade företag får endast ställas till svars för handlingar eller försummelser som kan tillskrivas dem i enlighet med nationell rätt.

3. Medlemsstaterna ska säkerställa att börsnoterade företag vid fullgörandet av offentliga kontrakt och koncessioner uppfyller tillämpliga social- och arbetsrättsliga skyldigheter, i enlighet med tillämplig unionsrätt.

Artikel 9

Minimikrav

Medlemsstaterna får införa eller behålla bestämmelser som är mer fördelaktiga än de som fastställs i detta direktiv för att säkerställa en jämnare representation av kvinnor och män i börsnoterade företag som bildats på deras nationella territorium.

Artikel 10

Organ för främjande av en jämn könsfördelning i börsnoterade företag

Medlemsstaterna ska utse ett eller flera organ för främjande, analys och övervakning av samt stöd för en jämn könsfördelning i styrelser. För det ändamålet får medlemsstaterna till exempel utse de jämställdhetsorgan som de har utsett enligt artikel 20 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/54/EG⁽¹⁾.

⁽¹⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/54/EG av den 5 juli 2006 om genomförandet av principen om lika möjligheter och likabehandling av kvinnor och män i arbetslivet (EUT L 204, 26.7.2006, s. 23).

Artikel 11

Införlivande

1. Medlemsstaterna ska senast den 28 december 2024 anta och offentliggöra de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska genast underrätta kommissionen om detta.

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. Medlemsstater som har skjutit upp tillämpningen av artikel 6 enligt artikel 12 ska genast överlämna information till kommissionen som visar att villkoren i artikel 12 är uppfyllda.

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

Artikel 12

Uppskjuten tillämpning av artikel 6

1. En medlemsstat får skjuta upp tillämpningen av artikel 6 och, i tillämpliga fall, artikel 5.2 om följande villkor senast den 27 december 2022 är uppfyllda i den medlemsstaten:

- a) Personer av det underrepresenterade könet innehar minst 30 % av posterna som icke verkställande styrelseledamot eller minst 25 % av alla poster som styrelseledamot i börsnoterade företag.
- b) Den medlemsstatens nationella rätt
 - i) kräver att personer av det underrepresenterade könet innehar minst 30 % av posterna som icke verkställande styrelseledamot eller minst 25 % av alla poster som styrelseledamot i börsnoterade företag,
 - ii) inkluderar effektiva, proportionella och avskräckande efterlevnadsåtgärder om de krav som avses i led i inte uppfylls, och
 - iii) kräver att samtliga börsnoterade företag som inte omfattas av denna nationella rätt fastställer individuella kvantitativa mål för alla poster som styrelseledamot.

Om en medlemsstat har skjutit upp tillämpningen av artikel 6 och, i tillämpliga fall, artikel 5.2 på grundval av något av villkoren i första stycket i denna punkt i den här artikeln, ska målen i artikel 5.1 anses vara uppfyllda i den medlemsstaten.

2. Vid bedömningen av om villkoren är uppfyllda för uppskov på grundval av punkt 1 första stycket a eller b, ska det erforderliga antalet poster som styrelseledamot vara det antal som ligger närmast en andel på 30 % av de icke verkställande styrelseledamöterna eller 25 % av alla poster som styrelseledamot, men inte överstiga 39 %. Detta ska även vara fallet om de kvantitativa mål som fastställs i artikel 5 enligt nationell rätt tillämpas separat för aktieägarrepresentanter och arbetstagarrepresentanter.

3. Om villkoren i punkt 1 i denna artikel inte längre är uppfyllda i en medlemsstat som har skjutit upp tillämpningen av artikel 6 och, i tillämpliga fall, artikel 5.2 enligt punkt 1 i den här artikeln, ska artikel 6 och, i tillämpliga fall, artikel 5.2 tillämpas senast sex månader efter det att villkoren inte längre var uppfyllda.

Artikel 13

Översyn

1. Senast den 29 december 2025 och därefter vartannat år ska medlemsstaterna överlämna en rapport till kommissionen om genomförandet av detta direktiv. Den rapporten ska inkludera uttömmande uppgifter om de åtgärder som vidtagits för att nå de mål som anges i artikel 5.1, uppgifter som tillhandahållits i enlighet med artikel 7 och, i tillämpliga fall, representativa uppgifter om de individuella kvantitativa mål som börsnoterade företag fastställt enligt artikel 5.2.

2. Medlemsstater som har skjutit upp tillämpningen av artikel 6 och, i tillämpliga fall, artikel 5.2 enligt artikel 12 ska i de rapporter som omnämns i punkt 1 i den här artikeln inkludera information om huruvida och på vilket sätt villkoren i artikel 12 är uppfyllda och huruvida de fortsätter att göra framsteg mot en jämnare representation av kvinnor och män på poster som icke verkställande styrelseledamot eller alla poster som styrelseledamot i börsnoterade företag.

Senast den 29 december 2026 och därefter vartannat år ska kommissionen utfärda en särskild rapport om bland annat huruvida och på vilket sätt villkoren i artikel 12.1 är uppfyllda och, i förekommande fall, huruvida medlemsstaterna har återupptagit tillämpningen av artikel 6 och artikel 5.2 i enlighet med artikel 12.3.

3. Senast den 31 december 2030 och därefter vartannat år ska kommissionen se över tillämpningen av detta direktiv och rapportera till Europaparlamentet och rådet. Kommissionen ska särskilt bedöma huruvida målen i detta direktiv har uppnåtts.

4. I den rapport som avses i punkt 3 i denna artikel ska kommissionen, mot bakgrund av utvecklingen av representationen av kvinnor och män i styrelser på olika beslutsnivåer i ekonomin och med beaktande av huruvida de framsteg som gjorts är tillräckligt hållbara, bedöma om detta direktiv är ett effektivt och ändamålsenligt instrument för att skapa en jämnare könsfördelning i styrelser. På grundval av den bedömningen ska kommissionen överväga om tillämpningsperioden för detta direktiv behöver förlängas efter den 31 december 2038 eller om det behöver ändras, till exempel genom att utöka dess tillämpningsområde till icke börsnoterade företag som inte omfattas av definitionen av mikroföretag samt små och medelstora företag eller genom att se över villkoren i artikel 12.1 första stycket a för att säkerställa fortsatta framsteg mot en jämnare representation av kvinnor och män på poster som verkställande och icke verkställande styrelseledamot eller alla poster som styrelseledamot i börsnoterade företag.

Artikel 14

Ikraftträdande och upphörande

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

Det upphör att gälla den 31 december 2038.

Artikel 15

Adressater

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Strasbourg den 23 november 2022.

På Europaparlamentets vägnar
R. METSOLA
Ordförande

På rådets vägnar
M. BEK
Ordförande

BILAGA

MÅL FÖR ANTAL STYRELSELEDAMÖTER AV DET UNDERREPRESENTERADE KÖNET

Antal poster i styrelsen	Minimiantal icke verkställande styrelseledamöter av det underrepresenterade könet som krävs för att uppnå målet på 40 % (artikel 5.1 a)	Minimiantal styrelseledamöter av det underrepresenterade könet som krävs för att uppnå målet på 33 % (artikel 5.1 b)
1	–	–
2	–	–
3	1 (33,3 %)	1 (33,3 %)
4	1 (25 %)	1 (25 %)
5	2 (40 %)	2 (40 %)
6	2 (33,3 %)	2 (33,3 %)
7	3 (42,9 %)	2 (28,6 %)
8	3 (37,5 %)	3 (37,5 %)
9	4 (44,4 %)	3 (33,3 %)
10	4 (40 %)	3 (30 %)
11	4 (36,4 %)	4 (36,4 %)
12	5 (41,7 %)	4 (33,3 %)
13	5 (38,4 %)	4 (30,8 %)
14	6 (42,9 %)	5 (35,7 %)
15	6 (40 %)	5 (33,3 %)
16	6 (37,5 %)	5 (31,3 %)
17	7 (41,2 %)	6 (35,3 %)
18	7 (38,9 %)	6 (33,3 %)
19	8 (42,1 %)	6 (31,6 %)
20	8 (40 %)	7 (35 %)
21	8 (38,1 %)	7 (33,3 %)
22	9 (40,1 %)	7 (31,8 %)
23	9 (39,1 %)	8 (34,8 %)
24	10 (41,7 %)	8 (33,3 %)
25	10 (40 %)	8 (32 %)
26	10 (38,5 %)	9 (34,6 %)
27	11 (40,7 %)	9 (33,3 %)
28	11 (39,3 %)	9 (32,1 %)
29	12 (41,4 %)	10 (34,5 %)
30	12 (40 %)	10 (33,3 %)

Jämförelsetabell

Artikel i direktiv (EU) 2022/2464 om företagens hållbarhetsrapportering	Svensk rätt
1.1	6 kap. 1 § första och sjätte styckena lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, 6 kap. 1 § första och sjätte styckena lagen om årsredovisning i försäkringsföretag samt 6 kap. 15 § och 7 kap. 31 f § årsredovisningslagen
1.2	6 kap. 1 § femte stycket lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och 6 kap. 1 § sjätte stycket lagen om årsredovisning i försäkringsföretag
1.3	6 kap. 1 b § årsredovisningslagen
1.4	6 kap. 10–12 d §§ årsredovisningslagen, 6 kap. 1 § sjunde stycket och 1 a § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag samt 6 kap. 1 § åttonde stycket och 1 a § lagen om årsredovisning i försäkringsföretag
1.5	6 kap. 6 § årsredovisningslagen
1.6	– (jfr 7 kap. 2 § årsredovisningslagen)
1.7	7 kap. 31 a–31 h §§ årsredovisningslagen, 7 kap. 2 och 7 §§ lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag samt 7 kap. 2 och 5 §§ lagen om årsredovisning i försäkringsföretag
1.8	–
1.9	6 kap. 14 § årsredovisningslagen
1.10	8 kap. 3, 3 b och 15 c §§ årsredovisningslagen, 8 kap. 2 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och 8 kap. 2 § lagen om årsredovisning i försäkringsföretag
1.11	7 kap. 10, 25 och 56 b §§ aktiebolagslagen och motsvarande reglering i övrig associationsrättslig lagstiftning

Artikel i direktiv (EU) 2022/2464 om företagens hållbarhetsrapportering	Svensk rätt
1.12	–
1.13	33 a § revisionslagen och 9 kap. 38 a § aktiebolagslagen och motsvarande övrig reglering i associationsrättslig lagstiftning
1.14	6 kap. 15 § samt 8 kap. 15 d och 16 §§ årsredovisningslagen
1.15	–
1.16	8 kap. 3 § årsredovisningslagen, 8 kap. 2 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och 8 kap. 2 § lagen om årsredovisning i försäkringsföretag
1.17	–
2.1	–
2.2a	16 kap. 4 och 9 §§ lagen om värdepappersmarknaden
2.2b	8 kap. 15 b § årsredovisningslagen, 8 kap. 2 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och 8 kap. 2 § lagen om årsredovisning i försäkringsföretag
2.3	–
2.4	–
3.1	–
3.2	17 § revisorslagen och motsvarande reglering i associationsrättslig lagstiftning
3.3–3.9	3 och 4 §§ förordningen om revisorer och 9 kap. 12 § aktiebolagslagen
3.4	3 § förordningen om revisorer
3.5	Revisorsinspektionens föreskrifter om revisorsexamen ¹
3.6	4 § första och andra styckena förordningen om revisorer
3.7	– Ingen motsvarighet
3.8	3 § andra stycket förordningen om revisorer
3.9	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser
3.10 och 3.11	15 § förordningen om revisorer och 9 kap. 47 § aktiebolagslagen
3.12	17, 19 och 24 §§ revisorslagen och Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2)
3.13	21 a § revisorslagen

¹ RIFS 2018:1 behöver ändras.

Artikel i direktiv (EU) 2022/2464 om företagens hållbarhetsrapportering	Svensk rätt
3.14	20, 21, 21 c, 25, 26 och 31 b §§ revisorslagen samt 9 kap. 18 och 19 §§ aktiebolagslagen och motsvarande övrig reglering i associationsrättslig lagstiftning
3.15	5 § revisionslagen och 9 kap. 3 § aktiebolagslagen och motsvarande övrig reglering i associationsrättslig lagstiftning
3.16	9 kap. 6 b § aktiebolagslagen och motsvarande övrig reglering i associationsrättslig lagstiftning
3.17	–
3.18	9 kap. 38 a § aktiebolagslagen
3.19	19 § förordningen om revisorer
3.20	3 § revisorslagen och 25 kap. 11 § aktiebolagslagen
3.21	32 a § revisorslagen
3.22	3 § revisorslagen
3.23	3–6 §§ förordningen med instruktion för Revisorsinspektionen
3.24	27 a–31 a §§ revisorslagen
3.25	9 kap. 9 c § aktiebolagslagen och motsvarande övrig reglering i associationsrättslig lagstiftning
3.26	9 kap. 22–23 a §§ aktiebolagslagen
3.27	8 kap. 49 b § aktiebolagslagen och motsvarande övrig reglering i associationsrättslig lagstiftning
3.28	16 b § revisorslagen
3.29	–
4	–
5	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser
6	–
7	–
8	–

Artikel i direktiv (EU) 2022/2381 om en jämnare könsfördelning bland styrelseledamöter i börsnoterade företag	Svensk rätt
7	5 kap. 38 § årsredovisningslagen
8	23 och 25 kap. lagen om värdepappersmarknaden
10	1 a § förordningen (2016:1048) med instruktion för Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser

Statens offentliga utredningar 2023

Kronologisk förteckning

1. Skärpta straff för flerfaldig brottslighet. Ju.
2. En inre marknad för digitala tjänster – ansvarsfördelning mellan myndigheter. Fi.
3. Nya regler om nödlidande kreditavtal och inkassoverksamhet. Ju.
4. Posttjänst för hela slanten. Finansieringsmodeller för framtidens samhällsomfattande posttjänst. Fi.
5. Från delar till helhet. Tvångsvården som en del av en sammanhållen och personcentrerad vårdkedja. S.
6. En lag om tilläggs-skatt för företag i stora koncerner. Fi.
7. På egna ben. Utvecklad samverkan för individers etablering på arbetsmarknaden. A.
8. Arbetslivskriminalitet – arbetet i Sverige, en bedömning av omfattningen, lärdomar från Danmark och Finland. A.
9. Ett statligt huvudmannskap för personlig assistans. Ökad likvärdighet, långsiktighet och kvalitet. S.
10. Tandvårdens stöd till våldsutsatta patienter. S.
11. Tillfälligt miljötillstånd för samhällsviktig verksamhet – för ökad försörjningsberedskap. KN.
12. Förstärkt skydd för demokratin och domstolarnas oberoende. Ju.
13. Patientöversikter inom EES och Sverige. S.
14. Organisera för hållbar utveckling. KN.
15. Förnybart i tanken. Ett styrmedelsförslag för en stärkt bioekonomi. LI.
16. Staten och betalningarna. Del 1 och 2. Fi.
17. En tydligare bestämmelse om hets mot folkgrupp. Ju.
18. Värdet av vinden. Kompensation, incitament och planering för en hållbar fortsatt utbyggnad av vindkraften. Del 1 och 2. KN.
19. Statlig forskningsfinansiering. Underlagsrapporter. U.
20. Förbud mot bottentrålning i marina skyddade områden. LI.
21. Informationsförsörjning på skolområdet. Skolverkets ansvar. U.
22. Datalagring och åtkomst till elektronisk information. Ju.
23. Ett modernare socialförsäkringsskydd för gravida. S.
24. Etablering för fler – jämställda möjligheter till integration. A.
25. Kunskapskrav för permanent uppehållstillstånd. Ju.
26. Översyn av entreprenörsansvaret. A.
27. Kamerabevakning för ett bättre djurskydd. LI.
28. Samhället mot skolattacker. U.
29. Varje rörelse räknas – hur skapar vi ett samhälle som främjar fysisk aktivitet? S.
30. Ett trygghetssystem för alla. Nytt regelverk för sjukpenninggrundande inkomst. S.
31. Framtidens yrkeshögskola – stabil, effektiv och hållbar. U.
32. Biometri – för en effektivare brottsbekämpning. Ju.
33. Ett förbättrat resegarantisystem. Fi.
34. Bolag och brott – några åtgärder mot oseriösa företag. Ju.
35. Nya regler om hållbarhetsredovisning. Ju.

Statens offentliga utredningar 2023

Systematisk förteckning

Arbetsmarknadsdepartementet

På egna ben.

Utvecklad samverkan för individers etablering på arbetsmarknaden. [7]

Arbetslivskriminalitet – arbetet i Sverige, en bedömning av omfattningen, lärdomar från Danmark och Finland. [8]

Etablering för fler – jämställda möjligheter till integration. [24]

Översyn av entreprenörsansvaret. [26]

Finansdepartementet

En inre marknad för digitala tjänster – ansvarsfördelning mellan myndigheter. [2]

Posttjänst för hela slanten. Finansieringsmodeller för framtidens samhällsomfattande posttjänst. [4]

En lag om tilläggsskatt för företag i stora koncerner. [6]

Staten och betalningarna. Del 1 och 2. [16]

Ett förbättrat resegarantisystem. [33]

Justitiedepartementet

Skärpta straff för flerfaldig brottslighet. [1]

Nya regler om nödlidande kreditavtal och inkassoverksamhet. [3]

Förstärkt skydd för demokratin och domstolarnas oberoende. [12]

En tydligare bestämmelse om hets mot folkgrupp. [17]

Datalagring och åtkomst till elektronisk information. [22]

Kunskapskrav för permanent uppehållstillstånd. [25]

Biometri – för en effektivare brottsbekämpning. [32]

Bolag och brott – några åtgärder mot oseriösa företag. [34]

Nya regler om hållbarhetsredovisning. [35]

Klimat- och näringslivsdepartementet

Tillfälligt miljötillstånd för samhällsviktig verksamhet – för ökad försörjningsberedskap. [11]

Organisera för hållbar utveckling. [14]

Värdet av vinden. Kompensation, incitament och planering för en hållbar fortsatt utbyggnad av vindkraften. Del 1 och 2. [18]

Landsbygds- och infrastrukturdepartementet

Förnybart i tanken. Ett styrmedelsförslag för en stärkt bioekonomi. [15]

Förbud mot bottenrålning i marina skyddade områden. [20]

Kamerabevakning för ett bättre djurskydd. [27]

Socialdepartementet

Från delar till helhet. Tvångsvården som en del av en sammanhållen och personcentrerad vårdkedja. [5]

Ett statligt huvudmannaskap för personlig assistans. Ökad likvärdighet, långsiktighet och kvalitet. [9]

Tandvårdens stöd till våldsutsatta patienter. [10]

Patientöversikter inom EES och Sverige. [13]

Ett modernare socialförsäkringsskydd för gravida. [23]

Varje rörelse räknas – hur skapar vi ett samhälle som främjar fysisk aktivitet? [29]

Ett trygghetssystem för alla. Nytt regelverk för sjukpenninggrundande inkomst. [30]

Utbildningsdepartementet

Statlig forskningsfinansiering.

Underlagsrapporter. [19]

Informationsförsörjning på skolområdet.

Skolverkets ansvar. [21]

Samhället mot skolattacker. [28]

Framtidens yrkeshögskola

– stabil, effektiv och hållbar. [31]