

Bolag och brott

– några åtgärder mot oseriösa företag

Betänkande av Utredningen om bolaget som brottsverktyg

Stockholm 2023



STATENS OFFENTLIGA
UTREDNINGAR

SOU 2023:34

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 978-91-525-0645-5 (tryck)

ISBN 978-91-525-0646-2 (pdf)

ISSN 0375-250X

Till statsrådet och chefen för Justitiedepartementet

Regeringen beslutade den 22 december 2021 att ge en särskild utredare i uppdrag att överväga och föreslå åtgärder som bl.a. syftar till att motverka att aktiebolag och andra företag används för att begå brott och andra oegentligheter (dir. 2021:115).

Som särskild utredare förordnades samma dag justitierådet Johan Danelius.

Den 9 februari 2022 förordnades som sakkunniga i utredningen kanslirådet Katarina Bilge (Justitiedepartementet) samt departementssekreterarna Sofie Hilbrand (dåvarande Näringsdepartementet) och Rolf Skog (Justitiedepartementet). Som experter att biträda utredningen förordnades samma dag chefsjuristen Anders Ahlgren (Revisorsinspektionen), chefsjuristen Åsa Arffman (Svenska Bankföreningen), rådgivningsexperten Mikael Carlson (Srf konsulternas förbund), vice chefsåklagaren Marianne Forsström (Ekobrottsmyndigheten), brotts- och säkerhetsexperten Pontus Lindström (Företagarna), redovisningsexperten Claes Norberg (Svenskt Näringsliv), revisorn Johan Rippe (FAR), verksjuristen Johanna Sahlman (Bolagsverket), advokaten Erik Sjöman (Sveriges advokatsamfund) samt styrelseledamoten tillika vice ordföranden Caroline Szyber (Småföretagarnas Riksförbund).

Katarina Bilge entledigades den 13 september 2022. I hennes ställe förordnades samma dag rättssakkunnige Peter Olivecrona (Justitiedepartementet).

Som sekreterare anställdes den 1 februari 2022 hovrättsrådet Ulrika Tyrén.

Utredningen, som har antagit namnet Utredningen om bolaget som brottsverktyg (Ju 2021:18), redovisade den 22 december 2022 den del av uppdraget som avser årsredovisningar i elektroniskt format i memorian *Digital ingivning av årsredovisningar* (Ju2022/03798).

Utredningen överlämnar nu betänkandet *Bolag och brott – några åtgärder mot oseriösa företag* (SOU 2023:34). Arbetet har bedrivits i samarbete med sakkunniga och experter. I betänkandet redovisas därför bedömningar och förslag som utredningens gemensamma. Detta betyder inte att det inte har funnits skilda uppfattningar i vissa frågor. Mikael Carlson, Pontus Lindström, Claes Norberg och Caroline Szyber har lämnat ett gemensamt särskilt yttrande.

Uppdraget är i och med detta slutfört.

Stockholm i juni 2023

Johan Danelius

/Ulrika Tyrén

Innehåll

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| Sammanfattning | 15 |
| Summary | 29 |
| 1 Författningsförslag..... | 39 |
| 1.1 Förslag till lag om ändring i brottsbalken | 39 |
| 1.2 Förslag till lag om ändring i handelsregisterlagen (1974:157)..... | 40 |
| 1.3 Förslag till lag om ändring i konkurslagen (1987:672)..... | 43 |
| 1.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m..... | 45 |
| 1.5 Förslag till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)..... | 48 |
| 1.6 Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)..... | 56 |
| 1.7 Förslag till lag om ändring i lagen (1996:1006) om valutaväxling och annan finansiell verksamhet | 62 |
| 1.8 Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079) | 63 |
| 1.9 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)..... | 65 |
| 1.10 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:46) om värdepappersfonder | 67 |
| 1.11 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse..... | 68 |

| | | |
|------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 1.12 | Förslag till lag om ändring i lagen (2004:575) om europabolag | 69 |
| 1.13 | Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551) | 71 |
| 1.14 | Förslag till lag om ändring i lagen (2007:520) om värdepappersmarknaden | 89 |
| 1.15 | Förslag till lag om ändring i lagen (2010:751) om betaltjänster | 93 |
| 1.16 | Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043) | 94 |
| 1.17 | Förslag till lag om ändring i lagen (2011:755) om elektroniska pengar | 96 |
| 1.18 | Förslag till lag om ändring i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder..... | 97 |
| 1.19 | Förslag till lag om ändring i lagen (2013:742) om tjänstepensionsföretag | 98 |
| 1.20 | Förslag till lag om ändring i lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete | 99 |
| 1.21 | Förslag till lag om ändring i lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar | 100 |
| 1.22 | Förslag till lag om ändring i lagen (2018:1219) om försäkringsdistribution | 106 |
| 1.23 | Förslag till förordning om ändring i stiftelseförordningen (1995:1280) | 107 |
| 1.24 | Förslag till förordning om ändring i förordningen (1995:1633) om vissa årsredovisningsfrågor..... | 108 |
| 1.25 | Förslag till förordning om ändring i aktiebolagsförordningen (2005:559) | 110 |
| 1.26 | Förslag till förordning om ändring i förordningen (2007:1110) med instruktion för Bolagsverket | 112 |

| | | |
|----------|---------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 1.27 | Förslag till förordning om ändring i förordningen (2018:759) om ekonomiska föreningar | 113 |
| 2 | Utredningens uppdrag och arbete..... | 115 |
| 2.1 | Utredningens uppdrag..... | 115 |
| 2.2 | Utredningens arbete | 115 |
| 2.3 | Betänkandets disposition..... | 116 |
| 3 | Bakgrund – problembilden och andra pågående utredningar..... | 119 |
| 3.1 | Något om problembilden..... | 119 |
| 3.2 | Andra pågående utredningar m.m..... | 122 |
| 4 | Revisionsplikten för små aktiebolag | 129 |
| 4.1 | Utredningens uppdrag..... | 129 |
| 4.2 | Bakgrund | 130 |
| 4.2.1 | Revisorns uppgifter | 130 |
| 4.2.2 | Aktiebolag som i dag har revisionsplikt..... | 131 |
| 4.2.3 | Många får i dag välja bort revision – och gör det också..... | 133 |
| 4.3 | Återinföra revisionsplikt eller behålla dagens undantag? ... | 135 |
| 4.3.1 | Tidigare överväganden..... | 135 |
| 4.3.2 | Allmänt om bedömningen av fördelar och nackdelar med revisionsplikt | 138 |
| 4.3.3 | Vad som kan utgöra skäl för att behålla det nuvarande undantaget | 139 |
| 4.3.4 | Vad som kan utgöra skäl för att återinföra revisionsplikten..... | 151 |
| 4.3.5 | Några sammanfattande ord..... | 174 |
| 4.4 | Hur ett återinförande skulle kunna ske..... | 177 |
| 4.4.1 | Inledning..... | 177 |
| 4.4.2 | Tillbakagång till det som gällde tidigare? | 178 |
| 4.4.3 | Undantag för s.k. vilande bolag? | 178 |
| 4.4.4 | Ändrade gränsvärden? | 180 |

| | | |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 4.4.5 | Senarelagd möjlighet att välja bort revisor? | 182 |
| 4.4.6 | Ändring av den s.k. tröghetsregeln? | 183 |
| 4.4.7 | Revisionsplikt endast i vissa branscher? | 184 |
| 4.4.8 | Revisionsplikt för att få del av allmänna medel? | 187 |
| 4.4.9 | Skötsamhetskrav för att få välja bort revisor? | 188 |
| 4.4.10 | Möjlighet att välja en enklare form av revisorsgranskning? | 190 |
| 4.4.11 | Krav endast på förvaltningsrevision? | 192 |
| 4.4.12 | Möjlighet att välja mellan revisor och auktoriserad redovisningskonsult? | 194 |
| 4.5 | Det lämpligaste alternativet vid ett återinförande? | 196 |
| 4.5.1 | Vilka aktiebolag som bör omfattas | 196 |
| 4.5.2 | Handelsbolag med juridiska personer som delägare och utländska filialer | 197 |
| 4.5.3 | Inga följdändringar av Skatteverkets kontrollmöjligheter | 198 |
| 5 | Ingivning av årsredovisning för aktiebolag – tidsfrister och sanktioner | 201 |
| 5.1 | Utredningens uppdrag | 201 |
| 5.2 | Tidsfristen för att ge in årsredovisning och sanktioner vid förseningar | 201 |
| 5.2.1 | Tidsfrister som gäller i dag | 201 |
| 5.2.2 | Sanktioner vid förseningar | 203 |
| 5.2.3 | Efterlevnaden av tidsfristerna och tillämpningen av sanktionerna | 208 |
| 5.2.4 | Något om vad som gäller internationellt | 211 |
| 5.2.5 | Tidsfrister för ingivning av årsredovisningen för andra företagsformer | 214 |
| 5.3 | Utredningens överväganden | 215 |
| 5.3.1 | Tidsfristen för att ge in årsredovisning | 215 |
| 5.3.2 | Sanktionssystemet vid förseningar | 222 |

| | | |
|----------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 6 | Ingivning av årsredovisning för ekonomiska föreningar | 229 |
| 6.1 | Utredningens uppdrag | 229 |
| 6.2 | Något om ekonomiska föreningar | 229 |
| 6.3 | Skyldigheten att ge in årsredovisning | 230 |
| 6.3.1 | Vad som gäller i dag | 230 |
| 6.3.2 | Ingivningen i praktiken | 231 |
| 6.4 | I vilken utsträckning förekommer ekonomiska föreningar i brottsliga sammanhang? | 232 |
| 6.5 | Utredningens överväganden | 236 |
| 6.5.1 | Alla ekonomiska föreningar ska vara skyldiga att ge in sin årsredovisning till Bolagsverket | 236 |
| 6.5.2 | Tidsfristen för ingivning och sanktionssystemet vid förseningar | 238 |
| 7 | Bolagsverkets kontrollerande roll | 243 |
| 7.1 | Utredningens uppdrag | 243 |
| 7.2 | Något om Bolagsverkets uppgifter och register | 243 |
| 7.2.1 | Bolagsverkets uppgifter | 243 |
| 7.2.2 | Bolagsverkets register | 245 |
| 7.3 | Bolagsverkets brottsförebyggande betydelse | 249 |
| 7.3.1 | Problemet med att registren utnyttjas för brottsliga ändamål | 249 |
| 7.3.2 | Tidigare utredningar | 250 |
| 7.3.3 | Bolagsverkets mer aktiva roll i det brottsförebyggande arbetet | 253 |
| 7.4 | Åtgärder för att motverka att målvakter utses och registreras | 255 |
| 7.4.1 | Förbudet mot målvakter i bolag och föreningar | 255 |
| 7.4.2 | Straffskärpning för brott mot målvaktsförbudet | 261 |
| 7.4.3 | Bolagsverkets kontroller för att identifiera målvakter | 263 |

| | | |
|----------|---------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 7.4.4 | Fler kontroller behövs för att säkerställa att målvaktsförbudet följs..... | 270 |
| 7.4.5 | Bolagsverket ska i vissa fall kunna förelägga om personlig inställelse..... | 276 |
| 7.4.6 | Bolagsverket ska kunna stryka oriktiga uppgifter om företrädare i registren..... | 283 |
| 7.5 | Informationsutbyte, sekretess och Bolagsverkets behandling av personuppgifter | 291 |
| 7.5.1 | Närmare om utredningens uppdrag..... | 291 |
| 7.5.2 | Utgångspunkter när det gäller Bolagsverkets roll..... | 292 |
| 7.5.3 | Informationsutbyte och bestämmelser om sekretess | 294 |
| 7.5.4 | Behövs det ett bättre sekretesskydd för uppgifter hos Bolagsverket? | 306 |
| 7.5.5 | Behandling av personuppgifter..... | 309 |
| 7.5.6 | Rättsligt stöd för Bolagsverkets personuppgiftsbehandling för kontrolländamål | 320 |
| 8 | Företagskapningar..... | 331 |
| 8.1 | Utredningens uppdrag | 331 |
| 8.2 | Bakgrund..... | 331 |
| 8.2.1 | Vad som menas med bolags- eller företagskapning..... | 331 |
| 8.2.2 | Hur ofta det förekommer..... | 332 |
| 8.2.3 | Tidigare överväganden | 333 |
| 8.2.4 | Något om nordisk lagstiftning..... | 336 |
| 8.2.5 | Administrativa kontroller och andra åtgärder för att förhindra företagskapningar..... | 338 |
| 8.3 | Utredningens överväganden | 341 |
| 8.3.1 | Behovet av kriminalisering | 341 |
| 8.3.2 | En ny straffbestämmelse..... | 346 |
| 8.3.3 | Utformningen och innebörden av straffbestämmelsen..... | 352 |
| 8.3.4 | Försök, förberedelse och stämpling..... | 361 |

| | | |
|-----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 9 | Några särskilda frågor om stiftelser..... | 363 |
| 9.1 | Utredningens uppdrag..... | 363 |
| 9.2 | Något om stiftelser..... | 364 |
| 9.3 | Ställföreträdarjäv..... | 367 |
| 9.4 | Revisorers skyldighet att anmäla misstanke om brott..... | 370 |
| 9.5 | Förseningsavgift vid dröjsmål med att ge in årsredovisningen..... | 373 |
| 9.6 | Behörighet för tillsynsmyndigheten att ansöka om likvidation vid kapitalbrist i näringsdrivande stiftelser..... | 377 |
| 9.7 | En anmälan för registrering ska innehålla en försäkran på heder och samvete..... | 380 |
| 9.8 | Förbud mot målvakter i stiftelsers styrelser..... | 381 |
| 10 | Om tvångslikvidation vid kritisk kapitalbrist m.m. | 385 |
| 10.1 | Utredningens uppdrag..... | 385 |
| 10.2 | Regler till skydd för bolagets fordringsägare som relaterar till bolagets sufficiens..... | 386 |
| 10.3 | Regler till skydd för bolagets fordringsägare som relaterar till bolagets solvens..... | 398 |
| 10.4 | Översiktligt om de nordiska länderna..... | 409 |
| 10.5 | Utredningens överväganden..... | 411 |
| 11 | Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser | 417 |
| 11.1 | Återinförande av revisionsplikten..... | 417 |
| 11.2 | Övriga författningsförslag..... | 423 |
| 12 | Konsekvenser..... | 427 |
| 12.1 | Inledning..... | 427 |
| 12.2 | Problemen och vad man vill uppnå..... | 429 |

| | | |
|-----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 12.3 | Återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag..... | 430 |
| 12.4 | Förslaget om höjning av förseningsavgifterna för aktiebolag | 441 |
| 12.5 | Förslaget om att ekonomiska föreningar ska ge in årsredovisning till Bolagsverket och förslaget om införande av förseningsavgifter | 442 |
| 12.6 | Förslagen som gäller Bolagsverkets kontrollerande roll.... | 448 |
| 12.7 | Förslaget om straffskärpning för brott mot målvaktsförbudet | 454 |
| 12.8 | Förslaget om kriminalisering av företagskapningar | 454 |
| 12.9 | Förslagen som gäller stiftelser | 456 |
| 12.10 | Förslagen som gäller reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist | 460 |
| 13 | Författningskommentar | 463 |
| 13.1 | Inledning | 463 |
| 13.2 | Förslaget till lag om ändring i brottsbalken..... | 463 |
| 13.3 | Förslaget till lag om ändring i handelsregisterlagen (1974:157) | 466 |
| 13.4 | Förslaget till lag om ändring i konkurslagen (1987:672) ... | 469 |
| 13.5 | Förslaget till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m..... | 470 |
| 13.6 | Förslaget till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220) .. | 472 |
| 13.7 | Förslaget till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554) | 482 |
| 13.8 | Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079) | 488 |
| 13.9 | Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) | 489 |

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 13.10 Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)..... | 490 |
| 13.11 Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:520) om värdepappersmarknaden..... | 509 |
| 13.12 Förslaget till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043)..... | 512 |
| 13.13 Förslaget till lag om ändring i lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete..... | 513 |
| 13.14 Förslaget till lag om ändring i lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar..... | 513 |
| Särskilt yttrande | 521 |
| Bilaga | |
| Bilaga 1 Kommittédirektiv 2021:115 | 525 |

Sammanfattning

Utredningens uppdrag

Utredningen har haft i uppdrag att överväga och föreslå åtgärder som syftar till att motverka att aktiebolag och andra företag används för att begå brott och andra oegentligheter.

I uppdraget har det bl.a. ingått att redovisa för- och nackdelar med det nuvarande undantaget från revisionsplikten för små aktiebolag respektive en återinförd revisionsplikt för sådana bolag samt att föreslå de författningsändringar som skulle krävas vid ett eventuellt återinförande. Utredningen har också haft att ta ställning till bl.a. frågor om tidsfrister för ingivning av årsredovisningar och sanktioner vid förseningar, att utreda om Bolagsverkets kontrollerande roll bör utökas i ett brottsförebyggande syfte, att bedöma om det bör införas en särskild straffbestämmelse om bolagskapning samt att analysera för- och nackdelar med reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist i aktiebolag.

En annan del av uppdraget har varit att ta ställning till hur en skyldighet att upprätta och ge in års- och koncernredovisningar i ett elektroniskt format bör utformas och vilka företag som bör omfattas av ett sådant krav. I enlighet med direktiven har utredningen redovisat denna del i en separat promemoria, *Digital ingivning av årsredovisningar* (Ju2022/03798), i december 2022.

Problembilden

I Sverige finns det omkring 1,2 miljoner företag. Till deras kärnuppgifter hör att utveckla, producera och leverera varor och tjänster till sina kunder. Företagen är av grundläggande betydelse för ett fungerande samhälle. De bidrar till innovation, skapar arbetstillfällen och ger skatteintäkter som i sin tur är en förutsättning för välfärden. Det

har länge ansetts viktigt att stärka den svenska konkurrenskraften och ge förutsättningar för fler jobb i fler och växande företag.

I de allra flesta företagen finns det en strävan efter att följa lagar och regler. Men under senare år har det uppmärksammats alltmer att företag också används för brottsliga ändamål av oseriösa aktörer. I ett flertal utredningar och rapporter har det sagts att det finns tydliga indikationer på att företag används ofta och systematiskt inom den grova organiserade brottsligheten. I sådana fall kan själva syftet med företaget vara att bryta mot regelverken för att tjäna eller tvätta pengar. Företagen kan bl.a. användas för att undanhålla skatter och avgifter eller för att tillskansas sig ersättningar, bidrag och förmåner på felaktiga grunder.

Att det förekommer brottslighet och andra oegentligheter genom användande av företag medför negativa effekter på flera sätt. Det leder till att samhället går miste om betydande skatteintäkter och drabbas av stora ekonomiska förluster, som vid missbruk av de utbetalande välfärdssystemen. Det gör att vanliga näringsidkare riskerar att slås ut, eftersom de tvingas konkurrera med aktörer som bryter mot lagar och regler. De oseriösa aktörerna skadar också förtroendet för företag i stort och tilliten till samhällssystemet. Dessutom kan annan grov organiserad brottslighet som är kopplad till kriminella nätverk finansieras genom de ekonomiska vinster som på olika sätt genereras när bolag används som brottsverktyg. Brottsligheten drabbar givetvis även enskilda, inte minst de personer som får arbeta under dåliga arbetsvillkor i oseriösa företag eller utsätts för människoexploatering.

För att komma till rätta med eller minska omfattningen av de nämnda problemen krävs det en rad olika insatser på flera områden. I detta betänkande har utredningen – utifrån de frågeställningar som pekas ut i utredningens direktiv – övervägt och lämnat förslag på några åtgärder. Det kan framhållas att det också pågår ett flertal andra utredningar som har i uppdrag att ta fram förslag på åtgärder som på olika sätt syftar till att motverka att brott begås genom användande av företag.

Skäl för och mot revisionsplikt för små aktiebolag

Den 1 november 2010 infördes det en möjlighet för små privata aktiebolag att välja om bolaget ska ha en revisor eller inte. I dag inträder krav på revision först om bolaget två år i rad överskrider fler än ett av gränsvärdena på 3 anställda, 1,5 miljoner kronor i balansomsättning och 3 miljoner kronor i nettoomsättning. Tidigare var alla aktiebolag skyldiga att ha en revisor. Reformen om frivillig revision syftade till att minska bolagens administrativa börda och kostnader för revision. Ett annat skäl var att reformen, tillsammans med andra regel-förenklande åtgärder, skulle stärka bolagens konkurrenskraft och bidra till fler företag som växer och anställer fler (prop. 2009/10:204).

År 2017 undersökte Riksrevisionen om intentionerna med lagändringarna hade infriats och granskade vilka konsekvenser i övrigt som de hade medfört. Ekobrottsmyndigheten analyserade 2016 och 2020 vilka effekter som avskaffandet av revisionsplikten hade fått på den ekonomiska brottsligheten. Några av de iakttagelser som gjordes var att det fanns indikationer på att reformen kan ha underlättat ekonomisk brottslighet och skatteundandragande och att avskaffandet av revisionsplikten är en riskfaktor för att bolag används som brottsverktyg.

Det har inte ingått i utredningens uppdrag att ta ställning till om revisionsplikten bör återinföras eller inte. Däremot har utredningen haft att redovisa vad som kan utgöra skäl för att behålla det nuvarande undantaget och vad som kan utgöra skäl för ett återinförande. Vad som ska väga tyngst i den samlade bedömningen och om ett återinförande skulle vara en proportionerlig åtgärd kan det finnas skilda uppfattningar om. Diskussionen om revisionspliktens omfattning är inte ny och det har i andra sammanhang gjorts gällande att fler aktiebolag borde undantas från kravet på revision. Frågan är komplex och det finns åtskilliga aspekter att ta hänsyn till. En svårighet vid bedömningen är att det knappast går att mäta eller bevisa i vilken grad revisionsplikten har betydelse i olika avseenden, t.ex. för att förebygga eller upptäcka brottslighet.

De senaste tio åren har antalet aktiebolag ökat kraftigt och det finns nu över 720 000. Många av dem, ungefär 500 000, har inte någon revisor. Det kan enkelt konstateras att reformen har medfört att ett stort antal företag har gjort kostnadsbesparingar genom att kunna välja bort revisionstjänster. En sådan kostnad kan med dagens pris-

nivåer i genomsnitt uppskattas till cirka 20 000 kronor per år för ett bolag i den aktuella storleksklassen. Ett återinförande av revisionsplikten skulle inte vara en åtgärd som underlättar för små företag att etablera sig och utöva sin verksamhet. En sådan förändring skulle också göra att kraven i Sverige i högre grad än i dag skulle avvika från vad som gäller i de flesta andra länder i EU. Ur konkurrenssynpunkt skulle ett återinförande därför vara en försämring. Men revisionen har samtidigt ett värde för de företag som granskas. Exempelvis kan revisorn inom ramen för sin granskning bidra med viss rådgivning. Dessutom gör revisionen att både företagarna själva och bolagets intressenter kan känna trygghet genom att kvaliteten på redovisningen har säkerställts. Vid bedömningen av om ett lagkrav på revisor bör återinföras bör emellertid samhällsnyttan vara avgörande.

Samhällsnyttan av revision är inte möjlig att beräkna, men det kan knappast ifrågasättas att revisionen skapar ett ökat förtroende i näringslivet samt bidrar till bättre ordning och färre fel. Den gör att aktiebolagets intressenter kan lita på företagets rapportering i högre utsträckning. En sakkunnig granskning av räkenskaperna ger en garanti för en viss kvalitet på redovisningen och beskattningsunderlagen. När revisionsplikten inskränktes fanns det farhågor om att förändringen skulle leda till ett större s.k. skattefel och förlorade skatteintäkter. Om eller till vilken grad dessa farhågor har besannats har dock visat sig vara mycket svårt att analysera och påvisa. Det får därför anses som osäkert i vilken utsträckning ett återinförande skulle leda till ett mindre skattefel eller ett minskat skatteundandragande. Det kan emellertid på goda grunder sägas att det på sikt knappast skulle leda till negativa konsekvenser i de nämnda hänseendena.

Det anses inte råda något större tvivel om att en revisor har viss betydelse när det kommer till att upptäcka och förebygga lagstridiga handlingar. När kravet på kvalificerad revision infördes på 1980-talet betraktades det som uppenbart att en sakkunnig granskning hade stor betydelse för att förhindra och motverka ekonomisk brottslighet och andra oegentligheter. I förarbetena till reformen om frivillig revision 2010 bedömdes det däremot inte finnas skäl att anta att en inskränkning av revisionsplikten skulle öka risken för ekonomisk brottslighet i aktiebolag på något mer påtagligt sätt.

De undersökningar som därefter har gjorts av bl.a. Ekobrottsmyndigheten ger stöd åt uppfattningen att avskaffandet av revisionsplikten i vart fall utgör en riskfaktor för att bolag används som brotts-

verktyg. Inte sällan överskattas förväntningarna på vad en revisor har möjlighet att upptäcka, men den ökade insyn som han eller hon står för anses åtminstone ha en viss brottspreventiv effekt. Att närmare ange i vilken utsträckning som en revisor direkt eller indirekt förhindrar kriminalitet går emellertid inte att göra utifrån dagens kunskapsläge.

Det kan hävdas att det inte ska vara ett brett kollektiv av sköt-samma småföretagare som ska bära kostnaden för att motverka att det i en minoritet av bolagen förekommer oegentligheter och regelöverträdelser. Revision kan sägas vara ett förhållandevis trubbigt verktyg för att åstadkomma minskad kriminalitet. Det kan framföras den synpunkten att andra slags kontroller, som är mer riktade och som myndigheterna står för, i stället ska användas för att förhindra och upptäcka fel eller brott. Mot detta kan det invändas att en rad åtgärder behövs för att begränsa den ekonomiska brottsligheten. Dessutom har det under senare år genomförts flera reformer som har gynnat företagande i aktiebolagsformen. Det krävs numera t.ex. bara 25 000 kronor för att starta ett aktiebolag. De lägre etablerings-trösklarna har sänkt spärren mot oseriöst företagande och kan aktualisera ett behov av kompensatoriska åtgärder. Aktiebolaget har många fördelar, framför allt till följd av grundprincipen att aktieägare och företrädare inte har något personligt ansvar för bolagets förpliktelser. Det kan sägas att med detta ekonomiska skydd följer också ett ansvar. Genom ett krav på revision kan det säkerställas att det ansvaret tas.

En väsentlig omständighet att ta hänsyn till vid bedömningen av revisionspliktens eventuella återinförande är att en sådan förändring skulle leda till att avsevärt många fler aktiebolag än i dag skulle behöva anlita en revisor. Detta skulle medföra en påtagligt högre efterfrågan på revisionstjänster. De kvalificerade revisorer som är verk-samma i dag är inte tillräckligt många för att möta det ökade behov som skulle uppstå. Bedömningen av hur många fler revisorer som skulle behövas vid ett återinförande är mycket svår att göra och den är högst osäker. Med hjälp av uppgifter från FAR har det dock uppskattats att branschen skulle behöva ytterligare mellan 450 och 1 000 påskrivande revisorer samt mellan 2 500 och 3 900 revisorsassistenter för att klara ett fullständigt återinförande. Det kommer därför att behövas anpassningar på marknaden och en längre övergångstid innan ett återinförande kan få fullt genomslag. Ett återinförande av revi-

sionsplikten behöver ske successivt för de befintliga aktiebolagen. Utredningen har uppskattat att en rimlig övergångstid är cirka fem år. Ett eventuellt beslut om ett återinförande kan alltså inte förväntas ge snabba resultat när det kommer till sådana positiva effekter som åtgärden i och för sig kan medföra.

Utredningen har inte gjort något ställningstagande i frågan om revisionsplikten bör återinföras eller inte. Det har som sagt inte heller ingått i uppdraget. Däremot har utredningen belyst fördelar och nackdelar med olika sätt att utforma regelverket vid en eventuellt återinförd revisionsplikt. Eftersom en fullständig återgång till det som gällde före 2010 års reform skulle innebära ökade kostnader och ett revisorsbehov som skulle vara svårt att möta, har utredningen övervägt ett antal olika alternativ på en mer begränsad förändring. Bland annat har utredningen övervägt justerade gränsvärden för att få välja bort revisor, att införa revisionsplikt endast för aktiebolag i vissa branscher, att ställa upp ytterligare villkor än i dag för att få välja bort revisor, att återinföra endast förvaltningsrevision eller ge möjlighet att välja mellan revisor och att anlita en auktoriserad redovisningskonsult. Vid en samlad bedömning har utredningen emellertid funnit att inget av de redovisade alternativen i tillräcklig grad skulle tillgodose det brottsförebyggande syfte som varit centralt i utredningens uppdrag.

Utredningen förordar därför att det – vid ett eventuellt återinförande – sker en återgång till den ordning som gällde före 2010 års reform, dvs. att alla aktiebolag ska vara skyldiga att ha minst en kvalificerad revisor. Även för handelsbolag med en eller flera juridiska personer som delägare samt utländska filialer bör i så fall en återgång ske. Utredningen lämnar förslag på de författningsändringar som skulle krävas vid ett sådant fullständigt återinförande av revisionsplikten.

Tidsfristen för aktiebolag att ge in sin årsredovisning ändras inte, men förseningsavgifterna höjs

Alla aktiebolag ska upprätta en årsredovisning som ska ges in till Bolagsverket. Årsredovisningen ska ha kommit in till Bolagsverket senast sju månader efter räkenskapsårets slut. Årsredovisningen ska nämligen ges in inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balans- och resultaträkningen, och stämman ska hållas inom

sex månader från räkenskapsårets slut. Om en årsredovisning inte lämnas in i rätt tid, ska Bolagsverket besluta att bolaget ska betala en förseningsavgift. Har redovisningshandlingarna inte kommit in inom elva månader från räkenskapsårets utgång, ska Bolagsverket besluta att bolaget ska gå i likvidation. Dessutom kan straffansvar för bokföringsbrott bli aktuellt för den som inte inom föreskriven tid har avslutat den löpande bokföringen med en årsredovisning.

Utredningen har övervägt om tidsfristen för att ge in årsredovisningen till Bolagsverket bör förkortas. En kortare tidsfrist skulle göra årsredovisningen mer relevant för intressenterna, eftersom årsredovisningens värde som informationskälla är större om den upprättas och offentliggörs i nära anslutning till räkenskapsårets slut. Det förekommer också, även om det är mindre vanligt, att brottsmisstankar uppkommer genom de uppgifter som lämnas i årsredovisningarna. Det kan exempelvis handla om att det lämnas orimliga siffror för att höja kreditvärdigheten. En förkortad tidsfrist skulle på så sätt möjliggöra tidigare upptäckt av vissa brott. Om årsredovisning saknas och därför inte ges in skulle också det uppmärksammas tidigare. Utredningen gör dock bedömningen att det för aktiebolagens del knappast skulle vara rimligt att förkorta tiden för ingivning med mer än en månad, och det genom att tiden mellan räkenskapsårets slut och årsstämman kortas ner. Fördelarna med en sådan begränsad förkortning framstår som små och skulle inte överväga de nackdelar som den skulle medföra, i form av en ökad tidspress för företagen och fler som riskerar att drabbas av avgifter och andra påföljder på grund av att handlingarna inte upprättas eller ges in i tid. Något förslag på en förkortad tidsfrist lämnas därför inte.

Utredningen har därutöver övervägt ändringar i sanktionssystemet vid förseningar med ingivningen och föreslagit att förseningsavgifterna ska höjas med 25 procent. Förseningsavgiften, som i dag är 5 000 kronor för privata aktiebolag, skulle därmed höjas till 6 250 kronor. Det är samma belopp som ett bolag får betala om inkomstdeklarationen inte ges in i tid. Utrymmet för att tidigarelägga möjligheten för Bolagsverket att besluta om likvidation har däremot dömts som begränsat och vinsterna med en sådan förändring skulle vara små. Några förändringar i det avseendet föreslås därför inte.

Bostadsrättsföreningar och andra ekonomiska föreningar ska ge in sin årsredovisning till Bolagsverket

Alla bostadsrättsföreningar och andra ekonomiska föreningar är redan i dag skyldiga att upprätta årsredovisning. Till skillnad från aktiebolag är emellertid bara de föreningar som utgör större företag enligt årsredovisningslagen, eller som är moderföretag i en större koncern, skyldiga att självmant ge in årsredovisningen och revisionsberättelsen till Bolagsverket. De allra flesta föreningarna behöver göra det först efter ett föreläggande från Bolagsverket, efter någons begäran.

Utredningen föreslår att alla ekonomiska föreningar, inklusive bostadsrättsföreningar, ska vara skyldiga att självmant ge in årsredovisningen och revisionsberättelsen till Bolagsverket. På liknande sätt som aktiebolag kan föreningarna ha en rad olika intressenter som behöver få upplysningar om deras finansiella situation. Intressentperspektivet talar därför för att årsredovisningen och revisionsberättelsen ska offentliggöras genom ingivning till Bolagsverket. Genom obligatorisk ingivning ökar insynen. Det kan bl.a. bidra till att oegentligheter kan avslöjas i större utsträckning än i dag. Om handlingarna inte lämnas in i tid, kan det vara en indikation på att det även kan finnas andra brister i skötseln av föreningen. Ett krav på ingivning leder också till att de föreningar där årsredovisning inte alls har upprättats lättare kan uppmärksammas. Den ökade administrativa bördan med den föreslagna åtgärden skulle vara begränsad.

Utredningen föreslår därutöver att systemet med förseningsavgifter ska vara tillämpligt även på ekonomiska föreningar samt på alla andra företag som utan särskilt föreläggande är skyldiga att ge in sin årsredovisning till Bolagsverket.

Bolagsverket får en tydligare kontrollerande roll

Bolagsverket för en rad olika register, bl.a. aktiebolagsregistret, föreningsregistret och handelsregistret. I registren antecknas det t.ex. vilka personer som har rätt att företräda företagen. Uppgifterna i Bolagsverkets register är viktiga som informationskälla. De används av såväl myndigheter som av privata aktörer och ligger till grund för beslut i olika avseenden. Det är därför viktigt att uppgifterna stämmer och är aktuella. Oseriösa aktörer kan genom att anmäla oriktiga

eller missvisande uppgifter för registrering skapa förutsättningar för att använda företag för icke skyddsvärda syften. Det handlar särskilt om att det anmäls målvakter eller falska identiteter som företrädare för framför allt aktiebolag. Med en målvakt menas i dessa sammanhang en person som utses till företrädare, men som inte har för avsikt att delta i verksamheten eller utföra några uppgifter. Målvakten ska bara synas i de offentliga registren. Syftet är att dölja de personer som i realiteten kontrollerar bolaget och som använder det för att begå brott. De faktiska företrädarna blir svårare att identifiera för de brottsbekämpande myndigheterna.

Utredningen gör bedömningen att Bolagsverket i större utsträckning än i dag bör göra kontroller i registreringsärenden för att kunna identifiera brottsliga upplägg som kännetecknas av att det anmäls målvakter som företrädare för bolag och föreningar. För detta syfte föreslår utredningen ett tillägg i Bolagsverkets instruktion. Avsikten är att detta också ska ge en tydligare rättslig grund för den behandling av personuppgifter som är nödvändig för att Bolagsverkets kontrollerande uppgifter ska kunna utföras ändamålsenligt.

Utredningen lämnar även förslag om att Bolagsverket ska kunna förelägga om personlig inställelse när det behövs för att säkerställa anmälarens eller den anmäldes identitet eller behörighet att företräda företaget. Detta förslag är avsett att bidra till att förhindra att registrering sker av stulna, kapade eller fiktiva identiteter. Också registrering i fall där någon obehörig person anmäler styrelseändringar, som vid en företagskapning, skulle kunna undvikas. Likaså bedöms förutsättningarna för att upptäcka misstänkta målvakter öka. Om den som föreläggs personlig inställelse inte kommer, bör anmälan kunna skrivas av. För att undvika oproportionerliga kostnader eller olägenheter bör det vara möjligt för anmälaren eller den som anmälan avser att delta på distans genom videokonferens, under förutsättning att nödvändiga kontroller även då kan utföras på ett tillförlitligt sätt.

Utredningen föreslår vidare att Bolagsverket från aktiebolagsregistret, föreningsregistret och handelsregistret ska kunna stryka personer som har avregistrerats från folkbokföringen på grund av att de har varit registrerade under falsk identitet. Det ska kunna ske direkt efter en underrättelse om avregistreringen från Skatteverket. På samma sätt ska avlidna personer kunna tas bort från handelsregistret, i stället för att någon ska behöva anmäla dödsfallet. Även andra oriktiga uppgifter om företagets företrädare ska kunna tas bort,

när det framgår att den som registreringen gäller t.ex. är en målvakt eller inte längre är företrädare. I sådana fall ska avregistrering ske efter att det berörda företaget har fått tillfälle att yttra sig i frågan. Dessa åtgärder syftar till att höja registrens kvalitet och bidra till att de i större utsträckning innehåller korrekta uppgifter som överensstämmer med verkliga förhållanden.

Straffet för brott mot målvaktsförbudet skärps

Användningen av målvakter är en företeelse som är starkt förknippad med ekonomisk brottslighet där bolag används som brottsverktyg. I aktiebolagslagen och lagen om ekonomiska föreningar finns det bestämmelser som syftar till att motverka användandet av målvakter. Förbudet mot målvakter är straffsanktionerat. Den som uppsåtligen medverkar till ett beslut att utse en målvakt döms till böter eller fängelse i högst ett år. Detsamma gäller den som uppsåtligen åtar sig ett målvaktsuppdrag.

Målvakter förekommer regelmässigt i bolag som används för olagliga ändamål. Det finns mot denna bakgrund anledning att se mer allvarligt på företeelsen. För att åstadkomma en strängare syn på detta slags brott föreslår utredningen att straffmaximum höjs från fängelse i ett år till fängelse i två år. Eftersom det kan förekomma fall som är mindre klandervärda har det dock ansetts motiverat att böter även i fortsättningen ingår i straffskalan. En höjning av straffmaximum kan förväntas leda till en viss generell skärpning av påföljden och ge en mer nyanserad straffmätning.

Företagskapning kriminaliseras

Det förekommer att bolag råkar ut för s.k. företagskapning eller bolagskapning. Det kan gå till på det sättet att någon anmäler falska uppgifter till Bolagsverket om att styrelsen har bytts ut. Innan bolaget uppmärksammar saken kan omfattande beställningar ha gjorts i bolagets namn, lån tagits upp, etc. Också utan en sådan ändringsanmälan kan ett företags uppgifter användas av obehöriga för att vilseleda en tredje person att t.ex. leverera varor. Avsikten är att kostnaderna ska belasta det utsatta företaget, som kan få stora problem. Det kan behöva läggas ned mycket tid och arbete på att försöka

undgå betalningsskyldighet och att stoppa fortsatt obehörig användning av företagets uppgifter. I svensk rätt finns det inte någon särskild straffbestämmelse som tar sikte på det som utgör företagskapning. Samtidigt utgör företeelsen ett skadligt och allvarligt problem.

Utredningen gör bedömningen att det straffrättsliga skyddet mot företagskapningar bör stärkas och har övervägt i huvudsak två möjliga inriktningar på en ny straffbestämmelse. I betänkandet lämnas ett förslag som bygger på straffregleringen av olovlig identitetsanvändning i 4 kap. 6 b § brottsbalken. Förslaget innebär att olovlig användning av juridiska personers identitetsuppgifter, dvs. i första hand namn och organisationsnummer, kriminaliseras. För straffansvar ska det krävas att gärningspersonen utger sig för att företräda det företag som uppgifterna avser och därigenom ger upphov till skada eller olägenhet. Tillämpningsområdet föreslås vara begränsat till sådana fall där syftet är att uppnå vinning. Det som straffbestämmelsen är avsedd att skydda är i grunden sådana situationer där ett företags identitetsuppgifter används som ett led i ekonomisk brottslighet. Utredningen föreslår att straffbestämmelsen placeras i 9 kap. brottsbalken och att den nya brottsbeteckningen ska vara företagskapning. Brottet föreslås ha en straffskala som utgår från böter och har ett maximistraff på två års fängelse.

Vissa bestämmelser för stiftelser anpassas i brottsförebyggande syfte

I Sverige finns det drygt 17 500 vanliga stiftelser och insamlingsstiftelser, enligt länsstyrelsernas stiftelseregister. De flesta stiftelserna är små, medan andra förvaltar mycket betydande förmögenheter. Huvuddelen av stiftelserna har ett allmännyttigt ändamål, men det finns också de som bedriver näringsverksamhet.

Det har inte kommit fram att stiftelser i särskilt stor utsträckning förekommer i brottsliga sammanhang, men det finns exempel på att även stiftelseformen har använts för illegitima syften. Det finns goda skäl för att skyddet mot ekonomisk brottslighet inte ska vara sämre i stiftelser än vad det är i andra juridiska personer. Utredningen föreslår mot den bakgrunden att det införs bestämmelser i stiftelselagen och stiftelseförordningen som gör att regelverket i fler avseen-

den ska motsvara det som gäller för aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Utredningen föreslår att det införs en bestämmelse om ställföreträdarjämv. Det innebär att en styrelseledamot eller en förvaltare i en stiftelse inte ska få handlägga frågor om avtal mellan å ena sidan stiftelsen och å andra sidan en annan juridisk person som styrelseledamoten eller förvaltaren får företräda. En sådan bestämmelse ger ett skydd mot risken för att en styrelseledamot, förvaltaren eller en företrädare för förvaltaren tillgodoser andra intressen än stiftelsens på stiftelsens bekostnad. Det stärker därmed skyddet för stiftelsen.

Det föreslås också bestämmelser om anmälningsskyldighet för den som är kvalificerad revisor i en stiftelse. Anmälningsskyldigheten innebär att revisorn ska underrätta styrelsen och åklagare vid misstankar om ekonomisk brottslighet i stiftelsen. Bestämmelserna bedöms ha en viss preventiv effekt på oegentligheter och utgöra ett betydelsefullt komplement till andra brottsförebyggande åtgärder.

Utredningen lämnar också förslag om att förseningsavgift ska tas ut av stiftelser som inte lämnar in årsredovisning och revisionsberättelse i tid. Systemet föreslås motsvara vad som i dag gäller för aktiebolag. Ett genomförande av förslaget bedöms leda till att en högre andel av stiftelserna kommer att hålla de gällande tidsfristerna. Detta ger intressenterna snabbare tillgång till stiftelsernas finansiella information och förbättrar effektiviteten i länsstyrelsernas tillsyn. Det kan underlätta möjligheten att i ett tidigare skede upptäcka eventuella oegentligheter och misskötsel.

Det föreslås vidare att tillsynsmyndigheten ges behörighet att ansöka om likvidation när stiftelsens skulder är större än tillgångarna. Förslaget syftar till att skydda stiftelsens borgenärer mot kapitalförluster och förhindra att likvidationspliktiga stiftelser drivs vidare. Det ger möjlighet för tillsynsmyndigheterna att agera när stiftelsens företrädare underlåter att fullgöra sina skyldigheter.

Utredningen föreslår också att det införs ett straffsanktionerat förbud mot målvakter i stiftelsernas styrelser. Detta förslag syftar till att förhindra att stiftelser används för brottslig verksamhet och att de som agerar i stiftelsens namn hålls dolda. Bestämmelserna överensstämmer med vad som gäller enligt aktiebolagslagen och lagen om ekonomiska föreningar.

Reglerna om tvångslikvidation vid kritisk kapitalbrist i aktiebolag utmönstras och ersätts med nya bestämmelser

Reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist i aktiebolag är en del av borgenärsskyddssystemet. De sätter en gräns för hur långt en förlustbringande verksamhet får drivas. Reglerna innebär bl.a. att styrelsen ska följa ett visst handlingsmönster när det egna kapitalet täcker mindre än hälften av det registrerade aktiekapitalet. Åtgärder som vidtas av bolaget med anledning av reglerna i aktiebolagslagen ska leda till att kapitalbristen hävs eller att bolaget går i likvidation. Om styrelsen inte följer det föreskrivna handlingsmönstret, kan styrelseledamöterna bli personligt betalningsansvariga för de förpliktelser som bolaget ådrar sig.

Tvångslikvidationsreglernas funktionssätt påverkas av kravet på minsta tillåtna aktiekapital. Ju lägre aktiekapitalet är, desto snabbare kan en situation med kritisk kapitalbrist uppstå och det föreskrivna handlingsmönstret behöva följas. Numera räcker det att ett nystartat privat aktiebolag med ett aktiekapital på 25 000 kronor har en kostnad på 12 500 kronor för att en sådan situation ska kunna uppstå. Det har därför ifrågasatts om reglerna är lämpliga utifrån ett borgenärsskyddsperspektiv och också utifrån de krav på åtgärder som ställs på företagen. Det har anförts att det utifrån ett borgenärsskyddsperspektiv skulle vara viktigare med regler som tar sikte på att bolaget kan betala sina skulder i tid (solvens) snarare än att bolagets tillgångar överstiger dess skulder (sufficiens).

Utredningen konstaterar att de successiva sänkningarna av kravet på minsta tillåtna aktiekapital har medfört att reglerna inte längre är ändamålsenliga. Från fordringsägarnas utgångspunkt är det dessutom i praktiken i allmänhet viktigare att ett bolag kan betala sina skulder vartefter de förfaller än att aktiekapitalet är intakt. De svenska reglerna saknar vidare motsvarighet i våra nordiska grannländer och andra länder som vi brukar jämföra oss med. Till detta kommer att reglerna är komplicerade och har gett upphov till åtskilliga tillämpningsproblem. Den närmare innebörden av reglerna har successivt utvecklats genom en förhållandevis omfattande och inte helt lättöverskådlig rättspraxis. I den juridiska litteraturen har det framförts skarp kritik mot reglernas konstruktion.

Utredningen föreslår att de nuvarande reglerna om styrelsens skyldighet att agera om det saknas täckning för bolagets aktiekapital utmönstras. Det skulle enligt utredningens bedömning inte ha någon negativ påverkan på borgenärsskyddet och samtidigt lätta bolagens regelbörda.

Vid en utmönstring av de ifrågavarande reglerna aktualiseras frågan om det finns anledning att förstärka borgenärsskyddet genom andra typer av regler. Enligt utredningen finns det goda skäl för detta. Utredningen bedömer att en sådan förstärkning av borgenärsskyddet lämpligen kan åstadkommas genom att det i lag tydliggörs att styrelsen fortlöpande har ett ansvar för att bolagets ekonomiska ställning är betryggande för bolagets fordringsägare samt att styrelsen därvid ska kontrollera att bolagets eget kapital och likviditet motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver. Detta knyter an till den explicit solvens- och likviditetsinriktade försiktighetsregel som redan gäller vid beslut om värdeöverföringar. Med förebild i vad som gäller i bl.a. Norge och Danmark föreslår utredningen att det till detta knyts en skyldighet för styrelsen att, om bolagets eget kapital eller likviditet inte motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver, genast behandla saken samt kalla till en bolagsstämma så snart som möjligt för att redogöra för bolagets ekonomiska ställning och vilka åtgärder styrelsen föreslår ska vidtas. Genom att på detta sätt skifta borgenärsskyddets fokus från bolagets sufficiens till bolagets solvens och likviditet kommer enligt utredningens mening borgenärsskyddet totalt sett att förstärkas.

På grund av EU:s bolagsdirektiv måste vi i Sverige liksom i övriga medlemsstater dock ha en bestämmelse i lagen av innebörd att om ett publikt aktiebolags eget kapital inte täcker mer än hälften av det i bolagsordningen angivna aktiekapitalet, ska styrelsen kalla till en bolagsstämma för att besluta om bolaget ska gå i likvidation eller om andra åtgärder ska vidtas.

Summary

The Inquiry's remit

The Inquiry's task has been to consider and propose measures aimed at preventing companies from being used for criminal purposes.

The remit has involved, among other things, to present the pros and cons of the current exemption from the audit obligation for private limited companies and of a reintroduced audit obligation for such companies, as well as to propose the legislative changes that would be required in the event of a reintroduction of the obligation. The Inquiry has also considered *inter alia* deadlines for submitting annual reports and sanctions in the event of delays, the Swedish Companies Registration Office's controlling role in relation to crime prevention, measures against company hijacking and the rules on compulsory liquidation in the event of a lack of capital in limited companies.

Another part of the remit has been to consider mandatory rules on electronic filing of annual reports. The Inquiry reported this part of the remit in a separate memorandum in December 2022.

The abuse of companies

In Sweden, there are around 1.2 million companies. Their core duties include developing, producing and delivering goods and services to their customers. Companies are of fundamental importance for a functioning society. They contribute to innovation, the creation of jobs and tax revenues, which in turn are prerequisites for welfare. It has long been considered important to strengthen Swedish companies' competitiveness and provide conditions for more jobs in more and growing companies.

The vast majority of companies follow laws and regulations. But in recent years, it has been increasingly noticed that companies are used for criminal purposes. In several investigations and reports, it has been said that there are clear indications that companies are used frequently and systematically within serious organized crime. In such cases, the very purpose of the company may be to violate the rules in order to earn or launder money. The companies can *inter alia* be used to evade taxes and fees or to usurp compensation, grants and benefits on false grounds. The fact that crime and other irregularities occur through the use of companies has negative effects in several ways.

To prevent or reduce the extent of the mentioned problems, a number of different efforts are required in several areas. In this report, the Inquiry has considered and proposed some measures to prevent that companies are used to commit crimes.

Reasons for and against a statutory audit obligation for small limited companies

On 1 November 2010, the rules on audit were amended so that small private limited companies were allowed to choose whether the company should have an auditor or not. Today, audit is obligatory only if the company, for two consecutive years, exceeds more than one of the thresholds of 3 employees, SEK 1.5 million in total assets and SEK 3 million in annual turnover. The reform on voluntary audit aimed to reduce the companies' administrative burden and audit costs. Another reason was that the reform, together with other rule-simplifying measures, would strengthen companies' competitiveness and contribute to more companies that grow and employ more people.

In 2017, the Swedish National Audit Office investigated whether the intentions of the reform had been fulfilled and reviewed other consequences of the abolished requirement. The Swedish Economic Crime Authority analysed in 2016 and 2020 what effects the abolition of the audit obligation had had on economic crime. According to the authority there were indications that the reform may have facilitated financial crime and tax evasion and that lack of audit is a risk factor for companies being used as criminal tools.

It has not been part of the Inquiry's mandate to take a position on whether the statutory audit obligation should be reintroduced or not, but to consider grounds for maintaining the current exception and grounds for reintroducing obligatory audit.

In the last ten years, the number of limited companies has increased significantly. There are now over 720,000. Many of them, approximately 500,000, do not have an auditor. A large number of companies have saved costs by opting out of audit services. At today's price levels, such a cost can be estimated on average to approximately SEK 20,000 per year for a small private limited company. Re-introduction of the audit obligation would not be a measure that facilitates for small companies. Such a change would also mean that the Swedish regime would differ more from what applies in most other countries in the EU. From a competitive point of view, the consequences of a reintroduction would be negative.

The benefits for society of auditing are not possible to calculate, but it is clear that there are several advantages from a stakeholder point of view. An expert review of the accounts provides a guarantee for a certain quality of the accounting and taxation documents. When the audit obligation was reduced, there were fears that this would lead to lost tax revenues. It has proven to be very difficult to analyse and demonstrate what the effects have been in this respect. It is therefore uncertain to what extent a reintroduction would lead to reduced tax evasion.

There is no doubt that an auditor is of some importance when it comes to detecting and preventing unlawful acts. The investigations that have been carried out by the Economic Crime Authority support the view that the abolition of the audit obligation constitutes a risk factor for companies being used as criminal tools. Audit is considered to have at least some crime prevention effect although it is not possible to quantify this effect in any detail.

One consequence of a reintroduced audit obligation that must be taken into consideration is that it would lead to a significant increase in demand for audit services. Between 450 and 1,000 more auditors would be needed. The audit obligation needs to be reintroduced gradually. The Inquiry has concluded that a reasonable transition period is around five years.

The Inquiry has also considered other options than a full-scale reintroduction of audit requirement that applied before 2010. In an overall assessment the Inquiry concludes, however, that none of the assessed alternatives would sufficiently satisfy the aims that have been in focus to the Inquiry's mission.

The deadline for filing the annual report should not be shortened, but the late filing penalties increased

All limited companies must submit their annual report to the Swedish Companies Registration Office no later than seven months after the end of the financial year. If the annual report is not filed on time, the company will be charged a late filing penalty. If the annual report is not filed within eleven months from the company's financial year end, the company runs the risk of being liquidated.

The Inquiry has considered whether the deadline for filing the annual report to the Companies Registration Office should be shortened. However, the Inquiry concludes that the benefits of a limited shortening are small and would not outweigh the disadvantages. The Inquiry has also considered changes with regard to the sanctions for filing delays. The Inquiry proposes that the late filing penalties be increased by 25 per cent. The penalty, which is currently SEK 5,000 for private limited companies, would thus be increased to SEK 6,250.

Housing associations and other economic associations should submit their annual report to the Companies Registration Office

All housing associations and other economic associations are already under an obligation to prepare an annual report. However, unlike limited companies only those associations that meet the definition of large companies in the Annual Accounts Act are required to submit the annual report and auditor's report to the Companies Registration Office. The vast majority of associations only need to do so after an order from the Companies Registration Office, following someone's request.

Like limited companies, economic associations may have a wide range of stakeholders who need information about their financial situation. From a stakeholder perspective it would therefore be beneficial if the annual report and the auditor's report were filed with the Companies Registration Office. Mandatory filing increases transparency. Among other things, it can help to ensure that irregularities can be detected to a greater extent than at present. If the documents are not submitted on time, it may be an indication that there are other shortcomings in the management of the association. A filing requirement also means that associations that have not prepared annual accounts at all can be more easily identified. The increased administrative burden of such a measure would be limited. Against this background, the Inquiry proposes that all economic associations, including housing associations, should be required to submit the annual report and the auditor's report to the Companies Registration Office. In addition, the Inquiry proposes that the system of late filing penalties should also apply to economic associations and to all other companies that are required to submit their annual report to the Companies Registration Office.

The Companies Registration Office's controlling role

The information in the Companies Registration Office's registers is used by both authorities and private entities and constitute basis for decisions in various respects. By reporting incorrect or misleading information for registration, unscrupulous persons can create conditions for using companies for criminal purposes, particularly by reporting so-called 'straw men' or false identities as board members. In this way it can be concealed who is really managing companies involved in illicit activities.

The Inquiry's position is that the Companies Registration Office to a greater extent than today should control that the prerequisites for registration are met and thus prevent registration of straw men and false identities. For this purpose, the Inquiry proposes certain amendments to the rules that govern the Companies Registration Office, particularly with regard to processing of personal data.

Furthermore, the Inquiry proposes that the Companies Registration Office should be allowed to require the physical presence of an applicant, or the person to whom the application relates, when necessary to ensure his or her identity or authorization to represent the company.

It is also proposed changes with regard to the Companies Registration Office's possibilities to remove incorrect information from the registers.

The maximum penalty for breaching the 'straw man' prohibition should be increased

The use of 'straw men' directors is a phenomenon that is strongly associated with companies involved in illicit activities. The Swedish Companies Act and the Swedish Economic Associations Act contain provisions prohibiting that persons who do not intend to take part in the management of the company are appointed as board members or as managing director. Penalties shall be imposed on any person who intentionally participates in a resolution to appoint such a person, provided that the measure was intended to conceal the identity of the person or persons who exercise or have exercised the actual management of the company. The same applies to the person who accepts an appointment under such conditions. The Inquiry proposes that the maximum sentence is increased from imprisonment for one year to imprisonment for two years.

Company hijacking

Companies sometimes fall victim to so-called company hijacking. It can be achieved by reporting falsely to the Companies Registration Office that new board members have been appointed. Before the company has become aware of this, orders may have been placed in the company's name, loans taken, etc. There are also other ways in which unauthorized persons can mislead a third person to engage in economic transactions. For the company this may lead to significant problems. The company may have to spend much time and resources to avoid payment obligations and to stop continued unauthorized use of the company's data.

The Inquiry concludes that there is a need to strengthen the criminal law protection against company hijackings and proposes a new provision in the Swedish Criminal Code on unlawful use of a legal person's identity data. The maximum penalty is suggested to be imprisonment for two years.

Certain provisions for foundations should be adapted for crime prevention purposes

In Sweden, there are just over 17,500 ordinary foundations and fundraising foundations, according to the County Administrative Boards' register of foundations. Most foundations are small, but others manage significant resources. Most foundations have a non-profit purpose, but there are also those that engage in business activities.

There are no indications that foundations are particularly prevalent in criminal contexts, but there are examples of foundations being used for illegitimate purposes. The protection against financial crime should not be weaker in foundations than it is in other legal entities. Against this background, the Inquiry proposes that provisions are introduced that make certain rules on foundations more similar to those that apply to limited companies and economic associations.

The Inquiry proposes that a board member or a trustee of a foundation shall not be allowed to deal with matters concerning agreements between, on the one hand, the foundation and, on the other hand, another legal entity that the board member or trustee may represent. Such a provision provides protection against the risk of a director, the trustee or a representative of the trustee serving interests other than those of the foundation at the expense of the foundation. It thus strengthens the protection of the foundation.

It is also proposed that auditors of a foundation must notify the board and prosecutor in the event of suspicion of financial crime in the foundation. Such a requirement already applies for limited companies.

The Inquiry also proposes changes with regard to late filing penalties, and a new provision that gives the County Administrative Board the power to apply for liquidation when the foundation's liabilities exceed its assets.

It is also proposed that a person who does not intend to take part in activities incumbent on the board of directors may not be appointed as a board member. The proposed provisions are in line with those that apply to limited companies and economic associations regarding straw men.

The rules on compulsory liquidation when losses cause a company's equity to fall below a specified minimum level should be abolished

The rules in the Companies Act on compulsory liquidation set a limit on how far a loss-making business can be run. The rules entail, among other things, that the board of directors must follow a certain pattern of conduct when the company's net assets (equity) fall below half of the registered share capital. Measures taken by the company in accordance with the rules shall lead to the company being re-capitalised or liquidated. If the board of directors does not follow the prescribed pattern of conduct, the directors may become personally liable for the obligations incurred by the company.

The functioning of the compulsory liquidation rules is affected by the size of the share capital. The lower the share capital, the faster a critical equity shortage situation can arise and the prescribed course of action must be followed. Nowadays, it is sufficient that a newly started private limited company has a share capital of just SEK 25,000. Statistics show that most companies establish themselves with the minimum share capital required by the law. With this in mind, it has been questioned whether the rules on compulsory liquidation are still appropriate. Critics also claim that, from a creditor protection perspective, it is more relevant to ensure that a company can pay its debts on time than having assets exceeding its debts.

In the view of the Inquiry the successive reductions in the minimum share capital requirement that have taken place over the years have led to a situation where the rules on compulsory liquidation due to losses no longer serve its purpose. Moreover, from the creditors' point of view, it is generally more important in practice that a company is able to pay its debts as they fall due than that the share capital is intact. In addition, the rules are complex and have given rise to numerous problems of application.

The Inquiry proposes that the current rules on the board's obligation to act if the company's equity falls below a certain minimum level be abolished. According to the Inquiry's assessment, this would not have a negative impact on creditor protection and at the same time ease companies' regulatory burden.

The Inquiry suggests that a strengthening of creditor protection instead can be achieved by clarifying in the Companies Act that the board of directors continuously has a responsibility to ensure that the company's financial position is satisfactory to the company's creditors. This assessment shall include a check that the company's equity and liquidity correspond to the nature, scope and risks of the business. By shifting the focus of creditor protection to the company's solvency and liquidity, creditor protection will, in the opinion of the Inquiry, be strengthened overall.

However, due to the EU Company Law Directive, there must be a provision in law to the effect that if the equity of a public limited company does not cover more than half of the share capital specified in the articles of association, the board of directors must convene a general meeting to decide whether the company should go into liquidation or whether other measures should be taken.

1 Författningsförslag

1.1 Förslag till lag om ändring i brottsbalken

Härigenom föreskrivs att det i brottsbalken ska införas en ny paragraf, 9 kap. 3 d §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 kap.

3 d §

Den som i syfte att bereda sig vinning olovligen använder en juridisk persons identitetsuppgifter genom att obehörigen utge sig för att företräda denna döms, om handlingen ger upphov till skada eller olägenhet för den som uppgifterna gäller, för företagskapning till böter eller fängelse i högst två år.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

1.2 Förslag till lag om ändring i handelsregisterlagen (1974:157)

Härigenom föreskrivs i fråga om handelsregisterlagen (1974:157)

dels att 11, 13 och 21 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 15 b och 16 b §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 §

Har sökanden icke iakttagit vad som är föreskrivet om ansökan eller finner registreringsmyndigheten annat hinder föreligga för bifall till ansökan, skall sökanden föreläggas att inom viss tid avgiva yttrande eller vidtaga rättelse.

Om sökanden inte har följt det som gäller om ansökan eller om det finns annat hinder för bifall till ansökan, ska Bolagsverket förelägga sökanden att yttra sig eller göra rättelse inom viss tid.

Om det behövs för att säkerställa sökandens identitet eller behörighet att företräda bolaget, föreningen eller trossamfundet, får Bolagsverket förelägga honom eller henne att inställa sig personligen. Det som sägs om sökanden gäller även den som anmälan avser.

Underlåter sökanden att efterkomma föreläggandet, skall ansökan avskrivras. Underrättelse om denna påföljd skall intagas i föreläggandet.

Om ett föreläggande enligt första eller andra stycket inte följs, ska ansökan skrivras av. En upplysning om detta ska finnas med i föreläggandet.

Föreligger även efter det yttrande avgivits hinder för bifall till ansökan och har sökanden haft tillfälle att yttra sig över hindret, skall ansökan avslås, om anledning ej föreligger att ge sökanden nytt föreläggande.

Om det även sedan sökanden har yttrat sig finns hinder för bifall till ansökan och har sökanden haft tillfälle att yttra sig över hindret, ska ansökan avslås, om det inte finns anledning att ge sökanden nytt föreläggande.

13 §¹

Upphör en näringsidkare med sin verksamhet eller överläts verksamheten eller sätts den under likvidation eller ändras i annat fall en uppgift som har registrerats, ska anmälan om det utan dröjsmål göras till Bolagsverket.

Anmälan görs och handläggs i den ordning som gäller för ansökan om registrering, om inte något annat följer av vad som sägs nedan i denna paragraf eller av vad regeringen bestämmer.

Har en enskild näringsidkare avlidit, är den som har vård om boet skyldig att göra anmälan med anledning av dödsfallet. Har en delägare i ett handelsbolag avlidit, ska övriga bolagsmän fullgöra anmälningskyldigheten. Om en domstol har utsett likvidator i ett handelsbolag, är han eller hon anmälningskyldig beträffande bolaget. En bolagsman som har lämnat bolaget har rätt att göra en anmälan om sin avgång. Återkallelse av en prokura får anmälas av varje bolagsman som inte är utesluten från rätten att företräda bolaget.

Om en domstol har utsett likvidator i ett handelsbolag, är han eller hon anmälningskyldig beträffande bolaget. En bolagsman som har lämnat bolaget har rätt att göra en anmälan om sin avgång. Återkallelse av en prokura får anmälas av varje bolagsman som inte är utesluten från rätten att företräda bolaget.

Omfattar en överlåtelse av näringsverksamheten även företagsnamnet, ska anmälan om överlåtelsen göras av den nya innehavaren.

15 b §

Om en enskild näringsidkare eller en företrädare för ett handelsbolag, en ideell förening eller ett trossamfund har avregistrerats från folkbokföringen enligt 19 eller 22 § folkbokföringslagen (1991:481), ska Bolagsverket stryka honom eller henne ur handelsregistret. Avregistrering ska ske när beslutet om

¹ Senaste lydelse 2018:1658.

avregistrering från folkbokföringen har fått laga kraft.

16 b §

Om det framgår att en uppgift i handelsregistret om en bolagsman, styrelseledamot, styrelsesuppleant eller firmatecknare är oriktig, ska Bolagsverket stryka den oriktiga uppgiften ur registret. Innan avregistrering sker ska handelsbolaget, föreningen eller trossamfundet ges tillfälle att yttra sig i frågan inom viss tid.

21 §²

Registreringsmyndighetens beslut att skriva av en ansökan eller anmälan om registrering eller att vägra registrering får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Detsamma gäller i fråga om beslut enligt 15 a eller 17 §. Ett beslut av registreringsmyndigheten att vägra registrering av ett företagsnamn överklagas dock till Patent- och marknadsdomstolen. Ett överklagande ska ha kommit in inom två månader från dagen för beslutet.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

² Senaste lydelse 2018:1658.

1.3 Förslag till lag om ändring i konkurslagen (1987:672)

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 15 § konkurslagen (1987:672) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap. 15 §¹

Förvaltaren ska snarast upprätta en skriftlig berättelse om boets tillstånd och om orsakerna till gäldenärens obestånd, såvitt de har kunnat klarläggas, och om möjligt ange vid vilken tidpunkt obeståndet kan antas ha inträtt. Berättelsen ska vidare innehålla

1. en översikt över tillgångar och skulder av olika slag,
2. en uppgift om huruvida det har förekommit något sådant förhållande som kan föranleda återvinning till konkursboet,
3. en uppgift om huruvida det finns skälig anledning att anta att någon enligt aktiebolagslagen (2005:551) eller lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar är skyldig att återlämna olaglig vinstutdelning eller annan olaglig utbetalning eller att enligt dessa lagar eller lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag utge skadestånd till ett aktiebolag, en ekonomisk förening eller ett handelsbolag,
3. en uppgift om huruvida det finns skälig anledning att anta att någon enligt aktiebolagslagen (2005:551) eller lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar är skyldig att återlämna olaglig vinstutdelning eller annan olaglig utbetalning eller att enligt dessa lagar eller lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag utge skadestånd till ett aktiebolag, en ekonomisk förening eller ett handelsbolag, och
4. en uppgift i förekommande fall om vid vilken tidpunkt skyldighet enligt 25 kap. 13 § aktiebolagslagen att upprätta en kontrollbalansräkning kan antas ha inträtt, om denna tidpunkt kan klarläggas, och

¹ Senaste lydelse 2018:713.

5. en uppgift om vilket bokföringssystem en gäldenär som är eller under det senaste året före konkursansökan har varit bokföringsskyldig har tillämpat och hur bokföringsskyldigheten har fullgjorts.

4. en uppgift om vilket bokföringssystem en gäldenär som är eller under det senaste året före konkursansökan har varit bokföringsskyldig har tillämpat och hur bokföringsskyldigheten har fullgjorts.

Berättelsen ska snarast och senast sex månader från konkursbeslutet skickas till rätten, tillsynsmyndigheten och varje borgenär som begär det. När det finns särskilda omständigheter får rätten medge anstånd med avlämnandet av berättelsen. Har gäldenären varit bokföringsskyldig, ska den av gäldenären senast uppgjorda balansräkningen bifogas berättelsen.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
 2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande om skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning har inträtt före ikraftträdandet.

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

Härigenom föreskrivs att 12 och 16 §§ lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

12 §¹

Den verkställande direktörens förvaltning och filialens räkenskaper ska granskas av minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor, *om verksamheten i Sverige uppfyller mer än ett av de villkor som anges i 2 § andra stycket revisionslagen (1999:1079).*

Förvaltningen och räkenskaperna ska, även om villkoren i första stycket inte är uppfyllda, granskas av minst en revisor, om verksamheten omfattas av

- lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige,
- lagen (2004:46) om värdepappersfonder,
- lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,
- lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden,
- lagen (2010:751) om betaltjänster,
- lagen (2011:755) om elektroniska pengar, eller
- lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder.

Den verkställande direktörens förvaltning och filialens räkenskaper ska granskas av minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor.

Om verksamheten omfattas av

- lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder

ska revisorn ha den kompetens som enligt lag gäller för revisorn i ett svenskt företag av motsvarande slag som driver angiven verksamhet.

¹ Senaste lydelse 2020:1032.

I fall som avses i andra stycket ska revisorn ha den kompetens som enligt lag gäller för revisorn i ett svenskt företag av motsvarande slag som driver angiven verksamhet.

Till revisor får även utses ett registrerat revisionsbolag. Dessutom får en eller flera revisorssuppleanter utses.

Verkställande direktören ska se till att en revisor utses och att denne inom tre månader efter räkenskapsårets slut för granskning får redovisningshandlingarna i original eller bestyrkt kopia.

16 §

Om den som gjort anmälan för registrering inte har följt vad som föreskrivits om anmälan eller om det finns något annat hinder mot registrering på grund av denna lag eller någon annan författning, *skall* den som gjort anmälan föreläggas att inom viss tid avge yttrande eller vidta rättelse.

Följs inte *föreläggandet*, *skall* anmälan avskrivas. Underrättelse om att detta kan ske *skall* tas in i föreläggandet.

Föreligger även efter det att yttrande har avgetts hinder mot registrering och har den som gjort anmälan haft tillfälle att yttra sig över hindret, *skall* registrering vägras, om det inte finns

Om den som gjort anmälan för registrering inte har följt vad som föreskrivits om anmälan eller om det finns något annat hinder mot registrering på grund av denna lag eller någon annan författning, *ska* den som gjort anmälan föreläggas att inom viss tid avge yttrande eller vidta rättelse. *Om det behövs för att säkerställa anmälarens eller den anmäldes identitet eller behörighet att företräda filialen, får Bolagsverket förelägga anmälaren eller den anmälde att inställa sig personligen.*

Följs inte ett *föreläggande enligt första stycket*, *ska* anmälan avskrivas. Underrättelse om att detta kan ske *ska* tas in i föreläggandet.

Föreligger även efter det att yttrande har avgetts hinder mot registrering och har den som gjort anmälan haft tillfälle att yttra sig över hindret, *ska* registrering vägras, om det inte finns

anledning att utfärda ett nytt föreläggande.

anledning att utfärda ett nytt föreläggande.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
 2. Bestämmelserna i 12 § i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om stiftelselagen (1994:1220)

dels att 2 kap. 10, 14 och 21 §§, 7 kap. 1 § samt 11 kap. 2 och 4 §§ ska ha följande lydelse,

dels att rubriken till 5 kap. ska lyda ”Skadestånd och straff”,

dels att det ska införas fem nya paragrafer, 4 kap. 16 a–d §§ och 5 kap. 6 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

10 §

Styrelsen för en stiftelse får inte bestå av enbart stiftaren eller stiftarna. Den som är underårig eller försatt i konkurs eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken kan inte vara styrelseledamot.

Den som inte avser att ta del i styrelsens verksamhet enligt denna lag får inte utses till styrelseledamot utan godtagbara skäl.

14 §

En styrelseledamot får inte handlägga *frågor som rör* avtal mellan *honom* och stiftelsen. *Han får inte heller handlägga frågor om* avtal mellan stiftelsen och tredje man, om *han* i frågan har ett väsentligt intresse som kan strida mot stiftelsens. Med avtal jämställs annan rättshandling samt rättegång eller annan talan.

En styrelseledamot får inte handlägga *en fråga om*

1. avtal mellan *styrelseledamoten* och stiftelsen,

2. avtal mellan stiftelsen och tredje man, om *styrelseledamoten* i frågan har ett väsentligt intresse som kan strida mot stiftelsens, *eller*

3. *avtal mellan stiftelsen och en juridisk person som styrelseledamoten ensam eller tillsammans med någon annan får företräda.*

Med avtal som avses i första stycket jämställs annan rättshandling samt rättegång eller annan talan.

Första stycket 3 gäller inte om stiftelsens motpart är ett företag i samma koncern eller i en företagsgrupp av motsvarande slag.

Är styrelsen enligt första stycket förhindrad att företräda stiftelsen, får tillsynsmyndigheten på styrelsens begäran förordna en god man att företräda stiftelsen i styrelsens ställe.

21 §

Förvaltaren får inte handlägga frågor som rör avtal mellan honom och stiftelsen. Förvaltaren får inte heller handlägga frågor om avtal mellan stiftelsen och tredje man, om förvaltaren i frågan har ett väsentligt intresse som kan vara stridande mot stiftelsens. Med avtal jämställs rättegång eller annan talan.

Förvaltaren får inte handlägga en fråga om

1. avtal mellan förvaltaren och stiftelsen,

2. avtal mellan stiftelsen och tredje man, om förvaltaren i frågan har ett väsentligt intresse som kan vara stridande mot stiftelsens, eller

3. avtal mellan stiftelsen och en juridisk person som förvaltaren ensam eller tillsammans med någon annan får företräda.

Med avtal som avses i första stycket jämställs rättegång eller annan talan.

Första stycket 3 gäller inte om stiftelsens motpart är ett företag i samma koncern eller i en företagsgrupp av motsvarande slag.

Första stycket tillämpas också på företrädare för förvaltaren.

Är förvaltaren enligt första stycket förhindrad att företräda stiftelsen, får tillsynsmyndigheten på förvaltarens begäran förordna en god man att företräda stiftelsen i förvaltarens ställe.

4 kap.*16 a §*

En revisor som är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag ska vidta de åtgärder som anges i 16 b och c §§, om revisorn finner att det kan misstänkas att en styrelseledamot eller en företrädare för förvaltaren inom ramen för stiftelsens verksamhet har gjort sig skyldig till brott enligt någon av följande bestämmelser:

1. 9 kap. 1, 3 och 9 §§, 10 kap. 1 och 3–5 §§ och 11 kap. 1, 2, 4 och 5 §§ brottsbalken,

2. 2, 4, 5 och 10 §§ skattebrottslagen (1971:69), och

3. 3–5 §§ och, om brottet inte är ringa, 7 § lagen (2014:307) om straff för penningtvättsbrott.

Revisorn ska även vidta de åtgärder som anges i 16 b och c §§, om revisorn finner att det kan misstänkas att någon inom ramen för stiftelsens verksamhet har gjort sig skyldig till brott enligt 10 kap. 5 a–5 e §§ brottsbalken.

Om revisorn finner att en misstanke av det slag som avses i första eller andra stycket bör föranleda att uppgifter lämnas enligt 4 kap. 3 och 6 §§ lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism, ska dock åtgärder enligt 16 b och c §§ inte vidtas.

16 b §

En revisor som omfattas av 16 a § och som bedömer att det finns en sådan brottsmisstanke som avses i den paragrafen ska så snart som möjligt underrätta styrelsen eller förvaltaren om sina iakttagelser.

Någon underrättelse behöver dock inte lämnas om det kan antas att styrelsen eller förvaltaren inte skulle vidta några skadeförebyggande åtgärder med anledning av underrättelsen eller om en underrättelse av något annat skäl framstår som meningslös eller stridande mot syftet med underrättelseskyldigheten.

16 c §

Senast fyra veckor efter det att styrelsen eller förvaltaren har underrättats enligt 16 b § första stycket ska revisorn i en särskild handling till åklagare redogöra för misstanken och ange de omständigheter som misstanken grundar sig på.

Första stycket gäller inte om

1. den ekonomiska skadan av det misstänkta brottet har ersatts och övriga skadliga verkningar av gärningen har avhjälpits,

2. det misstänkta brottet redan har anmälts till Polismyndigheten eller åklagare, eller

3. det misstänkta brottet är obetydligt.

I de fall som avses i 16 b § andra stycket ska revisorn, om anmälan om det misstänkta brottet inte redan har lämnats till Polismyndigheten eller åklagare, så snart som möjligt lämna en sådan handling som anges i första stycket.

16 d §

När en handling har lämnats enligt 16 c § ska revisorn genast pröva om revisorn ska avgå från sitt uppdrag.

5 kap.

6 §

Till böter eller fängelse i högst två år döms den som medverkar till ett beslut att utse en styrelseledamot i strid med 2 kap. 10 § andra stycket, om åtgärden är ägnad att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av stiftelsen.

Första stycket gäller även den som tar på sig ett sådant uppdrag i strid med 2 kap. 10 § andra stycket.

7 kap.

1 §

Styrelsen eller förvaltaren för en stiftelse som utövar näringsverksamhet *skall ofördröjligen upprätta en särskild balansräkning så snart det finns skäl att anta att värdet av stiftelsens tillgångar understiger summan av stiftelsens skulder. Samma skyldighet inträder om stiftelsen vid*

Styrelsen eller förvaltaren för en stiftelse som utövar näringsverksamhet *ska genast upprätta en särskild balansräkning så snart det finns skäl att anta att värdet av stiftelsens tillgångar understiger summan av stiftelsens skulder. Samma skyldighet inträder om stiftelsen vid verkställighet*

verkställighet enligt 4 kap. utsökningsbalken befunnits sakna utmätningsbara tillgångar. Visar balansräkningen att värdet av tillgångarna understiger summan av skulderna, *skall* styrelsen eller förvaltaren ansöka hos tingsrätt om att stiftelsen försätts i likvidation. Sådan ansökan kan även göras av styrelseledamot eller revisor.

enligt 4 kap. utsökningsbalken befunnits sakna utmätningsbara tillgångar. Visar balansräkningen att värdet av tillgångarna understiger summan av skulderna, *ska* styrelsen eller förvaltaren ansöka hos tingsrätt om att stiftelsen försätts i likvidation. Sådan ansökan kan även göras av styrelseledamot eller revisor *eller av tillsynsmyndigheten*.

11 kap.

2 §¹

För en insamlingsstiftelse gäller följande bestämmelser i

1 kap. (inledande bestämmelser): 4–5 b §§, 6 § första stycket första meningen och 9 §,

2 kap. (förvaltning): samtliga bestämmelser,

3 kap. (bokföring och årsredovisning m.m.): 1 §,

4 kap. (revision): 1–4 §§, 6 §, 4 kap. (revision): 1–4 §§, 6 §, 7 § första–tredje och femte styckena, 7 a–14 §§, 15 § första och andra styckena samt 16 §, 7 § första–tredje och femte styckena, 7 a–14 §§, 15 § första och andra styckena samt 16–16 d §§,

5 kap. (skadestånd): 1–3 §§, 4 § 5 kap. (skadestånd *och straff*): 1–3 §§, 4 § första–tredje styckena, 5 § *samt* 6 §,

6 kap. (ändring m.m. av föreskrifter i ett stiftelseförordnande): samtliga bestämmelser,

7 kap. (likvidation och upplösning): samtliga bestämmelser,

8 kap. (stiftelsens företagsnamn): samtliga bestämmelser,

9 kap. (tillsyn m.m.): 1–9, 11 och 12 §§, samt

10 kap. (registrering): samtliga bestämmelser.

En insamlingsstiftelses namn ska innehålla ordet insamlingsstiftelse.

En insamlingsstiftelse är upplöst om den har saknat tillgångar under en sammanhängande tid av två år.

¹ Senaste lydelse 2018:1668.

Bestämmelserna i 1 kap. 5–5 b §§, 6 § första stycket, 2–10 kap. samt andra stycket i denna paragraf gäller inte i fråga om insamlingsstiftelser vilkas tillgångar enligt stiftelseförordnandet får användas endast till förmån för bestämda fysiska personer.

11 kap.

4 §²

För en kollektivavtalsstiftelse gäller följande bestämmelser i

1 kap. (inledande bestämmelser): 4–5 b §§, 6 § första stycket första meningen och 9 §,

2 kap. (förvaltning): samtliga bestämmelser,

3 kap. (bokföring och årsredovisning m.m.): 1 §,

4 kap. (revision): 1–4 §§, 6 §, 4 kap. (revision): 1–4 §§, 6 §, 7 § första, andra och femte styckena samt 7 a–16 §§, 7 § första, andra och femte styckena samt 7 a–16 d §§,

5 kap. (skadestånd): 1–3 §§, 5 kap. (skadestånd och straff): 1–3 §§, 4 § första stycket 1–4, andra och tredje styckena och 5 §, andra och tredje styckena, 5 § samt 6 §,

6 kap. (ändring m.m. av föreskrifter i ett stiftelseförordnande): samtliga bestämmelser,

7 kap. (likvidation och upplösning): samtliga bestämmelser,

8 kap. (stiftelsens företagsnamn): samtliga bestämmelser,

9 kap. (tillsyn m.m.): 1 och 2 §§, 3 § andra stycket, 5 § första stycket 1, 6 § första och andra styckena, 7 och 8 §§, 10 § andra stycket och 11 och 12 §§, samt

10 kap. (registrering): samtliga bestämmelser.

Trots bestämmelserna i 6 kap. får stiftarna och stiftelsen genom skriftlig överenskommelse ändra eller upphäva stiftelseförordnandet. Vad som anges i 2–10 kap. om föreskrifter i ett stiftelseförordnande ska i fråga om en kollektivavtalsstiftelse gälla även föreskrifter för stiftelsen som har meddelats genom en sådan överenskommelse.

En kollektivavtalsstiftelses namn ska innehålla ordet kollektivavtalsstiftelse.

Vid tillämpning av 4 kap. 15 § ska en kollektivavtalsstiftelse behandlas som en sådan stiftelse som avses i 9 kap. 10 § första stycket.

En kollektivavtalsstiftelse är upplöst om den har saknat tillgångar under en sammanhängande tid av två år.

² Senaste lydelse 2018:1668.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
 2. De nya bestämmelserna i 4 kap. 16 a–d §§ tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om årsredovisningslagen (1995:1554) att 8 kap. 3, 5–9 och 11 §§ samt rubriken närmast före 8 kap. 5 § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap. 3 §¹

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.

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 para-

2. Ekonomiska föreningar

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

¹ Senaste lydelse 2009:702.

graf 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.

Förseningsavgifter för aktiebolag

Förseningsavgifter

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 *företag* inte ger in årsredovisning och revisionsberättelse *på föreskrivet sätt* eller om årsredovisningen saknar sådant bevis som avses i 3 § första stycket, *ska företaget* betala förseningsavgift till staten enligt 6 §.

Beslut om förseningsavgift fattas av registreringsmyndigheten.

6 §²

Ett aktiebolag *skall* betala en förseningsavgift om de handlingar som anges i 5 § inte har kommit in till registreringsmyndigheten inom sju månader från räkenskapsårets utgång. Om bolaget inom denna tid har kommit in med anmälan enligt 7 kap. 14 § tredje stycket aktiebolagslagen (2005:551), betalat den avgift som är föreskriven för registrering av sådan anmälan och ingett en skriftlig försäkran från bolagets revisor om att revisionsberättelsen lämnats till styrelsen, *skall* dock bolaget betala förseningsavgift först om handlingarna inte har kommit in inom nio månader från räkenskapsårets utgång. Avgiften *skall* uppgå till 10 000 kr för publika aktiebolag och 5 000 kr för *privata aktiebolag*.

Ett aktiebolag *och en ekonomisk förening ska* betala en förseningsavgift om de handlingar som anges i 5 § inte har kommit in till registreringsmyndigheten inom sju månader från räkenskapsårets utgång. Om bolaget *eller föreningen* inom denna tid har kommit in med anmälan enligt 7 kap. 14 § tredje stycket aktiebolagslagen (2005:551) *eller 6 kap. 13 § tredje stycket lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar*, betalat den avgift som är föreskriven för registrering av sådan anmälan och ingett en skriftlig försäkran från bolagets *eller föreningens* revisor om att revisionsberättelsen lämnats till styrelsen, *ska* dock bolaget *eller föreningen* betala förseningsavgift först om handlingarna inte har kommit in inom nio månader från räkenskapsårets utgång. *Övriga före-*

² Senaste lydelse 2005:918.

tag som utan särskilt föreläggande ska ge in årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten ska betala en förseningsavgift om de handlingar som anges i 5 § inte har kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader från räkenskapsårets utgång. Avgiften ska uppgå till 12 500 kronor för publika aktiebolag och till 6 250 kronor för övriga företag.

Om de handlingar som anges i 5 § inte har kommit in inom två månader från det att underrättelse avsändes till *bolaget* om beslut om förseningsavgift enligt första stycket, *skall bolaget* betala en ny förseningsavgift. Den nya avgiften *skall* uppgå till 10 000 kr för publika aktiebolag och 5 000 kr för *privata aktiebolag*.

Om de handlingar som anges i 5 § inte har kommit in inom två månader från det att underrättelse avsändes *till bolaget* om beslut om förseningsavgift enligt andra stycket, *skall bolaget* betala en ny förseningsavgift. Den nya avgiften *skall* uppgå till 20 000 kr för publika aktiebolag och 10 000 kr för *privata aktiebolag*.

Om de handlingar som anges i 5 § inte har kommit in inom två månader från det att underrättelse avsändes till *företaget* om beslut om förseningsavgift enligt första stycket, *ska företaget* betala en ny förseningsavgift. Den nya avgiften *ska* uppgå till 12 500 kronor för publika aktiebolag och till 6 250 kronor för *övriga företag*.

Om de handlingar som anges i 5 § inte har kommit in inom två månader från det att underrättelse avsändes om beslut om förseningsavgift enligt andra stycket, *ska företaget* betala en ny förseningsavgift. Den nya avgiften *ska* uppgå till 25 000 kronor för publika aktiebolag och till 12 500 kronor för *övriga företag*.

7 §³

Om ett beslut om att *bolaget* har försatts i konkurs har registrerats, får beslut om förseningsavgift inte meddelas.

Om ett beslut om att *företaget* har försatts i konkurs har registrerats, får beslut om förseningsavgift inte meddelas.

³ Senaste lydelse 2001:934.

Om ett beslut om att *bolaget* har gått i likvidation har registrerats, får beslut om förseningsavgift inte meddelas när det gäller redovisning för tiden före likvidationsbeslutet.

Om ett beslut om att *företaget* har gått i likvidation har registrerats, får beslut om förseningsavgift inte meddelas när det gäller redovisning för tiden före likvidationsbeslutet.

8 §⁴

Om *bolaget* inom den tid som avses i 6 § har gett in kopior av de handlingar som anges i 5 § men kopiorna inte är bestyrkta eller handlingarna på annat sätt har någon brist som lätt kan *avhjälpas*, får *registreringsmyndigheten* meddela beslut om förseningsavgift endast om *bolaget* har underrättats om bristen och fått tillfälle att avhjälpa den men inte gjort det inom den tid som angetts i underrättelsen. En sådan underrättelse får sändas med posten till den postadress som *bolaget* senast har anmält hos *registreringsmyndigheten* eller på annat lämpligt sätt.

Om *företaget* inom den tid som avses i 6 § har gett in kopior av de handlingar som anges i 5 § men kopiorna inte är bestyrkta eller handlingarna på annat sätt har någon brist som lätt kan *rättas till*, får förseningsavgift *tas ut* endast om *företaget* har underrättats om bristen och fått tillfälle att avhjälpa den men inte gjort det inom den tid som angetts i underrättelsen. En sådan underrättelse får sändas med posten till den postadress som *företaget* senast har anmält hos *registreringsmyndigheten* eller på annat lämpligt sätt.

Första stycket gäller inte om *registreringsmyndigheten* har avregistrerat bolagets adress med stöd av 27 kap. 6 a § aktiebolagslagen (2005:551) och det inte finns något annat lämpligt sätt att sända underrättelsen till bolaget.

Första stycket gäller inte om *registreringsmyndigheten* har avregistrerat bolagets adress med stöd av 27 kap. 6 b § aktiebolagslagen (2005:551) och det inte finns något annat lämpligt sätt att sända underrättelsen till bolaget.

9 §

En förseningsavgift *skall* efterges, om underlåtenheten att ge in handlingen framstår som ursäkt-

En förseningsavgift *ska* efterges, om underlåtenheten att ge in handlingen framstår som ursäkt-

⁴ Senaste lydelse 2020:611.

lig med hänsyn till omständigheter som bolaget inte har kunnat råda över. Avgiften *skall* också efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut den.

Bestämmelserna om eftergift *skall* beaktas även om något yrkande om detta inte har framställts, om det föranleds av vad som har förekommit i ärendet.

lig med hänsyn till omständigheter som *företaget* inte har kunnat råda över. Avgiften *ska* också efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut den.

Bestämmelserna om eftergift *ska* beaktas även om något yrkande om detta inte har framställts, om det föranleds av vad som har förekommit i ärendet.

11 §⁵

Ett beslut om förseningsavgift får verkställas även om det inte har vunnit laga kraft.

Om ett *bolag* har rätt att få tillbaka betalad förseningsavgift på grund av en domstols beslut, ska ränta betalas på den återbetalade förseningsavgiften från och med månaden efter den då förseningsavgiften betalades in till och med den månad då återbetalning görs. I fråga om räntans storlek tillämpas 65 kap. 4 § tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244).

Om ett *företag* har rätt att få tillbaka betalad förseningsavgift på grund av en domstols beslut, ska ränta betalas på den återbetalade förseningsavgiften från och med månaden efter den då förseningsavgiften betalades in till och med den månad då återbetalning görs. I fråga om räntans storlek tillämpas 65 kap. 4 § tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244).

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
2. Bestämmelserna i 8 kap. 3, 5 och 6 §§ i deras nya lydelse tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025.

⁵ Senaste lydelse 2011:1377.

1.7 Förslag till lag om ändring i lagen (1996:1006) om valutaväxling och annan finansiell verksamhet

Härigenom föreskrivs att 3 a § lagen (1996:1006) om valutaväxling och annan finansiell verksamhet ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 a §¹

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 a § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett privat aktiebolag som ägnar sig åt verksamhet som är registrerad enligt 2 §. Detta gäller dock inte i fråga om bolag vars styrelse har endast en ledamot.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen gäller även för styrelsen i ett privat aktiebolag som ägnar sig åt verksamhet som är registrerad enligt 2 §

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett privat aktiebolag som ägnar sig åt verksamhet som är registrerad enligt 2 §. Detta gäller dock inte i fråga om bolag vars styrelse har endast en ledamot.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § aktiebolagslagen för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen gäller även för styrelsen i ett privat aktiebolag som ägnar sig åt verksamhet som är registrerad enligt 2 §

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

¹ Senaste lydelse 2017:639.

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

Härigenom föreskrivs att 2 § revisionslagen (1999:1079) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §¹

Lagen är tillämplig på företag som enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning, dock inte företag för vilka regler om revision finns i någon annan lag.

I fråga om handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare är lagen tillämplig endast 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 3,

2. bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 1,5 miljoner kronor,

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

Andra stycket gäller även för moderbolag i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av de villkor som anges där. Vid tillämpningen ska fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsam-

¹ Senaste lydelse 2010:837. Ändringen innebär att andra och tredje styckena tas bort.

ma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
2. Bestämmelsen i 2 § i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025.

1.9 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 11 a kap. 10 § och 43 kap. 17 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 a kap.

10 §¹

Företaget får när personaloptionen förvärvas inte vara

1. skyldigt att upprätta en kontrollbalansräkning av sådant slag som anges i 25 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551),

2. föremål för företagsrekonstruktion,

3. på obestånd, eller

4. föremål för betalningskrav på grund av ett beslut från Europeiska kommissionen som förklarar ett stöd olagligt och oförenligt med den inre marknaden.

1. föremål för företagsrekonstruktion,

2. på obestånd, eller

3. föremål för betalningskrav på grund av ett beslut från Europeiska kommissionen som förklarar ett stöd olagligt och oförenligt med den inre marknaden.

43 kap.

17 §²

Investeraravdrag får inte göras om det företag i vilket andelar har förvärvats vid tidpunkten för förvärvet är

1. skyldigt att upprätta en kontrollbalansräkning av sådant slag som anges i 25 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551) och kapitaltillskottet inte undanröjer skyldigheten,

2. i ekonomiska svårigheter enligt artikel 2.18 c och d i Europeiska kommissionens förord-

1. i ekonomiska svårigheter enligt artikel 2.18 c och d i Europeiska kommissionens förord-

¹ Senaste lydelse 2022:987.

² Senaste lydelse 2020:547.

ning (EU) nr 651/2014 av den 17 juni 2014 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med den inre marknaden enligt artiklarna 107 och 108 i fördraget, eller

3. föremål för ett betalningskrav på grund av ett beslut av Europeiska kommissionen om att ett stöd beviljat av en svensk stöd-givare är olagligt och oförenligt med den inre marknaden.

ning (EU) nr 651/2014 av den 17 juni 2014 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med den inre marknaden enligt artiklarna 107 och 108 i fördraget, eller

2. föremål för ett betalningskrav på grund av ett beslut av Europeiska kommissionen om att ett stöd beviljat av en svensk stöd-givare är olagligt och oförenligt med den inre marknaden.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

1.10 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:46) om värdepappersfonder

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 17 a § lagen (2004:46) om värdepappersfonder ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

17 a §¹

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 a § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett fondbolag som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett fondbolag som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

¹ Senaste lydelse 2014:558.

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

Härigenom föreskrivs att 10 kap. 5 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.

5 a §¹

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 a § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett bankaktiebolag som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett bankaktiebolag som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

¹ Senaste lydelse 2014:557.

1.12 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:575) om europabolag

Härigenom föreskrivs att 16 § lagen (2004:575) om europabolag ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

16 §¹

I fråga om europabolag som har ett sådant förvaltningssystem som avses i artiklarna 39–42 i SE-förordningen (dualistiskt organiserade europabolag) gäller följande.

Om inte annat följer av SE-förordningen, ska bestämmelserna i aktiebolagslagen (2005:551) och andra författningar om styrelsen eller dess ledamöter tillämpas på ledningsorganet eller dess ledamöter. Detta gäller dock inte bestämmelserna i lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda.

Det som sägs i följande bestämmelser i aktiebolagslagen om styrelsen eller dess ledamöter ska tillämpas på tillsynsorganet eller dess ledamöter:

7 kap. 32, 34 och 35 §§ om upplysningsplikt mot bolagsstämman,
7 kap. 50 § om styrelsens eller en styrelseledamots talan mot bolagsstämmbeslut,

7 kap. 53 § om styrelsens talan mot bolaget,

7 kap. 54 § om skiljeförfarande,

8 kap. 3 § om styrelsesuppleanter,

8 kap. 4 § fjärde stycket om delegation av uppgifter,

8 kap. 9 § om bosättningskrav,

8 kap. 10–12 §§ om hinder mot att vara styrelseledamot,

8 kap. 13 § första stycket andra meningen om ändringar i styrelsens sammansättning,

8 kap. 14 § om förtida avgång,

8 kap. 20 § första stycket om inträde av suppleant,

8 kap. 21 § andra stycket om beslutsunderlag,

8 kap. 23 § om jäv för styrelseledamot,

8 kap. 23 a § om arvoden och annan ersättning till styrelseledamot,

8 kap. 24 och 26 §§ om styrelseprotokoll,

8 kap. 43 § om registrering,

¹ Senaste lydelse 2019:758.

8 kap. 45 § om anmälan av aktieinnehav,
8 kap. 46 *a* § om arbetsordning, 8 kap. 46 *b* § om arbetsordning,
8 kap. 48 § om information inför styrelseval,
9 kap. 7 § om tillhandahållande av upplysningar m.m.,
9 kap. 17 § om jäv,
9 kap. 28 § första stycket om revisionsberättelsen,
9 kap. 43 § om revisorns underrättelse om brottsmisstanke,
10 kap. 10 § om jäv,
10 kap. 13 § om granskningsrapport,
16 kap. om vissa riktade emissioner m.m.,
21 kap. om lån från bolaget till aktieägare m.m.,
25 kap. 11 § om tvångslikvidation på grund av Bolagsverkets beslut,
25 kap. 45 § andra och tredje styckena om upphörande av likvidation,
25 kap. 46 § om styrelseval efter upphävande av likvidationsbeslut,
27 kap. 6 § om avregistrering av obehöriga företrädare, och
29 kap. 1 och 5–14 §§ om skadestånd.

För dualistiskt organiserade europabolag som driver försäkringsrörelse som försäkringsföretag gäller även 2 kap. 2 § försäkringsrörelselagen (2010:2043). För dualistiskt organiserade europabolag som driver tjänstepensionsverksamhet som tjänstepensionsföretag gäller även 2 kap. 2 § lagen (2019:742) om tjänstepensionsföretag.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

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

Häri genom föreskrivs i fråga om aktiebolagslagen (2005:551)¹

dels att 1 kap. 12 b §, 9 kap. 1 a och 9 a §§ samt 25 kap. 13–20 a §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 1 kap. 12 b § ska utgå,

dels att nuvarande 8 kap. 46 a och 46 b §§ ska betecknas 8 kap. 46 b och 46 c §§ samt att nuvarande 27 kap. 6 a § ska betecknas 27 kap. 6 b §,

dels att 1 kap. 3 §, 2 kap. 5 §, 3 kap. 1 §, 7 kap. 34 §, 8 kap. 4 och 49 §§, 9 kap. 1, 8 och 9 b §§, 23 kap. 8, 25 och 48 §§, 24 kap. 10 och 27 §§, 25 kap. 2, 9–10 a, 22, 25, 45 och 46 §§, 27 kap. 2 och 6 §§, 30 kap. 1 § och 31 kap. 2 § samt rubriken närmast före 27 kap. 6 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas tre nya paragrafer, 8 kap. 6 och 46 a §§ och 27 kap. 6 a §, samt närmast före 8 kap. 6 och 46 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

3 §²

I ett aktiebolag har aktieägarna inte något personligt betalningsansvar för bolagets förpliktelser.

I 25 kap. 19 § finns bestämmelser om personligt betalningsansvar för aktieägare i samband med likvidationsskyldighet på grund av kapitalbrist.

¹ Senaste lydelse av
1 kap. 12 b § 2010:834
9 kap. 1 a § 2010:834
9 kap. 9 a § 2013:737
25 kap. 13 § 2007:317
25 kap. 16 § 2022:990
25 kap. 20 a § 2013:143.

² Senaste lydelse 2007:317. Ändringen innebär att andra stycket tas bort.

2 kap.

5 §³

I stiftelseurkunden ska stiftarna ange

1. hur mycket som ska betalas för varje aktie (teckningskursen), och
2. fullständigt namn, postadress och personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum för styrelseledamot och, i förekommande fall, revisor, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska bolagets organisationsnummer eller något annat identifieringsnummer anges.
2. fullständigt namn, postadress och personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum för styrelseledamot och *revisor samt*, i förekommande fall, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska bolagets organisationsnummer eller något annat identifieringsnummer anges.

I förekommande fall ska det även anges om

1. en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet att betala aktien med någon annan egendom än pengar,
2. en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet för bolaget att överta egendom mot någon annan ersättning än aktier,
3. en aktie ska kunna tecknas med andra villkor,
4. bolaget ska ersätta kostnader för bolagets bildande, och
5. någon på något annat sätt ska få särskilda rättigheter eller förmåner av bolaget.

En sådan bestämmelse som avses i andra stycket ska återges i sin helhet i stiftelseurkunden.

Teckningskursen enligt första stycket 1 får inte understiga aktiens kvotvärde. Kvotvärdet ska då beräknas på grundval av bolagsordningens uppgifter om aktiekapital och antal aktier. Om det i bolagsordningen föreskrivs ett minimikapital och ett maximikapital och ett lägsta och högsta antal aktier, ska beräkningen ske genom att det högsta angivna aktiekapitalet divideras med det högsta antalet aktier eller det lägsta angivna aktiekapitalet med det lägsta antalet aktier.

Om teckningskursen överstiger aktiens kvotvärde ska det framgå av stiftelseurkunden hur det överstigande beloppet ska fördelas mellan den bundna överkursfonden och den fria överkursfonden.

³ Senaste lydelse 2020:985.

3 kap.**1 §⁴**

Bolagsordningen ska ange

1. bolagets företagsnamn,
2. den ort i Sverige där bolagets styrelse ska ha sitt säte,
3. föremålet för bolagets verksamhet, angivet till sin art,
4. aktiekapitalet eller, om detta utan ändring av bolagsordningen ska kunna bestämmas till ett lägre eller högre belopp, minimikapitalet och maximikapitalet, varvid minimikapitalet inte får vara mindre än en fjärdedel av maximikapitalet,
5. antalet aktier eller, om det i bolagsordningen har angetts ett minimikapital och ett maximikapital, ett lägsta och högsta antal aktier, varvid relationen mellan minimikapitalet och det lägsta antalet aktier ska vara densamma som relationen mellan maximikapitalet och det högsta antalet aktier,
6. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelseledamöter,
7. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelsesuppleanter, om sådana ska finnas,
8. antalet eller lägsta och högsta antalet revisorer, *om revisor ska finnas enligt 9 kap. 1 §,*
8. antalet eller lägsta och högsta antalet revisorer,
9. hur bolagsstämma ska sammankallas, och
10. den tid som bolagets räkenskapsår ska omfatta.

När antalet styrelseledamöter och styrelsesuppleanter anges enligt första stycket 6 och 7, ska arbetstagarrepresentanter som utses enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda inte räknas med.

I fråga om publika aktiebolag gäller även 11 §.

7 kap.**34 §⁵**

Om styrelsen finner att en upplysning som har begärts enligt 32 § inte kan lämnas till aktieägarna utan väsentlig skada för bolaget, ska den aktieägare som har begärt upplysningen omedelbart underrättas om det.

⁴ Senaste lydelse 2018:1682.

⁵ Senaste lydelse 2010:834. Ändringen innebär att tredje stycket tas bort.

Styrelsen ska lämna upplysningen till bolagets revisor, om aktieägaren begär det inom två veckor från underrättelsen enligt första stycket. Upplysningen ska lämnas till revisorn inom två veckor efter aktieägarens begäran om det.

Om bolaget i fall som avses i 9 kap. 1 § andra stycket inte har någon revisor, ska styrelsen i stället informera aktieägaren om möjligheten att föreslå att en revisor utses enligt 9 kap. 9 a §. Om en revisor utses enligt 9 kap. 9 a §, ska styrelsen omedelbart lämna upplysningen till honom eller henne.

8 kap.

4 §

Styrelsen svarar för bolagets organisation och förvaltningen av bolagets angelägenheter.

Styrelsen *skall* fortlöpande bedöma bolagets och, om bolaget är moderbolag i en koncern, koncernens ekonomiska situation.

Styrelsen *ska* fortlöpande bedöma bolagets och, om bolaget är moderbolag i en koncern, koncernens ekonomiska situation, *däribland att bolagets eget kapital och likviditet motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver.*

Styrelsen *skall* se till att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt.

Styrelsen *ska* se till att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt.

Om vissa uppgifter delegeras till en eller flera av styrelsens ledamöter eller till andra, *skall* styrelsen handla med omsorg och fortlöpande kontrollera om delegationen kan upprätthållas.

Om vissa uppgifter delegeras till en eller flera av styrelsens ledamöter eller till andra, *ska* styrelsen handla med omsorg och fortlöpande kontrollera om delegationen kan upprätthållas.

*Åtgärder vid kapitalbrist m.m.*6 §⁶

Om bolagets eget kapital eller likviditet inte motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver, ska styrelsen genast behandla saken samt så snart som möjligt kalla till en bolagsstämma för att redogöra för bolagets ekonomiska ställning och vilka åtgärder styrelsen föreslår ska vidtas.

Åtgärder vid kapitalbrist m.m.

46 a §

Om ett publikt aktiebolags eget kapital motsvarar mindre än hälften av aktiekapitalet, ska styrelsen kalla till en bolagsstämma för att pröva om bolaget ska gå i likvidation eller om andra åtgärder ska vidtas.

49 §⁷

I ett publikt aktiebolag får styrelsens ordförande inte vara verkställande direktör i bolaget.

Styrelsens ordförande ska, utöver det som anges i 17 §, bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i 46 a och 46 b §§.

Styrelsens ordförande ska, utöver det som anges i 17 §, bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i 46 b och 46 c §§.

9 kap.1 §⁸

Ett aktiebolag ska ha minst en revisor, *om inte annat följer av denna paragraf.*

Ett aktiebolag ska ha minst en revisor.

⁶ Tidigare 8 kap. 6 § upphävd genom 2014:539.

⁷ Senaste lydelse 2014:539.

⁸ Senaste lydelse 2010:834. Ändringen innebär att andra–femte styckena tas bort.

I bolagsordningen för ett privat aktiebolag får det anges att bolaget inte ska ha någon revisor.

Andra stycket gäller inte 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 3,

2. bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 1,5 miljoner kronor,

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

Tredje stycket gäller även för moderbolag i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av de villkor som anges där. Vid tillämpningen ska fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Det samma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

Om ett privat aktiebolag vid utgången av ett räkenskapsår har en revisor registrerad i aktiebolagsregistret, ska bolaget alltid ha en revisor som lämnar en revisionsberättelse för det räkenskapsåret.

8 §⁹

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

9 b §¹⁰

Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en revisor enligt 9 eller 9 a §. Beslutet ska avse tiden till och med årsstämman under nästa räkenskapsår.

Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en revisor enligt 9 §. Beslutet ska avse tiden till och med årsstämman under nästa räkenskapsår.

23 kap.

8 §¹¹

Vid kombination ska fusionsplanen även innehålla

1. en bolagsordning för det övertagande bolaget, och
2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress för styrelseledamot samt, i förekommande fall, *revisor*, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor.

2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress för styrelseledamot *och revisor* samt, i förekommande fall, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor.

25 §¹²

Styrelsen för det övertagande bolaget ska anmäla fusionen för registrering i aktiebolagsregistret.

Styrelsen för det övertagande bolaget ska anmäla fusionen för registrering i aktiebolagsregistret.

⁹ Senaste lydelse 2013:737.

¹⁰ Senaste lydelse 2020:985.

¹¹ Senaste lydelse 2010:834.

¹² Senaste lydelse 2022:1647.

Styrelsen ska även för registrering anmäla, vid absorption, aktiekapitalets ökning och, vid kombination, vilka som har utsetts till styrelseledamöter *samt*, i förekommande fall, *revisorer och* lekmannarevisorer i bolaget.

Styrelsen ska även för registrering anmäla, vid absorption, aktiekapitalets ökning och, vid kombination, vilka som har utsetts till styrelseledamöter *och revisorer* samt, i förekommande fall, lekmannarevisorer i bolaget.

Anmälan ersätter teckningen av aktierna och ska göras senast två månader från Bolagsverkets tillstånd att verkställa fusionsplanen eller, när tillstånd lämnas av allmän domstol, från det att domstolens beslut har fått laga kraft. Till anmälan ska det bifogas ett intyg från en auktoriserad eller godkänd revisor om att överlåtande bolags tillgångar har överlämnats till det övertagande bolaget.

Bestämmelserna i 48 a § andra stycket om att fusionen i vissa fall inte får registreras ska tillämpas, om

1. något av de bolag som deltar i fusionen eller något annat företag som genom fusion eller delning har gått upp i något av dessa bolag tidigare har deltagit i en gränsöverskridande fusion, gränsöverskridande delning eller gränsöverskridande ombildning,

2. den gränsöverskridande fusionen, delningen eller ombildningen har registrerats inom fyra år före anmälan för registrering enligt första stycket, och

3. något av bolagen fortfarande omfattas av ett system för arbetstagares medverkan enligt lagen (2008:9) om arbetstagares medverkan vid gränsöverskridande fusioner, delningar och ombildningar.

48 §¹³

Om det övertagande bolaget har eller, vid kombination, ska ha sin hemvist i Sverige, ska Bolagsverket registrera den gränsöverskridande fusionen i aktiebolagsregistret. Anmälan för registrering ska göras av styrelsen i det övertagande bolaget inom sex månader från den dag då fusionsintyget utfärdades. Vid kombination ska styrelsen även för registrering

Om det övertagande bolaget har eller, vid kombination, ska ha sin hemvist i Sverige, ska Bolagsverket registrera den gränsöverskridande fusionen i aktiebolagsregistret. Anmälan för registrering ska göras av styrelsen i det övertagande bolaget inom sex månader från den dag då fusionsintyget utfärdades. Vid kombination ska styrelsen även för registrering

¹³ Senaste lydelse 2022:1647.

anmäla vilka som har utsetts till styrelseledamöter *samt*, i förekommande fall, *revisorer och* styrelsesuppleanter i det övertagande bolaget.

anmäla vilka som har utsetts till styrelseledamöter *och revisorer* samt, i förekommande fall, styrelsesuppleanter i det övertagande bolaget.

24 kap.

10 §¹⁴

Om ett övertagande bolag ska bildas i samband med delningen, ska delningsplanen innehålla

1. en bolagsordning för det övertagande bolaget, och
2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress för styrelseledamot *samt*, i förekommande fall, *revisor*, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor.

27 §¹⁵

Styrelserna för de övertagande bolagen ska gemensamt anmäla delningen för registrering i aktiebolagsregistret. För bolag som tidigare är införda i aktiebolagsregistret ska anmälan även innehålla en uppgift om aktiekapitalets ökning. För bolag som nybildas i samband med delningen, ska det i anmälan även anges vilka som har utsetts till styrelseledamöter *samt*, i förekommande fall, *revisorer* och lekmannarevisorer i bolaget.

Styrelserna för de övertagande bolagen ska gemensamt anmäla delningen för registrering i aktiebolagsregistret. För bolag som tidigare är införda i aktiebolagsregistret ska anmälan även innehålla en uppgift om aktiekapitalets ökning. För bolag som nybildas i samband med delningen, ska det i anmälan även anges vilka som har utsetts till styrelseledamöter *och revisorer* samt, i förekommande fall, lekmannarevisorer i bolaget.

Anmälan ersätter teckningen av aktierna och ska göras senast två månader från Bolagsverkets tillstånd att verkställa delningsplanen eller, när tillstånd har lämnats av allmän domstol, från det att domstolens

¹⁴ Senaste lydelse 2010:834.

¹⁵ Senaste lydelse 2022:1647.

beslut har fått laga kraft. Till anmälan ska det bifogas ett intyg från en auktoriserad eller godkänd revisor om att det överlåtande bolagets tillgångar har överlämnats till övertagande bolag i enlighet med vad som har angetts i delningsplanen.

Bestämmelserna i 53 § andra stycket om att delningen i vissa fall inte får registreras ska tillämpas, om

1. något av de bolag som deltar i delningen, eller något annat bolag som genom delning eller fusion har gått upp i något av dessa bolag, tidigare har deltagit i en gränsöverskridande fusion, gränsöverskridande delning eller gränsöverskridande ombildning,

2. den gränsöverskridande fusionen, delningen eller ombildningen har registrerats inom fyra år före anmälan för registrering enligt första stycket, och

3. något av bolagen fortfarande omfattas av ett system för arbetstagares medverkan enligt lagen (2008:9) om arbetstagares medverkan vid gränsöverskridande fusioner, delningar och ombildning.

25 kap.

2 §

Ett beslut av bolagsstämman om likvidation är giltigt, om det har biträttts av aktieägare med mer än hälften av de avgivna rösterna. Vid lika röstetal har ordföranden utslagsröst.

Första stycket gäller inte, om annat föreskrivs i bolagsordningen. Även om det i bolagsordningen föreskrivs kvalificerad majoritet för beslut om likvidation, fattas dock ett sådant beslut med sådan majoritet som anges i första stycket, när det finns grund för tvångslikvidation enligt 11, 12 eller 17 §.

Första stycket gäller inte, om annat föreskrivs i bolagsordningen. Även om det i bolagsordningen föreskrivs kvalificerad majoritet för beslut om likvidation, fattas dock ett sådant beslut med sådan majoritet som anges i första stycket, när det finns grund för tvångslikvidation enligt 11 eller 12 §.

9 §

Bolagsstämmans beslut om likvidation gäller omedelbart eller från och med den senare dag bolagsstämman bestämmer. Om inte bolagsordningen föreskriver

Bolagsstämmans beslut om likvidation gäller omedelbart eller från och med den senare dag bolagsstämman bestämmer. Om inte bolagsordningen föreskriver

en senare dag, får dagen inte sättas senare än det närmast följande räkenskapsårets första dag. När det finns grund för tvångslikvidation enligt 11, 12 *eller* 17 §, gäller beslutet alltid omedelbart.

en senare dag, får dagen inte sättas senare än det närmast följande räkenskapsårets första dag. När det finns grund för tvångslikvidation enligt 11 *eller* 12 §, gäller beslutet alltid omedelbart.

10 §

I 11 § finns bestämmelser om att Bolagsverket i vissa fall *skall* besluta om likvidation. I 12, 17, 21, 50 och 51 §§ finns bestämmelser om att allmän domstol i vissa fall *skall* besluta om likvidation.

Bolagsverkets och domstolens beslut *skall* registreras i aktiebolagsregistret.

I 11 § finns bestämmelser om att Bolagsverket i vissa fall *ska* besluta om likvidation. I 12, 21, 50 och 51 §§ finns bestämmelser om att allmän domstol i vissa fall *ska* besluta om likvidation.

Bolagsverkets och domstolens beslut *ska* registreras i aktiebolagsregistret.

10 a §¹⁶

Om ett ärende eller mål enligt 11, 12, 17 eller 21 § avser ett bolag som omfattas av lagen (2015:1016) om resolution, ska Bolagsverket eller domstolen underrätta Riksgäldskontoret och Finansinspektionen om att ärendet eller målet har inletts.

Bolagsverket eller domstolen får inte besluta om likvidation, om Riksgäldskontoret inom sju dagar från det att myndigheten tog emot en sådan underrättelse har meddelat att bolaget är försatt eller ska försättas i resolution.

Om ett ärende eller mål enligt 11, 12 eller 21 § avser ett bolag som omfattas av lagen (2015:1016) om resolution, ska Bolagsverket eller domstolen underrätta Riksgäldskontoret och Finansinspektionen om att ärendet eller målet har inletts.

22 §

I det fall som avses i 21 § kan domstolen på yrkande av bolaget i stället för att besluta om likvidation ålägga bolaget att inom

I det fall som avses i 21 § kan domstolen på yrkande av bolaget i stället för att besluta om likvidation ålägga bolaget att inom

¹⁶ Senaste lydelse 2018:1398.

viss tid lösa in kärandens aktier. Om bolaget inte löser in aktierna inom den tid som domstolen har fastställt, *skall* domstolen på talan av den vars aktier skulle ha lösts in besluta att bolaget *skall* gå i likvidation.

När domstolen prövar bolagets yrkande *skall* den ta särskild hänsyn till de anställdas och borgenärernas intressen. *Inlösen får inte ske om bolagets eget kapital, beräknat enligt 14 §, efter inlösen skulle understiga hälften av det registrerade aktiekapitalet.*

viss tid lösa in kärandens aktier. Om bolaget inte löser in aktierna inom den tid som domstolen har fastställt, *ska* domstolen på talan av den vars aktier skulle ha lösts in besluta att bolaget *ska* gå i likvidation.

När domstolen prövar bolagets yrkande *ska* den ta särskild hänsyn till de anställdas och borgenärernas intressen.

25 §¹⁷

I ett ärende enligt 12 *eller* 17 § ska domstolen förelägga bolaget samt aktieägare och borgenärer som vill yttra sig i ärendet att komma in med ett skriftligt yttrande till domstolen inom en viss tid. Föreläggandet ska delges bolaget, om det kan ske på annat sätt än enligt 38 och 47–51 §§ delgivningslagen (2010:1932). Domstolen ska kungöra föreläggandet i Post- och Inrikes Tidningar minst en månad före utgången av den utsatta tiden.

I ett ärende enligt 12 § ska domstolen förelägga bolaget samt aktieägare och borgenärer som vill yttra sig i ärendet att komma in med ett skriftligt yttrande till domstolen inom en viss tid. Föreläggandet ska delges bolaget, om det kan ske på annat sätt än enligt 38 och 47–51 §§ delgivningslagen (2010:1932). Domstolen ska kungöra föreläggandet i Post- och Inrikes Tidningar minst en månad före utgången av den utsatta tiden.

45 §

Om bolaget har gått i likvidation på grund av bolagsstämans beslut eller, i *de* fall som avses i 17 § och 51 § första stycket, på grund av domstols beslut, kan

Om bolaget har gått i likvidation på grund av bolagsstämans beslut eller, i *det* fall som avses i 51 § första stycket, på grund av domstols beslut, kan

¹⁷ Senaste lydelse 2010:1977.

stämman sedan bolagets revisor har yttrat sig besluta att likvidationen *skall* upphöra och bolagets verksamhet återupptas. Ett sådant beslut får dock inte fattas, om

1. det finns grund för tvångslikvidation enligt 11 eller 12 §,

2. *bolagets eget kapital, beräknat enligt 14 §, enligt revisorns yttrande inte uppgår till det registrerade aktiekapitalet, eller*

3. utskiftning har ägt rum.

När bolagsstämman beslutar att likvidationen *skall* upphöra, *skall* den samtidigt välja styrelse.

Likvidatorn *skall* se till att beslutet om att likvidationen *skall* upphöra och valet av styrelse genast anmäls för registrering i aktiebolagsregistret. Beslutet får inte verkställas förrän det har registrerats.

stämman sedan bolagets revisor har yttrat sig besluta att likvidationen *ska* upphöra och bolagets verksamhet återupptas. Ett sådant beslut får dock inte fattas, om

1. det finns grund för tvångslikvidation enligt 11 eller 12 §, *eller*

2. utskiftning har ägt rum.

När bolagsstämman beslutar att likvidationen *ska* upphöra, *ska* den samtidigt välja styrelse.

Likvidatorn *ska* se till att beslutet om att likvidationen *ska* upphöra och valet av styrelse genast anmäls för registrering i aktiebolagsregistret. Beslutet får inte verkställas förrän det har registrerats.

46 §¹⁸

Om ett likvidationsbeslut som har gått i verkställighet har blivit upphävt genom en domstols dom eller beslut som har vunnit laga kraft, *skall* likvidatorn genast anmäla detta för registrering i aktiebolagsregistret samt, om det upphävda likvidationsbeslutet är sådant som avses i 11, 12, 17 eller 21 §, kalla till bolagsstämma för val av styrelse.

Om ett likvidationsbeslut som har gått i verkställighet har blivit upphävt genom en domstols dom eller beslut som har vunnit laga kraft, *ska* likvidatorn genast anmäla detta för registrering i aktiebolagsregistret samt, om det upphävda likvidationsbeslutet är sådant som avses i 11, 12 eller 21 §, kalla till bolagsstämma för val av styrelse.

¹⁸ Senaste lydelse 2005:812.

27 kap.

2 §¹⁹

Om den som har gjort en registreringsanmälan inte har följt vad som gäller om anmälan, ska Bolagsverket förelägga honom eller henne att yttra sig i frågan eller vidta rättelse inom viss tid. Detsamma gäller, om verket finner att det beslut som anmäls för registrering eller en handling som bifogas anmälan

1. inte har tillkommit i behörig ordning,
2. till sitt innehåll strider mot lag eller annan författning eller mot bolagsordningen, eller
3. i något viktigare hänseende är otydligt eller vilseledande formulerat.

Om det behövs för att säkerställa anmälares eller den anmäldes identitet eller behörighet att företräda bolaget, får Bolagsverket förelägga anmälares eller den anmälda att inställa sig personligen.

Om den som har gjort anmälan inte följer ett föreläggande enligt första stycket, ska anmälan skrivas av. En upplysning om detta ska tas in i föreläggandet.

Om ett föreläggande enligt första eller andra stycket inte följs, ska anmälan skrivas av. En upplysning om detta ska tas in i föreläggandet.

Om det även sedan anmälares har yttrat sig finns hinder för registrering som anmälares har haft tillfälle att yttra sig över, ska Bolagsverket vägra registrering. Om det finns skäl för det, får dock verket ge anmälares tillfälle att yttra sig på nytt innan beslut fattas i ärendet.

Trots första–tredje styckena får ett bolagsstämmbeslut registreras, om det enligt 7 kap. 51 § första stycket inte längre är möjligt att föra talan mot beslutet. Detsamma gäller för sådana uppgifter i en fastställd rekonstruktionsplan som avses i 4 kap. 31 § lagen (2022:964) om företagsrekonstruktion, om rättens beslut

Trots första–fjärde styckena får ett bolagsstämmbeslut registreras, om det enligt 7 kap. 51 § första stycket inte längre är möjligt att föra talan mot beslutet. Detsamma gäller för sådana uppgifter i en fastställd rekonstruktionsplan som avses i 4 kap. 31 § lagen (2022:964) om företagsrekonstruktion, om rättens beslut

¹⁹ Senaste lydelse 2022:990.

att fastställa planen har fått laga kraft.

att fastställa planen har fått laga kraft.

Avregistrering av *obehöriga* företrädare

Avregistrering av företrädare

6 §²⁰

Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firma-tecknare, 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.

Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firma-tecknare, annan ställföreträdare för bolaget, revisor eller lekmannarevisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken, fått näringsförbud *eller har avregistrerats från folkbokföringen enligt 22 § folkbokföringslagen (1991:481)*, 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.

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.

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

²⁰ Senaste lydelse 2016:431.

6 a §

Om det framgår att en uppgift i aktiebolagsregistret om bolagets ställföreträdare är oriktig, ska Bolagsverket stryka den oriktiga uppgiften ur registret. Innan avregistrering sker ska bolaget ges tillfälle att yttra sig i frågan inom viss tid.

30 kap.

1 §²¹

Till böter eller fängelse i högst ett år döms den som

1. uppsåtligen bryter mot 1 kap. 7 eller 8 §,
2. uppsåtligen eller av oaktsamhet underlåter att enligt denna lag föra aktiebok eller hålla aktiebok tillgänglig,
3. uppsåtligen eller av oaktsamhet bryter mot 8 kap. 18 § andra meningen, 20 § första stycket eller 21 § andra stycket, eller
4. uppsåtligen eller av grov oaktsamhet bryter mot 21 kap. 1, 3, 5 eller 10 §.

En värdepapperscentrals underlåtenhet att fullgöra de uppgifter som anges i 5 kap. 12 § andra stycket ska inte medföra ansvar enligt första stycket 2.

Till straff som anges i första stycket döms också den som uppsåtligen medverkar till ett beslut att utse en styrelseledamot, styrelsesuppleant, verkställande direktör eller vice verkställande direktör i strid med 8 kap. 12 eller 32 §, om åtgärden är ägnad att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av bolaget. Detsamma gäller den som uppsåtligen åtar sig ett sådant uppdrag i strid med 8 kap. 12 eller 32 §.

Till böter eller fängelse i högst två år döms den som uppsåtligen medverkar till ett beslut att utse en styrelseledamot, styrelsesuppleant, verkställande direktör eller vice verkställande direktör i strid med 8 kap. 12 eller 32 §, om åtgärden är ägnad att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av bolaget. Detsamma gäller den som uppsåtligen åtar sig ett sådant uppdrag i strid med 8 kap. 12 eller 32 §.

²¹ Senaste lydelse 2016:60.

Trots vad som sägs i 35 kap. 1 § brottsbalken får påföljd för brott enligt första stycket 4 mot 21 kap. 1, 3 eller 5 § *eller för brott enligt tredje stycket* dömas ut, om den misstänkte har häktats eller fått del av åtal för brottet inom fem år från brottet.

Trots vad som sägs i 35 kap. 1 § brottsbalken får påföljd för brott enligt första stycket 4 mot 21 kap. 1, 3 eller 5 § dömas ut, om den misstänkte har häktats eller fått del av åtal för brottet inom fem år från brottet.

I de fall som avses i 9 kap. 41 § och 10 kap. 16 § ska det inte följa ansvar enligt 20 kap. 3 § brottsbalken.

31 kap.

2 §²²

Följande beslut av Bolagsverket får överklagas till allmän förvaltningsdomstol:

1. beslut i ärenden enligt 7 kap. 17 §, 9 kap. 9, 9 a, 25, 26 eller 27 § eller 10 kap. 22 §,

1. beslut i ärenden enligt 7 kap. 17 §, 9 kap. 9, 25, 26 eller 27 § eller 10 kap. 22 §,

2. beslut i tillståndsärenden enligt 8 kap. 9 §, 30 § eller 37 § andra stycket, 9 kap. 15 §, 20 kap. 23 §, 23 kap. 20 eller 33 §, 24 kap. 22 § eller 24 a kap. 22 §,

3. beslut enligt 23 kap. 27 eller 35 §, 24 kap. 29 § eller 24 a kap. 33 § att förklara att frågan om fusion, delning eller ombildning har fallit,

4. beslut att vägra utfärda ett intyg enligt 23 kap. 46 §, 24 kap. 50 § eller 24 a kap. 28 §,

5. beslut om betalningsskyldighet enligt 23 kap. 45 b § andra stycket, 24 kap. 47 § andra stycket eller 24 a kap. 24 § andra stycket,

6. beslut enligt 27 kap. 2 § att skriva av en anmälan om registrering eller vägra registrering i andra fall än det som anges i andra stycket,

7. beslut enligt 27 kap. 6 § eller 6 a § att avregistrera en företrädare, en postadress eller en e-postadress,

7. beslut enligt 27 kap. 6, 6 a eller 6 b § att avregistrera en företrädare, en postadress eller en e-postadress,

8. beslut i ärenden enligt 28 kap. 5 § andra stycket,

9. beslut att förelägga eller döma ut vite enligt 30 kap. 3 §.

Ett beslut av Bolagsverket att vägra registrering av ett företagsnamn enligt 27 kap. 2 § överklagas till Patent- och marknadsdomstolen.

²² Senaste lydelse 2022:1647.

Ett överklagande ska ges in till Bolagsverket inom två månader från dagen för beslutet.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
 2. För aktiebolag som har bildats före ikraftträdandet tillämpas 9 kap. 1 § i den nya lydelsen från och med den första årsstämman som hålls efter utgången av 2029. Fram till dess tillämpas i stället äldre bestämmelser.
 3. De upphävda bestämmelserna i 25 kap. 13–20 a §§ gäller fortfarande om skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning har inträtt före den 1 juli 2025.

1.14 Förslag till lag om ändring i lagen (2007:520) om värdepappersmarknaden

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2007:520) om värdepappersmarknaden

dels att 8 kap. 8 a §, 12 kap. 6 a §, 19 kap. 7 a § och 25 kap. 5 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 25 kap. 5 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

8 a §¹

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 a § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett värdepappersbolag som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett värdepappersbolag som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

12 kap.

6 a §²

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 a § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt

¹ Senaste lydelse 2014:554.

² Senaste lydelse 2014:554.

arbete gäller även för styrelsen i en börs som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

arbete gäller även för styrelsen i en börs som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

19 kap.

7 a §³

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 a § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i en clearingorganisation som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i en clearingorganisation som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

25 kap.

5 §⁴

Finansinspektionen ska återkalla tillståndet för ett svenskt värdepappersinstitut, en börs eller en svensk clearingorganisation om

1. företaget har fått tillståndet genom att lämna falska uppgifter eller på något annat otillbörligt sätt,

2. företaget inte inom ett år från det att tillstånd beviljades har börjat driva sådan rörelse som tillståndet avser,

³ Senaste lydelse 2014:554.

⁴ Senaste lydelse 2020:1157. Ändringen innebär att fjärde stycket tas bort.

3. företaget har förklarat sig avstå från tillståndet,

4. företaget under en sammanhängande tid av sex månader inte har drivit sådan rörelse som tillståndet avser, eller

5. när det är fråga om svenska aktiebolag som har beviljats tillstånd att driva en reglerad marknad eller clearingverksamhet, bolagets egna kapital understiger två tredjedelar av det registrerade aktiekapitalet och bristen inte har täckts inom tre månader från det att den blev känd för bolaget.

Om ett företags tillstånd ska återkallas på grund av sådana omständigheter som avses i första stycket 3–5, får Finansinspektionen, innan tillståndet återkallas, först pröva om det finns skäl att ingripa mot företaget enligt detta kapitel och, om det finns sådana skäl, besluta om ett ingripande.

I de fall som avses i första stycket 1, 2, 4 och 5 får i stället varning meddelas om det är tillräckligt.

Vid tillämpningen av första stycket 5 ska det egna kapitalet beräknas enligt 25 kap. 14 § aktiebolagslagen (2005:551).

Om ett värdepappersinstitut eller en börs tillstånd återkallas, ska Finansinspektionen underrätta Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten.

5 a §

Vid tillämpning av 5 § första stycket 5 får följande justeringar göras vid beräkningen av det egna kapitalets storlek.

1. Tillgångar får tas upp till ett högre värde och avsättningar och skulder tas upp till ett lägre värde än i den ordinarie redovisningen, om de värderingsprinciper som används är förenliga med god redovisningssed. Pensionsåtaganden som enligt 8 a § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m. har redovisats under en delpost under rubriken Avsätt-

ningar för pensioner och liknande förpliktelser får dock inte tas upp till lägre belopp än vad som är tillåtet enligt 7 § samma lag.

2. Tillgångar får redovisas till nettoförsäljningsvärdet.

3. Skulder på grund av statligt stöd för vilket återbetalningsskyldigheten är beroende av bolagets ekonomiska ställning behöver inte redovisas, om stödet, i händelse av konkurs eller likvidation, ska betalas tillbaka först sedan övriga skulder har betalats.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

1.15 Förslag till lag om ändring i lagen (2010:751) om betaltjänster

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 8 a § lagen (2010:751) om betaltjänster ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

8 a §¹

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 a § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett betalningsinstitut eller en registrerad betaltjänstleverantör som är ett privat aktiebolag. Detta gäller dock inte i fråga om bolag vars styrelse har endast en ledamot.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen gäller även för styrelsen i ett betalningsinstitut eller en registrerad betaltjänstleverantör som är ett privat aktiebolag.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett betalningsinstitut eller en registrerad betaltjänstleverantör som är ett privat aktiebolag. Detta gäller dock inte i fråga om bolag vars styrelse har endast en ledamot.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § aktiebolagslagen för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen gäller även för styrelsen i ett betalningsinstitut eller en registrerad betaltjänstleverantör som är ett privat aktiebolag.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

¹ Senaste lydelse 2014:553.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om försäkringsrörelselagen (2010:2043)¹
dels att 11 kap. 48 § ska upphöra att gälla,
dels att 11 kap. 7 a och 47 §§ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

7 a §²

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 a § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett privat försäkringsaktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett privat försäkringsaktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

47 §

Utöver det som föreskrivs i 25 kap. 11 § tredje stycket *och* 17 § *andra stycket* aktiebolagslagen (2005:551) ska en fråga om likvidation enligt *dessa paragrafer* också prövas efter anmälan av Finansinspektionen.

Utöver det som föreskrivs i 25 kap. 11 § tredje stycket aktiebolagslagen (2005:551) ska en fråga om likvidation enligt *den paragrafen* också prövas efter anmälan av Finansinspektionen.

¹ Senaste lydelse av 11 kap. 48 § 2020:400.

² Senaste lydelse 2014:552.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
 2. Den upphävda 11 kap. 48 § gäller fortfarande om skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning har inträtt före den 1 juli 2025.

1.17 Förslag till lag om ändring i lagen (2011:755) om elektroniska pengar

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 9 a § lagen (2011:755) om elektroniska pengar ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

9 a §¹

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 a § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett institut för elektroniska pengar eller en registrerad utgivare som är ett privat aktiebolag. Detta gäller dock inte i fråga om bolag vars styrelse har endast en ledamot.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen gäller även för styrelsen i ett institut för elektroniska pengar eller en registrerad utgivare som är ett privat aktiebolag.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett institut för elektroniska pengar eller en registrerad utgivare som är ett privat aktiebolag. Detta gäller dock inte i fråga om bolag vars styrelse har endast en ledamot.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § aktiebolagslagen för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen gäller även för styrelsen i ett institut för elektroniska pengar eller en registrerad utgivare som är ett privat aktiebolag.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

¹ Senaste lydelse 2014:551.

1.18 Förslag till lag om ändring i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 2 a § lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

2 a §¹

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 a § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i en AIF-förvaltare som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i en AIF-förvaltare som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

¹ Senaste lydelse 2014:550.

1.19 Förslag till lag om ändring i lagen (2013:742) om tjänstepensionsföretag

Härigenom föreskrivs att 10 kap. 17 § lagen (2013:742) om tjänstepensionsföretag ska upphöra att gälla vid utgången av juni 2025.

Den upphävda bestämmelsen gäller dock fortfarande om skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning har inträtt före utgången av juni 2025.

1.20 Förslag till lag om ändring i lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete

Härigenom föreskrivs att 5 b § lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 b §¹

Ett godkännande enligt 5 a § får inte lämnas om arbetsgivaren vid tidpunkten för ansökan om godkännande

Ett godkännande enligt 5 a § får inte lämnas om arbetsgivaren vid tidpunkten för ansökan om godkännande *genomgår företagsrekonstruktion eller är på obestånd.*

- 1. är skyldig att upprätta en kontrollbalansräkning enligt 25 kap. 13 § aktieföretagslagen (2005:551),*
- 2. genomgår företagsrekonstruktion, eller*
- 3. är på obestånd.*

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

¹ Senaste lydelse 2022:997.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar

dels att 6 kap. 13 §, 17 kap. 11 §, 19 kap. 3 och 9 §§, 22 kap. 1 § och 23 kap. 1 § samt rubriken närmast före 19 kap. 9 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 19 kap. 9 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 kap.

13 §

Vid en föreningsstämma får det beslutas att en fortsatt föreningsstämma ska hållas en senare dag.

Ett beslut i en fråga som avses i 10 § 1–3 ska skjutas upp till en fortsatt föreningsstämma om föreningsstämman beslutar om det eller om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det. En sådan föreningsstämma ska hållas tidigast fyra veckor och senast åtta veckor därefter. Beslutet får inte skjutas upp ytterligare.

Om ett beslut i en fråga som avses i 10 § 1 eller 2 ska skjutas upp till fortsatt föreningsstämma, ska styrelsen anmäla detta för registrering i föreningsregistret. Anmälan ska göras inom fyra veckor efter det att beslut om fortsatt föreningsstämma fattades.

17 kap.

11 §

Bolagsverket ska besluta att en förening ska gå i likvidation, om

1. föreningen inte på föreskrivet sätt har lämnat in en anmälan till Bolagsverket om en sådan behörig styrelse, särskild delgiv-

1. föreningen inte på föreskrivet sätt har lämnat in en anmälan till Bolagsverket om en sådan behörig styrelse, särskild delgiv-

ningsmottagare eller revisor som ska finnas enligt denna lag,

2. föreningen enligt 8 kap. 3 eller 16 § årsredovisningslagen (1995:1554) är *skyldig att själv-mant lämna in* årsredovisning och revisionsberättelse och i förekommande fall koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse till Bolagsverket *men inte har gjort det* inom elva månader från det att räkenskapsåret gick ut, *eller*

3. Bolagsverket enligt 8 kap. 3 eller 16 § årsredovisningslagen har förelagt föreningen att lämna in årsredovisning, revisionsberättelse, koncernredovisning eller koncernrevisionsberättelse till verket *men föreningen inte har gjort det inom tre månader från det att den ut-satta tiden gick ut.*

Ett beslut om likvidation ska dock inte meddelas om likvidationsgrunden har upphört under ärendets handläggning hos Bolagsverket.

En fråga om likvidation enligt första stycket ska prövas av Bolagsverket självmant eller på ansökan av styrelsen, en styrelseledamot, en verkställande direktör, en medlem, en innehavare av förlagsandelar, en borgenär eller, i ett sådant fall som avses i första stycket 1, någon annan vars rätt är beroende av att det finns någon som kan företräda föreningen.

19 kap.

3 §

Om den som har gjort en registreringsanmälan inte har följt det som gäller om anmälan, ska Bolagsverket förelägga anmälaren att yttra sig i frågan eller att göra rättelse inom viss tid. Detsamma gäller om verket finner att ett beslut som anmäls för registrering eller en handling som bifogas en anmälan

1. inte har tillkommit i behörig ordning,

ningsmottagare eller revisor som ska finnas enligt denna lag, *eller*

2. föreningen *inte* enligt 8 kap. 3 eller 16 § årsredovisningslagen (1995:1554) *har kommit in med* årsredovisning och revisionsberättelse och i förekommande fall koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse till Bolagsverket inom elva månader från det att räkenskapsåret gick ut.

2. till sitt innehåll strider mot lag eller annan författning eller mot stadgarna, eller

3. i något viktigare hänseende har en otydlig eller vilseledande.

Om det behövs för att säkerställa anmälarens eller den anmäldes identitet eller behörighet att företräda föreningen, får Bolagsverket förelägga anmälaren eller den anmälda att inställa sig personligen.

Anmälan ska skrivas av om *anmälaren inte följer* ett föreläggande enligt första stycket. En upplysning om detta ska finnas med i föreläggandet.

Anmälan ska skrivas av om ett föreläggande enligt första *eller andra* stycket *inte följs*. En upplysning om detta ska finnas med i föreläggandet.

Bolagsverket ska vägra registrering, om det finns ett hinder mot registrering även efter det att anmälaren har haft tillfälle att yttra sig över hindret. Verket får dock ge anmälaren tillfälle att yttra sig på nytt innan beslut fattas i ärendet, om det finns skäl för det.

Avregistrering av en obehörig ställföreträdare eller revisor

Avregistrering av ställföreträdare eller revisor

9 §

Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firma-tecknare, någon annan ställföreträdare för föreningen eller en revisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken *eller* fått näringsförbud, ska Bolagsverket stryka ställföreträdaren eller revisorn ur föreningsregistret. Detsamma gäller om auktorisationen eller godkännandet för en revisor har upphört att gälla eller om revisorn har fått ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller

Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firma-tecknare, någon annan ställföreträdare för föreningen eller en revisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken, fått näringsförbud *eller avregistrerats från folkbokföringen enligt 22 § folkbokföringslagen (1991:481)*, ska Bolagsverket stryka ställföreträdaren eller revisorn ur föreningsregistret. Detsamma gäller om auktorisationen eller godkännandet för en revisor har upphört att gälla eller

att underteckna revisionsberättelser. om revisorn har fått ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser.

Avregistreringen ska göras omedelbart

1. vid beslut om konkurs,
2. vid beslut om tillfälligt näringsförbud, eller
3. om det i samband med något av följande beslut har bestämts att beslutet ska gälla omedelbart:

– ett beslut att avslå en ansökan om fortsatt auktorisation eller godkännande av en revisor,

– ett beslut att upphäva auktorisation eller godkännande av en revisor, och

– ett beslut om tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser.

I övriga fall ska avregistrering göras när beslutet har fått laga kraft.

9 a §

Om det framgår att en uppgift i föreningsregistret om föreningens ställföreträdare är oriktig, ska Bolagsverket stryka den oriktiga uppgiften ur registret. Innan avregistrering sker ska föreningen ges tillfälle att yttra sig i frågan inom viss tid.

22 kap.

1 §

Till böter eller fängelse i högst ett år döms den som

1. uppsåtligen eller av oaktsamhet inte för en medlemsförteckning enligt 5 kap. 1–4 §§ eller inte håller en sådan förteckning tillgänglig enligt 5 kap. 5 §,

2. uppsåtligen eller av oaktsamhet bryter mot 7 kap. 18 § andra meningen, 20 § första stycket eller 21 § andra stycket, *eller*

1. uppsåtligen eller av oaktsamhet inte för en medlemsförteckning enligt 5 kap. 1–4 §§ eller inte håller en sådan förteckning tillgänglig enligt 5 kap. 5 §, *eller*

2. uppsåtligen eller av oaktsamhet bryter mot 7 kap. 18 § andra meningen, 20 § första stycket eller 21 § andra stycket.

3. uppsåtligen medverkar till ett beslut att utse en styrelseledamot, styrelsesuppleant, verkställande direktör eller vice verkställande direktör i strid med 7 kap. 11 eller 32 §, om åtgärden är ägnad att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av föreningen.

Första stycket 3 gäller även den som uppsåtligen tar på sig ett sådant uppdrag som avses i den punkten i strid med 7 kap. 11 eller 32 §.

Trots 35 kap. 1 § brottsbalken får påföljd för brott enligt första stycket 3 eller andra stycket dömas ut, om den misstänkte har häktats eller fått del av åtal för brottet inom fem år från brottet.

Till böter eller fängelse i högst två år döms den som uppsåtligen medverkar till ett beslut att utse en styrelseledamot, styrelsesuppleant, verkställande direktör eller vice verkställande direktör i strid med 7 kap. 11 eller 32 §, om åtgärden är ägnad att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av föreningen.

Andra stycket gäller även den som uppsåtligen tar på sig ett sådant uppdrag i strid med 7 kap. 11 eller 32 §.

23 kap.

1 §¹

Bolagsverkets beslut får överklagas till allmän förvaltningsdomstol, om verket har

1. prövat en ansökan enligt 6 kap. 16 § om att kalla till föreningsstämma,
2. prövat en ansökan enligt 7 kap. 16 § om att utse en ersättare för en styrelseledamot,
3. prövat en ansökan enligt 8 kap. 9, 10, 29, 30 eller 31 § om att utse eller entlediga en revisor,
4. beslutat enligt 8 kap. 17 § första stycket att en förening ska ha en revisor som är auktoriserad eller godkänd revisor eller utsett en viss revisor enligt 8 kap. 17 § andra stycket,
5. prövat en ansökan enligt 9 kap. 2 eller 3 § om att utse en särskild granskare,

¹ Senaste lydelse 2022:1648.

6. prövat ett tillståndsärende enligt 7 kap. 8, 30 eller 38 §, 8 kap. 11, 14 eller 22 §, 15 kap. 1 § 2 eller 16 kap. 18 §,
 7. förklarat enligt 16 kap. 26 § att en fusion har fallit,
 8. vägrat att utfärda ett intyg enligt 16 kap. 42 §,
 9. beslutat om betalningsskyldighet enligt 16 kap. 41 b § andra stycket,
 10. tagit bort en förening ur föreningsregistret enligt 18 kap. 8 §,
 11. skrivit av en anmälan om registrering enligt 19 kap. 3 § eller vägrat registrering av något annat än ett företagsnamn,
 12. avregistrerat någon enligt 12. avregistrerat någon enligt 19 kap. 9 §, eller 19 kap. 9 eller 9 a §, eller
 13. förelagt eller dömt ut vite enligt 22 kap. 3 §.
- Ett överklagande ska ha kommit in till Bolagsverket inom två månader från dagen för beslutet.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
 2. De nya bestämmelserna i 6 kap. 13 § och 17 kap. 11 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025.

1.22 Förslag till lag om ändring i lagen (2018:1219) om försäkringsdistribution

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 18 § lagen (2018:1219) om försäkringsdistribution ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

18 §

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 a § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett privat aktiebolag som har tillstånd enligt 2 kap. 1 §. Detta gäller dock inte i fråga om bolag som endast har en ledamot i styrelsen.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen gäller även för styrelsen i ett privat aktiebolag som har tillstånd enligt 2 kap. 1 §.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett privat aktiebolag som har tillstånd enligt 2 kap. 1 §. Detta gäller dock inte i fråga om bolag som endast har en ledamot i styrelsen.

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § aktiebolagslagen för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen gäller även för styrelsen i ett privat aktiebolag som har tillstånd enligt 2 kap. 1 §.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

1.23 Förslag till förordning om ändring i stiftelseförordningen (1995:1280)

Härigenom föreskrivs att det i stiftelseförordningen (1995:1280) ska införas en ny paragraf, 7 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 §¹

En anmälan enligt 10 kap. 2 eller 3 § stiftelselagen (1994:1220) ska innehålla en försäkran på heder och samvete att den som anmäls som styrelseledamot eller bemyndigad att företräda stiftelsen enligt 2 kap. 16 § andra stycket eller 23 § andra stycket stiftelselagen (1994:1220) inte är i konkurs eller har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken.

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 2025.

¹ Tidigare 7 § upphävd genom 2009:295.

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

Härigenom föreskrivs att 1, 4 och 5 §§ förordningen (1995:1633) om vissa årsredovisningsfrågor ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Med registreringsmyndigheten avses i denna förordning Bolagsverket.

1 §¹

Med registreringsmyndigheten avses i denna förordning Bolagsverket, *om inte annat följer av andra stycket.*

I fråga om stiftelser avses med registreringsmyndigheten i denna förordning tillsynsmyndigheten enligt 9 kap. 1 § stiftelselagen (1994:1220).

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

4 §²

Om ett *företag* 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 påminna om skyldigheten att ge in sådana handlingar. Påminnelsen ska skickas senast *en månad innan handlingarna ska ha kommit in.*

¹ Senaste lydelse 2004:357.

² Senaste lydelse 2016:957.

5 §

Om registreringsmyndigheten har fattat ett sådant beslut som avses i 8 kap. 6 eller 9 § årsredovisningslagen (1995:1554), *skall* den genast skriftligen underätta *bolaget* om beslutet.

Om registreringsmyndigheten har fattat ett sådant beslut som avses i 8 kap. 6 eller 9 § årsredovisningslagen (1995:1554), *ska* den genast skriftligen underätta *företaget* om beslutet.

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 2025.

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

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 49 § och 4 kap. 5 § aktiebolagsförordningen (2005:559) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

49 §

En anmälan för registrering enligt 25 kap. 45 § tredje stycket aktiebolagslagen (2005:551) av beslut att likvidation *ska* upphöra *skall* innehålla en försäkran på heder och samvete om att det inte finns likvidationsanledning enligt 25 kap. 11 eller 12 § nämnda lag, *att bolagets eget kapital beräknat enligt 25 kap. 14 § samma lag uppgår till minst det registrerade aktiekapitalet* samt att utskiftning inte har ägt rum.

En anmälan för registrering enligt 25 kap. 45 § tredje stycket aktiebolagslagen (2005:551) av beslut att likvidation *ska* upphöra *ska* innehålla en försäkran på heder och samvete om att det inte finns likvidationsanledning enligt 25 kap. 11 eller 12 § nämnda lag samt att utskiftning inte har ägt rum.

4 kap.

5 §¹

Bolagsverket ska genast underrätta bolaget när verket fattar något av följande beslut enligt aktiebolagslagen (2005:551):

1. beslut i tillståndsärenden enligt 20 kap. 23 §, 23 kap. 20, 33 eller 45 §, 24 kap. 22 eller 45 § samt 24 a kap. 22 §,

2. beslut enligt 23 kap. 27 eller 35 §, 24 kap. 29 § eller 24 a kap. 33 § att förklara att frågan om fusion, delning eller ombildning har fallit,

3. beslut enligt 27 kap. 2 § att skriva av en anmälan om registrering eller vägra registrering

4. beslut att avregistrera företrädare enligt 27 kap. 6 §, och

4. beslut att avregistrera företrädare enligt 27 kap. 6 *eller 6 a §*, och

¹ Senaste lydelse 2022:1858.

5. beslut att förelägga eller döma ut vite enligt 30 kap. 3 §.

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 2025.

1.26 Förslag till förordning om ändring i förordningen (2007:1110) med instruktion för Bolagsverket

Härigenom föreskrivs att 5 a § förordningen (2007:1110) med instruktion för Bolagsverket ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 a §¹

Bolagsverket ska se till att de regelverk och rutiner som verket disponerar över är kostnadseffektiva och enkla för medborgare och företag. Verket ska i så stor utsträckning som möjligt minimera riskerna för att verkets rutiner utnyttjas för ekonomisk brottslighet.

Bolagsverket ska se till att de regelverk och rutiner som verket disponerar över är kostnadseffektiva och enkla för medborgare och företag. *Genom kontrollåtgärder och samverkan med andra myndigheter ska Bolagsverket i så stor utsträckning som möjligt minimera riskerna för att verkets rutiner utnyttjas för ekonomisk brottslighet och aktivt verka för att uppgifterna i registren är korrekta och överensstämmer med de verkliga förhållandena. För att förhindra oriktiga registreringar och förebygga ekonomisk brottslighet får Bolagsverket använda den information som kommer verket till del i samverkan med andra myndigheter till kontroll av uppgifter som anmäls för registrering.*

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 2024.

¹ Senaste lydelse 2008:1230.

1.27 Förslag till förordning om ändring i förordningen (2018:759) om ekonomiska föreningar

Härigenom föreskrivs att 5 kap. 5 § förordningen (2018:759) om ekonomiska föreningar ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

5 §

Bolagsverket ska genast underrätta föreningen när verket fattar något av följande beslut enligt lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar:

1. ett beslut i ett tillståndsärende enligt 15 kap. 1 § 2 eller 16 kap. 18 §,
2. ett beslut enligt 16 kap. 26 § att förklara att frågan om fusion har fallit,
3. ett beslut enligt 19 kap. 3 § att skriva av en anmälan om registrering eller vägra registrering,
4. ett beslut att avregistrera en ställföreträdare eller revisor enligt 19 kap. 9 §, och
4. ett beslut att avregistrera en ställföreträdare eller revisor enligt 19 kap. 9 *eller 9 a* §, och
5. ett beslut att förelägga eller döma ut vite enligt 22 kap. 3 §.

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 2025.

2 Utredningens uppdrag och arbete

2.1 Utredningens uppdrag

Utredningens uppdrag har varit att överväga och föreslå åtgärder som syftar till att motverka att aktiebolag och andra företag används för att begå brott och andra oegentligheter.

I uppdraget har det ingått att redovisa de för- och nackdelar som finns med nuvarande undantag från revisionsplikten för små aktiebolag respektive en återinförd revisionsplikt för sådana bolag samt att föreslå de författningsändringar som skulle krävas vid ett eventuellt återinförande. Vidare har det ingått bl.a. att ta ställning till om tidsfristen för aktiebolag att ge in sina årsredovisningar bör förkortas och hur en skyldighet att ge in årsredovisningar i ett elektroniskt format bör utformas, att utreda om Bolagsverkets kontrollerande roll bör utökas i ett brottsförebyggande syfte, att bedöma om det bör införas en särskild straffbestämmelse om bolagskapning samt att se över vissa delar i stiftelselagen utifrån ett brottsförebyggande perspektiv. Därutöver har utredningen haft i uppdrag att analysera för- och nackdelar med reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist i aktiebolag och bedöma om nuvarande regelverk behöver justeras.

En fullständig beskrivning av uppdraget finns i direktiven, se bilaga 1.

2.2 Utredningens arbete

Utredningens arbete påbörjades i februari 2022 och har bedrivits på sedvanligt sätt med regelbundna sammanträden med experter och sakkunniga. Det första sammanträdet hölls i mars 2022. Därefter har ytterligare sju sammanträden ägt rum. Utöver sammanträdena har

det förekommit ett flertal underhandskontakter då experter och sakkunniga har bidragit med viktig kunskap och betydelsefulla synpunkter.

Utredaren och sekreteraren har haft flera möten med företrädare för berörda myndigheter och organisationer, däribland Bolagsverket, FAR, Skatteverket och Stiftelser i Samverkan. Representanter från Bolagsverket och FAR har också deltagit som experter i utredningen. Därutöver har kontakter förekommit med bl.a. Brottsförebyggande rådet, Tullverket och Stora Branschgruppen. Information om revisionsplikten i Danmark, Norge och Finland har inhämtats från företrädare för berörda departement i respektive land. Länsstyrelserna har hjälpt till med statistik och annat underlag om stiftelser.

Utredaren och sakkunnige Rolf Skog har tagit del av synpunkter på reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist vid ett seminarium som anordnats av Stockholm Centre for Commercial Law vid Juridiska fakulteten, Stockholms universitet.

Avstämningar har gjorts med andra utredningar, bl.a. Delegationen mot arbetslivskriminalitet, Utredningen om förbättrade möjligheter att utbyta information med brottsbekämpande myndigheter, 2021 års bidragsbrottsutredning, 2022 års penningtvättsutredning och Utredningen om ett effektivt straffrättsligt skydd för statliga stöd till företag.

I enlighet med direktiven redovisade utredningen den del av uppdraget som avser årsredovisningar i elektroniskt format i en separat promemoria i december 2022.

2.3 Betänkandets disposition

Utredningens uppdrag innefattar ett antal frågor som berör skilda områden. Betänkandet följer, med något undantag, indelningen i direktiven.

De inledande kapitlen omfattar utredningens författningsförslag (kapitel 1), utredningens uppdrag och arbete (kapitel 2) samt ett bakgrundsavsett om problembilden m.m. (kapitel 3).

Därefter behandlas de särskilda frågorna om revisionsplikten för små aktiebolag (kapitel 4), om tidsfristen för ingivning av årsredovisning för aktiebolag och sanktioner vid förseningar (kapitel 5), om skyldighet för ekonomiska föreningar att ge in årsredovisning (kapitel 6), om Bolagsverkets kontrollerande roll och straffskärpning för

brott mot målvaktsförbudet (kapitel 7), om en ny straffbestämmelse för företagskapning (kapitel 8), vissa delar av stiftelselagen (kapitel 9) samt reglerna om tvångslikvidation vid kritisk kapitalbrist i aktiebolag (kapitel 10).

I de avslutande kapitlen behandlas frågor hänförliga till genomförande av förslagen. Det är fråga om ikraftträdande och övergångsbestämmelser (kapitel 11), konsekvenser (kapitel 12) samt författningskommentar (kapitel 13).

Sist finns det särskilda yttrandet samt en bilaga med utredningens direktiv.

3 Bakgrund – problembilden och andra pågående utredningar

3.1 Något om problembilden

I Sverige finns det omkring 1,2 miljoner företag. Till deras kärnuppgifter hör att utveckla, producera och leverera varor och tjänster till sina kunder. Företagen är av grundläggande betydelse för ett fungerande samhälle. De bidrar till innovation, skapar arbetstillfällen och ger skatteintäkter som i sin tur är en förutsättning för välfärden. Det har länge ansetts viktigt att stärka den svenska konkurrenskraften och ge förutsättningar för fler jobb i fler och växande företag.

I de allra flesta företagen finns det en strävan efter att följa lagar och regler. Under senare år har det emellertid uppmärksammats alltmer att företag – ofta aktiebolag – också används för brottsliga ändamål av oseriösa aktörer. I ett flertal utredningar och rapporter har det sagts att det finns tydliga indikationer på att företag används ofta och systematiskt inom den grova organiserade brottsligheten.¹ I sådana fall kan själva syftet med företaget vara att bryta mot regelverken för att tjäna eller tvätta pengar. Ett brottsupplägg börjar inte sällan med att det startas en verksamhet som ger sken av att vara seriös. Personer med brottsliga avsikter kan komma över ett företag antingen genom att ta över ett existerande bolag som redan har F-skatt samt moms- och arbetsgivarregistrering, eller genom att bilda ett nytt bolag. Inte sällan inbegriper ett brottsupplägg flera bolag. Som regel anmäls det s.k. målvakter, bulvaner eller falska identiteter som styrelseledamöter. Med målvakt avses i dessa sammanhang en person som utses till legal företrädare för ett bolag utan att han eller

¹ Se bl.a. Polismyndigheten (2021). *Myndighetsgemensam lägesbild organiserad brottslighet 2021, Kontroll för ökad tilltro* (SOU 2020:35), *Samlade åtgärder för korrekta utbetalningar från välfärdssystemen* (SOU 2019:59), *Kvalificerad välfärdsbrottslighet – förebygga, förhindra, upptäcka och beivra* (SOU 2017:37) och Brå (2016). *Kriminell infiltration av företag*. Rapport 2016:10.

hon har för avsikt att delta i verksamheten. I stället är syftet är att dölja dem som i själva verket kontrollerar och verkar i bolaget. Målvakten är den som syns utåt och som finns antecknad i de offentliga registren. I samma syfte verkar en bulvan, som agerar i eget namn men för annans räkning. Genom ett bolag kan gärningspersonerna på så sätt hållas anonyma och olaglig verksamhet kan kamoufleras genom en legitim fasad. Bolaget kan användas för t.ex. penningtvätt, när brottsvinster från narkotikaförsäljning, stölder eller annan kriminalitet döljs genom att föras in i näringsverksamheten. Bolaget kan också användas för att på olika sätt ge ekonomisk vinning med olagliga metoder.

Bokföringsbrott och skattebrott är de vanligast förekommande brotten med koppling till företag. Företag kan också användas för att begå mer eller mindre storskaliga faktura- eller kreditbedrägerier mot andra företag eller privatpersoner. Särskilt uppmärksammat har det blivit att företag har kommit att spela en stor roll när det gäller bedrägerier mot välfärdssystemen, när olika former av stöd och bidrag från det offentliga har utnyttjats. Det har misstänkts att en stor andel av de felaktiga utbetalningarna från välfärdssystemen går till oseriösa eller kriminella aktörer.² Bland annat har man sett att olika former av anställnings- eller arbetsgivarstöd eller statlig lönegaranti har betalats ut på felaktiga grunder, t.ex. till följd av att osanna uppgifter har lämnats om anställda i företag.³ Detta är en del av vad som ibland betecknas som arbetslivskriminalitet.⁴ Regelöverträdelser i arbetslivet kan också handla om att företagen inte följer bestämmelserna om arbetsmiljökrav eller om arbetstillstånd för utländska medborgare. Det kan även vara fråga om att personer utnyttjas genom människoexploatering i arbete under uppenbart orimliga villkor.

Till riskbranscherna för ekonomisk brottslighet brukar räknas bl.a. bygg- och anläggning, lokalvård, restauranger, transporter, gröna näringar, bilverkstäder och tvätterier.⁵ Oseriösa aktörer agerar även t.ex. på vård- och omsorgsområdet. I dessa fall visar erfarenheter att det statliga tandvårdsstödet har missbrukats, liksom assistansersättningen.⁶ Genom assistansbolag har företrädare med brottsliga av-

² Se *Samlade åtgärder för korrekta utbetalningar från välfärdssystemen* (SOU 2019:59), s. 216.

³ Riksrevisionen (2022). *Den statliga lönegarantin – förekomst av missbruk och myndigheternas kontrollarbete*, RIR 2022:4, s. 46.

⁴ *Arbetslivskriminalitet* (SOU 2022:36), s. 55 f.

⁵ Se t.ex. Ekobrottsmyndigheten. *Ekobrottsmyndighetens lägesbild om ekonomisk brottslighet i Sverige 2020*, s. 13.

⁶ Polismyndigheten (2021). *Myndighetsgemensam lägesbild organiserad brottslighet 2021*.

sikter kunnat göra stora ekonomiska vinster på olika upplägg, som kan gå ut på att assistansbehovet hos en brukare överdrivs eller att det utförs mindre assistans än vad det har begärts ersättning för.⁷ Förutom att detta drabbar samhället ekonomiskt, riskerar enskilda att utsättas för bristfällig eller undermålig vård och omsorg.⁸

Ett annat område som har uppmärksammats är miljöbrottslighet kopplad till illegal avfallshantering, något som kan ge betydande brottsvinster. Ett exempel är att företag som ägnar sig åt detta slags verksamhet efter en viss tid försätts i konkurs, och att ansvaret för att hantera avfallsmassor och sanera fastigheter därefter hamnar på markägaren eller kommunen.⁹

Företag förekommer inte sällan i samband med undandraganden av skatter och avgifter, som ibland sker genom utnyttjande av det EU-rättsliga regelsystemet. Omfattande sådana undandraganden av mervärdesskatt har kunnat åstadkommas genom s.k. MTIC-bedrägerier¹⁰, som gör det möjligt att tjäna pengar vid gränsöverskridande handel inom EU genom användande av skenbolag (en s.k. *missing trader*).¹¹ Uppläggen kan vara av enklare slag där ett fåtal aktörer är inblandade och det genomförs ett begränsat antal transaktioner, eller utgöra mer avancerade s.k. momskaruseller där flera bolag i olika länder är engagerade.

Även genom att föra in tobak, alkohol eller energiprodukter från utlandet och sedan sälja vidare detta i Sverige utan att redovisa punktskatt för hela eller någon del av den verkliga mängden, kan företag på ett olagligt sätt göra stora vinster.

När företag används i den organiserade brottsligheten finns det inte sällan en blandning av legal och illegal verksamhet, något som försvårar såväl upptäckt som utredning och lagföring. Generellt har

⁷ IVO (2020). *Förslag till åtgärder gällande oseriösa assistansanordnare*, s. 14 f.

⁸ IVO (2022). *Förebyggande tillsyn. Slutrapport*, s. 12 f.

⁹ Naturvårdsverket (2022). *Förstärkta insatser mot brottslighet inom avfallsområdet. Redovisning av regeringsuppdrag M2021/00438*.

¹⁰ MTIC står för *Missing Trader Intra Community*.

¹¹ När handel sker mellan en köpare i Sverige och en säljare i ett annat EU-land gäller s.k. omvänd skattskyldighet, som innebär att det är köparen som ska betala mervärdesskatt på förvärvet i sitt hemland. I ett enkelt exempel på ett MTIC-upplägg sätts ett skenbolag in mellan den egentliga säljaren och den egentliga köparen, så att det ser ut som att det är skenbolaget som först har köpt varorna och sedan sålt dessa vidare till den egentliga köparen. Detta leder till en ekonomisk vinst för den egentliga köparen på två sätt. För det första slipper den egentliga köparen att betala mervärdesskatt och kan därför sätta sina priser lägre än vad konkurrenterna har möjlighet att göra. För det andra kan de osanna fakturorna från skenbolaget användas för att dra av mervärdesskatt. Någon mervärdesskatt betalas inte heller in från skenbolaget, som formellt sett är skyldigt att göra det.

det vid grov ekonomisk brottslighet, dvs. vid planerade upplägg med vinningssyfte, också iakttagits en ökande tendens till internationella kopplingar, såväl inom som utom Europa.¹²

Även utanför den organiserade brottsligheten förekommer det givetvis att företag bryter mot de gällande regelverken i mindre eller större utsträckning och av olika skäl, både medvetet och omedvetet. Dessa företag sägs ibland tillhöra den grå marknaden. Genom att göra affärer med företag inom den organiserade ekonomiska brottsligheten kan de bidra till deras existens.¹³

Att det förekommer brottslighet och andra oegentligheter genom användande av företag medför negativa effekter på flera sätt. Det leder för det första till att samhället går miste om betydande skatteintäkter och drabbas av stora ekonomiska förluster, som vid missbruk av de utbetalande välfärdssystemen. Det gör för det andra att vanliga näringsidkare riskerar att slås ut, eftersom de tvingas konkurrera med aktörer som inte följer lagar och regler. De oseriösa aktörerna skadar också förtroendet för företag i stort och tilliten till samhällssystemet. Allvarligt är att annan grov organiserad brottslighet som är kopplad till kriminella nätverk kan finansieras genom de ekonomiska vinster som på olika sätt genereras med bolag som brottsverktyg. Den grova ekonomiska brottsligheten kan beskrivas som systemhotande. Brottsligheten drabbar givetvis även enskilda, inte minst de personer som får arbeta under dåliga arbetsvillkor i oseriösa företag eller utsätts för människoexploatering. De kostnader som brottsligheten ger upphov till är därför avsevärda, men att beräkna dem är förenat med stora svårigheter. Det finns ingen specifik siffra för vad den kostar samhället varje år, men det handlar om miljardbelopp.

3.2 Andra pågående utredningar m.m.

För att förhindra brottslighet som begås med hjälp av företag krävs det en rad olika åtgärder på flera områden. Parallellt med denna utredning pågår och har det pågått annat arbete som på olika sätt syftar till att motverka att företag används som brottsverktyg. Här

¹² Ekobrottsmyndigheten. *Ekobrottsmyndighetens lägesbild om ekonomisk brottslighet i Sverige 2016–2018*, s. 17.

¹³ Svenskt Näringsliv (2023). *Arbetsmarknads kriminalitet – Hur påverkas företagen och vad behöver göras?* s. 8 f.

kan nämnas några av de andra statliga utredningar som har beröringspunkter med de frågeställningar som är aktuella i detta betänkande. Redovisningen gör inte anspråk på att vara uttömmande.

Utredningen om ett effektivt straffrättsligt skydd för statliga stöd till företag (Fi 2022:02)

För att motverka missbruk av de skattefinansierade stödsystemen har en särskild utredare i uppdrag att bl.a. kartlägga och analysera statliga stöd till företag och andra juridiska personer, identifiera vilka stöd som har behov av ett särskilt straffrättsligt skydd i förhållande till vad som gäller i dag samt föreslå hur ett sådant straffrättsligt skydd bör utformas (dir. 2022:25). Uppdraget omfattar också att utreda om underrättelseskyldigheten vid felaktiga utbetalningar från välfärdssystemen bör utökas, och t.ex. omfatta felaktiga utbetalningar av statliga stöd till företag och andra juridiska personer, och i så fall föreslå hur en sådan underrättelseskyldighet bör utformas.

I direktiven anförs det att felaktiga utbetalningar och brottslighet riktad mot stödsystemen undergräver förtroendet för systemen och att missbruk av statliga stöd kan drabba seriösa företag, t.ex. i form av snedvriden konkurrens och betungande regelverk. Vidare sägs att det varje år betalas ut stora belopp i statliga stöd till företag och andra juridiska personer, men att det inte finns någon speciallagstiftning, motsvarande bidragsbrottslagen, som tar sikte på den brottslighet som riktas mot dessa stöd. För att säkerställa att det finns ett effektivt och ändamålsenligt straffrättsligt skydd för de statliga stöden, samt att beslutande och utbetalande myndigheter och övriga relevanta aktörer kan underrätta varandra om misstänkta felaktigheter, behöver enligt direktiven både de straffrättsliga bestämmelserna och underrättelseskyldigheten vid felaktiga utbetalningar ses över.

Uppdraget ska redovisas senast den 1 april 2024.

2021 års bidragsbrottsutredning (S 2021:03)

En särskild utredare ska göra en översyn av möjligheterna att stärka arbetet med att bekämpa bidragsbrott mot Försäkringskassan, Pensionsmyndigheten, Centrala studiestödsnämnden CSN, Migrationsverket och Arbetsförmedlingen. Syftet är att säkerställa en ända-

målsenlig och effektiv hantering för att därigenom minska antalet felaktiga utbetalningar och bidragsbrott i de ekonomiska förmåner och stöd som hanteras av myndigheterna (dir. 2021:39). I ett delbetänkande i juni 2022, *Stärkt arbete med att bekämpa bidragsbrott – Administrativt sanktionssystem och effektivare hantering av misstänkta brott* (SOU 2022:37), har det bl.a. föreslagits att det ska införas ett system med administrativa sanktionsavgifter som ska kunna tas ut för mindre allvarliga brott.

Uppdraget ska slutredovisas senast den 31 augusti 2023.

Delegationen mot arbetslivskriminalitet (A 2021:04)

Regeringen har tillsatt en kommitté i form av en delegation, som har i uppdrag att ur ett samhällsövergripande perspektiv verka samlande och stödjande i förhållande till aktörer som motverkar arbetslivskriminalitet samt främja samverkan och erfarenhetsutbyte dem emellan. Delegationen ska förstärka kunskapen om arbetslivskriminaliteten i Sverige, bl.a. om dess omfattning och om hur myndigheters samverkan mot arbetslivskriminalitet kan utvecklas (dir. 2021:74). Ett första delbetänkande lämnades i juni 2022, *Arbetslivskriminalitet – En definition, en inledande bedömning av omfattningen, lärdomar från Norge* (SOU 2022:36). Ett andra delbetänkande lämnades i februari 2023, *Arbetslivskriminalitet – arbetet i Sverige, en bedömning av omfattningen, lärdomar från Danmark och Finland* (SOU 2023:8).

Delegationens uppdrag ska slutredovisas senast den 28 februari 2025.

Utredningen om inrättande av Utbetalningsmyndigheten (Fi 2022:01)

Regeringen har gett en särskild utredare i uppdrag att lämna förslag och vidta nödvändiga åtgärder i syfte att förbereda och genomföra bildandet av en ny myndighet, Utbetalningsmyndigheten (dir. 2022:8). Utbetalningsmyndigheten ska bl.a. förebygga, förhindra och upptäcka felaktiga utbetalningar från välfärdssystemen. Den ska även ansvara för att genomföra utbetalningar av förmåner och stöd från de anslutna statliga välfärdssystemen samt utbetalningar från skattekontot hos Skatteverket genom ett system med transaktionskonton. Utbetalningsmyndigheten ska arbeta med granskningar baserade på

dataanalyser och urval från bl.a. utbetalningar som myndigheten gör, i syfte att identifiera felaktiga utbetalningar.

Uppdraget ska slutredovisas senast den 31 december 2023.

2022 års skatteförfarandeutredning – åtgärder mot fusk och arbetslivskriminalitet (Fi 2022:16)

En särskild utredare ska bl.a. se över uppgifterna på individnivå i arbetsgivardeklarationen och vissa frågor kopplade till personalliggare samt till skattereduktion för hushållsarbete och grön teknik. Syftet med översynen är bl.a. att motverka fusk, regelöverträdelser och arbetslivskriminalitet (dir. 2022:68).

Uppdraget ska slutredovisas senast den 30 augusti 2024.

Utredningen om förbättrade möjligheter att utbyta information med brottsbekämpande myndigheter (Ju 2022:03)

En särskild utredare ska lämna förslag på förbättrade möjligheter till informationsutbyte mellan brottsbekämpande myndigheter och vissa andra statliga och kommunala myndigheter samt enskilda huvudmän för fristående skolor (dir. 2022:37). Syftet är att arbetet med att förebygga och bekämpa brott ska effektiviseras genom att möjligheterna att utbyta information förbättras i så stor utsträckning det är möjligt utan att det medför ett oproportionerligt intrång i enskildas personliga integritet.

Utredaren ska bl.a. kartlägga behovet av att vissa myndigheter och huvudmän för skolor får förbättrade möjligheter att utbyta uppgifter med brottsbekämpande myndigheter samt analysera och föreslå hur möjligheterna till sådant informationsutbyte så långt möjligt kan förbättras för att på ett rättssäkert sätt tillgodose behovet av ett effektivt brottsförebyggande och brottsbekämpande arbete.

Utredaren ska därutöver ta ställning till hur det kan införas en huvudregel i sekretesslagstiftningen som innebär att de myndigheter och andra aktörer som omfattas av uppdraget ska kunna utbyta information med brottsbekämpande myndigheter när det behövs för att förebygga och bekämpa brott (dir. 2023:11).

Uppdraget ska redovisas senast den 31 oktober 2023.

2022 års penningtvättsutredning (Fi 2022:13)

En särskild utredare ska lämna förslag till de författningsändringar som behövs för att anpassa svensk rätt till de ändringar i regelverket som blir resultatet av förhandlingarna inom EU om ändringar av regelverket om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (dir. 2022:76 och 2023:49). I uppdraget ingår det bl.a. att ta ställning till hur uppgifterna i Bolagsverkets register över verkliga huvudmän kan bli mer korrekta, adekvata och aktuella samt bedöma om tillgången till uppgifter i penningtvättsregistret för brottsbekämpande myndigheter bör utökas.

Uppdraget ska redovisas senast den 31 augusti 2024.

Utredningen om åtgärder för att förhindra mervärdesskattebedrägerier (Fi 2022:11)

En särskild utredare har i uppdrag att bl.a. föreslå lämpliga åtgärder för att förhindra bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet och särskilt analysera och överväga vilka ytterligare verktyg Skatteverket behöver för att upptäcka och förhindra bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet (dir. 2022:54).

Uppdraget ska slutredovisas senast den 29 februari 2024.

I detta sammanhang kan även nämnas EU-kommissionens förslag om mervärdesskatt i den digitala tidsåldern (COM (2022) 701, 703 och 704 final). Kommissionen vill modernisera nuvarande mervärdesskatteregler med hänsyn till de möjligheter som digital teknik erbjuder och därigenom motverka och bekämpa mervärdesskattebedrägerier.

Utredningen om en skärpt miljöstraffrätt och en stärkt miljöbrottsbekämpning (M 2022:04)

En särskild utredare har i uppdrag att se över sanktionssystemet i miljöbalken och hur miljöbrottsbekämpningen kan stärkas (dir. 2022:69). Utredaren ska särskilt beakta de utmaningar som följer av att den organiserade brottsligheten har ökat sin närvaro på miljöområdet. Utredaren ska bl.a. analysera och föreslå åtgärder som förbättrar möj-

ligheterna att upptäcka, utreda och lagföra miljöbrottslighet och föreslå åtgärder som förebygger brottslig verksamhet på avfallsområdet.

Uppdraget ska redovisas senast den 21 december 2023.

Utredningen om effektiv och tillförlitlig kontroll av leverantörer vid tilldelning av offentliga kontrakt (Fi 2022:08)

En särskild utredare ska föreslå ett effektivt och tillförlitligt system för leverantörskontroll i samband med offentlig upphandling och vid ansökan om att delta i ett valfrihetssystem (dir. 2022:50). Ett valfrihetssystem är ett förfarande där den enskilde har rätt att välja den leverantör som ska utföra tjänsten bland de leverantörer som den upphandlande myndigheten har godkänt och tecknat kontrakt med. Utredaren ska också ta ställning till om reglerna om uteslutning av leverantörer från att delta i valfrihetssystem bör skärpas. Syftet med utredningen är att stärka den demokratiska kontrollen över välfärden, främja sund konkurrens och motverka arbetslivskriminalitet genom att hindra oseriösa eller olämpliga leverantörer från att tilldelas offentliga kontrakt.

Uppdraget ska redovisas senast den 31 augusti 2023.

4 Revisionsplikten för små aktiebolag

4.1 Utredningens uppdrag

Den 1 november 2010 infördes det en möjlighet för små privata aktiebolag att välja om bolaget ska ha en revisor eller inte. Tidigare hade alla aktiebolag omfattats av ett krav på revision. Reformen syftade till att minska bolagens administrativa kostnader, stärka deras konkurrenskraft och bidra till fler företag som växer och anställer fler.

Efter det att den generella revisionsplikten avskaffades har bl.a. Riksrevisionen och Ekobrottsmyndigheten granskat och analyserat effekterna av reformen. Resultatet av Riksrevisionens granskning redovisades i rapporten *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar* (RiR 2017:35). Ekobrottsmyndigheten lade fram dels en rapport i juni 2016 med titeln *Effekter på den ekonomiska brottsligheten efter avskaffandet av revisionsplikten för mindre aktiebolag* (EBM A-2016/0375), dels en fördjupad studie på samma tema i april 2020 (EBM 2019-653). Det kommer i det följande att redogöras närmare för vad som kommer fram av dessa granskningar. Utifrån de slutsatser som dras i rapporterna finns det – enligt utredningens direktiv – skäl att överväga att återinföra revisionsplikten för små aktiebolag.

För att det ska finnas ett fullgott underlag för att göra en samlad bedömning av de skäl som talar för att små aktiebolag även fortsättningsvis undantas från revisionsplikten och de skäl som talar för att revisionsplikten återinförs, ska utredningen redovisa de för- och nackdelar som finns med nuvarande ordning respektive en återinförd revisionsplikt. För att det ska finnas ett underlag vid ett eventuellt senare beslut om att återinföra revisionsplikten för små aktiebolag, ska utredningen också lämna förslag på en lämplig utformning av en sådan revisionsplikt. Utredningen ska belysa för- och nackdelar med

olika sätt att utforma regelverket för en eventuell återinförd revisionsplikt. Hänsyn ska i det sammanhanget tas till såväl brottsförebyggande aspekter som effekterna för företagen, inklusive företagens regelbörda. Utredningen ska också föreslå de författningsändringar som skulle krävas vid ett återinförande av revisionsplikten.

4.2 Bakgrund

4.2.1 Revisorns uppgifter

Revisorns uppgift är att granska företagets årsredovisning och bokföring (räkenskapsrevision) samt ledningens förvaltning (förvaltningsrevision). Detta framgår av 9 kap. 3 § aktiebolagslagen (2005:551). Revisionen syftar bl.a. till att skapa ett ökat förtroende för den finansiella informationen genom att det sker en oberoende kontroll av företagets redovisning. Granskningen ska utföras med s.k. professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionsdäde kräver. Med professionell skepticism menas att revisorn ska ha en ifrågasättande inställning, vara uppmärksam på förhållanden som kan tyda på felaktigheter och göra en kritisk bedömning av revisionsbevis (prop. 2015/16:162 s. 259 f.).

Revisionen ska följa god revisionsdäde. Vad som utgör god revisionsdäde kommer till uttryck främst i internationella standarder (*International Standards on Auditing*, ISA) och ett antal rekommendationer och uttalanden från revisorsorganisationen FAR. Det är Revisorsinspektionen, och ytterst domstolarna, som ansvarar för att den goda seden utvecklas på ett ändamålsenligt sätt (3 § första stycket 4 revisorslagen [2001:883]). Slutsatserna av revisorns granskning ska rapporteras årligen i en revisionsberättelse, som formellt är riktad till bolagsstämman men som också är tillgänglig för utomstående.

God revisionsdäde ställer krav på att revisorn planerar och genomför revisionen så att han eller hon i rimlig grad kan försäkra sig om att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter. Planeringen innefattar en informationsinsamling om verksamheten så att granskningen kan koncentreras till de områden där risken för väsentliga fel är störst. Vid revisionen granskas ett urval av underlagen i räkenskapshandlingarna. I en revision ingår det också att bl.a. bedöma redovisningsprinciperna och tillämpningen av dem samt att lämna ett uttalande om ansvarsfrihet för företagsledningen. För att kunna

göra ett sådant uttalande kan revisorn behöva ta del av t.ex. beslut och dokumentation av andra åtgärder i bolaget för att bedöma om företagsledningen är ersättningskyldig mot bolaget. Revisorn granskar även om företagsledningen på något annat sätt har handlat i strid med aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen.

Traditionellt har revisionen främst motiverats av de intressen som ett företags ägare har av genomlysning och kontroll av företagets ekonomiska förhållanden. Med åren har emellertid revisionens värde också för andra intressenter – t.ex. fordringsägare, anställda och det allmänna – kommit att betonas allt mer. Revisorns uppgifter har också förändrats, bl.a. såtillvida att revisorn har fått en större roll när det gäller att i det allmännas intresse motverka brott och andra oegentligheter i företag. Ett tydligt uttryck för detta är att revisorn har vissa särskilda skyldigheter att anmäla och rapportera misstankar om ekonomisk brottslighet. Revisorn har också vissa skyldigheter som har med motverkande av skatteundandragande och penningtvätt att göra. Vad dessa förpliktelser innebär behandlas längre fram.

En revisor kan även utföra andra granskningsuppdrag, som inte är revision, t.ex. utfärda intyg eller avge yttranden över olika förhållanden. När det i det följande talas om revisionsplikt avses skyldigheten för ett företag att ha minst en revisor, som utför revision.

Rätt att utföra lagstadgad revision har kvalificerade revisorer, som är auktoriserade eller godkända och som står under tillsyn av Revisorsinspektionen. För att vara auktoriserad eller godkänd måste revisorn uppfylla kraven i revisorslagen på bl.a. utbildning, erfarenhet och redbarhet. För att bli auktoriserad revisor krävs det en teoretisk och praktisk utbildning om totalt sex år samt därefter ett godkänt prov för revisorsexamen hos Revisorsinspektionen. Det är även Revisorsinspektionen som prövar ansökningar om auktorisation. I dag sker det endast auktorisation av nya revisorer, men revisorer som redan har titeln godkänd revisor kan få fortsatt godkännande. En auktorisation eller ett godkännande gäller i fem år och måste sedan förnyas.

4.2.2 Aktiebolag som i dag har revisionsplikt

Redan i 1895 års aktiebolagslag fanns det bestämmelser om revision av aktiebolag. Kraven på revision var dock inte särskilt långtgående. Med tiden kom kraven att öka och på 1940-talet infördes ett krav på

en auktoriserad revisor för större bolag. En generell revisionsplikt med krav på kvalificerad revision i alla aktiebolag infördes på 1980-talet. Fortfarande är huvudregeln att ett aktiebolag ska ha minst en revisor, men sedan den 1 november 2010 – efter reformen om frivillig revision – kan små privata aktiebolag välja att inte ha någon revisor. Bestämmelserna om detta finns i 9 kap. 1 § aktiebolagslagen. Möjligheten att välja bort revisor står öppen för aktiebolag som under två räkenskapsår i följd inte når upp till mer än högst ett av följande villkor (gränsvärden):

- Fler än 3 anställda i medeltal
- Mer än 1,5 miljoner kronor i balansomslutning
- Mer än 3 miljoner kronor i nettoomsättning

Kravet på att ha revisor på grund av aktiebolagets storlek gäller alltså först från och med det tredje räkenskapsåret. Det innebär att nybildade aktiebolag inte behöver ha revisor de första två åren, även om bolaget tidigare skulle uppfylla minst två av villkoren. Möjligheten att välja bort revisor gäller även för moderbolag i en koncern, om koncernen som helhet inte når upp till mer än ett av gränsvärdena.

I den mån ett aktiebolag är revisionspliktigt ska revisorn vara auktoriserad eller godkänd (9 kap. 12 §). Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses (9 kap. 19 §). De särskilda kompetenskraven gäller då den fysiska person som utsetts till huvudansvarig revisor.

Revisorn väljs bort genom att det i bolagsordningen anges att bolaget inte ska ha någon revisor (9 kap. 1 § andra stycket). Även om det tagits in en sådan bestämmelse i bolagsordningen, får bolagsstämman besluta att revisor ska utses (9 kap. 1 a §).

Fortfarande är publika aktiebolag liksom aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning skyldiga att ha revisor, oavsett bolagets storlek. Detsamma gäller finansiella företag, såsom bankaktiebolag och försäkringsaktiebolag. Krav på revisor kan också finnas enligt branschregler, exempelvis gäller ett sådant krav för advokater som driver egen verksamhet.

Det främsta syftet med reformen om frivillig revision var att minska bolagens administrativa börda och kostnader och därigenom bidra till att stärka deras konkurrenskraft (prop. 2009/10:24 s. 56 f.). Genom de nya bestämmelserna skulle företagen få större frihet att

själva välja vilka tjänster de ska köpa för att på det bästa och mest kostnadseffektiva sättet ta till vara ordning och reda i verksamheten. En inskränkning av revisionsplikten låg också i linje med det arbete med regelförenkling som pågick inom EU. Förutom för små aktiebolag inskränktes revisionsplikten på motsvarande sätt även för handelsbolag som har en eller flera juridiska personer som delägare och för vissa utländska filialer (2 § revisionslagen [1999:1079] respektive 12 § lagen [1992:160] om utländska filialer m.m.).

4.2.3 Många får i dag välja bort revision – och gör det också

När reformen om frivillig revision genomfördes fanns det ungefär 365 000 registrerade aktiebolag hos Bolagsverket.¹ Genom lagändringen undantogs omkring 250 000 aktiebolag, eller cirka 70 procent av det totala antalet, från revisionsplikt. Den dåvarande regeringen uppskattade att cirka 40 procent av de aktiva berörda bolagen på sikt skulle välja bort revision. Benägenheten att välja bort revision antogs vara betydligt högre i nystartade bolag än i redan etablerade företag (prop. 2009/10:204 s. 98 f.).

Under den tid som gått sedan 2010 har antalet aktiebolag ökat kraftigt. Flera förändringar i regelverken har gjort aktiebolaget till en mer attraktiv associationsform. Till dessa hör – utöver inskränningen av revisionsplikten – exempelvis lägre kapitalkrav och successiva sänkningar av bolagsskatten. Numera finns det mer än 720 000 aktiebolag. Av dessa är det drygt 130 000 som inte är aktiva.² Ett aktiebolag räknas som aktivt om det är momsregistrerat, arbetsgivarregistrerat eller är godkänt för F-skatt hos Skatteverket.

Per den 15 mars 2022 fanns det enligt Bolagsverkets statistik 702 144 aktiebolag (exklusive cirka 6 200 s.k. lagerbolag, som bildas endast för att säljas vidare till en ny ägare). Av dessa hade 232 556 en revisor registrerad. Det kan tilläggas att 39 192 aktiebolag hade en revisor registrerad, trots att det fanns ett s.k. revisorsförbehåll i bolagsordningen (dvs. en bestämmelse om att bolaget inte ska ha revisor). Det var följaktligen cirka 67 procent av det totala antalet aktiebolag som inte hade revisor, dvs. ungefär 475 000 stycken. I denna siffra ingår även aktiebolag som inte är aktiva. I tiden efter nämnda

¹ Ekobrottsmyndigheten (2016). *Effekter på den ekonomiska brottsligheten efter avskaffandet av revisionsplikten för mindre aktiebolag*, s. 5.

² SCB:s allmänna företagsregister februari 2023.

datum har antalet aktiebolag ökat ytterligare och i runda tal är det i dag omkring 500 000 som inte har revisor. Det saknas säkra uppgifter på hur många av det totala antalet aktiebolag som underskrider de gällande gränsvärdena för revisionsplikt. Men andelen bolag som omfattas av reformen och som har valt bort revisor kan antas i vart fall överstiga 67 procent.

När det gäller nybildade aktiebolag framgår det av uppgifter från Bolagsverket att det under 2021 registrerades 39 914 stycken (exklusive lagerbolag). Av dessa var det 2 763 som registrerade en revisor vid nybildningen. Det betyder att cirka 93 procent av de nybildade aktiebolagen valde att inte ha revisor. Om även lagerbolagen räknas in var det 65 537 aktiebolag som registrerades under 2021. Det var totalt 2 815 som registrerade en revisor vid nybildningen (dvs. drygt 4 procent). Omvänt valdes revisor bort i nästan 96 procent av fallen.

Enligt Riksrevisionens granskningsrapport var det vid utgången av räkenskapsåret 2015 ungefär 60 procent av bolagen som omfattades av reformen som då hade valt bort revision.³ Utredningen om enklare regelverk för mikroföretagande och en modernare bokföringslag uppskattade 2021 motsvarande andel till cirka 70 procent (SOU 2021:60 s. 201), vilket alltså förefaller vara en rimlig och fortfarande aktuell bedömning. Tendensen tycks således hittills ha varit att allt fler bolag utnyttjar möjligheten att välja bort revision.

Av den statistik som Riksrevisionen tog fram framgår det att benägenheten att välja bort revision var större i de företag som har inga eller få anställda, liksom i de företag som har lägre nettoomsättning och balansomslutning. Bolag som ligger närmare gränsvärdena har alltså i högre grad revisor, även om de inte omfattas av det lagstadgade kravet. I vissa branscher var andelen företag utan revisor också högre än genomsnittet. Bland dessa fanns företag inom hår- och skönhetsvård, konsumenttvätt, torg- och marknadshandel, restaurang- och cateringverksamhet samt specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet.

I sammanhanget ska det också sägas att det förekommer att bolag väljer bort revisor, trots att förutsättningarna för det inte är uppfyllda. Det finns inte några säkra uppgifter på hur vanligt detta är, eftersom ingen myndighet kontrollerar om bolagen med s.k. revisorsförbehåll i bolagsordningen också underskrider de gällande gräns-

³ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 25.

värdena. Exempelvis har inte Bolagsverket i dagsläget någon övervakning på om de aktuella bolagen också uppfyller villkoren avseende antal anställda, balansomslutning och nettoomsättning.⁴ Skulle det vara så att ett bolag är skyldigt att ha revisor, kan emellertid Bolagsverket efter någons ansökan utse en (9 kap. 25 § första stycket 1 aktiebolagslagen). Detta har hittills förekommit i endast ett fåtal fall. Uppgifterna i Riksrevisionens granskningsrapport visade att cirka 2,4 procent av bolagen hade valt bort revisor i strid med förutsättningarna i aktiebolagslagen. Det framgår emellertid också av granskningsrapporten att en klar majoritet av dessa bolag följande år hade rättat sig och valt revisor.⁵

Sammanfattningsvis har reformen alltså lett till att ett stort antal aktiebolag har fått större möjligheter att välja själva vilka tjänster de anser sig behöva för sin organisation och förvaltning. Lagändringen har också fått ett stort genomslag eftersom många också faktiskt valt att inte ha någon revisor. Problemet med att revisor väljs bort utan stöd i lag, eller inte utses trots att så ska ske, förefaller vara begränsat.

4.3 Återinföra revisionsplikt eller behålla dagens undantag?

4.3.1 Tidigare överväganden

Vilka fördelarna och nackdelarna är med revisionsplikt för små aktiebolag har behandlats tidigare i flera olika sammanhang.

När det på 1980-talet infördes ett krav på kvalificerad revisor i alla aktiebolag uttalades det i förarbetena att det var angeläget att på olika sätt bekämpa ekonomisk brottslighet och andra oegentligheter som kan förekomma i samband med näringsverksamhet. Det ansågs uppenbart att en effektiv och sakkunnig revision hade stor betydelse när det gäller att förhindra och motverka missförhållanden av det slaget. Vidare ansågs det att en sådan revision många gånger var till stor nytta för företagsägarna för att uppmärksamma ekonomiska problem. Detta bedömdes ha betydelse inte minst för de mindre företagen, särskilt om de drevs i aktiebolagsform. Det sades därför

⁴ Om årsredovisningarna ges in digitalt kan emellertid Bolagsverket göra den typen av kontroller maskinellt.

⁵ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 38 f.

vara av stor vikt att det skapades garantier för en sakkunnig revision inte bara i stora utan även i mindre aktiebolag. Det lagstadgade kravet på kvalificerad revisor började gälla den 1 januari 1983 i alla nybildade aktiebolag och från årsskiftet 1987/88 i alla återstående aktiebolag. (Se prop. 1979/80:143 s. 79 f., LU 1980/81:4 s. 34 f. och LU 1980/81:28 s. 15 f. samt prop. 1981/82:171 s. 8 f., LU 1981/82:38 s. 2 f. och LU 1981/82:42.)

I mitten av 1990-talet tog Aktiebolagskommittén upp frågan om revisionsplikten för små aktiebolag borde inskränkas. Kommittén fann dock inte skäl att föreslå detta (SOU 1995:44 s. 213 f.). Regeringen gjorde samma bedömning. Det anfördes att det för aktieägarna var viktigt att bolagets verksamhet och ställning kontrollerades av ett sakkunnigt och självständigt organ. Det ansågs vidare att företagsledningen kunde dra nytta av en kompetent granskning, samt att det för bolagets borgenärer, anställda och det allmänna fanns ett intresse av en ändamålsenlig kontroll av att bolagets affärer sköts på ett lagenligt och korrekt sätt och att dess ställning och resultat redovisas riktigt. Det uttalades att skälen för revision gjorde sig gällande även beträffande mindre bolag. Att undanta mindre aktiebolag från revisionsplikt ansågs dessutom påtagligt öka risken för ekonomisk brottslighet i sådana bolag. Den kostnad som revisionen innebar för bolagen bedömdes inte – mot bakgrund av revisionens positiva betydelse i övrigt – vara ett tillräckligt skäl för att undanta dem från reglerna om revision. (Se prop. 1997/98:99 s. 133.)

År 2006 fick Utredningen om revisorer och revision i uppdrag att utreda bl.a. revisionen av små företag och föreslå de ändringar som krävdes för att ta bort den (dir. 2006:96 och dir. 2006:128). Enligt uppdraget skulle förslagen vara utformade så att företagens administrativa börda minskades så långt det var möjligt, med beaktande av andra viktiga intressen. I uppdraget ingick det att göra en heltäckande analys av hur stort värde revisionen har för skattekontrollen och bekämpandet av ekonomisk brottslighet. I betänkandet *Avskaffande av revisionsplikten för små företag* (SOU 2008:32) föreslogs det bl.a. att alla företag som låg under mer än ett av gränsvärdena på 41,5 miljoner kronor i balansomsättning, 83 miljoner kronor i nettoomsättning och 50 anställda skulle undantas från revisionsplikt.

Regeringen anförde i den efterföljande propositionen (prop. 2009/10:204) att det var viktigt att stärka företagets konkurrenskraft samt att skapa förutsättningar för fler och växande före-

tag, tillväxt i ekonomin och ökad sysselsättning. Det fanns också en målsättning att minska företagens administrativa kostnader med 25 procent till hösten 2010. När det gäller revisionens allmänna betydelse för bekämpningen av ekonomisk brottslighet gjordes bedömningen att revisionen säkerligen hade en viss, om än inte mätbar, effekt för att motverka att sådan brottslighet begås med aktiebolaget som redskap. Det bedömdes däremot inte finnas skäl att anta att en inskränkning av revisionsplikten skulle öka risken för ekonomisk brottslighet i aktiebolag på något mer påtagligt sätt. Det ansågs vara svårt att bedöma vilken effekt en inskränkning av revisionsplikten skulle få på skattefelets storlek och arbetet med att begränsa detta. Regeringen bedömde dock inte att risken för ett ökat skattefel borde hindra en reform. Som tidigare har nämnts togs revisionsplikten bort för aktiebolag som inte uppfyller mer än ett av gränsvärdena på 1,5 miljoner kronor i balansomslutning, 3 miljoner kronor i nettoomsättning och 3 anställda (bet. 2009/10:CU28, rskr. 2009/10:368).

Förutom i nu nämnda lagstiftningsärenden har revisionsplikten betydelse analyserats också i andra sammanhang.⁶ Efter lagändringen har följderna av denna undersökts och diskuterats från olika synvinklar. Någon sådan utvärdering som regeringen aviserade i förarbetena har dock inte gjorts (jfr prop. 2009/10:204 s. 71). Men Riksrevisionen och Ekobrottsmyndigheten har genomfört studier av vissa effekter av reformen, och därutöver har frågan om revisionsplikten exempelvis tagits upp i betänkandet *Förenklningar för mikroföretag och modernisering av bokföringslagen* (SOU 2021:60 s. 192 f.) och av Jämlikhetskommissionen i *En gemensam angelägenhet* (SOU 2020:46, volym 2, s. 898 f.). Den förstnämnda utredningen ansåg att gränsvärdena för revisionsplikt borde höjas så att fler företag ska kunna välja att inte ha revisor, medan den andra utredningen rekommenderade att revisionsplikten för små aktiebolag skulle återinföras. Det kan tilläggas att det på universitet och högskolor har skrivits ett flertal uppsatser i ämnet. Och det finns ett antal forskningsstudier publicerade, men framför allt avseende internationella förhållanden. De olika undersökningar som gjorts och de varierande slutsatser som dragits av dem visar att frågan är komplex och att det finns åtskilliga aspekter att ta hänsyn till.

⁶ Se bl.a. Per Thorell & Claes Norberg (2005), *Revisionsplikten i små aktiebolag* och ECON-rapport nr 2007-092 (2007). *Den samhällsekonomiska nyttan av revision.*

De argument som brukar föras fram kan ändå sägas vara i huvudsak desamma. För en begränsad revisionsplikt talar förenklingar, besparingar och valfrihet för företagen. I andra riktningen talar riskerna för sämre kvalitet på redovisningen och ett större skatteundandragande samt att den minskade kontrollen och insynen underlättar brottslighet och försvårar upptäckten av det.

4.3.2 Allmänt om bedömningen av fördelar och nackdelar med revisionsplikt

En svårighet vid bedömningen av fördelar och nackdelar med revisionsplikt är att mäta eller bevisa vilken betydelse som olika delar har i helhetsbedömningen. Detta gäller inte minst frågan om vilken roll som en revisor spelar för att motverka eller förebygga skatteundandragande och ekonomisk brottslighet. Även om de allra flesta som driver företag följer lagar och regler, har förekomsten av oegentligheter och kriminalitet inom aktiebolag kommit att framstå som ett allt större problem. Orsakerna till att brott begås inom aktiebolag är emellertid komplexa och mångskiftande. Revisionspliktens självständiga betydelse för att förhindra brott och andra oegentligheter är knappast möjlig att bryta ut och värdera med någon precision. Detsamma gäller flera andra fördelar och nackdelar med en generell revisionsplikt.

En omständighet att ta hänsyn till vid bedömningen av revisionspliktens omfattning är också hur revisionen kommer att se ut i framtiden. Exempelvis kan den digitala utvecklingen förväntas medföra stora förändringar när det gäller det sätt som bokföring, revision och kontroll utförs på. Redan nu används t.ex. elektronisk ingivning av årsredovisningar i allt ökande omfattning. För företagen kan arbetet med bokföring och redovisning i framtiden antas vara i ännu högre grad automatiserat och digitaliserat. Användningen av dataprogram för detta slags arbete bidrar till att minska antalet fel i företagets rapportering. För revisorer kan automatiserade verktyg effektivisera arbetet och höja kvaliteten i granskningarna. Med ny teknik kan t.ex. betydligt fler avvikelser identifieras jämfört med vad som kan ske vid manuella stickprovsbaserade arbetsätt. Möten mellan revisorn och revisionsklienten hålls dessutom i större utsträckning via kommunikationsplattformar.

De digitala lösningarna ger också på sikt myndigheterna tillgång till mer detaljerade och uppdaterade data och skapar bättre möjligheter till kontroller för att förebygga och upptäcka oriktiga uppgifter eller brottslighet. Det går emellertid inte att räkna med att den elektroniska hanteringen kommer att eliminera missvisande uppgifter i företagets rapportering eller garantera att räkenskaperna ger en rättvisande bild av bolagets ekonomiska ställning och resultat. Den kommer heller inte att utesluta möjligheterna att begå brott.

I följande avsnitt behandlas vad det nuvarande undantaget från revisionsplikt bedöms ha lett till och vad ett återinförande kan förväntas innebära. Med en återinförd revisionsplikt menas då en full återgång till det som gällde före den 1 november 2010, då alla aktiebolag var skyldiga att ha minst en revisor. I avsnitt 4.4 diskuteras olika alternativ till en fullt återinförd revisionsplikt.

4.3.3 Vad som kan utgöra skäl för att behålla det nuvarande undantaget

Det har gett kostnadsbesparingar och valfrihet för bolagen ...

Ett syfte med att begränsa revisionsplikten var, som redan har sagts, att minska bolagens administrativa börda och kostnader och därigenom bidra till att stärka deras konkurrenskraft. En betydande del av aktiebolagens administrativa kostnader var hänförliga till just reglerna om revision (prop. 2009/10:204 s. 56 f.).

De bolag som valt bort revision slipper de kostnader som den annars medför. Den största av dessa kostnader är det arvode som ska betalas till revisorn. Hur mycket detta uppgår till beror på en rad olika faktorer, bl.a. på vilken tidsåtgång som uppdraget kräver och vilken komplexitet och omfattning arbetet har. Prissättningen skiljer sig också åt mellan olika revisionsföretag och den påverkas dessutom av exempelvis den lokala efterfrågan.

Inför reformen om frivillig revision uppskattades arvodeskostnaden uppgå till cirka 15 000 kronor per år för ett aktivt aktiebolag i den storleksklass som omfattades av undantaget (SOU 2008:32 s. 130 samt prop. 2009/10:204 s. 56, 67 och 98). Detta baserades på beräkningar som Tillväxtverket hade gjort. Riksrevisionen uppskattade samma kostnad till i stället runt 10 000 kronor. I den beräkningen, som utgick från uppgifter från FAR, hade hänsyn tagits bl.a. till det

förhållandet att revisionskostnaden är lägre i de minsta bolagen och att det var de som i störst utsträckning valde bort revision.⁷ I Utredningen om enklare regelverk för mikroföretagande och en modernare bokföringslag gjordes det uppskattningar, baserat på underlag från Srf konsulternas förbund, om att arvodeskostnaden uppgick till omkring 18 000 kronor (SOU 2021:60 s. 202).

Kostnaden för revisionstjänsten kan således vara olika för olika bolag. Priserna varierar i landet och är generellt sett högre i storstäderna. Om uppdraget är mer komplext, kommer det också att bli dyrare. Beräkningarna av vilka kostnadsbesparingar som har gjorts är därför osäkra. Med det sagt har FAR gjort bedömningen att kostnaden för en revision i de bolag som i dag inte omfattas av revisionsplikt numera i genomsnitt uppgår till cirka 20 000 kronor. Med utgångspunkt i dagens prisnivåer, skulle den samlade direkta besparingen för de totalt omkring 500 000 bolagen uppgå till cirka 10 miljarder kronor per år.

Utöver arvodet till revisorn besparas bolagen också de administrativa kostnaderna för att exempelvis tillhandahålla den information som revisorn behöver för sitt uppdrag. Före införandet av reformen om frivillig revision hade Nutek (numera Tillväxtverket) beräknat sådana kostnader till 1 814 kronor för företag med färre än nio anställda (SOU 2008:32 s. 131 och prop. 2009/10:204 s. 98). Riksrevisionen bedömde denna beräkning som osäker och hänvisade till att den inkluderade bolag med fler anställda än vad gränsvärdet för revisionsplikt tillåter.⁸

När reformen genomfördes bedömdes det som osäkert i vilken omfattning som de berörda aktiebolagen skulle lägga den inbesparade kostnaden för revision på andra tjänster i stället. Vid sidan av revisorerna finns det ett stort antal konsulter och rådgivare som hjälper företag med exempelvis redovisning och skatterådgivning. Sedan revisionsplikten avskaffades har det blivit fler företag i redovisningsbranschen. Ett år efter lagändringen hade antalet nya redovisnings- och bokföringsbyråer ökat med 18 procent, medan revisionsbyråerna under samma period hade minskat med 5 procent.⁹ Det kan tyda på

⁷ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 29 f.

⁸ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 30.

⁹ Visma, Pressmeddelande och statistik, 2015-04-17, *Redovisnings- och revisionsbranschen i Sverige sedan reformåret 2010*.

att aktiebolagen i stället för en revisor valde andra redovisningstjänster, som de därmed fick kostnader för. Det ska dock sägas att antalet aktiebolag också ökade under samma period.

En annan konsekvens som det antogs att reformen skulle få var lägre priser på konsulttjänster för redovisning, revision och organisation. Detta eftersom den avskaffade revisionsplikten skulle ge upphov till dels en ökad konkurrens mellan olika kategorier av rådgivare, dels en totalt sett något lägre efterfrågan på olika slags konsulttjänster (prop. 2009/10:204 s. 99). Riksrevisionens granskning visade att reformen hade lett till en avstannad prisutveckling på redovisnings- och revisionstjänster.¹⁰ Detta kan antas ha gynnat bolag som behållit revision. Såväl de aktiebolag som valt bort revisor som de aktiebolag som behållit revisor har på så sätt gjort detta slags besparingar till följd av lagändringarna 2010.

... och kan i vart fall inte sägas ha lett till sämre tillväxt

Inskränkningen av revisionsplikten var som tidigare nämnts ett led i arbetet med att stärka företagens konkurrenskraft och skapa förutsättningar för fler och växande företag, tillväxt i ekonomin och ökad sysselsättning (prop. 2009/10:204 s. 56 och 67). Mot bakgrund av den målsättningen undersökte Riksrevisionen om tillväxten för bolag som valt bort revision hade ökat och om lönsamheten hade påverkats.¹¹ Analysen byggde på data från drygt 60 000 bolag som var verksamma mellan åren 2007 och 2011. Granskningen visade att de bolag som år 2011 valde bort revision, vilket var 12 procent av dem, därefter växte svagare med avseende på såväl nettoomsättning som personalstyrka jämfört med bolag som behöll revision. För att hantera det förhållandet att tillväxttakterna skilde sig åt mellan bolagen redan före reformen gjorde Riksrevisionen en s.k. effektutvärdering av jämförbara bolag som hade utvecklats lika fram till 2010. Detta för att alltså kunna undersöka om företagets tillväxt, lönsamhet och skatteinbetalningar påverkades av om de hade revisor eller inte. Av det undersökta urvalet på drygt 11 000 bolag valde cirka 26 procent bort revision 2011. Effektutvärderingen visade att bolagen utan revi-

¹⁰ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 36 f.

¹¹ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 30 f.

sion redan det första året efter reformen hade svagare tillväxt, genom att nettoomsättningen var cirka 5 procent lägre. Efter fyra år var motsvarande skillnad nästan 10 procent. Dessutom var medelantalet anställda per år då cirka 9 procent lägre i bolagen som valde bort revision. Det fanns enligt studien en viss tendens till sämre marginaler hos de aktiebolag som valde bort revision, men den skillnaden var bara statistiskt säkerställd för 2014. Det kunde inte ses någon effekt på överlevnaden bland bolagen.

Som Riksrevisionen är inne på i sin rapport är det svårt att dra några säkra slutsatser om vad den uppmätta skillnaden i tillväxt beror på. Det kan finnas flera olika anledningar. Riksrevisionen tar upp som en möjlig förklaring att företag utan revisor medvetet redovisar lägre ekonomisk aktivitet i sina verksamheter och därmed krymper bolagets vinst för att undkomma skatt; när det inte finns insyn från en revisor är risken mindre för att skatteundandragandet ska upptäckas. För den förklaringen talar enligt Riksrevisionen det förhållandet att minskningen i tillväxttakten sker redan första året efter att revisorn valts bort.¹²

En annan tänkbar orsak till skillnaden i tillväxt kan vara att företag som har kvar revision har högre tillväxtpotentialer eller tillväxtambitioner än företag som väljer bort revision. Denna förklaring har framförts i andra studier.

I en forskningsrapport från Handelns Forskningsinstitut (HFI) har det uttalats att företag som har som målsättning att växa över tröskelvärdena kommer att behålla sin revisor.¹³ Detta eftersom de räknar med att de i närtid kan komma att omfattas av det lagstadgade kravet, eller därför att reviderade bolag har bättre möjligheter att få lån eller annan extern finansiering till sina investeringar. De bolag som behåller revision skulle alltså sannolikt ha växt snabbare även om revisionsplikten inte hade avskaffats.

I HFI:s forskningsrapport hänvisas det också till en vetenskaplig studie som gjorts av effekten på företagstillväxten efter lagändringen. Enligt resultaten av den studien ledde reformen till en ökning av sysselsättningstillväxten med 0,59 procent. Detta jämfört med till-

¹² Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 34.

¹³ Sven-Olof Daunfeldt & Niklas Rudholm (2021). *Den slopade revisionsplikten för små bolag: En granskning av granskarnas rapporter*, HFI Forskningsrapport 2021:03.

växten i marginellt större men i övrigt likvärdiga företag som inte fick möjlighet att välja bort revision.¹⁴

Utifrån de undersökningar som gjorts går det i vart fall inte att dra slutsatsen att det nuvarande undantaget från revisionsplikt skulle ha medfört sämre tillväxt. Det kan inte heller sägas finnas något tydligt positivt stöd för att bolag som valt bort revision medvetet redovisar en lägre ekonomisk aktivitet för att krympa vinsten i syfte att betala mindre i skatt. Frågan om befarat skatteundandragande behandlas längre fram.

Ett återinförande skulle ändra villkoren och öka kostnaderna för små aktiebolag ...

Den nuvarande ordningen med frivillig revision har gällt i mer än tio år. En återinförd revisionsplikt skulle förändra förutsättningarna för ett stort antal små aktiebolag. Det skulle innebära en högre kostnad och en ökad regelbörda för de som valt bort revisor. Som tidigare har sagts rör det sig i dag om cirka 500 000 bolag. En allmän utgångspunkt bör vara att förutsättningarna för att driva företag inte ska förändras till det sämre, om det inte finns ett tydligt behov av det. För att företagsklimatet ska vara gynnsamt behöver villkoren vara långsiktiga och stabila. Att det är enkelt att starta och driva företag är betydelsefullt för hela samhället genom att det bidrar till ekonomisk tillväxt och hög sysselsättning.

Ett återinförande av revisionsplikten till vad som gällde före reformen skulle leda till en kostnadsökning för de aktiebolag som i dag har valt bort revision. Som tidigare har redovisats kan de direkta kostnaderna för revision uppskattas till i genomsnitt cirka 20 000 kronor per år för ett aktivt företag.

Aktiebolaget som företagsform har flera fördelar, inte minst genom att den erbjuder frihet från personligt ägaransvar och därför särskilt lämpar sig för att hantera det risktagande som ligger i affärsverksamhet. Även om revision tveklöst också har fördelar för det bolag som är föremål för granskningen kan ett återinförande av revisionsplikten knappast ses som en åtgärd som sammantaget skulle

¹⁴ Asif M. Huq, m.fl. (2021). *Free to Choose: Do Voluntary Audit Reforms Increase Employment Growth?*, International Journal of the Economics of Business, 28:1, 163-178, DOI: 10.1080/13571516.2020.1802963.

underlätta för små företag att etableras och drivas. I stället skulle en sådan reform i viss utsträckning kunna verka i motsatt riktning.

Ett krav på revision skulle kunna få till följd att antalet aktiebolag minskar i någon mån på grund av de ökade kostnaderna och den tillkommande regelbördan. Det är inte osannolikt att en del av de bolag som bedriver mycket begränsad verksamhet skulle avvecklas. En större andel företagare än i dag kan komma att i stället driva sin näringsverksamhet som t.ex. enskild firma för att undvika revisorskravet. Det kan också finnas en risk för att oseriösa personer, som avser att använda ett företag för brottsliga syften, övergår till andra associationsformer som inte har samma krav på kvalificerad revision, t.ex. handelsbolag, för att undvika insyn. Det kan mot den bakgrunden också befaras att ett återinförande av revisionsplikten för aktiebolag inte på det stora hela skulle eliminera exempelvis risken för fel i den finansiella rapporteringen och inte heller minska brottsligheten som begås genom företag, utan medföra att felen och kriminaliteten i stället skulle uppstå i större utsträckning i andra verksamhetsformer.

... och kräva en lång övergångstid

När reformen om frivillig revision genomfördes 2010 uppgick antalet godkända och auktoriserade revisorer till omkring 4 000 och antalet registrerade revisionsbolag till ett drygt hundratal. Det bedömdes då som osäkert i vilken utsträckning som aktiebolagen skulle välja bort revision, men att det tveklöst skulle innebära ett betydande bortfall av bruttointäkter för revisionsbranschen.

Under det senaste decenniet har antalet kvalificerade revisorer successivt sjunkit för varje år.

Tabell 4.1 Antal kvalificerade revisorer

| År | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 |
|-------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Antal kvalificerade revisorer | 3 857 | 3 620 | 3 476 | 3 391 | 3 265 | 3 144 | 3 075 | 3 063 | 3 007 | 2 966 |

Källa: Revisorsinspektionen.

I februari 2023 fanns det 2 936 kvalificerade revisorer och 211 revisionsbolag.¹⁵ Vid ett fullt återinförande av revisionsplikten skulle det krävas betydligt fler verksamma revisorer i branschen, med hänsyn till den markanta ökning i efterfrågan på revisionstjänster som då skulle uppstå. Hur många som det skulle behövas är mycket svårt att kvantifiera, eftersom det är flera och osäkra faktorer som spelar in vid en sådan bedömning. Utredningen återkommer till denna frågeställning i avsnitt 11.1. Klart är dock att den begränsade tillgången på kvalificerade revisorer inte är oproblematisk i sammanhanget. Under alla förhållanden skulle ett fullt återinförande påverka ett stort antal aktiebolag och innebära betydande förändringar som marknaden behöver anpassa sig till. För att kunna hantera en återgång till revisionsplikt för alla aktiebolag kommer det därför att behövas en längre övergångstid. Ett beslut om ett återinförande kan därmed inte heller förväntas ge några snabba resultat. Det kommer alltså att dröja innan det går att se sådana positiva effekter som ett återinförande i och för sig kan medföra.

Revisionsplikt skulle inte ge de minsta företagen tillräckligt mervärde ...

I förarbetena till reformen om frivillig revision konstaterades det att i de mindre bolagen är revisionens betydelse för aktieägarna generellt sett mindre. Detta eftersom bolagets ägare och dess ledande befattningshavare ofta är samma personer. Många små aktiebolag har inte heller några externa finansörer eller långfristiga kreditgivare, och därför saknar revisionen av sådana bolag betydelse även för den kategorin intressenter (prop. 2009/10:24 s. 66 f.).

Dessutom har det framförts att innehållet i en revision inte är anpassat efter vad som är relevant för de små bolagen. Vad som utgör god revisionssed styrs i dag i huvudsak av internationella standarder (ISA). Globalisering, harmonisering och strävan efter jämförbarhet har lett till att innehållet i en revision i grunden ska vara samma för alla. Normen för hur en revision ska utföras har utgått från de stora bolagen och utrymmet för att justera den efter de mindre företagen är begränsat.

¹⁵ Revisorsinspektionens månadsstatistik.

I detta sammanhang bör det emellertid beaktas att det har gjorts försök att ta fram anpassade revisionsstandarder för små aktiebolag och det finns nu ett långt framskridet förslag från *The International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) om en separat standard för mindre komplexa företag, s.k. ISA för LCE, där LCE står för *Less Complex Entities*. En sådan särskild standard skulle kunna förbättra möjligheterna för en mer ändamålsenlig och effektiv revision av de mindre bolagen. Invändningen om att revisionen är avpassad för storföretagen kan därför med en enklare revisionsstandard komma att få mindre tyngd. Med tiden kan en sådan separat normgivning också få allt större betydelse, med hänsyn till att utvecklingen går i den riktningen att revisionen för stora bolag blir alltmer omfattande. Ett tydligt och aktuellt exempel på det är de ökade krav som ställs på granskning av de större företagens hållbarhetsredovisning. Om eller i vilken utsträckning en tillämpning av LCE-standarderna kommer att leda till lägre framtida kostnader för revision för de mindre aktiebolagen saknas det dock underlag för att kunna bedöma.

... och avvika från det som gäller internationellt

En återinförd revisionsplikt skulle innebära att den svenska regleringen på detta område i ännu högre grad än vad som är fallet i dag skulle avvika från det som gäller i övriga Europa och våra närmaste grannländer. De högre kostnader som revisionsplikt medför skulle därmed kunna innebära ett sämre konkurrensläge för svenska aktiebolag jämfört med andra länders företag i detta hänseende.

Revisionsplikten i Europa

Utrymmet för att på nationell nivå undanta bolag från revisionsplikt styrs i grunden av EU-rätten.¹⁶ Det är numera möjligt för medlemsstaterna att undanta bolag från revisionsplikt om det under två räkenskapsår i följd inte når upp till mer än högst ett av följande gränsvärden:

¹⁶ Europaparlamentets och rådets direktiv 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).

- Fler än 50 anställda i medeltal
- Mer än 6 miljoner euro i balansomslutning
- Mer än 12 miljoner euro i nettoomsättning

Organisationen *Accountancy Europe* har i rapporten *Audit Exemption Thresholds in Europe* (april 2021) sammanställt vilka gränsvärden som tillämpas i de europeiska länderna. Samtliga EU-länder utom Cypern har numera undantag från revisionsplikt. Flera länder, bl.a. Nederländerna och Tyskland, utnyttjar de maximalt tillåtna gränsvärdena. Den stora majoriteten länder har i vart fall inte krav på revision i företag som har upp till 50 anställda och balansomslutning eller nettoomsättning på högst 4 miljoner euro. Endast Malta och Finland har lägre gränsvärden än Sverige. Enligt rapporten ses ingen tydlig trend i utvecklingen av de tillämpade gränsvärdena mellan 2016 och 2021. En sak som särskilt noterades var emellertid att några länder – Estland, Italien, Rumänien och Turkiet – hade beslutat att sänka gränsvärdena, något som inte låg i linje med vare sig den tidigare utvecklingen eller den långsiktiga trenden.¹⁷ Sänkningen av gränsvärdena i de nämnda länderna gjordes dock från höga nivåer och de nya trösklarna understiger inte i något fall 20 anställda, 2 miljoner euro i balansomslutning och 4 miljoner euro i nettoomsättning.

I sammanhanget kan det dock tilläggas att även om gränsvärdena i Sverige är jämförelsevis låga, omfattas en stor andel av aktiebolagen av undantaget från revisionsplikt. Detta eftersom de allra flesta företagen här är små. Det ska också sägas att det vid en internationell jämförelse av revisionspliktsgränserna inte helt kan bortses från andra förhållanden som kan skilja länderna åt. Det kan exempelvis finnas nationella skillnader när det gäller vilka kontrollinstrument som finns och vilka granskningar som myndigheter utför.

När det gäller våra närmaste grannländer kan följande sägas om revisionsplikten och diskussionerna kring den.

¹⁷ Accountancy Europe (2021). *Audit Exemption Thresholds in Europe*. Short- and long-term development in 32 European countries. Survey results.

Norge

Norge har frivillig revision för små företag sedan 2011. Gränsvärdena justeras efter inflationen men låg fram till maj 2023 på högst 10 anställda, 23 miljoner norska kronor i balansomsättning och 6 miljoner norska kronor i nettoomsättning. Alla tre villkoren ska vara uppfyllda för att revision ska kunna väljas bort. Om något av gränsvärdena överskrids, ska bolagets årsredovisning revideras påföljande räkenskapsår.¹⁸ År 2021 omfattades omkring 67 procent av de norska aktiebolagen av undantaget. Av dessa hade cirka 90 procent valt bort revision.¹⁹

Norska skattemyndigheter kan besluta att bolag under en begränsad period ska påläggas revision, om företagets årsredovisning har upprättats i strid med lag eller god redovisningssed. Syftet med denna möjlighet är att säkerställa att företag som har bristfällig bokföring underställs den granskning som revision innebär. Den utgör ett alternativ till en utökad kontroll från skatte- och avgiftsmyndigheternas sida.²⁰

På uppdrag av det norska finansdepartementet genomfördes 2015 en utvärdering av reformen. Ett flertal aspekter av lagändringarna analyserades och presenterades i den s.k. Langli-rapporten.²¹ Några av huvudresultaten var att de företag som valt bort revisor gjort besparingar på i snitt 20 000 norska kronor per år och att dessa företag inte hade fått sämre lånemöjligheter eller högre räntekostnader som en följd av frånvalet. I uppdraget ingick det också att bl.a. utvärdera effekterna på bolagens bokföringskvalitet och på skatteundandragande. Några av resultaten i dessa delar presenteras i kommande avsnitt nedan.

Frågan om gränsvärdena skulle höjas eller inte behandlades året efter av en statlig utredning, men det föreslogs inte några ändringar i detta hänseende. Bedömningen var att undantaget från revisionsplikten sammantaget hade lett till betydande besparingar för näringslivet, samtidigt som det inte hade kunnat ses några större nackdelar.²²

¹⁸ § 7-6 lov om aksjeselskaper og § 7-6 forskrift om terskelverdier for beslutning om å unnlate revisjon etter aksjeloven.

¹⁹ Høringsnotat (2021). *Forslag til endringer i forskrift om terskelverdier for beslutning om å unnlate revisjon etter aksjeloven § 7-6*.

²⁰ Prop. 51 L (2010–2011). *Endringer i revisorloven og enkelte andre lover (unntak fra revisjonsplikten for små aksjeselskaper)*, s. 42 f.

²¹ John Christian Langli (2015). *Evaluering av unntak for revisjonsplikten i små aksjeselskaper*.

²² NOU 2016:22. *Aksjelovgivning for økt verdiskaping*.

Den ändring som senare gjordes var att regleringen av gränsvärdena på balansomslutning och nettoomsättning flyttades från lag till förordning och att det genomfördes en höjning som en justering efter inflationen.²³

I augusti 2021 remitterade det norska närings- och fiskeridepartementet ett förslag om att höja gränsvärdena på balansomslutning till 25 miljoner norska kronor och nettoomsättning till 7 miljoner norska kronor. Förutom hänsynen till utvecklingen av konsumentprisindex byggde förslaget på en avvägning mellan å ena sidan intresset av att minska den ekonomiska och administrativa bördan för företag och å andra sidan behovet av kontroll för att motverka skatteundandragande och annan ekonomisk brottslighet.²⁴ Efter att förslaget varit ute på remiss och beretts i departementet beslutades i februari 2023 att gränsvärdena skulle höjas till 27 miljoner norska kronor i balansomslutning och 7 miljoner norska kronor i nettoomsättning. Gränsvärdet på högst 10 anställda ligger fast. Ändringarna trädde i kraft den 1 maj 2023.²⁵

Danmark

I Danmark har det genomförts flera lättnader i revisionsplikten sedan 2006. Gränsvärdena för att helt välja bort revisor är numera högst 12 anställda, 4 miljoner danska kronor i balansomslutning och 8 miljoner danska kronor i nettoomsättning. Företag som har upp till 50 anställda, balansomslutning på 44 miljoner danska kronor och nettoomsättning på 89 miljoner danska kronor kan i stället för revision låta utföra s.k. utökad granskning (*udvidet gennemgang*). Det är en särskild dansk norm enligt vilken en revisor gör en mindre omfattande kontroll än den som följer av internationella revisionsstandarder.

I den danska lagstiftningen finns det också vissa undantag från möjligheten att välja bort revision för bolag som underskriver gränsvärdena. Enligt dessa bestämmelser får ett företag inte välja bort revision om företaget självt, ett närstående företag eller den som har

²³ Prop. 112 L (2016–2017). *Endringer i aksjelovgivningens mv. (modernisering og forenkling)*.

²⁴ Høringsnotat (2021). *Forslag til endringer i forskrift om terskelverdier for beslutning om å unnløse revisjon etter aksjeloven § 7-6*.

²⁵ Forskrift om endring i forskrift om terskelverdier for beslutning om å unnløse revisjon etter aksjeloven § 7-6 (13.02.2023 nr. 186).

ett bestämmande inflytande över företaget, har fått böter eller dömts för brott mot aktiebolagslagen, bokföringslagen eller skattelagstiftningen. För sådana fall ska bolagets årsredovisning för de följande tre räkenskapsåren revideras. Den danska myndigheten Erhvervsstyrelsen får förlänga den perioden med upp till två räkenskapsår. Erhvervsstyrelsen har också möjlighet att besluta att ett företag ska ha revisor, om det finns väsentliga fel eller brister i företagets årsredovisning.²⁶

Senast 2018 undersökte Erhvervsstyrelsen konsekvenserna av lättnaderna i revisionsplikten.²⁷ Slutsatserna i Erhvervsstyrelsens rapport baserar sig på en rad delanalyser, som bl.a. tar sikte på omfattningen av formella fel i årsredovisningar, regelefterlevnaden i förhållande till skatter samt ekonomisk kriminalitet. Några av huvudkonklusionerna i dessa avseenden tas upp i kommande avsnitt nedan.

Under 2021 enades en bred politisk majoritet i Danmark om att öka insatserna mot fusk och fel i räkenskaper och deklARATIONER.²⁸ Överenskommelsen ledde till lagstiftning som trädde i kraft den 1 juli 2022 och som tillämpas från och med det räkenskapsår som inleds den 1 januari 2023 eller senare. Lagändringarna innebar bl.a. att företag med en balansslutning på mer än 50 miljoner danska kronor inte ska kunna välja bort revision eller utökad granskning, oavsett nettoomsättning och antal anställda.²⁹ Lagändringarna innebar också skärpta krav på att anlita revisor för företag som två räkenskapsår i följd har en nettoomsättning på över 5 miljoner danska kronor och som verkar inom någon av elva särskilt utpekade riskbranscher. Företagen kan välja mellan olika typer av granskning eller utlåtanden som revisorn ska lämna.³⁰ Riskbranscherna, som fastställs i särskild ordning, ska omfatta verksamhetsområden där många företag gör fel i deklARATIONERNA eller inte betalar moms eller annan skatt i tid.³¹ Det är bl.a. fråga om företag inom godstransport, restaurang och bilhandel.

²⁶ § 135 a årsregnskapsloven.

²⁷ Erhvervsstyrelsen (2018). *Undersøgelse af det fremadrettede behov for revisionspligt*.

²⁸ Aftale mellem regeringen (Socialdemokratiet), Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet om Det fremadrettede behov for revision, 23 juni 2021.

²⁹ § 135 stk 2 årsregnskapsloven.

³⁰ § 135 stk 5 årsregnskapsloven.

³¹ § 135 stk 8 årsregnskapsloven.

Finland

I Finland ligger gränsvärdena på högst 3 anställda, 100 000 euro i balansomslutning och 200 000 euro i nettoomsättning. Detta har gällt sedan 2007. De förhållandevis låga gränsvärdena har medfört att nästan alla bolag som får välja bort revision också har gjort det.³² Under 2018 föreslogs det i en utredning att gränsvärdena skulle höjas till högst 10 anställda, 350 000 euro i balansomslutning och 700 000 euro i nettoomsättning. Förslaget ledde emellertid inte till lagstiftning, bl.a. eftersom det under remissbehandlingen framfördes oro över en ökad s.k. grå ekonomi. År 2019 tillsattes det i stället en arbetsgrupp som skulle ta fram förslag på lagändringar för att för mikroföretag möjliggöra en s.k. lättare granskning än den som följer av lagstadgad revision. Arbetsgruppen lämnade ett betänkande 2020. Det föreslogs i detta en alternativ lagstadgad granskningsform som skulle basera sig på den internationella standarden för översiktlig granskning men med ett nationellt tilläggskrav om kontroll av vissa särskilda skatteuppgifter.³³ Arbetsgruppens rapport möttes av såväl understöd som motstånd, men det sistnämnda var starkare. Den finska regeringen beslutade hösten 2021 att man skulle avvakta med eventuella förändringar i regelverket, bl.a. mot bakgrund av det arbete som pågår inom IAASB med att ta fram en ny internationell standard för revision av mindre komplexa företag (LCE).

4.3.4 Vad som kan utgöra skäl för att återinföra revisionsplikten

En brottsförebyggande effekt?

Farhågor före förändringen

Som redan har nämnts har det tidigare ansetts uppenbart att revision har stor betydelse för att förhindra och motverka ekonomisk brottslighet och andra oegentligheter som kan förekomma i samband med näringsverksamhet (prop. 1979/80:143 s. 79 f. och prop. 1997/98:99 s. 133).

³² Rakel Lennartsson (14 oktober 2021). *Revisionsplikten i Norden – så skiljer vi oss från övriga EU*. Tidningen Balans.

³³ Arbets- och näringsministeriets publikationer 2020:38.

I förarbetena till reformen om frivillig revision antogs det att revision säkerligen hade en viss, om än inte mätbar, effekt för att motverka att ekonomisk brottslighet begås med aktiebolag som redskap. Däremot bedömdes det inte finnas skäl att anta att en inskränkning av revisionsplikten skulle öka risken för ekonomisk brottslighet i aktiebolag på något mer påtagligt sätt. Det anfördes att förekomsten av en revisor sannolikt också leder till att något fler misstänkta brott upptäcks, särskilt med beaktande av revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott. Det ansågs inte möjligt att med säkerhet förutse hur stora dessa effekter var för förebyggandet och bekämpningen av ekonomisk brottslighet, men bedömningen gjordes att de inte torde vara av någon väsentlig betydelse. I sammanhanget hänvisades till vad som kommit fram i en dansk undersökning om att motsvarande danska reform inte hade lett till någon ökad ekonomisk brottslighet. (Se prop. 2009/10:204 s. 66 och 103 f.)

Revisorns skyldighet att agera vid brottsmisstankar

Revisorer har en skyldighet att vidta särskilda åtgärder vid misstanke om vissa brott. Detta framgår av 9 kap. 42–44 §§ aktiebolagslagen. I förarbetena till bestämmelserna uttalades att det var naturligt att de civilrättsliga reglerna kring revisionen utformades så att revisorn på ett effektivt sätt kan ingripa mot sådana oegentligheter i bolaget som riktar sig mot bolaget eller dess intressenter. Det förhållandet att sådana regler också kan bli betydelsefulla medel i kampen mot ekonomisk brottslighet ansågs naturligtvis inte minska deras värde. Regler av detta slag bedömdes ligga väl i linje med den kontrollerande funktion som revisorn har. (Se prop. 1997/98:99 s. 154 f.)

Bestämmelserna innebär i huvudsak följande. Om revisorn finner att det kan misstänkas att en styrelseledamot eller den verkställande direktören inom ramen för bolagets verksamhet har gjort sig skyldig till något av de brott som räknas upp i 9 kap. 42 § aktiebolagslagen inträder en närmare angiven handlingsplikt. De brott som räknas upp innefattar bedrägeri, svindleri, förskingring, olovligt förfogande, trolöshet mot huvudman, oredlighet mot borgenärer, försvårande av konkurs eller exekutiv förrättning, otillbörligt gynnande av borgenär, bokföringsbrott, skattebrott, vårdslös skatteuppgift, försvårande av skattekontroll samt penningtvättsbrott och näringspenningtvätt.

Även vid mutbrottslighet finns det en motsvarande handlingsplikt och den är då inte begränsad till brott av styrelseledamöter eller en verkställande direktör utan gäller oberoende av vem inom ramen för bolagets verksamhet som misstankarna riktas mot. Revisorns brottsmisstankar kan grunda sig på iakttagelser som har gjorts vid revisionen, eller vid utförande av ett konsultuppdrag hos kunden. Däremot finns det inte någon skyldighet för revisorn att löpande efterforska om brott har begåtts. Revisorns handlingsplikt gäller också bara vid misstankar om fullbordade brott och alltså inte brott på försöks- eller förberedelsestadiet (prop. 1997/98:99 s. 156 f. och 271).

I 9 kap. 43 och 44 §§ anges hur revisorn ska agera vid brottsmisstankar. Revisorn ska utan oskäligt dröjsmål underrätta styrelsen om sina iakttagelser. Någon underrättelse behöver dock inte lämnas om det kan antas att styrelsen inte skulle vidta några skadeförebyggande åtgärder med anledning av underrättelsen, eller om en underrättelse av annat skäl framstår som meningslös eller stridande mot syftet med underrättelseskyldigheten. Med det sistnämnda uttrycket avses en situation där en underrättelse kan förväntas leda till skada för bolaget eller dess intressenter, t.ex. när det finns en risk för undanröjande av bevisning eller undanskaffande av egendom (prop. 1997/98:99 s. 271 f.). Senast fyra veckor efter det att styrelsen har underrättats ska revisorn i en särskild handling till åklagare redogöra för brottsmisstanken och ange de omständigheter som den grundar sig på. Om någon underrättelse inte har lämnats till styrelsen på grund av att det framstår som meningslöst eller stridande mot syftet med underrättelseskyldigheten, ska revisorn anmäla sina misstankar till åklagare utan oskäligt dröjsmål. Revisorn behöver dock inte ge in anmälan till åklagare om den ekonomiska skadan av det misstänkta brottet har ersatts och övriga menliga verkningar av gärningen har avhjälpats, det misstänkta brottet redan har anmälts till Polismyndigheten eller åklagare, eller det misstänkta brottet är obetydligt. Med det sistnämnda avses bagatellartad brottslighet, t.ex. bokföringsbrott eller bedrägeri som är ringa eller ligger nära gränsen för ringa brott (jfr prop. 1997/98:99 s. 273).

Revisorns skyldigheter enligt penningtvättslagen

Vid sidan av åliggandena att anmäla brott enligt aktiebolagslagen finns det särskilda bestämmelser om skyldigheter att agera enligt lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättslagen). Auktoriserade och godkända revisorer samt registrerade revisionsbolag är verksamhetsutövare i penningtvättslagens mening (1 kap. 2 § första stycket 18).

Penningtvättslagen ställer bl.a. krav på verksamhetsutövare att ha kännedom om sina kunder och att bedöma riskerna med deras verksamhet (3 kap. 4 § och 2 kap. 3 §). För att skaffa sig kundkännedom ska t.ex. kundens identitet kontrolleras genom en identitetshandling, ett registerutdrag eller någon annan oberoende och tillförlitlig källa (3 kap. 7 §). Det ska vidare utredas om kunden har en verklig huvudman, och det ska vidtas åtgärder för att förstå ägarförhållandena och kontrollstrukturen i bolaget (3 kap. 8 §). Det finns en skyldighet att löpande och vid behov följa upp pågående affärsförbindelser för att säkerställa att kundkännedomen är aktuell och tillräcklig (3 kap. 13 §). Åtgärderna ska alltså inte enbart göras när ett uppdrag inleds, utan även under dess gång. Ändringar i kundens verksamhet kan föranleda att kundkännedomen behöver förnyas. Vad som behöver kontrolleras är beroende av vilken riskklassificering som gjorts (3 kap. 14 §). Om risken för penningtvätt eller finansiering av terrorism som kan förknippas med kundrelationen bedöms som låg, får verksamhetsutövaren tillämpa förenklade åtgärder för kundkännedom. Det innebär att kontroller, bedömningar och utredningar kan vara av mer begränsad omfattning och vidtas på annat sätt. Bedöms risken däremot som hög, ska i stället särskilt omfattande kontroller, bedömningar och utredningar göras. (Se 3 kap. 15–17 §§.)

Om en verksamhetsutövare, dit alltså revisorer räknas, har skälig grund att misstänka penningtvätt, finansiering av terrorism eller att egendom annars härrör från brottslig handling, ska han eller hon utan dröjsmål rapportera alla omständigheter som kan tyda på detta till Polismyndigheten (4 kap. 3 §). En sådan s.k. penningtvättsrapport, som sänds till finanspolissektionen (finanspolisen), är inte samma sak som en polisanmälan.

Om revisorn rapporterar enligt penningtvättslagen ska han eller hon inte vidta de åtgärder som anges i 9 kap. 43 och 44 §§ aktiebolagslagen.

Anmälningsskyldighetens betydelse för brottsbekämpningen

I förarbetena till reformen om frivillig revision konstaterades att det var svårt eller omöjligt att mäta vilken effekt som anmälningsskyldigheten enligt aktiebolagslagen har. Den genomgång av ett antal slumpvis utvalda anmälningar från 2007 som Ekobrottsmyndigheten hade redovisat i sitt remissvar bedömdes dock tyda på att en stor andel av anmälningarna ledde till lagföring. Att revisorns anmälan normalt görs i ett tidigt skede ansågs också ge polis och åklagare större möjligheter att arbeta effektivt mot pågående ekonomisk brottslighet. Anmälningsskyldigheten bedömdes i vart fall ha en brottsförebyggande effekt och vara ett värdefullt komplement till andra brottsförebyggande åtgärder. (Se prop. 2009/10:204 s. 60 f.)

Enligt Riksrevisionens granskning fick Ekobrottsmyndigheten före reformen in cirka 300 anmälningar per år från revisorerna, men efter reformen nästan inga.³⁴ Uppgifter från de senaste fyra åren (2019–2022) visar att Ekobrottsmyndigheten fått in mellan 108 och 165 anmälningar per år från revisorer.³⁵ De brott som anmäls är – och har tidigare varit – till allra största delen bokföringsbrott, oftast bestående i att årsredovisning saknas eller har upprättats för sent. Under 2022 kom det in sammantaget 123 anmälningar från revisorer. Anmälningarna omfattade avsaknad av årsredovisning i 56 fall och för sent upprättad årsredovisning i 48 fall. I 35 fall anmäldes det misstankar om andra bokföringsbrott, ofta i samband med saknad eller försenad årsredovisning. Skattebrott anmäldes i 9 fall, ofta i samband med anmälan om bokföringsbrott. Annat brott anmäldes i 5 fall. Dessa misstankar avsåg trolöshet mot huvudman och bedrägeri.

När det gäller penningtvättsrapporter står revisorer (godkänd eller auktoriserad revisor eller registrerat revisionsbolag) för en mycket liten andel av det totala antalet. År 2022 fick finanspolisen in totalt cirka 45 000 rapporter. Av dessa kom 28 från revisionsbranschen.³⁶ Under åren 2015–2021 har antalet rapporter från revisionsbranschen varit mellan 3 och 20.³⁷ Det låga antalet har sagts till viss del kunna bero på att revisorer inte rapporterar observationer som är kopplade

³⁴ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 52.

³⁵ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2021, s. 24 och Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2022, s. 28.

³⁶ Finanspolisens årsrapport 2022, s. 11.

³⁷ Finanspolisens årsrapport 2020, s. 21.

till verksamheter som de väljer att inte acceptera uppdrag från, t.ex. på grund av hög affärsrisk eller ”dålig magkänsla”.³⁸

Förutom den direkta roll i brottsbekämpningen som en revisor har genom skyldigheten att anmäla brottsmisstankar finns det andra aspekter som kan ha betydelse i detta hänseende. Det är emellertid svårt att värdera hur stor inverkan sådana har och att fastställa ett orsakssamband. Men exempelvis kan en revisor ha en preventiv effekt redan genom att det i bolaget finns en vetskap om att det kommer att ske en granskning. Detta i sig kan förväntas minska risken för brott och medvetna fel. Det kan också öka noggrannheten och därmed även minska förekomsten av omedvetna fel.

Brottslighet i eller genom aktiebolag

De vanligaste brottsmisstankarna som utreds på Ekobrottsmyndigheten är bokföringsbrott och skattebrott. De senaste åren har ungefär 90 procent av brottsmisstankarna avsett dessa brott.³⁹

Antalet anmälda bokföringsbrott ökade från 11 044 till 17 613 mellan år 2009 och 2020.⁴⁰ De flesta bokföringsbrott är s.k. mängdbrott som inte är komplicerade att utreda. Det är oftast fråga om småföretagare som anmäls på grund av att årsredovisning har lämnats in för sent eller därför att det saknas eller inte har bevarats bokföring. Många av brotten i denna kategori beror på sjukdom, okunskap, slarv eller dålig lönsamhet och upptäcks oftast i samband med konkurser. Det är stor variation på vilka branscher som företagen är verksamma inom, men sedan många år tillbaka är näringsidkare inom bl.a. bygg, restaurang, städ och bilvård överrepresenterade.⁴¹ Antalet misstankar om bokföringsbrott som registrerats hos Ekobrottsmyndigheten har alltså ökat sedan revisionsplikten avskaffades. Orsakerna till ökningen kan dock vara flera.

Antalet anmälda brott mot skattebrottslagen minskade från 21 572 till 9 689 mellan år 2009 och 2020.⁴² Minskningen har bedömts kunna bero på dels ändrade inriktningar på Skatteverkets kontrollverk-

³⁸ Revisorsinspektionen (2020). *Tematillsyn – revisionsföretags och revisorers tillämpning av penningtvättslagen*, s. 28.

³⁹ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2022, s. 29.

⁴⁰ Brottsförebyggande rådet, Sveriges officiella statistik.

⁴¹ Ekobrottsmyndigheten. *Ekobrottsmyndighetens lägesbild om ekonomisk brottslighet i Sverige 2016–2018* och Ekobrottsmyndigheten. *Ekobrottsmyndighetens lägesbild om ekonomisk brottslighet i Sverige 2020* samt Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2020.

⁴² Brottsförebyggande rådet, Sveriges officiella statistik.

samhet, dels förändrad praxis och lagstiftning avseende s.k. dubbelbestraffning (”Juniavgörandet” NJA 2013 s. 502 samt 49 kap. 10 b § skatteförfarandelagen och 13 b § skattebrottslagen [1971:69]). Förändringen innebar, enkelt uttryckt, att det i regel inte går att ta ut skattetillägg om åklagare dessförinnan väckt åtal för skattebrott avseende samma gärning eller underlåtenhet, och vice versa. Detta medförde att Skatteverket i sådana s.k. dubbelprövningssituationer inte anmälde skattebrott av normalgraden utan enbart grova skattebrott.

Som har redovisats i avsnitt 3.1 kan en mängd olika slags brott avses när det talas om att bolag används som brottsverktyg, då det alltså är fråga om ett mer genomtänkt agerande och inte t.ex. bokföringsbrott som har begåtts av oaktsamhet. Ofta ingår någon form av undandragande av skatter och avgifter, men det kan också handla om t.ex. bedrägeribrottslighet riktad mot de statliga välfärdssystemen, eller mot enskilda. Brottsvinster från exempelvis skattebrott, narkotikabrott eller bedrägerier kan föras in i näringsverksamheten i syfte att dölja egendomens brottsliga ursprung, dvs. genom penningtvättsbrott.

Bedömningen är att ekonomisk brottslighet är ett väsentligt större samhällsproblem än vad brottsstatistiken visar. Mörkertalet antas vara stort eftersom brotten ofta riktar sig mot staten och anmälningarna främst är ett resultat av Skatteverkets kontroller och konkursförvaltarnas utredningar.⁴³ Av de anmälda brotten har inte alla begåtts inom ramen för ett aktiebolag. Aktiebolag är emellertid den klart vanligaste företagsformen och har under de senaste fem åren förekommit i cirka 90 procent av brottsanmälningarna.⁴⁴

Man kan alltså se att t.ex. bokföringsbrotten har ökat i antal efter 2010. Men det går inte att enbart utifrån brottsstatistiken och utvecklingen av den dra några slutsatser om vilken eventuell inverkan avskaffandet av revisionsplikten har haft i sammanhanget.

⁴³ Ekobrottsmyndigheten. *Ekobrottsmyndighetens lägesbild om ekonomisk brottslighet i Sverige 2016–2018*.

⁴⁴ Ekobrottsmyndigheten. *Ekobrottsmyndighetens lägesbild om ekonomisk brottslighet i Sverige 2020*.

Genomförda studier av reformens följder på brottsligheten

Ekobrottsmyndigheten presenterade i juni 2016 rapporten *Effekter på den ekonomiska brottsligheten efter avskaffandet av revisionsplikten för mindre aktiebolag* (EBM A-2016/0375). Myndigheten hade granskat 325 anmälningar om ekonomisk brottslighet i aktiebolag under en period av två månader 2017 i syfte att undersöka om avskaffandet av revisionsplikten hade fått några konsekvenser på den ekonomiska brottsligheten. Undersökningen omfattade inte endast ärenden där lagföring hade skett, utan det ingick även anmälningar där förundersökning inte hade inletts eller där förundersökning hade lagts ned på grund av att brott inte kunnat styrkas. Anmälningarna avsåg bolag inom en mängd olika branscher, men de flesta verkade inom framför allt bygg, detaljhandel, uthyrning av personal, städ, restaurang, konsultverksamhet och bilförsäljning.

Vid granskningen delades aktiebolagen in i tre kategorier. Till kategori A hörde bolag som bedömdes ha startats i syfte att användas som brottsverktyg. Till kategori B hörde bolag som i grunden bedrev laglig verksamhet men där brott ändå begicks. Till kategori C hörde bolag med seriös verksamhet och där brott misstänktes ha begåtts på grund av okunskap eller slarv.

Av de 325 granskade bolagen bedömdes 99 bolag (30 procent) tillhöra kategori A och 48 bolag (15 procent) tillhöra kategori B. Totalt ansågs alltså 147 (45 procent) av de granskade bolagen ha använts som brottsverktyg eller vara bolag där det förekom planerad ekonomisk brottslighet.

Av de 325 granskade bolagen hade 176 bolag (54 procent) avlagt sig revisor. Av dessa 176 tillhörde

- 64 bolag (20 procent) kategori A,
- 26 bolag (8 procent) kategori B, och
- 86 bolag (26 procent) kategori C.

Omvänt hade 149 bolag (46 procent) kvar revisor. Av dessa tillhörde

- 35 bolag (11 procent) kategori A,
- 22 bolag (7 procent) kategori B, och
- 92 bolag (28 procent) kategori C.

Det kom alltså fram av granskningen att andelen bolag som anskaffats enbart i syfte att begå brott var nästan dubbelt så stor bland de bolag som hade av sagt sig revisor jämfört med de bolag som hade kvar revisor (64 respektive 35 av 99 bolag). Sammantaget var således bolag som av sagt sig revisor överrepresenterade i kategori A. Det samma var fallet för kategori B.

När det gällde oaktsamma brott, kategori C, var däremot inte aktiebolag utan revisor överrepresenterade. Det ansågs emellertid kunna antas att mörkertalet för denna typ av brott ökat, eftersom det blivit lättare för aktiebolag utan revisor att ”flyga under radarn”, dvs. att begå brott utan att det upptäcks. Det förhållandet att antalet anmälningar från revisorer minskat efter förändringen av revisionsplikten stödjer detta antagande.

En av slutsatserna som dras i rapporten är att avskaffandet av revisionsplikten är en riskfaktor för att bolag används som brottsverktyg.

I en senare rapport från april 2020 redovisade Ekobrottsmyndigheten en fördjupad studie av reformens effekter på den ekonomiska brottsligheten (EBM 2019-653). Granskningen omfattade 47 bolag i vilka det bedömdes ha funnits s.k. målvakter, dvs. styrelseledamöter som inte avser att delta i verksamheten eller verkställande direktörer som inte avser att utföra sina uppgifter. Syftet med granskningen var att se dels i hur stor utsträckning som de utvalda bolagen hade valt bort revisor och i vilket skede det i så fall skett, dels i hur stor utsträckning och i vilket skede planerad brottslighet hade förekommit. Enligt studien är det ett vanligt mönster att aktiebolag som saknar revisor köps upp, eller att en snabb ändring i bolagsordningen genomförs efter förvärvet av aktierna och att revisorn då väljs bort. I 31 av de 47 bolagen hade revisor valts bort redan vid bildandet och i 13 bolag hade så skett efter ett styrelsebyte. Totalt var det alltså i 44 av 47 av de granskade fallen som revisor hade valts bort. I 42 av bolagen bedömdes någon form av ekonomisk brottslighet ha begåtts, och flera av bolagen kunde konstateras ha utnyttjats i samband med grov ekonomisk brottslighet. En iakttagelse som gjordes var att det blivit lättare att bedriva ekonomisk brottslighet utan någon insyn sedan revisionsplikten för mindre aktiebolag avskaffades. Det uttalades också att användningen av målvakter underlättas av frånvaron av revisor eller annan extern aktör.

Kritik som riktats mot studierna

Ekobrottsmyndighetens rapporter, och Riksrevisionens granskningsrapport, har analyserats av forskare vid HFI, som ansett att rapporterna har allvarliga brister.⁴⁵ När det gäller Ekobrottsmyndighetens rapport från 2016 framförs bl.a. att det inte går att dra slutsatsen att bolag som valt bort revision är överrepresenterade bland antalet anmälda företag eftersom skillnaden inte är statistiskt signifikant. Vidare anses kategoriseringen av bolagen (A, B och C) vara godtycklig. Ekobrottsmyndighetens bedömning att det finns en överrepresentation av företag som tillhör kategori A och som valt bort revision stöds visserligen av beräkningarna, men det är enligt HFI:s forskningsrapport svårt att hävda att denna överrepresentation är tydlig; det skulle räcka med ett fåtal ändringar i klassificeringen för att skillnaden inte längre skulle vara signifikant.

Vad beträffar rapporten från 2020 anser man i HFI:s forskningsrapport att den är svår att utvärdera eftersom uppgifterna om urvals- metodik är knapphändiga, men att det står klart att det rör sig om ett mycket selekterat urval av bolag som inte är representativa för företagspopulationen i Sverige. Enligt HFI:s rapport innebär avsaknaden om information av de granskade bolagen före revisionsplik- tens avskaffande också att det inte går att dra någon slutsats om proble- met med målvakter blivit större efter reformens genomförande.

En pågående forskningsstudie

I början av 2023 har det inletts ett tvärvetenskapligt forsknings- projekt – ett samarbete mellan Handelshögskolan och Juridiska insti- tutionen, båda vid Umeå universitet, samt Institutionen för fastig- heter och byggande vid Kungl. Tekniska högskolan – i vilket frågor som är kopplade till systematisk ekonomisk brottslighet i mindre bolag ska undersökas. En av huvudfrågorna i projektet är om det finns ett kausalsamband mellan avskaffandet av revisionsplikten och ekonomisk brottslighet i mindre aktiebolag. Undersökningen av detta kommer att göras genom analyser av stora datamängder och an- vändande av avancerade statistiska metoder. Det kommer också att ingå en systematisk litteraturstudie med en sammanfattning av den

⁴⁵ Sven-Olov Daunfeldt & Niklas Rudholm (2021). *Den slojade revisionsplikten för små bolag: En granskning av granskarnas rapporter*. HFI Forskningsrapport 2021:03.

befintliga forskningen och en diskussion om dess betydelse för frågan om revisionsplikt. Forskningsprojektet beräknas pågå under tre års tid.

Utvärderingar och bedömningar i Norge och Danmark

I den norska utvärderingen 2015 (Langli-rapporten) konstaterades att det vid den tiden var svårt att dra några slutsatser om sambandet mellan revisionsplikten och ekonomisk brottslighet och att erfarenheterna då fortfarande var begränsade. Man bedömde att revisorns rätt till insyn innebär att han eller hon kan spela en potentiellt viktig roll för att förebygga, upptäcka och rapportera ekonomisk kriminalitet, men att det var svårt eller omöjligt att kvantifiera vilken betydelse som revisorn har i praktiken.⁴⁶

I den danska utvärderingen 2018 konstaterades det också att i aktiebolag där det finns en avsikt att begå ekonomisk brottslighet skulle revisionsplikt inte leda till att de olagliga aktiviteterna avslöjades. Detta särskilt mot bakgrund av att det dröjer lång tid – i vissa fall upp till 23 månader – innan årsredovisningen ska revideras.⁴⁷ Personer med kriminella syften har därför gott om tid på sig att begå brott innan en revisor ens kommer in i bilden.

Såvitt är känt har det inte i Finland genomförts någon utredning som tar sikte på förekomsten av brottslighet i företag utan revisor.

Vad kan sammanfattningsvis sägas om reformens följder på förekomsten av brottslighet i aktiebolag och brottsbekämpningen?

De rapporter som Ekobrottsmyndigheten har tagit fram bygger på en granskning av ett urval av bolag som är mycket begränsat i förhållande till det totala antalet verksamma företag och det har riktats viss kritik mot undersökningarnas metodik. Några säkra slutsatser kan inte dras av det som kommer fram. Trots det kan resultaten ändå anses visa på vissa tendenser. Det finns visserligen inte stöd för att den ekonomiska brottsligheten i aktiebolag har ökat just som en följd av att revisionsplikten avskaffades för små aktiebolag. Förekomsten av kriminalitet genom eller inom ramen för företagande har inte en

⁴⁶ John Christian Langli (2015). *Evaluering av unntak for revisjonsplikt i små aksjeselskaper*, s. 24 f. och 133 f.

⁴⁷ Erhvervsstyrelsen (2018). *Undersøgelse af det fremadrettede behov for revisionspligt*, s. 9 f. och 50 f.

enda och enkel förklaring, utan den påverkas av en rad olika faktorer, som också förändras över tid. Däremot kan det sägas att risken är större för att planerade brott begås i företag som inte har revisor än i de som har. Detta eftersom undantaget från revisionsplikten har gjort det lättare att begå ekonomisk brottslighet utan insyn. I enlighet med det som uttalades vid reformens genomförande måste det antas att revisorn har en viss betydelse för att motverka att brott begås med aktiebolaget som redskap (prop. 2009/10:204 s. 66 f.). Revisorns granskning bör exempelvis göra det svårt för ett bolag att ”blåsa upp” siffror i årsredovisningen i syfte att höja sin kreditvärdighet. Det är något som förekommer när ett bolag används för att begå t.ex. bedrägeribrottslighet.⁴⁸

I förarbetena till reformen bedömdes det som sannolikt att en revisor även bidrar till att något fler misstänkta brott upptäcks. Detta särskilt på grund av revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott. Det ansågs inte vara möjligt att med säkerhet förutse hur stora dessa effekter var för förebyggandet och bekämpningen av ekonomisk brottslighet, men bedömningen gjordes att de inte torde vara av någon väsentlig betydelse. (Se prop. 2009/10:204 s. 103 f.)

Efter reformen har anmälningarna från revisorer till åklagare minskat från cirka 300 per år till numera drygt 100–150 per år. Även om revisorerna i båda fallen står för en mycket liten andel av det totala antalet brottsanmälningar så har det ändå skett en inte helt obetydlig förändring i detta avseende efter revisionspliktens avskaffande. De åligganden som revisorn har enligt penningtvättslagen – där det ingår att övervaka och rapportera sådana aktiviteter och transaktioner som grundar skäliga misstankar om penningtvätt – har hittills endast resulterat i ett fåtal penningtvättsrapporter varje år. Det måste antas att antalet anmälningar från revisorer, enligt såväl aktiebolagslagen som penningtvättslagen, skulle bli högre om revisionsplikten återinfördes. I vilken utsträckning är dock omöjligt att ange. Det ska samtidigt också sägas att brottsanmälningarna från revisorer – såväl nu som tidigare – till allra största delen handlar om mindre allvarliga bokföringsbrott.

Revisorernas förebyggande inverkan på ett indirekt plan är ännu svårare att uppskatta. Det går inte att mäta, men det är ostridigt att en revisor har en viss preventiv effekt på brottslighet inom ramen för

⁴⁸ Brå (2016). *Bedrägeribrottsligheten i Sverige. Kartläggning och åtgärdsförslag*. Rapport 2016:9, s. 193.

det företag som han eller hon har som revisionsklient. Revisorn har bl.a. en skyldighet att skaffa sig och att upprätthålla kundkännedom och bedöma risker i verksamheten. Han eller hon ska göra en identitetskontroll av de personer som företräder aktiebolaget och löpande hålla sig underrättad om förändringar i företaget. Sådana kontrollåtgärder måste rimligen försvåra möjligheten för oseriösa personer att använda aktiebolag för kriminella syften och att t.ex. kunna dölja de ansvariga företrädarna genom att sätta in målvakter i styrelserna, utan att det upptäcks. Uppenbarligen är det emellertid på det sättet att det förekommer kriminalitet även i företag som har revisor. Ekobrottsmyndigheten fann i sin studie 2016 att bolag utan revisor visserligen var överrepresenterade i företag där det misstänktes planerad brottslighet, men däremot var så inte fallet i företag där lagöverträdelsen var mindre allvarliga. Och även bolag som bedömdes ha startats endast i syfte att användas som brottsverktyg hade revisor i 35 av de 99 fallen i urvalet.

Det brukar sägas att det finns en skillnad mellan å ena sidan vad det förväntas att en revisor ska förhindra eller upptäcka och å andra sidan vad som faktiskt ingår i hans eller hennes uppdrag (det s.k. förväntningsgapet). Även om revisorn spelar en viss roll för brottsbekämpningen är det inte den som är hans eller hennes primära syfte, utan det som i första hand granskas är om redovisningen ger en rättvisande bild. En revisor har inte att aktivt förebygga och eftersöka brott. Dessutom är oegentligheter som förekommer inom aktiebolag generellt sett svåra att upptäcka, och de personer som ligger bakom sådana har inte sällan dessutom ansträngt sig för att dölja dem. Ambitionsnivån kan också variera mellan olika revisorer när det gäller vilka kontroller som de utför.

Det brukar också framhållas att revisionen sker i efterhand, när brottslighet redan kan ha inträffat. Det är sannolikt mera sällan som en revisor är den som först kan observera t.ex. en misstänkt penningtvätt. Den som skaffar sig ett aktiebolag i syfte att begå brott har ofta god tid på sig att utföra och dölja de olagliga handlingarna innan förhållandena ens kommer under revisorns granskning. Samtidigt kan det hävdas att en sådan granskning ändå bör ske så att oegentligheter åtminstone eventuellt kan upptäckas då. Det är bättre att upptäckter av det slaget görs något sent, än inte alls.

Bättre kvalitet på bolagens redovisning?

När revisionsplikten avskaffades för små aktiebolag befarades det att det skulle bli fler fel i företagens räkenskaper. Samtidigt konstaterades att det inte fanns något entydigt stöd för att kvaliteten på redovisningen generellt sett var bättre i företag med revisor än i företag av samma storlek utan revisor. Det angavs att redovisningens kvalitet också i stor utsträckning beror på om bokföringen hade utförts av en sakkunnig person (prop. 2009/10:204 s. 66). Vad som menas med redovisningskvalitet kan förenklat sägas vara att informationen är tillförlitlig och jämförbar och ger en rättvisande bild av bolagets ekonomiska ställning och resultat. Men i det här sammanhanget behandlas även brister som är av mer formell karaktär.

Alla aktiebolag ska upprätta en årsredovisning och den ska ges in till Bolagsverket. Detta framgår av 6 kap. 1 och 2 §§ bokföringslagen (1999:1078) samt av 8 kap. 1 och 3 §§ årsredovisningslagen (1995:1554). Bolagsverkets uppgift är att formellt granska, registrera och kungöra en offentliggjord årsredovisning. Bolagsverkets granskning omfattar inte innehållet i årsredovisningen och myndighetens registrering är alltså inte något bevis på att företagets finansiella ställning återges på ett korrekt sätt. Däremot kontrollerar Bolagsverket att de formella kraven är uppfyllda, t.ex. att årsredovisningen innehåller rätt delar, att alla styrelseledamöter och, i förekommande fall, den verkställande direktören har skrivit under den samt att det finns ett fastställelseintyg. Om aktiebolaget har krav på revision kontrollerar Bolagsverket också att det finns en revisionsberättelse och att en behörig revisor har undertecknat den.

Riksrevisionen fann i sin tidigare nämnda granskning att antalet s.k. formaliafel i bolagens årsredovisningar hade ökat betydligt efter 2010 års reform. Det hade fått till följd att Bolagsverket hade behövt förelägga fler företag att komma in med kompletteringar. Det angavs att ökningen av formaliafel framför allt sågs i nystartade bolag utan revisor. Sedan revisionsplikten avskaffades hade andelen årsredovisningar med formaliafel ökat från cirka 6 procent till knappt 9 procent. Till de vanligaste felen hörde att det saknades underskrifter på årsredovisningen eller fastställelseintyget.⁴⁹

⁴⁹ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 34 f.

Andelen ärenden där Bolagsverket skickar föreläggande på grund av felaktigheter ligger fortfarande på omkring 8 procent. Bolagsverket har emellertid sett att kvaliteten på årsredovisningarna ökar genom digital ingivning i s.k. iXBRL-format.⁵⁰ Många fel fångas då upp av programvaran som skapar iXBRL-filen eller av de automatiska kontrollerna i Bolagsverkets digitala tjänst. Under 2021 kom det in nästan 180 000 digitala årsredovisningar och i mindre än 5 procent av dem fanns det felaktigheter som föranledde ett föreläggande.⁵¹ Andelen aktiebolag som ger in sin årsredovisning i elektroniskt format har ökat för varje år sedan 2018 då Bolagsverkets inlämnings-tjänst öppnade, och 2022 var det 38 procent av den totala volymen årsredovisningar som gavs in på detta sätt.⁵² Utredningen har i en separat promemoria, som lämnades till regeringen i december 2022, föreslagit att digital ingivning ska bli obligatoriskt för den stora majoriteten aktiebolag.

Eftersom antalet förelägganden från Bolagsverket i årsredovisningsärenden ökade efter reformen, kan det visserligen inte uteslutas att den avskaffade revisionsplikten har bidragit till detta. De iakttagelser av Bolagsverket som Riksrevisionen rapporterade om tyder på att det främst var i nystartade bolag utan revisor som bristerna förekom. Det finns emellertid inte någon statistik som visar i vilken grad sådana företag är överrepresenterade i detta avseende. De brister som föranleder ett föreläggande från Bolagsverket är också hänförliga till en mängd olika slags felmeddelanden. I många fall rör det sig om fel av mindre allvarlig art. De förelägganden som Bolagsverket skickar ut består oftast av koder med en förtryckt text och vissa av dem innehåller endast en upplysning som inte behöver innebära att det finns fel i årsredovisningen. Med digital ingivning av årsredovisningar, särskilt om det blir obligatoriskt, kan de formella bristerna också förväntas minska.

I den tidigare nämnda undersökning som genomfördes i Danmark 2018 visade en av analyserna sammantaget att det fanns en statistiskt signifikant skillnad vad gällde antalet formella fel mellan årsredovisningar där en revisor hade varit delaktig och årsredovisningar där så inte hade varit fallet. Detta resultat var tydligt och konsekvent under perioden 2012–2017. Det noterades emellertid också att felnivån

⁵⁰ iXBRL står för *Inline eXtensible Business Reporting Language*. Det är ett format som möjliggör maskinell läsning av finansiell information.

⁵¹ Bolagsverkets remissyttrande över SOU 2021:60.

⁵² Bolagsverkets årsredovisning 2022, s. 24.

generellt sett var mycket låg i båda grupperna.⁵³ Även den utvärdering som utfördes i Norge tydde på att det skett en försämring av kvaliteten på årsredovisnings- och deklarationshandlingar i de bolag som varken hade revisor eller hjälp med bokföringen, men att det ofta var fråga om fel som inte var väsentliga.⁵⁴

När det gäller andra typer av fel kan det som har kommit fram efter revisionsplikens avskaffande i stort sägas bekräfta det som förutsågs i förarbetena. Exempelvis har Bolagsverket uppmärksammat att det förekommer fler brister av det slag som inte leder till ett föreläggande, exempelvis felsummeringar, i årsredovisningar som inte har reviderats.⁵⁵ Även Skatteverkets bild tycks vara att redovisningen i företag utan revisor över lag är sämre, men att sådana konsekvenser kan bli mer begränsade om företaget får extern hjälp med bokföringen.⁵⁶ Motsvarande uppfattning har kommit fram i andra länder, bl.a. Norge.⁵⁷ Iakttagelserna ligger också i linje med resultaten av forskning som har gjorts på området. Generellt visar den att kvaliteten på den finansiella rapporteringen är högre i företag som har revisor än i företag som inte har det.⁵⁸

Eftersom kvaliteten på uppgiftslämnandet har bedömts kunna bibehållas om företagen anlitar extern hjälp med bokföringen undersökte Skatteverket 2015 sambandet mellan bortval av revisor och användningen av redovisningskonsulter. Analysen visade att åtminstone 84 procent av de etablerade bolagen hade extern hjälp med årsredovisningen. Bland de nya bolagen utan revision var andelen vid den tidpunkten dock betydligt lägre, 61 procent.⁵⁹

Myndigheternas erfarenheter och akademiska studier tyder alltså på att det i större utsträckning finns brister i rapporteringen i de bolag som har valt bort revisor, om de inte heller anlitar någon redovisningskonsult eller annan bokföringshjälp. I vilken grad och omfattning sådana brister förekommer är emellertid oklart och orsaksförhållandena är mycket svåra att analysera och påvisa.

⁵³ Erhvervsstyrelsen (2018). *Undersøgelse af det fremadrettede behov for revisionspligt*, s. 8.

⁵⁴ Høringsnotat (2021). *Forslag til endringer i forskrift om terskelverdier for beslutning om å unnlate revisjon etter aksjeloven § 7-6*, s. 10.

⁵⁵ Bolagsverkets remissyttrande över SOU 2021:60.

⁵⁶ Skatteverket (2015). *Frivillig revision. Vad har hänt?* s. 51 f.

⁵⁷ Skatteetatens høringssvar (2021) – *Forslag til endringer i forskrift om terskelverdier for beslutning om å unnlate revisjon etter aksjeloven § 7-6*.

⁵⁸ Ann Vanstraelen & Caren Schelleman (2017). *Auditing private companies: what do we know?* Accounting and Business Research, 47:5, s. 574 f.

⁵⁹ Skatteverket (2015). *Frivillig revision. Vad har hänt?* s. 51 f.

Frågan om bokföringens kvalitet hänger samman med riktigheten i beskattningsunderlagen och riskerna för skatteundandragande, som behandlas i följande avsnitt.

Ett minskat skatteundandragande?

Revisorers betydelse för skattekontrollen och skattefelet

En revisor anses ha en såväl direkt som indirekt betydelse för skattekontrollen (prop. 2009/10:204 s. 89 f.).

Av direkt betydelse är den skyldighet som revisorn har att sända in s.k. orena revisionsberättelser till Skatteverket, dvs. revisionsberättelser som innehåller anmärkningar och uttalanden av olika slag (9 kap. 37 § aktiebolagslagen). En oren revisionsberättelse ska sändas in om anmärkningarna handlar om att revisorn vid sin granskning har funnit att en styrelseledamot eller den verkställande direktören kan vara skadeståndsskyldig gentemot bolaget eller har överträtt aktiebolagslagen, tillämplig lag om årsredovisning eller bolagsordningen (9 kap. 33 § andra stycket). En oren revisionsberättelse ska också sändas in om den innehåller uttalanden om att årsredovisningen inte har upprättats i överensstämmelse med lag eller saknar obligatoriska upplysningar, att en styrelseledamot eller den verkställande direktören inte bör beviljas ansvarsfrihet gentemot bolaget eller att bolaget inte har fullgjort en skyldighet som avses i 9 kap. 34 § 1–3 aktiebolagslagen. Enligt de sistnämnda bestämmelserna ska revisorn anmärka om bolaget inte fullgjort sina skyldigheter enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) att göra skatteavdrag, anmäla sig för registrering och lämna skattedeklaration. En revisor ska även granska och anmärka om bolaget har betalat skatter och avgifter enligt skatteförfarandelagen i rätt tid, men då behöver inte någon oren revisionsberättelse skickas in. Det beror på att Skatteverket redan har tillgång till information av det slaget. De orena revisionsberättelserna anses fylla en funktion i den meningen att de riktar uppmärksamhet mot företag med bristfällig redovisning. De kan i sig eller tillsammans med andra signaler utgöra skäl för Skatteverket att granska företaget närmare (prop. 2001/02:25 s. 95 f.).

Av indirekt betydelse för skattekontrollen är att revisionen innebär en kvalitetskontroll av räkenskaperna och årsredovisningen samt att revisorn kan bidra till att företagen från början lämnar riktiga

uppgifter, exempelvis genom att uppmärksamma företagsledningen på eventuella fel och brister (SOU 2008:32 s. 147 f.). Revisorn kan också ha en förebyggande effekt redan genom det förhållandet att företagets ansvariga vet att det kommer att ske en granskning och därför blir mer noggranna med att göra rätt.

I förarbetena till reformen om frivillig revision konstaterades det att revisorn har en viktig funktion för att garantera redovisningens och beskattningsunderlagets kvalitet. Därför gjordes bedömningen att det inte gick att bortse från risken för att en inskränkt revisionsplikt skulle leda till ett större s.k. skattefel.

Med skattefel menas enligt Skatteverkets definition skillnaden mellan å ena sidan den skatt som skulle ha blivit fastställd om alla redovisade sina verksamheter och transaktioner korrekt, och å andra sidan den skatt som fastställs efter Skatteverkets kontroller.⁶⁰ I Skatteverkets regleringsbrev anges skattefel vara skillnaden mellan de fastställda och de teoretiskt riktiga beloppen för skatter och avgifter. Skattefel behöver inte innebära att för låg skatt har fastställts, utan också för hög.

Skattefel kan uppkomma av flera anledningar. Det kan bero på okunskap eller missuppfattningar om reglerna, slarv eller misstag vid rapporteringen eller att det har lämnats medvetet oriktiga uppgifter. Att skattefelet har en viss storlek betyder dock inte att skatteintäkterna skulle kunna ökas med motsvarande summa. Anledningen till det är att en del av de ekonomiska aktiviteter som blir för lågt beskattade på grund av felaktig eller utebliven rapportering inte skulle ha genomförts om skattebetalaren från början hade varit medveten om hur skattereglerna fungerar och haft för avsikt att redovisa aktiviteterna korrekt.⁶¹

För att motverka ett ökat skattefel gavs Skatteverket i och med reformen om frivillig revision större möjligheter att kontrollera företagens räkenskaper. Bestämmelserna om detta finns numera i 37 kap. 7 § skatteförfarandelagen. I syfte att ge Skatteverket ledning för kontrollerna infördes också en bestämmelse om att näringsidkare ska lämna en upplysning i deklarationen dels om årsbokslutet eller årsredovisningen upprättats med hjälp av en uppdragstagare, dels om årsredovisningen reviderats av en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag (31 kap. 9 § skatteförfarandelagen).

⁶⁰ Skatteverket (2022). *Skattefelsrapport 2021*, s. 7.

⁶¹ Skatteverket (2022). *Skattefelsrapport 2021*, s. 7.

Trots dessa ökade kontrollmöjligheter befarades det att avskaffandet av revisionsplikten för de små aktiebolagen skulle kunna medföra förlorade skatteintäkter. Det uppskattades att skatteintäkterna sammantaget skulle minska med 1,3 miljarder kronor per år (prop. 2009/10:204 s. 89 och 103).⁶² Beräkningarna var emellertid förenade med stor osäkerhet och det ansågs inte möjligt att ange hur stor betydelse som revisionen har för skattekontrollen och skatteintäkterna. I den utredning som låg till grund för reformen gjordes bedömningen att det var mycket tveksamt om ett avskaffande av revisionsplikten skulle ge några märkbara effekter i det aktuella händandet (SOU 2008:32 s. 228).

Har skattefelet eller skattekontrollen påverkats av det nuvarande undantaget från revisionsplikt?

När ett bolag inte har revisor blir räkenskaperna och underlagen inte längre granskade på samma sätt. Det blir därmed lättare för företaget att på olika sätt reducera beskattningen, t.ex. genom att hålla delar av omsättningen utanför bokföringen. Att det finns en sådan möjlighet och risk för skatteundandragande behöver emellertid inte betyda att den också utnyttjas och förverkligas. Benägenheten att betala rätt skatt påverkas av många faktorer. Bland dessa kan nämnas företagarens moral, laglydighet, ansvarstagande och vilja att bidra till det allmänna. Det sociala trycket och konkurrensförhållandena, liksom förmågan att bryta mot skattereglerna och hur risken för upptäckt uppfattas kan också spela in.⁶³

Skatteverket bedömer årligen både storleken och utvecklingen av skattefelet i Sverige. Arbetet med dessa bedömningar är fortfarande under uppbyggnad och utvecklas över tid, bl.a. genom att nya metoder och områden tillkommer. Redovisningarna av skattefelet är därför svåra att jämföra mellan olika år.⁶⁴ De metoder som används är genomgående förknippade med stor osäkerhet. Många av osäkerhetskällorna har sin grund i att information saknas eller är svår att få tag på. Det gör att uppskattningar av skattefelet vilar på antaganden som kan vara olika välgrundade, och resultaten bör därför användas

⁶² För att delvis finansiera förslaget om frivillig revision höjdes dels fastighetsskatten för vattenkraftverk, dels stämpelskatten vid förvärv av fast egendom och tomträtter för vissa juridiska personer (prop. 2009/10:206).

⁶³ Skatteverket (2015). *Frivillig revision. Vad har hänt?* s. 38.

⁶⁴ Skatteverkets årsredovisning 2022, s. 25.

med stor försiktighet. Till grund för bedömningen av skattefelet för små och medelstora företag ligger slumpmässiga kontroller av aktiebolag och enskilda näringsverksamheter. Kontrollerna genomförs bl.a. genom Skatteverkets revisioner och med användning av särskilda granskningsprogram som avser inkomstskatt, mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter/egenavgifter. Till en början utgår Skatteverkets revisioner från företagets egen bokföring, men om den uppvisar brister görs djupare kontroller så att problemets omfattning och storlek kan klarläggas. Alla fel hittas inte genom denna metod, och för att komma till rätta med underskattningen har Skatteverket tagit fram en s.k. uppräkningsfaktor som justerar resultatet från slumpkontrollerna.⁶⁵

Vilken påverkan som revisionsplikten avskaffande eventuellt har haft på skattefelet har inte kunnat slås fast i de studier som Skatteverket har genomfört.

Skatteverket gjorde en första analys av reformens effekter 2012. Även om underlaget då var begränsat var bedömningen vid den tidpunkten att den inte hade inneburit någon väsentligt ökad risk för skattefel. En andra utvärdering gjordes 2015 och man fann då att det var svårt att påvisa reformens effekter i det berörda hänseendet. Det konstaterades att det var förknippat med särskilda svårigheter att med statistiska metoder mäta orsakssamband av det aktuella slaget. Det ska tilläggas att analyserna av effekterna på skatteundandragande var avgränsade till att avse oavsiktliga fel och mindre allvarliga kringgåenden, medan mer avancerade former av skattefusk och ekonomisk brottslighet inte omfattades. Analyserna visade visserligen att bolag utan revisor redovisade lägre intäkter och kostnader efter frånvalet. Men det framgick också att den ekonomiska utvecklingen var sämre i dessa företag redan innan revisorn hade valts bort. Benägenheten att välja bort revisor var alltså större i företag där verksamheten var i avtagande. Med de metoder som användes gick det därför inte att säga att det fanns ett orsakssamband mellan ett bortval av revisor och mindre redovisad aktivitet/ökat skatteundandragande.⁶⁶ Som tidigare har nämnts tar Riksrevisionen i sin granskningsrapport dock upp att den avtagande tillväxttakten i bolag som valt bort revision kan vara ett tecken på att dessa undanhåller staten mer skatt än tidigare.⁶⁷

⁶⁵ Skatteverket (2022). *Skattefelsrapport 2021*, s. 14 f.

⁶⁶ Skatteverket (2015). *Frivillig revision. Vad har hänt?*

⁶⁷ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 34.

Under 2019 utfördes det inom Skatteverket en annan analys om hur myndighetens slumpmässiga revisioner av små och medelstora företag påverkar den efterföljande regelefterlevnaden under kommande år. Studien var inte huvudsakligen inriktad på att belysa skillnaden mellan företag som har respektive inte har revisor, utan att påvisa nyttan av att göra skatterevisioner. En separat analys inom ramen för studien gav emellertid det resultatet att störst effekt av skatterevisioner på regelefterlevnaden uppkommer om de görs i företag som har revisor. Detta förmodades bero på revisorns direkta roll att se till att fel inte uppstår igen eller på gruppsskillnader mellan företagen som hade funnits oberoende av förekomsten av revisor.⁶⁸

Som tidigare har nämnts fick Skatteverket i och med reformen utökade kontrollmöjligheter och även mer resurser. De utökade kontrollmöjligheterna innebär att Skatteverket får förelägga bl.a. aktiebolag att lämna de uppgifter som behövs för att kontrollera att företaget fullgör sin s.k. generella dokumentationsskyldighet (37 kap. 7 § skatteförfarandelagen). Den generella dokumentationsskyldigheten innebär att den som är uppgiftsskyldig i skäligen omfattning – genom räkenskaper, anteckningar eller annan lämplig dokumentation – ska se till att det finns underlag för att fullgöra och kontrollera uppgiftsskyldigheten (39 kap. 3 § skatteförfarandelagen). De nya bestämmelserna gav Skatteverket möjlighet att kontrollera räkenskaper och uppgifter avseende löpande beskattningsår.

Riksrevisionen undersökte 2017 om Skatteverket hade använt sig av de utökade kontrollmöjligheterna. Det kom fram att Skatteverket tillämpade dem främst i nybildade företag, varav hälften var aktiebolag och hälften enskilda näringsidkare, och att avsaknad av revision inte var en parameter i urvalet. Skatteverket utvärderade kontrollernas effekter på företagen avseende beskattningsåret 2014, men den utvärderingen visade att kontrollerna inte hade bidragit till att företagen gjorde färre fel i deklARATIONERNA.⁶⁹

I samband med reformen infördes det som sagt också en bestämmelse om att näringsidkare ska lämna uppgift i inkomstdeklarationen om årsredovisningen varit föremål för revision eller om den upprättats med hjälp av en uppdragstagare, exempelvis en redovisningskonsult (31 kap. 9 § skatteförfarandelagen). Syftet var att ge

⁶⁸ Skatteverket (2019). *Effekten av revision av små och medelstora företag på regelefterlevnaden*, s. 4 och 18 f.

⁶⁹ Riksrevisionen (2017), *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 48 f.

Skatteverket ledning för att rikta information och kontroller mot rätt kategorier av näringsidkare. Skatteverket använder emellertid inte revision i bolag som en indikator på högre risk vid urvalet för olika slags skattekontroller eller annat arbete. En iakttagelse som Skatteverket har gjort är dock att de bolag som faktiskt blir granskade eller föremål för andra åtgärder – efter ett urval utifrån andra kriterier – sällan visar sig ha revisor.

Av Riksrevisionens granskning kom det också fram att antalet s.k. orena revisionsberättelser som Skatteverket får in har minskat från cirka 5 000 per år till omkring 1 500 per år sedan revisionsplikten avskaffades. Det angavs emellertid att Skatteverket får information från flera andra underlag och har verktyg som kompenserar för det minskade antalet orena revisionsberättelser. De orena revisionsberättelserna ger dock en tydlig signal om vilka slags fel som kan finnas i bolag.⁷⁰

Frågan om revisionspliktens eventuella inverkan på skattefelet är alltså mycket svår att avgöra. Några tydliga negativa effekter av det nuvarande undantaget kan i alla fall inte anses ha kunnat beläggas. Enligt Riksrevisionens granskning kunde Skatteverket inte heller avgöra om reformen fått några konsekvenser för myndighetens vidkommande, exempelvis i form av större tidsåtgång eller högre kostnader för skattekontroller i bolag utan revision.⁷¹

Det kan i sammanhanget också nämnas att Skatteverket i sin rapport 2015 konstaterade att ett stort antal bolag visserligen berörs av reformen om frivillig revision, men att alla är relativt små och därmed står för en mindre andel av aktiebolagens samlade omsättning. Enligt rapporten uppgick den totala nettoomsättningen i alla aktiebolag till närmare 12 600 miljarder kronor (år 2013). Av detta belopp återfanns 6,3 procent i de bolag som hade möjlighet att välja bort revision och 2,7 procent i de bolag som valt att utnyttja den möjligheten. Risken för skatteundandragande angavs därför vara betydligt mindre än vad uppgifterna om andelen bolag ger intryck av.⁷²

⁷⁰ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 52 f.

⁷¹ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, s. 46.

⁷² Skatteverket (2015). *Frivillig revision. Vad har hänt?* s. 22 och 68.

Utvärderingar och studier i Norge och Danmark

De utvärderingar av undantagen från revisionsplikt som genomförts i Norge och Danmark har bl.a. tagit sikte på konsekvenserna i skattehänseende.

I den norska utvärderingen 2015 ingick det att analysera effekterna på bolagens bokföringskvalitet och på skatteundandragande. Detta gjordes med kvantitativa och kvalitativa metoder. Man fann att bristande kvalitet främst märktes hos bolag som varken hade revisor eller hjälp med bokföringen. Analyserna gav inte stöd för att det avsiktliga skatteundandragandet hade ökat i bolag som hade valt bort revisor. I stället visade genomförda kontroller av ett representativt urval av företag att bolag med revisor stod för de beloppsmässigt klart största skatteundandragandena och att dessa företag svarade för en betydligt större andel av de konstaterade skattefelen.⁷³

Det har senare också gjorts studier med fokus på hur norska företag följer specifika krav i skatte- och redovisningslagstiftningen. Utifrån ett urval på 2 117 företag som den norska skattemyndigheten hade kontrollerat jämfördes regelefterlevnaden i bolag som hade valt bort revisor med bolag som hade kvar revisor. Resultaten visade att regelefterlevnaden var lägre i bolag som hade valt bort revisor, men också att dessa bolag kunde behålla samma nivå som tidigare om de anlidade externa konsulter som hjälpte till med bokföringen.⁷⁴

I Danmark visade resultaten av undersökningarna bl.a. att aktiebolag med revisor hade signifikant färre fel i momsdeklarationer, men att en sådan skillnad inte sågs i andra skattedeklarationer. Det bedömdes främst vara revisorns närvaro i sig som hade betydelse, inte vilket slags kontroll som han eller hon utförde (exempelvis revision eller s.k. utökad granskning).⁷⁵

Revisionens betydelse i ett större perspektiv

När man sätter revisionen i ett större sammanhang brukar det sägas att den är en viktig förutsättning för ett väl fungerande näringsliv och samhälle. Syftet med revision är att skapa trovärdighet åt företagens ekonomiska information. Den bidrar till att ge bolagens redo-

⁷³ John Christian Langli (2015). *Evaluering av unntak for revisjonsplikten i små aksjeselskaper*, s. 24 f.

⁷⁴ Jeff Downing & John Christian Langli (2018) *Audit exemptions and compliance with tax and accounting regulations*. *Accounting and Business Research* 49(2):1–40.

⁷⁵ Erhvervsstyrelsen (2018). *Undersøgelse af det fremadrettede behov for revisionspligt*, s. 7 och 9.

visning tillförlitlighet och innebär en kvalitetsstämpel på räkenskaperna.

Från början motiverades kravet på revision i första hand av hänsynen till aktieägarna. En revisor utses också som huvudregel av bolagsstämman och utför sitt uppdrag efter dess anvisningar (9 kap. 4 och 8 §§ aktiebolagslagen). Men en revisor arbetar inte enbart i företagets och ägarnas intresse. Som redan har nämnts har under senare år revisionens värde också för andra betonats allt mer. Även för exempelvis borgenärer, anställda och det allmänna är det betydelsefullt att bolagets räkenskaper och förvaltning har genomgått en ändamålsenlig kontroll av att affärerna sköts på ett lagenligt sätt. Revisionen ger vissa garantier för att företagets redovisning avspeglar företagets ställning och resultat på ett korrekt sätt. Det ger förutsättningar för att det ska gå att lita på företagets bokföring.

Om samtliga aktiebolag är föremål för revision kan leverantörer och kreditgivare och andra intressenter känna sig mer trygga med att det har gjorts en sakkunnig och objektiv granskning av bolaget. En sådan ordning skulle kunna bidra till att bevara och stärka förtroendet för aktiebolaget som associationsform.

En revisionsplikt som omfattar alla aktiebolag skulle också innebära ett tydligare regelverk där gränsvärden eller andra villkor inte är avgörande för vad som gäller. Det skulle inte uppkomma situationer där kravet på revisor varierar i ett och samma bolag mellan olika år. Kraven enligt lag skulle inte heller skilja sig åt mellan olika bolag som ligger nära men på olika sidor om gränsvärdena. Det skulle bidra till konkurrensneutralitet på det sättet att bolag som är i stort sett likvärdiga i storlek skulle få samma förutsättningar i fråga om vilka regler de ska följa.

4.3.5 Några sammanfattande ord

Det ingår inte i utredningens uppdrag att göra en bedömning av om den generella revisionsplikten bör återinföras eller inte, och något ställningstagande i denna fråga görs inte heller. Som konstaterades redan inledningsvis kan det anföras argument både för och emot ett återinförande. Vad som ska väga tyngst och om ett återinförande skulle vara en proportionerlig åtgärd kan det finnas olika legitima uppfattningar om.

Vad som sammanfattningsvis kan sägas om de redovisade fördelarna och nackdelarna med att behålla dagens undantag eller att återinföra revisionsplikten, är först att ett återinförande kan bedömas öka de direkta kostnaderna för de uppskattningsvis ungefär 500 000 små aktiebolag som har valt att inte ha någon revisor med i genomsnitt cirka 20 000 kronor per år. Även för de icke aktiva aktiebolagen skulle en revisionskostnad uppkomma, även om denna är lägre. Det är inte osannolikt att många av dessa bolags ägare, i första hand i de bolag som inte bedriver någon eller endast mycket begränsad verksamhet, då kommer välja att avveckla företaget. Vissa kan eventuellt komma att övergå till att i stället driva t.ex. enskild firma. Ett återinförande skulle inte vara en åtgärd som underlättar för små företag att etablera sig och utöva sin verksamhet. Antalet aktiebolag kan mot den bakgrunden komma att minska från dagens nivåer. Ett införande av en generell revisionsplikt skulle troligen också kunna ha en dämpande inverkan på antalet nya aktiebolag som bildas.

Även med beaktande av detta skulle avsevärt många fler aktiebolag än i dag att behöva anlita en revisor vid ett återinförande. En omständighet att ta hänsyn till vid bedömningen är att detta skulle medföra en påtagligt högre efterfrågan på revisionstjänster. De kvalificerade revisorer som är verksamma i dag är inte tillräckligt många för att möta ett sådant ökat behov. Det kommer därför att behövas anpassningar på marknaden och en längre övergångstid innan ett återinförande kan få fullt genomslag. Denna fråga behandlas i avsnitt 11.1.

En återinförd revisionsplikt skulle också göra att kraven i Sverige i ännu högre grad än i dag skulle avvika från vad som gäller internationellt. På grund av de ökade kostnader som uppstår för de enskilda företagen skulle en återinförd revisionsplikt för små aktiebolag ur konkurrenssynpunkt vara en försämring.

Revision har emellertid också ett värde för de företag som granskas. Exempelvis kan en revisor göra att både företagen själva och bolagets intressenter känner trygghet genom att kvaliteten på redovisningen har säkerställts. Revisorn kan också bidra med viss rådgivning inom ramen för sin granskning. Men för att återinföra ett lagkrav på revisor är det främst samhällsnyttan som bör vara avgörande; för att tillgodose det enskilda aktiebolagets behov är det tillräckligt att revisionen är frivillig. Och det är långt ifrån alla små aktiebolag som själva anser att revisionen ger ett tillräckligt stort mervärde.

Samhällsnyttan av revision är omöjlig att mäta, men det har knappast ifrågasatts att revisionen bidrar till ett ökat förtroende i näringslivet samt till bättre ordning och färre fel. Den ger bättre förutsättningar för aktiebolagets intressenter att kunna lita på företagets rapportering. En sakkunnig granskning av räkenskaperna ger en garanti för en viss kvalitet på redovisningen och beskattningsunderlagen.

När revisionsplikten inskränktes fanns det farhågor om att förändringen skulle leda till ett större s.k. skattefel och förlorade skatteintäkter. Om eller till vilken grad dessa farhågor har besannats har dock visat sig vara mycket svårt att analysera och påvisa. Det får därför anses som osäkert i vilken utsträckning ett återinförande skulle leda till ett mindre skattefel och ett minskat skatteundandragande. Det kan emellertid på goda grunder sägas att det på sikt knappast skulle leda till negativa konsekvenser i de nämnda hänseendena.

Det anses inte råda något större tvivel om att en revisor har viss betydelse för möjligheten att upptäcka och förebygga lagstridiga handlingar. När kravet på kvalificerad revision infördes på 1980-talet betraktades det som uppenbart att en sakkunnig granskning hade stor betydelse för att förhindra och motverka ekonomisk brottslighet och andra oegentligheter. I förarbetena till reformen om frivillig revision bedömdes det däremot inte finnas skäl att anta att en inskränkning av revisionsplikten skulle öka risken för ekonomisk brottslighet i aktiebolag på något mer påtagligt sätt. De undersökningar som därefter har gjorts av Ekobrottsmyndigheten ger stöd åt uppfattningen att avskaffandet av revisionsplikten i vart fall utgör en riskfaktor för att bolag används som brottsverktyg. Inte sällan över-skattas förväntningarna på vad en revisor har möjlighet att upptäcka, men den ökade insyn som en revisor står för gör det åtminstone svårare att använda det granskade företaget för olagliga syften. Att närmare ange i vilken utsträckning som en revisor direkt eller indirekt förhindrar kriminalitet går emellertid inte att göra utifrån dagens kunskapsläge. Som nämnts har det nyligen inletts en akademisk studie som genom bl.a. analyser av stora datamängder och användande av statistiska metoder ska undersöka om det finns ett kausalsamband mellan just avskaffandet av revisionsplikten och ekonomisk brottslighet. Resultatet av detta forskningsprojekt kan komma att bidra till en något tydligare bild av vilken inverkan som en revisor rent faktiskt har i det aktuella avseendet.

Det kan hävdas att det inte ska vara ett brett kollektiv av sköt-samma småföretagare som ska bära kostnaden för att motverka att det i en minoritet av bolagen förekommer oegentligheter och regelöverträdelser. Revision kan sägas vara ett förhållandevis trubbigt verktyg för att åstadkomma minskad kriminalitet. Det kan framföras den synpunkten att andra slags kontroller, som är mer riktade och som myndigheterna står för, i stället ska användas för att förhindra och upptäcka fel eller brott. Mot detta kan det invändas att en rad åtgärder behövs för att begränsa den ekonomiska brottsligheten. Dessutom har det under senare år genomförts flera reformer som har gynnat företagande i aktiebolagsform. Det krävs numera t.ex. bara 25 000 kronor för att starta ett aktiebolag. De lägre etablerings-trösklarna har sänkt spärren mot oseriöst företagande och kan aktualisera ett behov av kompensatoriska åtgärder (se prop. 2019/20:21 s. 13). Aktiebolaget har många fördelar, framför allt till följd av grundprincipen att aktieägare och företrädare inte har något personligt ansvar för bolagets förpliktelser. Det kan sägas att med detta ekonomiska skydd följer också ett ansvar. Genom ett krav på revision kan det säkerställas att det ansvaret tas.

4.4 Hur ett återinförande skulle kunna ske

4.4.1 Inledning

Som sagt ingår det inte i utredningens uppdrag att ta ställning till om revisionsplikten bör återinföras eller inte. Däremot ska utredningen lämna förslag på hur revisionsplikten lämpligen bör utformas, om det senare skulle tas beslut om ett sådant återinförande. Utredningen ska belysa fördelar och nackdelar med olika sätt att utforma regelverket för en eventuell återinförd revisionsplikt. En fråga som ska övervägas är vilka bolag som skulle omfattas. Enligt utredningens direktiv skulle en tänkbar möjlighet vara att revisionsplikten inte ska omfatta alla små aktiebolag utan endast sådana av en viss storlek eller sådana som bedriver verksamhet av visst slag.

Även om det inte uttryckligen ingår i uppdraget att överväga alternativ till en återinförd revisionsplikt, har frågan kommit upp under utredningens arbete. Det handlar då framför allt om att uppställa krav på någon form av mindre omfattande revisorsgranskning för de små aktiebolagen, eller att ge företagen möjlighet att välja mellan att

ha revisor och auktoriserad redovisningskonsult.⁷⁶ I det följande berörs därför närmare på vilka olika sätt en återinförd revisionsplikt skulle kunna ske och några alternativ till en återinförd revisionsplikt som skulle kunna övervägas.

4.4.2 Tillbakagång till det som gällde tidigare?

Om det vid det ställningstagande som så småningom ska göras bedöms att nackdelarna med 2010 års reform överväger fördelarna, kan det tyckas ligga närmast till hands att återgå till den tidigare ordningen. De fördelar med en återinförd revisionsplikt som har redovisats i det föregående – särskilt de som gäller tydliga och likvärdiga villkor, ett stärkt förtroende för aktiebolaget som företagsform och en generell brottspreventiv effekt – bygger i huvudsak på att det sker en återgång till det som gällde före 2010 års lagändringar. Ett ytterligare skäl för att välja en sådan lösning är att konsekvenserna är någorlunda förutsebara, eftersom det finns tidigare erfarenheter att falla tillbaka på.

De positiva effekterna kan förväntas bli mer begränsade om en mindre långtgående förändring genomförs. Eftersom ett fullständigt återinförande samtidigt kan ha negativa konsekvenser för ett stort antal företag, genom att det medför högre kostnader och en ökad regelbörda och det dessutom kan bli svårt att inom överskådlig tid få fram tillräckligt med revisorer, finns det emellertid skäl att överväga om de nackdelar som kan anses vara förenade med det nuvarande undantaget från revisionsplikten kan elimineras eller minskas med en inte lika genomgripande förändring. En utgångspunkt bör då vara att en sådan mer begränsad förändring ändå kan förväntas medföra en minskad risk för skatteundandragande och ekonomisk brottslighet men till en lägre kostnad för företagen.

4.4.3 Undantag för s.k. vilande bolag?

För bolag som inte bedriver någon verksamhet fyller revisionen inte något egentligt syfte. Det kan därför framstå som rimligt att vid en återinförd revisionsplikt undanta i vart fall sådana bolag.

⁷⁶ Se t.ex. Ekobrottsmyndigheten (2020). *Fördjupad studie av effekter på den ekonomiska brottsligheten efter avskaffande av revisionsplikten för mindre aktiebolag*, s. 14.

Verksamheten i ett bolag kan ligga nere under kortare eller längre tid av olika anledningar. Det kan exempelvis vara fråga om ett nybildat företag som ännu inte har påbörjat driften. Till denna grupp av bolag hör de s.k. lagerbolagen, som bildas och lagerhålls enbart för att senare säljas vidare till en ny ägare. Det kan också handla om att ett verksamt bolag gör ett uppehåll i sin verksamhet i samband med ett ägarbyte eller på grund av att dess ägare eller företrädare ska ägna sig åt något annat under en period.

Ett bolag som inte bedriver någon verksamhet kallas ibland för vilande, men vad som närmare avses med detta är inte givet. Begreppet definieras inte i lag och någon särbehandling i bolagsrättsligt hänseende förekommer inte av vilande bolag. Det går exempelvis inte att anmäla till Bolagsverket att företaget är vilande, utan registreringen i aktiebolagsregistret finns kvar. Och bolaget har fortfarande kvar alla sina skyldigheter att t.ex. upprätta en årsredovisning, lägga fram den på årsstämma och ge in den till Bolagsverket. I vissa skatterättsliga hänseenden kan det visserligen ha betydelse om ett bolag under viss tid har varit vilande, men fortfarande gäller att bolaget t.ex. måste lämna in sina inkomstdeklarationer.

Eftersom ”vilande bolag” alltså inte är ett begrepp som används inom bolagsrätten, och inte heller i exempelvis den lagstiftning som reglerar bokföring och redovisning, finns det ingen legaldefinition att knyta an till om sådana bolag skulle undantas från revisionsplikten. Det skulle därför behöva tas fram en ny särskild reglering. Oavsett hur vilande bolag då skulle definieras är det knappast möjligt att helt undvika att vissa gränsdragningsproblem kan uppkomma i den praktiska tillämpningen. Hur effektiv regleringen sedan blir beror i hög grad även på vilka mekanismer för kontroll och sanktioner som introduceras. I avsaknad av verkningsfulla sådana mekanismer finns det en risk för att undantaget utnyttjas av dem som i illegitimt syfte vill använda sig av ett bolag utan revisor.

Det kan också konstateras att man med ett undantag av detta slag endast i mycket begränsad omfattning skulle undvika de nackdelar som en återinförd revisionsplikt kan väntas medföra för seriösa företagare enligt vad som har redovisats tidigare. För aktiva småföretagare skulle undantaget i princip helt sakna betydelse. Skillnaden i förhållande till ett fullt återinförande av revisionsplikten blir därför, utifrån flera av de perspektiv som utredningen har att beakta, inte så

stor. De skäl som talar emot ett fullt återinförande gör sig därmed i hög grad gällande också i förhållande till en reglering av detta slag.

4.4.4 Ändrade gränsvärden?

Som redan har framgått förekommer de kriterier som dagens gränsvärden knyter an till – antalet anställda, nettoomsättning och balansomslutning – såväl i andra föreskrifter i lag som i det bakomliggande EU-rättsliga regelverket. Att i fråga om revisionsplikten införa helt nya typer av gränsvärden framstår mot den bakgrunden inte som någon lämplig lösning, om det ens är möjligt i förhållande till EU-rätten. En utgångspunkt för det fortsatta resonemanget bör därför vara att en framtida reglering som undantar företag av viss storlek från revisionsplikten bör bygga på samma slags kriterier som den nuvarande.

De gränsvärden som gäller i Sverige i dag är redan låga i ett internationellt perspektiv. I Europa är det bara två länder – Finland och Malta – som tillämpar lägre gränsvärden. På grund av att Sverige har en stor andel små företag omfattas emellertid ändå många aktiebolag av det nuvarande undantaget. En sänkning av gränsvärdena så att färre företag får möjligheten att välja bort revisor kan därför ändå vara tänkbart. Det skulle medföra att företag som enligt vanligt språkbruk betecknas som små omfattades av ett lagstadgat krav på revision och att undantaget endast gällde de allra minsta bolagen.

Om gränsvärdet avseende antalet anställda – som i dag är tre – ska sänkas, ligger det närmast till hands att ändra det till att antalet anställda får uppgå till högst en. En förändring till högst två anställda framstår inte som ett lämpligt alternativ, då det kan antas att effekterna av en sådan förändring skulle vara små i förhållande till det som skulle vara syftet med ändrade gränsvärden.

Med ett gränsvärde på högst en anställd skulle undantaget omfatta enmansföretagen som inte har några anställda. Det skulle också omfatta de aktiebolag där ägaren helt eller delvis arbetar i företaget och därför räknas som anställd, eller när en annan person anlitas. Därutöver skulle de s.k. vilande aktiebolagen falla in. Det totala antalet aktiebolag som inte har några anställda uppgår till ungefär 428 000, varav cirka 298 000 är aktiva.⁷⁷

⁷⁷ SCB:s allmänna företagsregister november 2022.

Tabell 4.2 Antal aktiebolag utifrån antal anställda

| Antal anställda | Antal aktiebolag | Varav aktiva aktiebolag |
|-----------------|------------------|-------------------------|
| 0 | 428 000 | 298 000 |
| 1–4 | 195 000 | 195 000 |

Källa: SCB:s allmänna företagsregister november 2022.

Tabell 4.3 Antal aktiebolag utifrån omsättningsklass

| Omsättningsklass (kronor) | Antal aktiebolag | Varav aktiva aktiebolag |
|---------------------------|------------------|-------------------------|
| < 1 000 | 277 000 | 153 000 |
| 1 000–499 000 | 128 000 | 124 000 |
| 500 000–999 000 | 59 000 | 58 000 |
| 1 000 000–4 999 000 | 145 000 | 144 000 |

Källa: SCB:s allmänna företagsregister november 2022.

Grovt uppskattat krävs det en nettoomsättning på minst en miljon kronor för varje anställd, om företaget inte ska gå med förlust. För att undvika att gränsdragningsproblem uppkommer för alltför många bör den högsta tillåtna nettoomsättningen i så fall inte sättas lägre än två miljoner kronor. Efter det mönster som tidigare har gällt – och som också används i många andra länder i Europa – skulle gränsen för balansomslutning då gå vid en miljon kronor, motsvarande hälften av nettoomsättningen.

Med gränsvärden satta utifrån en sådan modell skulle i vart fall mer än omkring 400 000 aktiebolag undantas från revisionsplikt. Någon mer exakt siffra ger inte den tillgängliga statistiken. Det motsvarar i alla fall minst cirka 60 procent av det totala antalet aktiebolag. Om endast de aktiva aktiebolagen räknas in är det cirka 50 procent av dem som skulle undantas. Eftersom det redan i dag är de minsta aktiebolagen som i störst utsträckning väljer bort revisor, kan det antas att en ännu större andel av de som skulle omfattas av ett sådant undantag också i praktiken skulle använda sig av den möjligheten.

För att åstadkomma en reell förändring och nå de fördelar som revisionsplikt kan medföra måste det emellertid ifrågasättas om endast en sänkning av gränsvärdena är det mest effektiva alternativet. Det gäller även om man skulle välja andra gränsvärden än de som har diskuterats i det föregående, eller om man skulle kräva att inget av gränsvärdena fick överskridas för att revisor skulle få väljas bort. Fortfarande skulle såväl de nystartade som de allra minsta aktiebo-

lagen inte behöva ha revisor. Fler företag skulle också hamna nära gränsvärdena och riskera att pendla mellan att omfattas av krav på revisor och möjlighet att välja bort. I de företag som väljer bort revisor skulle det fortsatt vara lättare att utan insyn från en extern aktör använda bolaget för att begå brott. Med den utformning som bestämmelsen har sedan tidigare – och i likhet med hur det är i många andra länder – är det dessutom först i och med det tredje räkenskapsåret som kravet på revisor uppkommer (se vidare nedan). Riskerna för att oseriösa aktörer använder revisorslösa bolag som brottsverktyg skulle således sannolikt vara ungefär desamma i ett sådant system som i det nuvarande.

Utifrån de perspektiv som främst har motiverat tillsättandet av denna utredning – intresset av att motverka att bolag används som brottsverktyg – framstår således ändrade gränsvärden inte som någon ändamålsenlig lösning. Det hindrar inte att det ändå kan finnas skäl att överväga andra gränsvärden än de som gäller i dag. Dagens gränsvärden har bestämts utifrån vad som har bedömts vara en lämplig balans mellan de intressen som talar för respektive mot revisionsplikt. Såsom framgått har andra avvägningar gjorts i andra länder. Något givet svar på vad som är mest optimalt finns knappast; det handlar till stor del om hur företags- och samhällsnyttan med revision värderas. Om nyttan – från sådana mer allmänna utgångspunkter – bedöms vara så pass stor att det är önskvärt att fler bolag än i dag omfattas av revisionsplikt, är ändrade gränsvärden givetvis ett enkelt och funktionellt sätt att åstadkomma detta på.

4.4.5 Senarelagd möjlighet att välja bort revisor?

Som dagens regler är utformade behöver, som sagt, nystartade aktiebolag inte ha revisor. Kravet på revisor uppkommer först när aktiebolaget två räkenskapsår i följd har överskridit mer än ett av samma gränsvärden. I den utredning som låg till grund för den nuvarande ordningen uttalades att det inte kunde komma i fråga att befria etablerade företag från revisionsplikt, men låta den vara kvar för nystartade. Kostnaderna skulle då vara fortsatt höga för nyföretagande och det skulle strida mot huvudtanken att det ska vara lätt att starta och driva företag här i landet (SOU 2008:32 s. 183).

Det nämnda argumentet för att låta även nystartade företag undantas från revisionsplikt är fortfarande relevant. Och även i våra grannländer får revisor väljas bort redan vid bildandet av ett bolag. För att begränsa möjligheten att använda bolag för kriminella ändamål kan det ändå övervägas om möjligheten att välja bort revisor bör senareläggas. En sådan ordning skulle innebära att ett bolag är underkastat revisionsplikt i vart fall det eller de första räkenskapsåren. Det skulle utgöra en spärr mot att nya företag startas i oseriösa syften. Det finns skäl att anta att risken för fel och oegentligheter, både medvetna och omedvetna, då skulle minska genom revisorns direkta och indirekta kontrollfunktion. Den som med illegitima syften bildar ett nytt bolag skulle med en sådan reglering inte undkomma kravet på revisor.

Samtidigt ska det beaktas att de positiva effekterna blir temporära och begränsade till just de nystartade bolagen. En reglering av detta slag är därför knappast någon effektiv generell lösning på de problem som avsaknad av revisionsplikt anses ge upphov till. Särskilt skulle den förmodligen ha begränsad effekt på den kategori av oseriösa företagare som vill undvika revisionsplikt för att undgå insyn. Ett uppenbart sätt att undvika sådan plikt skulle vara att förvärva ett befintligt bolag – lagerbolag eller annat – som är tillräckligt gammalt för att inte längre omfattas av kravet på revisor. För att förhindra den typen av förfaranden skulle det behövas ytterligare regler och kontrollmekanismer, vilket i så fall oundvikligen skulle komplicera systemet även för seriösa företagare.

4.4.6 Ändring av den s.k. tröghetsregeln?

För att undvika att ett aktiebolag under en längre tid står utan revisor, trots att mer än ett av gränsvärdena överskrids, kan det övervägas om revisionsplikt ska uppkomma tidigare än vad som är fallet i dag. I förarbetena motiverades den nu gällande ordningen med att tillfälliga förändringar av den normala omfattningen av verksamheten i ett bolag inte bör föranleda att det blir skyldigt att ha lagstadgad revision (SOU 2008:32 s. 269). För att undvika att revisionsplikt uppkommer på grund av övergående förändringar i antalet anställda, balansomslutning eller nettoomsättning byggdes det in en tröghet i systemet med den aktuella bestämmelsen. Bestämmelsen

om att revisionsplikt uppkommer först när bolaget överskrider två eller fler av samma delvärden två år i följd har också motsvarighet i andra lagar. På så sätt anges det i exempelvis 1 kap. 3 § första stycket 4 årsredovisningslagen att vid bedömningen av om ett företag är att anse som ett större företag är det uppgifter från de två senaste räkenskapsåren som ska ligga till grund. Ur ett systemperspektiv skulle det mot denna bakgrund inge betänkligheter att konstruera tröghetsregeln på ett annat sätt i just det här sammanhanget. Och att även ändra motsvarande regler på alla andra områden är inte aktuellt.

När det gäller vilka effekter en ändrad tröghetsregel skulle få bör det beaktas att det, oavsett hur den konstrueras, alltid kommer att finnas en viss eftersläpning som den som vill undvika revisionsplikt kan dra nytta av. Även om beräkningen av gränsvärdena exempelvis skulle utgå från endast det senaste räkenskapsåret så skulle regleringen inte förhindra att den som under en begränsad tid vill förfoga över ett bolag utan revisor kan göra det. Detta gäller i synnerhet om det, i likhet med vad som gäller i dag, inte skulle finnas något system för kontroll av att de bolag som väljer bort revisor underskrider de gällande gränsvärdena.

En justering av tröghetsregeln skulle alltså inte på ett effektivt sätt hindra oseriösa företagare, som strävar efter att kringgå regelverket, från att använda ett aktiebolag utan revisor som brottsverktyg. En ändrad tröghetsregel skulle visserligen göra att något fler bolag omfattades av revisionsplikt. En förkortning av tiden till exempelvis ett år skulle dock knappast ensamt leda till att detta antal ökade på något avgörande sätt. Dessutom skulle en sådan förkortning vara förenad med nackdelar, eftersom kravet på revisor skulle bli mer beroende av tillfälliga fluktuationer i t.ex. bolagets omsättning. En justering av tröghetsregeln framstår således inte som ett lämpligt alternativ till en återinförd revisionsplikt.

4.4.7 Revisionsplikt endast i vissa branscher?

I enlighet med vad som tas upp i utredningens direktiv ska även möjligheten att återinföra revisionsplikten för små aktiebolag som driver verksamhet av visst slag övervägas.

Redan i dag finns det för vissa slags aktiebolag lagstadgade krav på revisor, som gäller oberoende av företagens storlek. Så är fallet för aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning och för finansiella företag, t.ex. bankaktiebolag och försäkringsaktiebolag. Det finns för dessa företagsformer särbestämmelser som gäller deras verksamheter.

Aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning, som regleras i 32 kap. aktiebolagslagen, förekommer på bl.a. hälso- och sjukvårdens område. Vinstutdelningsbegränsningen följer av lag och kan inte åsidosättas av aktieägarna. Det har antagits att detta kan ge en garantistämpel som skapar goodwill och ökar allmänhetens förtroende för den aktuella verksamheten (prop. 2004/05:178 s. 21). Ett aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning ska alltid ha minst en revisor. Syftet med det är att säkerställa att de särskilda regler som ställs upp för detta slag av aktiebolag inte överträds eller kringgås (prop. 2009/10:204 s. 120).

Aktiebolag som är verksamma på finans- och försäkringsmarknaderna har de en särskilt central betydelse för näringslivet. De utgör i många fall företag av allmänt intresse och är skyldiga att följa vissa strängare särregler när det gäller revision. De står också under tillsyn av Finansinspektionen. För detta slags företag har det inte kommit på fråga annat än att de ska omfattas av revisionsplikt (prop. 2009/10:204 s. 73). Det följer också krav på revision enligt EU-rätten.

Vid sidan av dessa lagstadgade krav på revisor för nämnda former av aktiebolag kan det nämnas att det i vissa fall finns branschkrav på revisor. Till exempel gäller enligt Sveriges advokatsamfunds regler för advokatverksamhet att advokat, som driver egen verksamhet, ska tillse att det utses revisor.

Frågan är om det bör finnas fler verksamheter där ett lagstadgat krav på revisor ska gälla.

De verksamheter som hittills har omfattats av ett sådant krav kännetecknas av att det finns ett särskilt intresse av regelefterlevnad och högt förtroende. Det som nu skulle vara aktuellt att åstadkomma är emellertid i första hand mer insyn och kontroll i sådana små aktiebolag där brottslighet eller oegentligheter kan antas förekomma i större utsträckning. Trots att det i och för sig är rimligt att åtgärder riktas in mot de områden där behovet är som störst, finns det flera skäl som talar mot att för det ändamålet införa krav på revisor för särskilda verksamheter.

För det första skulle det vara svårt att i lag fånga upp just de företag där behovet av revisorsgranskning är som störst. För att regleringen ska vara effektiv krävs tydliga avgränsningar av vilka bolag som omfattas av revisionsplikten. Det låter sig göras relativt enkelt på områden där det, i likhet med vad som gäller på det finansiella området, uppställs krav på tillstånd för bedrivande av verksamhet eller där företagen står under särskild tillsyn. Utöver finansiell verksamhet gäller detta för exempelvis skolverksamhet och sjukvård. Det handlar då typiskt sett om verksamheter som kringgärdas av viss kontroll och insyn från det allmänna. Det finns inte skäl att tro att avsaknad av revisorer är något särskilt stort problem i just den typen av verksamheter. Det är därmed inte heller på sådana områden som behovet av sektorsspecifik revisionsplikt framstår som störst.

En reglering av revisionsplikt som riktar in sig på vissa typer av verksamheter skulle av angivna skäl knappast kunna knytas till någon befintlig tillstånds- eller tillsynsreglering. I stället skulle det behövas tas fram för ändamålet nya bestämmelser där revisionsplikten kopplas till vissa i lagen angivna verksamhetstyper. Det är oundvikligt att den typen av reglering kan ge upphov till gränsdragningsfrågor och att den som önskar kringgå den har goda möjligheter att göra det – i vart fall temporärt – genom att anpassa hur verksamhetsföremålet anges.

I skattelagstiftningen finns det visserligen, i syfte att förhindra s.k. svartarbete och skatteundandragande, särskilda bestämmelser som träffar endast vissa utpekade branscher. Det finns på så sätt krav på personalliggare som omfattar näringsidkare som bedriver restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet (39 kap. 11 § skatteförfarandelagen). Även för byggarbetsplatser finns det krav på personalliggare (39 kap. 11 a–c §§). Regler om revisionsplikt är emellertid av ett annat slag än de nu nämnda och möjligheterna att kontrollera efterlevnad och att sanktionera överträdelser skiljer sig åt.

Till detta kommer att det skulle vara svårt att peka ut vilka branscher som skulle omfattas av revisionsplikt, om syftet främst är att förhindra planerad ekonomisk brottslighet eller liknande oegentligheter. Förekomsten av sådana aktiviteter är inte begränsad till endast vissa riskbranscher. Vilka slags verksamheter som framstår som särskilt angelägna att fånga in kan dessutom förändras över tid. Dessutom skulle det, som redan har berörts, vara svårt att utforma reglerna och

de därtill knutna kontrollmekanismerna på ett sätt som inte kan kringgå av den som avser att använda ett aktiebolag som brottsverktyg.

Ytterligare ett skäl som talar emot en ordning av detta slag är att det finns ett värde i att systemet är utformat så att alla små aktiebolag är underkastade i huvudsak samma bestämmelser. I rättsligt hänseende bör villkoren för olika branscher så långt som möjligt vara likvärdiga. Särregleringar av olika slag riskerar att leda till svåröverskådliga regelverk och snedvridning av konkurrens. Införande av ett verksamhetskriterium skulle dessutom medföra att ett ytterligare villkor – utöver gränsvärdena för företagets storlek – skulle gälla, vilket skulle riskera att skapa tillämpningssvårigheter och nya administrativa bördor för företagen.

För att på ett mer generellt plan förebygga att brottslighet begås inom ramen för aktiebolag framstår mot denna bakgrund ett krav på revisor för endast vissa verksamheter inte som den mest effektiva eller lämpligaste åtgärden.

4.4.8 Revisionsplikt för att få del av allmänna medel?

I stället för att införa en generell revisionsplikt eller begränsa den till specifika branscher kan det övervägas om krav på revision bör gälla i vissa särskilda situationer, t.ex. för att ett bolag ska kunna få del av allmänna medel genom stöd eller bidrag i olika former eller när det ska delta i en offentlig upphandling. Kravet på revisorsgranskning skulle på så sätt riktas mot sådana verksamheter där kontroll och insyn framstår som särskilt angeläget från det allmännas perspektiv. Den typen av reglering skulle också kunna skapa starkare incitament för bolagen att frivilligt välja revision.

Utredningen ser emellertid svårigheter med ett sådant alternativ. De olika statliga stöden uppvisar stora skillnader, både när det gäller vilka villkor som ställs upp för att få ta del av dem och vilken offentligfinansiell betydelse de har. Redan i dag förekommer det visserligen att det uppställs krav på någon form av revisorsgranskning, t.ex. ett revisorsintyg, för att få rätt till vissa medel från det allmänna. Men att införa ett generellt krav på lagstadgad revision i sådana fall skulle ändra villkoren för att få del av statliga stöd på ett sätt som inte var förutsett när rätten till stödet infördes och som det skulle vara svårt att överblicka konsekvenserna av. De statliga stöden är

dessutom styrda av regler på EU-nivå. Detsamma gäller för offentlig upphandling, där kraven också ska vara förenliga med de grundläggande upphandlingsprinciperna om bl.a. likabehandling och proportionalitet.

Det kan också tilläggas att skyddet mot missbruk av de skattefinansierade stödssystemen som riktar sig till företag ses över av Utredningen om ett effektivt straffrättsligt skydd för statliga stöd till företag (dir. 2022:25). En annan utredning har i uppdrag att föreslå ett effektivt och tillförlitligt system för leverantörskontroll i samband med bl.a. offentlig upphandling (dir. 2022:50). Syftet med den utredningen är bl.a. att motverka arbetslivskriminalitet genom att hindra oseriösa eller olämpliga leverantörer från att tilldelas offentliga kontrakt.

Till det sagda kommer att många företag skulle hamna utanför en revisionsplikt av det nu diskuterade slaget. Revisionsplikten skulle således inte omfatta bolag som används för att begå t.ex. bedrägeribrott mot enskilda eller utnyttjas för penningtvätt, men inte tar del av välfärdsmedel eller deltar i offentliga upphandlingar.

Även om det finns goda skäl att ställa upp krav för att undvika att allmänna medel hamnar hos oseriösa företag eller att sådana tilldelas offentliga kontrakt framstår inte en generell revisionsplikt för de berörda bolagen som en lämplig och effektiv åtgärd.

4.4.9 Skötsamhetskrav för att få välja bort revisor?

För att förhindra att det begås oegentligheter och brottslighet inom ramen för ett aktiebolag kan det övervägas om ytterligare krav bör ställas för att få välja bort revisor. Syftet skulle vara att verksamheter där risken för skatteundandragande och ekonomisk brottslighet är väsentligt förhöjd inte ska undgå revision. I stället för att exempelvis införa revisionsplikt för endast vissa, men hela, branscher skulle krav kunna ställas på det enskilda företags skötsamhet för att revision ska kunna väljas bort. Bestämmelser av sådant slag finns i t.ex. den danska lagstiftningen. Enligt dessa bestämmelser får ett företag inte välja bort revision om företaget självt, ett närstående företag eller den som har ett bestämmande inflytande över företaget har fått böter eller dömts för brott mot aktiebolagslagen, bokföringslagen eller skattelagstiftningen. Den danska myndigheten Erhvervsstyrelsen

har också möjlighet att besluta att undantaget från revisionsplikt inte ska tillämpas, om den i samband med granskning av årsredovisningen finner väsentliga fel eller brister.⁷⁸ Erfarenheter av dessa regler om s.k. påbud av revision undersöktes i Erhvervsstyrelsens utvärdering 2018 och det kom fram att de hade tillämpats mellan 3 och 145 gånger varje år under 2012–2018.⁷⁹

På liknande sätt som i Danmark kan skattemyndigheter i Norge besluta att bolag under en begränsad period ska påläggas revision om företagets årsredovisning har upprättats i strid med lag eller god redovisningssed. Bestämmelserna syftar till att säkerställa att företag som har bristfällig bokföring granskas. Möjligheten utgör ett alternativ till en utökad kontroll från myndigheternas sida.⁸⁰

Mot denna bakgrund finns det skäl att överväga om det bör gå att frånta ett aktiebolag möjligheten att välja bort revisor i fall där det finns konstaterad tidigare misskötsamhet i form av brottslighet eller bristande regelefterlevnad i olika avseenden. En sådan ordning skulle inte ha några negativa effekter för den stora majoriteten av seriösa företagare som inte bryter mot några regler. Ett krav på revisor skulle endast ”drabba” de företag i vilka det på grund av särskilda omständigheter finns högre risk för oegentligheter eller fel. I det perspektivet framstår en sådan lösning som tilltalande.

I vilken utsträckning en reglering av det slaget skulle vara ägnad att komma till rätta med de problem som står i fokus för detta utredningsuppdrag beror på hur den närmare skulle utformas. Det skulle under alla förhållanden krävas nya mekanismer för kontroll av regelefterlevnad i jämförelse med de som finns i dag. Men oavsett vilken ambitionsnivå man lägger sig på i det avseendet får man räkna med att antalet revisionspliktiga företag knappast skulle öka mer än på marginalen. Med hänsyn till att ett system med den här inriktningen skulle bygga på vad som kan påvisas om det som tidigare har förekommit t.ex. i ett visst företag, får det dessutom antas vara ett relativt trubbigt instrument för att mera generellt förebygga och bekämpa att bolag används som brottsverktyg. Effekterna kan alltså inte förväntas bli särskilt stora.

⁷⁸ § 135, stk. 6 och stk. 7 årsregnskabsloven.

⁷⁹ Erhvervsstyrelsen (2018). *Undersøgelse af det fremadrettede behov for revisionspligt*, s. 55.

⁸⁰ Prop. 51 L (2010–2011) *Endringer i revisorloven og enkelte andre lover (unntak fra revisjonsplikten for små aksjeselskaper)*, s. 42 f.

4.4.10 Möjlighet att välja en enklare form av revisorsgranskning?

Ett alternativ till en fullt återinförd revisionsplikt skulle kunna vara att de bolag som underskriver de gällande gränsvärdena – eller några andra gränsvärden – ska ha möjlighet att välja mellan lagstadgad revision och någon annan form av revisorsgranskning, som är mindre omfattande. Även vid en sådan enklare kontroll skulle en revisor stå för viss extern insyn i bolaget. Därigenom kan riskerna för fel och oegentligheter minska och bolagets intressenter också ges en viss trygghet med att företaget bedrivs på ett lagenligt sätt.

Vad en sådan form av revisorsgranskning lämpligen borde avse, hur den skulle utformas och vilket slags uttalande revisorn skulle göra kräver emellertid närmare överväganden. Det är frågor som innefattar svåra avvägningar. Kontrollerna skulle behöva vara tillräckligt omfattande för att det samhällsnyttiga syftet med åtgärderna ska uppnås, men samtidigt inte vara så ingripande att de medför en alltför stor kostnad och administrativ börda för företagen. I det sammanhanget är det värt att notera att även sådana bestyrkandeuppdrag och andra granskningsuppdrag som revisorer i dag utför vid sidan av revisionen ska utföras enligt god revisions sed och följa en internationell eller svensk standard.

Viss inspiration för en reglering av det nu diskuterade slaget skulle kunna hämtas från befintliga regleringar av olika typer av begränsade revisorsgranskningar. Som exempel kan nämnas bestämmelsen i 18 kap. 6 § 4 aktiebolagslagen om revisorns yttrande över styrelsens förslag till vinstutdelning i ett aktiebolag och reglerna om revisorsintyg som finns för företag som ansöker om omställningsstöd enligt lagen (2020:548) om omställningsstöd (se bl.a. 8 § förordningen [2021:126] om ordinarie omställningsstöd). Det finns också revisionsstandarder som kan ge ledning (t.ex. ISRE 2400 *Översiktlig granskning av historiska finansiella rapporter* och ISRE 2410 *Översiktlig granskning av finansiell delårsinformation utförd av företagets valda revisor*). Det måste dock hållas i åtanke att en sådan revisorsgranskning som diskuteras här skulle vara av ett helt annat slag än den som finns i nämnda regleringar och behöva tillgodose andra intressen.

Som tidigare har nämnts finns det i Danmark revisorsutlåtanden om t.ex. *udvidet gennemgang*, och i Finland framarbetades det för några år sedan ett förslag på möjlighet till en form av lättare revisors-

granskning för s.k. mikroföretag (se avsnitt 4.3.3). Förslaget i Finland var baserat på den nyss nämnda internationella standarden för översiktlig granskning av historiska finansiella rapporter (ISRE 2400), men kompletterad med några nationella tillägg. Jämfört med revision skulle en översiktlig granskning t.ex. kräva mindre omfattande kontroller av underlag och de slutsatser som dras vara med lägre grad av säkerhet. Förslaget i Finland möttes emellertid av remisskritik och har inte kommit att genomföras.

Även för svensk del skulle det – som också gjordes i Finland – kunna ifrågasättas vilka och hur stora fördelar som skulle nås med en översiktlig granskning i stället för revision, särskilt för de allra minsta aktiebolagen. Dessutom kan det befaras att kostnaderna för de olika formerna av granskning skulle ligga på i det närmaste samma nivå för de enskilda företagen. Det finns också en risk att det för många skulle framstå som oklart vad skillnaden mellan olika granskningar består i. En annan negativ konsekvens skulle kunna bli att ännu färre företag än i dag skulle välja revision. Samtidigt skulle det även med en reglering av detta slag krävas betydligt fler revisorer än vad det finns för närvarande.

Att införa bestämmelser som ger möjlighet för de små aktiebolagen att låta en revisor utföra en mer översiktlig granskning skulle också vara förenat med svåra avvägningar. Mindre omfattande kontroller eller uttalanden med lägre grad av säkerhet kan riskera att inte vara tillräckliga, när ett av de främsta syftena är att förhindra och upptäcka brottslighet och oegentligheter.

I sammanhanget bör hänsyn också tas till den för all revision grundläggande utgångspunkten att revisorns granskning ska vara så ingående och omfattande som god revisionsred kräver (jfr 9 kap. 3 § aktiebolagslagen). Vad som utgör god revisionsred kommer främst till uttryck i revisionsstandarder och rekommendationer och uttalanden från ISA eller FAR samt framgår av Revisorsinspektionens beslut och uttalanden. Som tidigare har sagts pågår det internationellt ett arbete med att ta fram en standard för revision av mindre komplexa företag (LCE), och som kan påverka vad som ska ingå i en revisorsgranskning. I vart fall i avvaktan på den, framstår det som mindre lämpligt att införa en svensk särlösning.

4.4.11 Krav endast på förvaltningsrevision?

En variant av det alternativ som har redovisats i det föregående avsnittet är att införa ett krav på revisorsgranskning som endast innefattar förvaltningsrevision.

Som tidigare har sagts är revisornns uppgift enligt den lagstadgade revisionen att granska dels företagens årsredovisning och bokföring (räkenskapsrevision), dels styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning (förvaltningsrevision). Detta framgår av 9 kap. 3 § aktiebolagslagen.

Förvaltningsrevisionen ska väsentligen gå ut på att upptäcka eller förebygga olagliga eller på annat sätt oförsvarliga förvaltningsåtgärder från bolagsledningens sida. Granskningen syftar till att revisorn ska uttala sig om ansvarsfrihet för styrelsen och, i förekommande fall, den verkställande direktören. I FAR:s rekommendation RevR 209 *Förvaltningsrevision* ges närmare anvisningar om vad som bör granskas enligt god revisionssed. Bland annat anges det att revisorn i förvaltningsrevisionen kan granska styrelsens ansvar för organisationen och förvaltningen av bolagets angelägenheter, styrelsens fortlöpande bedömning av bolagets affärsrisker och ekonomiska situation, styrelsens ansvar och skyldighet att bevaka att aktiebolagslagens regler för borgenärsskydd och minoritetsskydd följs samt styrelsens åtgärder för att säkra laglig bokföring och betryggande medelsförvaltning.

Om syftet med ett återinförande av revisionsplikten i första hand är att motverka ekonomisk brottslighet, kan ett krav på endast förvaltningsrevision framstå som en tillräcklig och lämplig åtgärd. Det finns dessutom sedan tidigare en etablerad revisionsstandard för sådan revision, och förvaltningsrevision är inget nytt begrepp.

Det kan samtidigt riktas invändningar även mot ett sådant förslag. Utredningen om revisorer och revision föreslog i sitt betänkande *Avskaffande av revisionsplikten för små aktiebolag* (SOU 2008:32) att institutet förvaltningsrevision skulle utmönstras. Det anfördes att redan det förhållandet att förvaltningsrevisionen är tämligen unik för Sverige väckte frågan om det fanns skäl att behålla den. Inom EU är det bara Sverige och Finland som har förvaltningsrevision i sin lagstiftning. Det ansågs vidare att förvaltningsrevisionen var kostsam och betungande för företagen (SOU 2008:32 s. 197 f.). Regeringen gjorde dock bedömningen att förvaltningsrevisionen fyllde en viktig funktion och att kostnaden och besvären som var förknippade med

den inte motiverade ett avskaffande. Det ansågs därför att den borde finnas kvar som en del av den lagstadgade revisionen. (Se prop. 2013/14:86 s. 78 f.) Även om det således hittills har bedömts motiverat att i Sverige behålla förvaltningsrevisionen skulle det inge vissa betänkligheter att genomföra en reform som i praktiken skulle leda till att det stora flertalet revisionsuppdrag framöver skulle behöva omfatta endast förvaltningsrevision.

Det finns också påtagliga nackdelar med att separera räkenskapsrevisionen från förvaltningsrevisionen. Det hänger samman med att revisorns granskning inom de båda delarna delvis överlappar varandra. Flera av de moment som utförs som ett led i förvaltningsrevisionen utförs också inom ramen för en räkenskapsrevision. Det gäller exempelvis granskning av intern arbetsfördelning, rutiner för bokföring samt kontroll och uppföljning av att uppställda rutiner följs (prop. 2013/14:86 s. 80). Förvaltningsrevisionen är så pass sammankopplad med de ekonomiska förhållandena att en viss granskning av räkenskaperna ändå måste ske. Gränsen för vad som ska ingå i en förvaltningsrevision kan bli ännu svårare att dra, om en räkenskapsrevision inte ska utföras.

Förvaltningsrevision har hittills inte gjorts fristående. Det finns en risk för att kostnaderna för en sådan granskning inte skulle bli särskilt mycket lägre än för en fullständig revision. Och samtidigt har aktiebolaget självt och dess intressenter inte fått lika mycket ut av granskningen. Det gör sig särskilt gällande i de allra minsta ägarledda aktiebolagen med en begränsad krets intressenter. På samma sätt som om en annan form av revisorsgranskning skulle införas, kan det också komma att framstå som oklart för såväl aktiebolaget som utomstående vilket slags kontroller som har gjorts. Likaså skulle det även med ett krav på endast förvaltningsrevision troligen behövas ett i det närmaste lika stort tillskott av revisorer som vid en tillbakagång till det som gällde tidigare, dvs. vid ett fullt återinförande av lagstadgad revision.

Till det sagda kommer att de invändningar som har redovisats i det föregående avsnittet mot en ordning med mindre långtgående krav på räkenskapsrevision för mindre bolag, i hög utsträckning gör sig gällande också i förhållande till en ordning där sådana bolag omfattas endast av krav på förvaltningsrevision. Även i förhållande till en sådan lösning kan det på goda grunder invändas att man i vart fall bör avvakta det pågående internationella arbetet med att ta fram en

standard för revision av mindre komplexa företag (LCE) innan en svensk särlösning sjösätts.

4.4.12 Möjlighet att välja mellan revisor och auktoriserad redovisningskonsult?

Ett alternativ till revisionsplikt som kan övervägas är att ge de företag som faller in under de gällande gränsvärdena en möjlighet att välja mellan att ha revisor och att anlita en auktoriserad redovisningskonsult (eller ha båda)

En auktoriserad redovisningskonsult kan erbjuda externa uppdragstagare ett brett spektrum av redovisningstjänster och rådgivning. I hans eller hennes uppdrag kan det ingå att hjälpa till med att sköta ett företags löpande bokföring eller att upprätta deklaration, årsredovisning samt andra finansiella rapporter och utredningar. De tjänster som en auktoriserad redovisningskonsult har att erbjuda kan i högre utsträckning anpassas efter det enskilda företagens behov, jämfört med det uppdrag en revisor har. Men de båda yrkesrollerna revisor och auktoriserad redovisningskonsult har alltså såväl olika syften som arbetsuppgifter, även om det finns en del likheter.

Det är de två branschorganisationerna Srf konsulternas förbund och FAR som auktoriserar redovisningskonsulter. En auktoriserad redovisningskonsult har krav på vidareutbildning, är ansvarsförsäkrad och ska följa en branschstandard och yrkesetiska regler för arbetets utförande samt bl.a. göra rimlighetskontroller av väsentliga områden och finansiella rapporter. Han eller hon står under kvalitetskontroll och ska årligen utvärdera och ompröva uppdrag hos kunder som inte följer tillämpliga lagar och regler. Auktoriserade redovisningskonsulter omfattas också av penningtvättslagen, precis som andra som driver yrkesmässig verksamhet som avser bokföringstjänster eller revisions-tjänster (1 kap. 2 § första stycket 19). Det innebär att de på samma sätt som revisorer ska ha kundkännedom samt övervaka och rapportera misstänkta transaktioner. Anlitande av en auktoriserad redovisningskonsult kan därmed också ha viss brottspreventiv effekt. På samma sätt som är fallet för revisorer står emellertid även verksamhetsutövare av bokföringstjänster i dag för ett mycket litet antal

penningtvättsrapporter. Under 2018–2022 avgav denna yrkeskategori mellan 6 och 33 penningtvättsrapporter per år.⁸¹

Forskning och erfarenheter från andra länder visar att regelefterlevnaden och kvaliteten på företagens redovisning hänger samman med om en extern sakkunnig person har hjälpt till med bokföring, finansiella rapporter och rådgivning. Också på så sätt skulle det ge fördelar om alla aktiebolag hade en auktoriserad redovisningskonsult, lika väl som en revisor. Mindre allvarliga bokföringsbrott skulle kunna förhindras i större utsträckning. En modell där bolagen kan välja mellan en revisor och en auktoriserad redovisningskonsult skulle också på ett sätt vara lättare att åstadkomma i praktiken, eftersom bristen på revisorer inte skulle utgöra ett hinder för en lagändring med den inriktningen närmare i tiden.

Att ge de företag som faller under de gällande gränsvärdena möjlighet att välja mellan att ha revisor och att anlita en auktoriserad redovisningskonsult skulle emellertid innebära att det infördes ett nytt och oprövat system, som i vart fall inte fullt ut skulle vara jämförbart med revisionsplikt. Till skillnad från en revisor genomför en auktoriserad redovisningskonsult inte någon oberoende kontroll av räkenskaperna i den verksamhet där han eller hon utför sina tjänster. Den auktoriserade redovisningskonsulten är inte obunden och självständig på samma sätt som en revisor. Innehållet i redovisningskonsultens uppdrag kan dessutom variera stort. Det arbete som en auktoriserad redovisningskonsult utför går bl.a. av dessa skäl inte att likställa med revision. De effekter som en återinförd revisionsplikt skulle syfta till skulle mot denna bakgrund knappast uppnås i samma utsträckning om bolagen tilläts att välja auktoriserad redovisningskonsult i stället för revisor.

Ett krav på auktoriserad redovisningskonsult skulle också medföra en kostnad för bolagen som i princip skulle kunna ligga i nivå med kostnaden för en revisor. För många företag finns det inte heller behov av sådan extern hjälp som en auktoriserad redovisningskonsult tillhandahåller. I ett vilande bolag är det svårt att föreställa sig vilken roll han eller hon skulle ha. En ordning av det nu diskuterade slaget skulle troligen också kräva en översyn av systemet för auktorisation och eventuell tillsyn över redovisningskonsulterna.

⁸¹ Finanspolisens årsrapport 2022, s. 11.

4.5 Det lämpligaste alternativet vid ett återinförande?

4.5.1 Vilka aktiebolag som bör omfattas

Bedömning: Om revisionsplikten ska återinföras, bör den utformas som den var före 2010 års reform. Det innebär att samtliga aktiebolag ska vara skyldiga att ha minst en revisor.

Skälen för bedömningen

I avsnitt 4.3.3 och 4.3.4 har det redovisats fördelar och nackdelar med det nuvarande undantaget från revisionsplikten respektive en återinförd revisionsplikt. Som tidigare har sagts tar utredningen inte ställning till om revisionsplikten bör återinföras eller inte.

Utredningen ska dock lämna förslag på hur revisionsplikten lämpligen bör utformas, om det senare skulle tas beslut om ett sådant återinförande. I avsnitt 4.4 har utredningen belyst fördelar och nackdelar med olika sätt att utforma en sådan eventuell återinförd revisionsplikt. Som har framgått finns det såväl positiva som negativa aspekter med de alternativ som har övervägts. Vilken lösning som är lämpligast är långt ifrån självklart. Det handlar om en avvägning mellan olika intressen.

Om revisionsplikt ska återinföras för små aktiebolag, talar dock flera omständigheter för att en återgång till den ordning som gällde före 2010 års reform ska ses som förstahandsvalet. Det är det mest långtgående alternativet men också det som i störst utsträckning skulle ge de i detta sammanhang eftersträfvade fördelarna.

Som har framgått är samhällsnyttan av revision inte möjlig att kvantifiera. Det gäller inte minst revisorns betydelse för att motverka och upptäcka skatteundandragande och ekonomisk brottslighet. Att revisorn har en viss preventiv inverkan i dessa hänseenden har dock inte ifrågasatts. Ett fullt återinförande skulle därmed ha den bredaste effekten för motverkande av oegentligheter, även om denna effekt inte är direkt mätbar. Om man vill ta fasta på denna betydelse av revision, är det angeläget att personer som vill använda aktiebolag för icke skyddsvärda syften inte kan kringgå reglerna för att undgå revisionsplikt. Varken justeringar av gränsvärdena, ett återinförande

för endast vissa branscher eller en ändring av den s.k. tröghetsregeln skulle då vara fullgoda alternativ.

En återgång till den tidigare ordningen skulle också innebära tydliga och likvärdiga villkor, där olika gränsvärden eller andra kriterier inte är avgörande för vad som gäller. Det lagstadgade kravet på revision skulle inte skilja sig åt mellan olika aktiebolag. Genom den sakkunniga granskning som revision innebär kommer tilltron till bolagens redovisning att kunna höjas generellt och innebära att förtroendet för aktiebolaget som företagsform upprätthålls eller ytterligare stärks. De alternativa åtgärder som har övervägts bedöms inte kunna åstadkomma sådana resultat.

Revisionsplikt för samtliga aktiebolag är dessutom en ordning som tidigare har gällt och en återgång har därför mer förutsebara konsekvenser än de andra tänkbara inriktningarna.

En utmaning med ett fullt återinförande skulle visserligen vara den för närvarande otillräckliga tillgången på kvalificerade revisorer. På sikt, efter en övergångstid, kan detta emellertid inte anses vara ett oövervinnligt hinder (se avsnitt 11.1).

Vid en sammanvägd bedömning har utredningen landat i att inget av de alternativ till en återinförd generell revisionsplikt som utredningen har övervägt skulle tillgodose de syften som stått i fokus för utredningens uppdrag i tillräcklig grad samt att det inte finns några oöverstigliga rättsliga eller praktiska hinder mot att återgå till den ordning som gällde före 2010 års reform. I detta betänkande lämnas därför förslag till de lagändringar som behövs för en återgång till en ordning där alla aktiebolag är skyldiga att ha en revisor, som ska utföra räkenskapsrevision och förvaltningsrevision i enlighet med de regler och standarder som gäller för sådan revision.

4.5.2 Handelsbolag med juridiska personer som delägare och utländska filialer

Bedömning: Om revisionsplikten återinförs för samtliga små aktiebolag, bör en återgång till det som gällde före 2010 års reform också ske för handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare och för utländska filialer.

Skälen för bedömningen

Genom 2010 års reform begränsades revisionsplikten inte endast för små aktiebolag, utan även för handelsbolag som har en eller flera juridiska personer som delägare liksom för utländska filialer (se prop. 2009/10:204 s. 73 f.). För sådana handelsbolag och filialer gäller således att de är skyldiga att ha minst en kvalificerad revisor, om handelsbolaget respektive verksamheten i Sverige uppfyller mer än ett av gränsvärdena på 3 anställda, 1,5 miljoner kronor i balansomsättning och 3 miljoner kronor i nettoomsättning.

Om revisionsplikten återinförs för samtliga små aktiebolag bör inte heller undantaget från kravet på revisor i handelsbolag med juridiska personer som delägare och i utländska filialer vara kvar. Det saknas skäl för att regelverken i detta hänseende i fortsättningen ska skilja sig åt.

4.5.3 Inga följdändringar av Skatteverkets kontrollmöjligheter

Bedömning: De utökade kontrollmöjligheter för Skatteverket som infördes i samband med 2010 års reform bör vara kvar.

Skälen för bedömningen

I samband med att revisionsplikten för små aktiebolag togs bort infördes två bestämmelser som tar sikte på Skatteverkets kontrollmöjligheter. Den ena innebar att Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen, eller som är en annan juridisk person än ett dödsbo, att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera dokumentationsskyldigheten (37 kap. 7 § skatteförfarandelagen). Den andra var att den som är skyldig att lämna inkomstdeklaration för inkomstslaget näringsverksamhet ska lämna uppgift om huruvida årsbokslutet eller årsredovisningen, som ligger till grund för inkomstdeklarationen, har upprättats med hjälp av en uppdragstagare, eller om årsredovisningen, som ligger till grund för inkomstdeklarationen, har reviderats av en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag (31 kap. 9 § skatteförfarandelagen).

Om revisionsplikten skulle återinföras, inställer sig frågan om de nu nämnda bestämmelserna bör upphävas. Utredningens bedömning är emellertid att de båda bör vara kvar.

Kontrollen av dokumentationsskyldigheten skulle fortfarande kunna fylla en funktion. Bestämmelsen är dessutom generellt tillämplig på en bred krets av bokföringsskyldiga. Det finns inte tillräckliga skäl för att undanta endast aktiebolag från bestämmelsens tillämpningsområde, även om de skulle komma att omfattas av revisionsplikt.

Vad beträffar uppgiften som ska lämnas i deklARATIONEN om årsredovisningen har reviderats så har den visserligen så här långt inte använts som en parameter vid Skatteverkets urval av riskärenden, och vid ett återinförande av revisionsplikten skulle den bli överflödigt för aktiebolagens vidkommande. Den aktuella uppgiftsskyldigheten omfattar emellertid samtliga som ska lämna en inkomstdeklaration för inkomstslaget näringsverksamhet, och den kan sägas redan nu vara obehövlig för de kategorier av företag som är skyldiga att ha en kvalificerad revisor. En reform som innebär att fler omfattas av revisionsplikt utgör inte ett tillräckligt skäl att ta bort uppgiftsskyldigheten. Vid denna bedömning spelar det givetvis in att den aktuella uppgiftsskyldigheten inte medför annat än en högst begränsad administrativ börda för de berörda näringsidkarna.

5 Ingivning av årsredovisning för aktiebolag – tidsfrister och sanktioner

5.1 Utredningens uppdrag

Utredningen ska enligt sina direktiv analysera fördelar och nackdelar med en förkortad tidsfrist för aktiebolag att ge in sin årsredovisning, ta ställning till om tidsfristen bör förkortas och i så fall göra en bedömning av vilka bolagstyper som bör omfattas. Utredningen ska även överväga ändringar i sanktionssystemet i årsredovisningslagen och aktiebolagslagen. Utredningen ska också föreslå de författningsändringar som behövs.

5.2 Tidsfristen för att ge in årsredovisning och sanktioner vid förseningar

5.2.1 Tidsfrister som gäller i dag

Alla aktiebolag ska för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning (6 kap. 1 § första stycket 1 bokföringslagen [1999:1078]). En årsredovisning ska bestå av en balansräkning, en resultaträkning, noter och en förvaltningsberättelse. I årsredovisningen för ett större företag ska det även ingå en kassaflödesanalys (2 kap. 1 § årsredovisningslagen [1995:1554]). Årsredovisningen och, i förekommande fall, revisionsberättelsen ska läggas fram på en ordinarie bolagsstämma (årsstämma), som aktieägarna ska hålla inom sex månader från utgången av varje räkenskapsår (7 kap. 10 § aktiebolagslagen [2005:551]). Det innebär att årsredovisningen måste vara upprättad inom i vart fall denna tidsfrist (jfr NJA 2004 s. 618). En årsredovisning i ett aktiebolag ska undertecknas av samtliga styrelseledamöter

och den verkställande direktören, om en sådan är utsedd (2 kap. 7 § årsredovisningslagen). Bestämmelserna anses innebära att årsredovisningen är upprättad först när ett sådant undertecknande har skett.¹

Om aktiebolaget har revisor, ska årsredovisningen lämnas till honom eller henne senast sex veckor före årsstämman (8 kap. 2 § årsredovisningslagen). Revisorn ska sedan lämna revisionsberättelsen till bolagets styrelse senast tre veckor före årsstämman (9 kap. 28 § första stycket aktiebolagslagen). Bolagsstämman kan besluta att revisionsberättelsen ska lämnas tidigare.

Kallelse till bolagsstämman ska utfärdas tidigast sex veckor och senast fyra veckor före bolagsstämman. Om aktiebolaget inte är publikt, får det föreskrivas i bolagsordningen att kallelsen får utfärdas som senast två veckor före bolagsstämman (7 kap. 18 § aktiebolagslagen). Styrelsen ska hålla redovisningshandlingar och, i förekommande fall, revisionsberättelsen tillgängliga för aktieägarna under minst två veckor närmast före årsstämman (7 kap. 25 § samma lag). För noterade bolag gäller i stället tre veckor (7 kap. 56 b §).

En bestyrkt kopia av årsredovisningen och revisionsberättelsen ska ha kommit in till Bolagsverket inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Handlingarna ska alltså – som huvudregel – ha kommit in senast sju månader efter räkenskapsårets slut. På kopian av årsredovisningen ska det finnas ett s.k. fastställelseintyg, dvs. ett bevis som en styrelseledamot eller den verkställande direktören har tecknat om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts. Uppgift ska också lämnas om fastställsedagen och bolagsstämmans beslut beträffande bolagets vinst eller förlust. (Se 8 kap. 3 § årsredovisningslagen.) När handlingarna har getts in till Bolagsverket ska myndigheten kungöra detta, vilket sker i Post- och Inrikes Tidningar (8 kap. 4 § samma lag).

Det som sägs om årsredovisning och revisionsberättelse gäller även i förekommande fall koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse (8 kap. 16 §).

Tidsfristen för att komma in med årsredovisningshandlingarna till Bolagsverket överensstämmer i stort sett med tidsfristen för att lämna inkomstdeklarationen till Skatteverket. Aktiebolag ska lämna

¹ En särskild utredare har haft i uppdrag att bl.a. föreslå vad som ska krävas för att en årsredovisning ska anses färdigställd samt 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 (dir. 2022:34). Uppdraget redovisades den 1 juni 2023.

sin inkomstdeklaration vid det av fyra deklarationsdatum – den 1 juli, den 1 november, den 15 december och den 1 mars – som inträffar närmast sex månader efter räkenskapsårets slut. Den som lämnar in inkomstdeklarationen elektroniskt har ytterligare en månad på sig. (Se 32 kap. 2 § skatteförfarandelagen [2011:1244].)

För kreditinstitut och värdepappersbolag samt försäkringsföretag gäller vissa särskilda bestämmelser i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag respektive lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag. Tidsfristen för när årsredovisningen för det förflutna räkenskapsåret ska lämnas till revisorerna i bankaktiebolag och försäkringsföretag är i dessa fall en månad före ordinarie stämma (8 kap. 4 § i respektive lag).

Noterade aktiebolag är skyldiga att också följa bestämmelserna i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden. Av 16 kap. 4 § följer att sådana företag (s.k. emittenter som har Sverige som hemmedlemsstat och vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad) så snart som möjligt och senast fyra månader efter utgången av varje räkenskapsår ska offentliggöra sin årsredovisning och, i förekommande fall, koncernredovisning. Års- och koncernredovisningarna ska vara granskade av bolagets revisor. Detta offentliggörande grundar sig på det s.k. öppenhetsdirektivet² och innebär att informationen ska spridas så att den når en så bred allmänhet som möjligt, både i och utanför hemmedlemsstaten (17 kap. 2 och 3 §§ lagen om värdepappersmarknaden). Det är alltså ett annat offentliggörande än det som sker genom att handlingarna ges in till Bolagsverket (prop. 2006/07:65 s. 342).

5.2.2 Sanktioner vid förseningar

Förseningsavgifter

Om bestyrkta kopior av årsredovisning och, i förekommande fall, revisionsberättelse inte har kommit in till Bolagsverket i tid ska bolaget betala förseningsavgift till staten. Detsamma gäller om årsredovisningen saknar ett s.k. fastställelseintyg. Beslut om förseningsavgift fattas av Bolagsverket. (Se 8 kap. 5 § årsredovisningslagen.)

² 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.

Innan det blir aktuellt med ett beslut om förseningsavgift ska Bolagsverket påminna bolaget om skyldigheten att ge in handlingarna. Påminnelsen ska skickas senast sex månader efter utgången av det föregående räkenskapsåret. (Se 4 § förordningen [1995:1633] om vissa årsredovisningsfrågor.) Bolagsverket saknar möjlighet att ge anstånd med att komma in med de aktuella dokumenten.

Om handlingarna inte har kommit in inom sju månader från räkenskapsårets utgång, uppgår förseningsavgiften till 5 000 kronor för privata aktiebolag och till 10 000 kronor för publika aktiebolag. I ett undantagsfall är tidsfristen dock i stället nio månader. Det gäller – under vissa närmare angivna förutsättningar – om det vid årsstämman har beslutats om att skjuta upp beslutet om fastställelse av balans- och resultaträkningen eller resultatdispositioner till en fortsatt bolagsstämma (se 8 kap. 6 § första stycket årsredovisningslagen och 7 kap. 14 § aktiebolagslagen).

Efter ytterligare två månaders dröjsmål ska bolaget betala en andra förseningsavgift. Även den nya avgiften uppgår till 5 000 kronor för privata aktiebolag och till 10 000 kronor för publika aktiebolag. Om handlingarna dröjer ytterligare två månader utgår en tredje förseningsavgift. Den är på 10 000 kronor för privata aktiebolag och på 20 000 kronor för publika aktiebolag. (Se 8 kap. 6 § andra och tredje styckena årsredovisningslagen.)

Om det har registrerats att bolaget har försatts i konkurs får det inte beslutas om förseningsavgift. Detsamma gäller om bolaget har gått i likvidation, såvitt avser redovisning för tiden före likvidationsbeslutet. (Se 8 kap. 7 §.) Om bolaget försummar att ge in den redovisning som likvidatorn ska lämna enligt 25 kap. 37 § aktiebolagslagen, ska förseningsavgift alltså betalas (jfr prop. 2000/01:150 s. 60 f. och 123 f.).

Om bolaget inom föreskriven tid har gett in kopior av handlingarna, men de inte är bestyrkta eller har någon annan brist som lätt kan avhjälpas, får Bolagsverket besluta om förseningsavgift endast om bolaget har underrättats om bristen och fått tillfälle att avhjälpa den men inte gjort det inom den tid som angetts i underrättelsen (8 kap. 8 § årsredovisningslagen).

En förseningsavgift ska efterges, om underlåtenheten att ge in handlingarna framstår som ursäktlig med hänsyn till omständigheter som bolaget inte har kunnat råda över. Avgiften ska också efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut den. (Se 8 kap. 9 §.)

Förseningsavgift kan exempelvis efterges om dröjsmålet beror på sjukdom hos bolagets ställföreträdare och det varit omöjligt att vidta åtgärder för att låta upprätta årsredovisning (prop. 1994/95:67 s. 46 f.).

Ett beslut om förseningsavgift får verkställas även om det inte har vunnit laga kraft (8 kap. 10 §).

Personligt betalningsansvar och vite

Om kopia av årsredovisning och revisionsberättelse inte har sänts in inom femton månader efter räkenskapsårets utgång, svarar styrelseledamöterna och den verkställande direktören solidariskt för de förpliktelser som uppkommer för bolaget. Detta gäller dock inte om styrelseledamoten eller den verkställande direktören visar att underlåtenheten att sända in handlingarna inte beror på försummelse av honom eller henne. Ansvar inträder inte för förpliktelser som uppkommer efter det att handlingarna har kommit in till Bolagsverket. (Se 8 kap. 12 § årsredovisningslagen.)

Var och en som är skyldig att ge in redovisningshandling eller revisionsberättelse, kan också föreläggas av Bolagsverket att fullgöra denna skyldighet vid vite. Frågan om utdömande av vitet prövas av också av Bolagsverket. (Se 8 kap. 13 § samma lag.)

Tvångslikvidation

Om bolaget inte har kommit in med årsredovisning och revisionsberättelse inom elva månader från räkenskapsårets utgång, ska Bolagsverket besluta att bolaget ska gå i likvidation (25 kap. 11 § första stycket 2 aktiebolagslagen). Likvidation innebär att aktiebolaget löses upp, efter det att skulderna har betalats och eventuellt överskott fördelats mellan aktieägarna.

Den nämnda tidsfristen om elva månader blir i praktiken längre till följd av de regler som gäller för Bolagsverkets handläggning av likvidationsärendet. Handläggningen hos Bolagsverket inleds med att bolaget samt aktieägare och borgenärer föreläggs att komma in med ett skriftligt yttrande eller efterfrågade handlingar inom en viss tid (25 kap. 26 § aktiebolagslagen). Likvidationsföreläggandet kan inte utfärdas förrän det finns grund för tvångslikvidation, dvs. elva månader efter det att räkenskapsåret gick ut. Bolaget ska delges förelägg-

andet enligt bestämmelserna i delgivningslagen (2010:1932), under förutsättning att det kan ske på annat sätt än genom s.k. spikning eller kungörelsedelgivning enligt 38 och 47–51 §§ delgivningslagen. I första hand ska s.k. vanlig delgivning användas, dvs. föreläggandet ska skickas eller lämnas till någon som har rätt att företräda bolaget. Delgivning har då skett när den eller de som är delgivningsmottagare har tagit emot handlingen (13 och 16–18 §§ delgivningslagen). Om ett sådant delgivningsförsök har misslyckats eller bedöms som utsiktslöst, får s.k. särskild delgivning med juridisk person användas. Föreläggandet skickas då till bolaget och närmast följande arbetsdag skickas ett kontrollmeddelande om att föreläggandet har skickats. Delgivning har i dessa fall skett när två veckor har gått från det att handlingen skickades, under förutsättning att kontrollmeddelandet har skickats på föreskrivet sätt och det inte med hänsyn till omständigheterna framstår som osannolikt att handlingen kommit fram inom denna tid. (Se 27–30 §§ delgivningslagen.)

Till aktieägarna och borgenärerna skickas det inte några handlingar. I stället kungörs föreläggandet i Post- och Inrikes Tidningar. Det ska ske minst en månad före utgången av den tid som satts ut i föreläggandet.

Om aktiebolaget inte har skickat in de handlingar som efterfrågas under ärendets handläggning, beslutar Bolagsverket om likvidation (se 25 kap. 11 § andra stycket aktiebolagslagen). För att undgå ett sådant beslut, måste likvidationsgrunden upphöra senast under ärendets handläggning hos Bolagsverket (se NJA 2005 s. 167).

Bokföringsbrott

Bokföringsbrott föreligger när någon uppsåtligen eller av oaktsamhet åsidosätter bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen (1999:1078) genom att underlåta att bokföra affärshändelser eller bevara räkenskapsinformation eller genom att lämna oriktiga uppgifter i bokföringen eller på annat sätt. En förutsättning för straffansvar är att åsidosättandet får till följd att rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning inte kan i huvudsak bedömas med ledning av bokföringen (det s.k. huvudsaksrekvisitet). Straffskalan är fängelse i högst två år eller, om brottet är ringa, böter eller fängelse i högst sex månader. Detta framgår av 11 kap. 5 § första stycket brottsbalken.

För ett aktiebolag innebär bokföringsskyldigheten bl.a. att den löpande bokföringen ska avslutas med en årsredovisning. Av rättspraxis följer att huvudsaksrekvisitet är uppfyllt om det inte finns någon årsredovisning. Rörelsens resultat och ställning anses då inte i huvudsak kunna bedömas med ledning av bokföringen (se NJA 2004 s. 618). Underlåtenhet att upprätta årsredovisning i tid kan därför utgöra bokföringsbrott. För tydlighetens skull ska det här tilläggas att det däremot inte i sig är ett bokföringsbrott att inte ge in årsredovisningen till Bolagsverket.

Hur lång förseningen måste vara för att ett bokföringsbrott över huvud taget ska anses föreligga framgår inte av lag, förarbeten eller rättspraxis. Däremot har Högsta domstolen i ”De försenade årsredovisningarna” NJA 2018 s. 77 I–III behandlat gränsdragningen mellan bokföringsbrott av normalgraden och ringa bokföringsbrott, när brottet består endast av att årsredovisning i ett aktiebolag inte har upprättats i tid. Av rättsfallen framgår att förseningens längd bör fungera som en utgångspunkt för bedömningen av hur allvarligt brottet är, även om det alltid måste göras en sammanvägning av samtliga relevanta omständigheter i det enskilda fallet. Förutom förseningens längd beror graden av allvar på det informationsunderskott som förseningen ger upphov till för aktieägare och tredje män. Ju högre omsättning och ju flera intressenter bolaget har, desto mera allvarligt är det att årsredovisningen blir försenad. Behovet av att årsredovisningen upprättas i tid kan också vara särskilt stort därför att bolaget har påtagliga ekonomiska problem. Vid bedömningen ska också omständigheter på gärningsmannens sida vägas in. Brottet är t.ex. typiskt sett mera allvarligt om det har begåtts uppsåtligen än om det har skett av oaktsamhet. Även om det alltså ska göras en sammanvägd bedömning, finns det vanligtvis anledning att bedöma brottet som av normalgraden om årsredovisningen är mer än fem månader försenad. Även förseningar på sex eller sju månader kan någon gång vara att bedöma som ringa brott, men då får det normalt förutsättas att bolagets verksamhet och omsättning är begränsad och att förseningen beror enbart på förbiseende eller missförstånd. Om förseningen understiger fem månader är utgångspunkten i stället att brottet ska bedömas som ringa. Särskilda omständigheter kan emellertid medföra en annan bedömning, exempelvis om verksamheten haft betydande omsättning eller påtagliga ekonomiska problem. Att förseningen utgör en uppreppning av en tidigare försening kan också medföra att

den bör bedömas som brott av normalgraden. Förseningar som understiger fyra månader finns det emellertid sällan anledning att bedöma som annat än ringa brott.

Brott som är ringa får åtalas av åklagare endast om åtal av särskilda skäl är påkallat från allmän synpunkt (11 kap. 8 § andra stycket brottsbalken), s.k. särskild åtalsprövning.

I första hand är det bolagets legala företrädare (styrelseledamot eller verkställande direktör) eller faktiska företrädare som ansvarar för att bokföringsskyldigheten fullgörs i överensstämmelse med lag och som kan dömas till straffrättsligt ansvar (se t.ex. ”Kompanjonens ansvar” NJA 2017 s. 690).

Därutöver kan aktiebolaget åläggas företagsbot, som är en särskild rättsverkan av brott i form av en ekonomisk sanktion (se 36 kap. 7–17 §§ brottsbalken).

5.2.3 Efterlevnaden av tidsfristerna och tillämpningen av sanktionerna

Enligt Bolagsverket fanns det år 2020 ungefär 600 000 aktiebolag, som skulle lämna årsredovisning, registrerade hos myndigheten.

Under 2021 beslutade Bolagsverket drygt 32 000 förseningsavgifter. Det var en minskning jämfört med tidigare år, men den berodde främst på att det inträffade ett tekniskt fel som resulterade i att cirka 3 000 förseningsavgifter inte påfördes förrän i januari 2022. År 2022 beslutades cirka 44 500 förseningsavgifter. Av tabellen nedan framgår hur många förseningsavgifter som beslutats under 2018–2022.

Tabell 5.1 Antal beslut om förseningsavgifter

| År | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 |
|--------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Beslut 1 | 19 752 | 20 104 | 20 461 | 21 583 | 25 092 |
| Beslut 2 | 8 448 | 8 603 | 8 789 | 8 834 | 10 577 |
| Beslut 3 | 6 629 | 4 841 | 4 909 | 1 820 | 8 902 |
| Summa | 32 829 | 33 548 | 34 149 | 32 237 | 44 571 |

Källa: Bolagsverket.

Om aktiebolaget anser att beslutet om förseningsavgift är felaktigt, går det att ansöka om ändring eller eftergift eller att överklaga till domstol (förvaltningsrätten). Under 2019 och 2021 hanterade Bolagsverket drygt 2 400 sådana ärenden och under 2022 drygt 2 500. Under 2020 var antalet högre. Det berodde till övervägande del på att fler förseningsavgifter eftergavs när bolagen hänvisade till problem som var relaterade till den då pågående coronapandemin.³ Av tabellen nedan framgår hur många ansökningar om ändring och eftergift samt överklaganden som kom in under åren 2018–2022. Det kan emellertid inte utläsas av tabellen hur många av besluten om förseningsavgift som stod sig efter sådan prövning.

Tabell 5.2 Antal beslut om ändring, eftergift och överklagande av förseningsavgifter

| År | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 |
|-------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Ändring av beslut | 225 | 545 | 315 | 267 | 331 |
| Eftergift | 768 | 900 | 1 351 | 1 212 | 1 122 |
| Överklagande | 1 036 | 964 | 948 | 948 | 1 101 |
| Summa | 2 029 | 2 409 | 2 869 | 2 427 | 2 554 |

Källa: Bolagsverket.

Av statistiken framgår alltså att antalet aktiebolag som under de senaste åren har påförts en förseningsavgift (beslut 1) har varit omkring 20 000. Det är drygt 3 procent av bolagen (om man utgår från uppgiften om cirka 600 000 bolag som skulle lämna årsredovisning för 2020). Det innebär att ungefär 96 procent av aktiebolagen har gett in sin årsredovisning och, i förekommande fall, revisionsberättelse i tid. Statistiken visar också att antalet aktiebolag som de senaste åren har påförts två förseningsavgifter (beslut 2) har varit omkring 8 500. De flesta bolagen som är försenade lämnar således in handlingarna efter den första avgiften, men cirka 40 procent av dem dröjer med handlingarna i minst ytterligare två månader och påförs alltså en andra avgift. Av dem som fått betala två förseningsavgifter är det ungefär 60 procent som också påförs den tredje avgiften och således efter ytterligare två månader fortfarande inte har kommit in med handlingarna. Omvänt är det runt 40 procent av de försenade aktie-

³ Bolagsverkets årsredovisning 2020, s. 27.

bolagen som ger in årsredovisningen och, i förekommande fall, revisionsberättelsen efter två förseningsavgifter.

Om bolaget inte har kommit in med handlingarna inom elva månader från räkenskapsårets utgång, ska Bolagsverket, som tidigare har nämnts, besluta att bolaget ska gå i likvidation. Årsredovisningshandlingarna är då – som huvudregel – försenade med mer än fyra månader. Enligt uppgifter från Bolagsverket är det varje år ungefär 4 500–5 000 aktiebolag som får ett likvidationsföreläggande på grund av att det saknas årsredovisning. I cirka 1 700 av dessa ärenden beslutas det om likvidation, dvs. i runt 35 procent av fallen. Omvänt är det ungefär 65 procent av de aktuella aktiebolagen som kommer in med handlingarna under handläggningen av likvidationsärendet, som då skrivs av.

Förelägganden om att komma in med handlingarna vid vite har använts av Bolagsverket endast vid enstaka tillfällen under årens lopp.

Som redan har sagts ska en årsredovisning vara upprättad i vart fall inom sex månader från räkenskapsårets utgång. Vid en försening i detta hänseende med mer än fem månader kan det vara fråga om bokföringsbrott av normalgraden. Bolagsverket har i samverkan med Ekobrottsmyndigheten infört rutiner för att göra brottsanmälningar mot företrädare för företag som under vissa förutsättningar inte fullgjort skyldigheten att upprätta årsredovisningen i tid. Under 2021 gjorde Bolagsverket brottsanmälningar mot ett sextiotal aktiebolag på denna grund.⁴

Antalet anmälningar från allmänheten till Ekobrottsmyndigheten om försenade eller uteblivna årsredovisningar har varierat kraftigt mellan åren. Under 2021 registrerades det nästan 2 000 färre sådana ärenden jämfört med tidigare år. Antalet inkomna brottsmisstankar uppgick det året till 93, medan motsvarande siffra för år 2020 var 2 060. År 2019 uppgick antalet inkomna brottsmisstankar till 1 383 och år 2018 till 3 976. Den stora volymen ärenden under vissa år har huvudsakligen berott på att det kommit in enstaka anmälningar beträffande ett mycket stort antal bolag.⁵ Det kan tilläggas att den redovisade statistiken inte visar hur många av anmälningarna som ledde till lagföring.

Orsakerna till att företagen lämnar in sin årsredovisning för sent varierar, men i de ärenden som Ekobrottsmyndigheten handlägger beror det vanligen på okunnighet om regelverket, slarv, sjukdom eller

⁴ Bolagsverkets årsredovisning 2021, s. 21.

⁵ Ekobrottsmyndighetens årsredovisning 2021, s. 21 och 58.

personliga problem.⁶ Det kan dock även bero på att det förekommer andra oegentligheter och allvarligare brottslighet i bolaget.

5.2.4 Något om vad som gäller internationellt

EU-rätten

De svenska reglerna om företagens offentliga redovisning grundar sig till stor del på EU-direktiv, särskilt de s.k. fjärde och sjunde bolagsrättsliga direktiven.⁷ Dessa direktiv genomfördes i svensk rätt i samband med att Sverige blev medlem i EU. I juni 2013 antogs ett nytt redovisningsdirektiv som ersatte de två nämnda direktiven.⁸ Direktivet, som är tillämpligt på aktiebolag samt vissa handelsbolag och kommanditbolag, innehåller bestämmelser om balansräkning, resultaträkning och tilläggsupplysningar samt förvaltningsberättelse, men också om bl.a. offentliggörande. Enligt artikel 30.1 första stycket ska medlemsstaterna se till att årsredovisningen offentliggörs inom högst tolv månader från balansdagen. För noterade företag finns – som nämnts i tidigare avsnitt – särskilda informationskrav. Enligt det s.k. öppenhetsdirektivet ska emittenter av värdepapper som handlas på reglerade marknader inom EU göra sin verksamhet transparent genom att regelbundet offentliggöra viss information. Dessa företags års- och koncernredovisningar ska offentliggöras så snart som möjligt och senast fyra månader efter räkenskapsårets slut.

Även aktiebolagsrätten bygger i vissa delar på EU-rättsakter. De omfattar bestämmelser för bolags bildande, kapital- och upplysningskrav samt fusioner och delningar. En stor del av EU:s bolagsrätt är nu samlad i ett enda gemensamt direktiv.⁹ EU:s bolagsrättsliga regler tar också upp frågor som rör bolagsstyrning, och gäller bl.a. rättigheter för aktieägare i börsnoterade bolag.¹⁰ När det kommer till sådana tidsfrister som har bäring på de frågor som nu behandlas gäller

⁶ Ekobrottsmyndigheten. *Ekobrottsmyndighetens lägesbild om ekonomisk brottslighet i Sverige 2016–2018*.

⁷ Rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 om årsbokslut i vissa typer av bolag och Rådets sjunde direktiv 83/349/EEG av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning.

⁸ 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.

⁹ Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2017/1132 av den 14 juni 2017 om vissa aspekter av bolagsrätt.

¹⁰ Europaparlamentets och rådets direktiv 2007/36/EG av den 11 juli 2007 om utnyttjande av vissa av aktieägares rättigheter i börsnoterade företag.

– som tidigare har redovisats – att bolaget minst tre veckor före årsstämman ska tillhandahålla aktieägarna vissa handlingar, bl.a. årsredovisning och revisionsberättelse (se prop. 2009/10:247 s. 39 f.).

Våra närmaste grannländer

Norge

I Norge ska aktiebolag hålla ordinarie bolagsstämma och fastställa årsredovisningen inom sex månader efter utgången av varje räkenskapsår. Årsredovisningen ska sändas till varje aktieägare med känd adress senast en vecka före stämman.¹¹ För noterade företag gäller i stället tre veckor.¹² Revisorn ska lämna sin revisionsberättelse till styrelsen senast två veckor före stämman eller, i noterade företag, 22 dagar före stämman.¹³ Handlingarna ska ges in till Regnskapsregisteret senast en månad efter det att årsredovisningen har fastställts. Om handlingarna inte kommer in i tid, ska bolaget betala förseningsavgift. Om bolaget inte betalar kan företrädarna bli solidariskt betalningsansvariga. Förseningsavgiften kan efterges om det görs sannolikt att inlämningskyldigheten inte har fullgjorts på grund av omständigheter utanför bolagets kontroll eller om det annars finns särskilda skäl.¹⁴ Förseningsavgiftens storlek beräknas efter en s.k. *rettsgebyr* som för närvarande (år 2023) uppgår till 1 243 norska kronor. Förseningsavgiften är en rettsgebyr per påbörjad vecka under de åtta första veckorna, två rettsgebyr per påbörjad vecka de följande tio veckorna och tre rettsgebyr per påbörjad vecka de sista åtta veckorna. Som mest kan avgift utgå för 26 veckors försening och följaktligen uppgå till maximalt 64 636 norska kronor.¹⁵

Om kompletta handlingar inte har kommit in senast sex månader efter det att fristen löpt ut, får bolaget en månad på sig att fullgöra skyldigheten innan det kungörs att företaget inte har efterlevt ingivningsplikten. I kungörelsen ges det en frist på fyra veckor. Om handlingarna inte kommer in under denna frist, gör Regnskapsregisteret en anmälan till domstol om tvångslikvidation av bolaget.¹⁶

¹¹ § 5-5 lov om aksjeselskaper och § 3-1 lov om årsregnskap m.v.

¹² § 5-11 b lov om allmennaksjeselskaper.

¹³ § 7-4 lov om aksjeselskaper og § 7-4 lov om allmennaksjeselskaper.

¹⁴ §§ 8-2 og 8-3 lov om årsregnskap m.v.

¹⁵ § 8-3-1 forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av regnskapsloven.

¹⁶ §§ 16-15 og 16-16 lov om aksjeselskaper.

Danmark

I Danmark är tidsfristen för att ge in årsredovisningshandlingar till Erhvervsstyrelsen sex månader från det att räkenskapsåret löpte ut. Fristen förlängdes med en månad genom en lagändring 2022. För statliga aktiebolag och noterade företag gäller i stället fyra månader.¹⁷ Ordinarie bolagsstämma ska hållas i så god tid att den fastställda årsredovisningen kan ges in inom den nämnda tidsfristen.¹⁸ I bolag som inte är noterade ska årsredovisningen hållas tillgänglig för aktieägarna i två veckor före stämman.¹⁹

Om fristen för ingivning överskrids, skickar Erhvervsstyrelsen ett föreläggande om att handlingarna ska ges in inom åtta dagar. Om så inte sker, påläggs var och en av bolagets styrelseledamöter en förseningsavgift. Den första förseningsavgiften uppgår till 500 danska kronor. Efter mer än en månads försening höjs avgiften till 2 000 danska kronor och efter ytterligare en månads försening till 3 000 danska kronor. Avgiften kan efterges om det föreligger särskilda omständigheter. I föreläggandet till bolaget ges dessutom en frist på fyra veckor att komma in med handlingarna vid äventyr att Erhvervsstyrelsen kan komma att ge in en ansökan om tvångslikvidation till domstol.²⁰ Erhvervsstyrelsen kan även använda vite som påtryckningsmedel.²¹

Finland

I Finland ska ordinarie bolagsstämma hållas inom sex månader från räkenskapsårets utgång.²² Årsredovisningshandlingarna ska hållas tillgängliga för aktieägarna i minst en vecka före stämman eller, i börsbolag, minst tre veckor före stämman.²³ Bolaget ska göra en registeranmälan om bokslutet till Patent- och registerstyrelsen inom två månader från det att bokslutet har fastställts.²⁴ Om handlingarna lämnas in senare än åtta månader från räkenskapsårets utgång, skickar Patent- och registerstyrelsen en faktura på en behandlingsavgift på

¹⁷ § 136 stk 1 årsregnskabsloven.

¹⁸ § 88 stk 2 lov om aktie- og anpartsselskaber.

¹⁹ § 98 lov om aktie- og anpartsselskaber.

²⁰ §§ 150–152 årsregnskabsloven.

²¹ § 162 årsregnskabsloven.

²² 5 kap. 3 § första stycket aktiebolagslagen.

²³ 5 kap. 21 och 22 §§ aktiebolagslagen.

²⁴ 8 kap. 10 § första stycket aktiebolagslagen.

85 euro. Patent- och registerstyrelsen kan även förelägga den verkställande direktören eller styrelseledamöterna vid vite att komma in med handlingarna. Om handlingarna inte har kommit in ett år efter räkenskapsårets utgång, kan Patent- och registerstyrelsen förelägga bolaget att fullgöra skyldigheten vid äventyr att bolaget försätts i likvidation eller avförs från handelsregistret.²⁵

En ny handelsregisterlag trädde i kraft den 1 juni 2023. Den innehåller bl.a. bestämmelser om förseningsavgifter, som ska börja tillämpas från den 1 januari 2025.²⁶ Enligt de nya bestämmelserna ska förseningsavgiften vara 150 euro om förseningen är högst två månader och 300 euro om förseningen är över två månader men högst fyra månader. Om bokslutet inte har anmälts för registrering inom ett år från räkenskapsperiodens utgång ska en förseningsavgift på 600 euro påföras. För publika aktiebolag och europabolag ska avgiften vara dubbelt så hög.²⁷ Registermyndigheten ska kunna avstå från att påföra avgift om försummelsen är ringa eller om det finns en giltig orsak.²⁸

5.2.5 Tidsfrister för ingivning av årsredovisningen för andra företagsformer

Förutom aktiebolag ska i Sverige även vissa andra företag upprätta årsredovisning. Däremot är inte alla dessa skyldiga att på samma sätt ge in den till registreringsmyndigheten. Vilka företag som är skyldiga att upprätta en årsredovisning framgår av 6 kap. 1 § bokföringslagen. Hur skyldigheten att offentliggöra årsredovisningen ska fullgöras framgår av 8 kap. 3 § årsredovisningslagen, 8 kap. 5 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag samt 8 kap. 5 § lagen om årsredovisning i försäkringsföretag.

De företag som är skyldiga att såväl upprätta årsredovisning som att självant ge in den till Bolagsverket är således handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare, grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 samt alla större företag och moderföretag i större koncerner. I dessa fall gäller dock en tidsfrist för ingivningen på sex månader från utgången av det aktuella räkenskapsåret, i stället för sju månader som är huvud-

²⁵ 20 kap. 4 § aktiebolagslagen.

²⁶ Regeringens proposition till riksdagen med förslag till handelsregisterlag och näringsverksamhetslag samt vissa lagar som har samband med dem (RP 244/2022 rd).

²⁷ 25 § handelsregisterlagen.

²⁸ 26 § handelsregisterlagen.

regeln för aktiebolag. Med större företag menas dels noterade företag, dels företag som uppfyllt mer än ett av följande kriterier under båda de senaste två räkenskapsåren:

- fler än 50 anställda i genomsnitt under räkenskapsåret,
- mer än 40 miljoner kronor i balansomslutning,
- mer än 80 miljoner kronor i nettoomsättning.

Även stiftelser som är bokföringsskyldiga ska som huvudregel upprätta en årsredovisning som ska ges in till registreringsmyndigheten (2 kap. 3 § och 6 kap. 1 § första stycket 5 bokföringslagen). Tidsfristen för ingivning är också i dessa fall sex månader efter räkenskapsårets utgång. Registreringsmyndigheten för stiftelser är i regel den länsstyrelse som är tillsynsmyndighet (8 kap. 1 § andra stycket årsredovisningslagen och 9 kap. 1 § stiftelselagen [1994:1220]).

För kreditinstitut och värdepappersbolag samt försäkringsföretag, som omfattas av lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag respektive lagen om årsredovisning i försäkringsföretag, gäller en tidsfrist för ingivning på en månad efter det att balansräkningen och resultaträkningen blivit fastställda.

För övriga företag, bl.a. mindre ekonomiska föreningar, ska kopior av årsredovisningen och revisionsberättelsen hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång. Först efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten ska bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande ska utfärdas när någon begär det.

5.3 Utredningens överväganden

5.3.1 Tidsfristen för att ge in årsredovisning

Bedömning: Tidsfristen för aktiebolag för att ge in årsredovisningen och, i förekommande fall, revisionsberättelsen till Bolagsverket bör inte förkortas.

Skälen för bedömningen

Utgångspunkter

Bestämmelserna om upprättande och offentliggörande av årsredovisning och revisionsberättelse syftar till att ge bolagets intressenter möjlighet att få upplysningar om bolagets finansiella förhållanden och utvecklingsmöjligheter. De uppgifter om företagets ekonomiska ställning och resultat som kan hämtas ur en balansräkning eller resultaträkning kan läggas till grund för olika slags beslut. Bland andra banker, leverantörer och kunder kan genom tillgången till informationen göra en närmare bedömning av bolagets kreditvärdighet och förmåga att fullgöra sina avtalsförpliktelser. Även ägare, anställda och olika myndigheter kan ha intresse av att ta del av bolagets redovisning. Givetvis har årsredovisningen störst värde som informationskälla om den upprättas och offentliggörs i nära anslutning till det räkenskapsår som den ska avspegla. En kortare tidsfrist för att ge in årsredovisningen och revisionsberättelsen skulle därför göra uppgifterna i dessa handlingar mer relevanta för intressenterna. Det är självklart av betydelse att inte heller handläggningen hos Bolagsverket då drar ut på tiden. I någon mån skulle en kortare tidsfrist också kunna ge större möjligheter att i ett tidigare skede upptäcka om det förekommer ekonomiska oegentligheter i verksamheten. Utredningen återkommer till detta nedan.

Utvecklingen går mot att redovisning i framtiden ska ske mer eller mindre i realtid. På längre sikt är målsättningen att små och medelstora företag direkt ska kunna utbyta finansiell information mellan varandra och att inrapporteringen till myndigheter ska ske automatiskt. Det nordiska samarbetsprogrammet *Nordic Smart Government & Business* syftar exempelvis till att företagens digitala system ska kopplas ihop så att finansiella data enklare ska kunna delas och rapporternas in. När det gäller årsredovisningar och revisionsberättelser finns det redan i dag möjlighet för de allra flesta aktiebolagen att ge in dem digitalt till Bolagsverket, vilket skapar förutsättningar för ett något enklare och snabbare förfarande.

Mot den bakgrunden, med ökade förväntningar på aktuell information och bättre möjligheter till tidigare rapportering, inställer sig frågan om den nuvarande fristen på som huvudregel sju månader för att ge in årsredovisningen och revisionsberättelsen är nödvändig, eller om den kan förkortas. Det finns därför – enligt utredningens

direktiv – skäl att se över om de bakomliggande associationsrättsliga reglerna för upprättande och fastställande av årsredovisningar bör ändras för att åstadkomma en snabbare registrering hos Bolagsverket. Det kan t.ex. gälla tiden för revisorsgranskning och tiden för aktieägare att granska handlingarna före bolagsstämman.

Vid bedömningen av om tidsfristerna bör förkortas måste det vägas in i vilken utsträckning en förändring skulle leda till en ökad administrativ börda för bolagen och medföra att fler företagare riskerar att drabbas av sanktioner.

Som kommer att framgå varierar förutsättningarna för hur snabbt årsredovisningen kan färdigställas för ingivande mellan olika bolag. Sålunda behöver mindre bolag i allmänhet kortare tid för detta än vad större bolag gör. Det har också betydelse om redovisningen ska revisorsgranskas eller inte. För noterade bolag finns det dessutom andra regler om offentliggörande av finansiell information som spelar in.

Trots det sagda är det utredningens uppfattning att samma tidsfrist bör gälla för alla aktiebolag. Att differentiera tidsfristerna skulle leda till ett onödigt komplicerat regelverk och riskera att skapa osäkerhet kring vad som gäller för olika bolag. Olika frister för olika bolag skulle också kräva att sanktionssystemet vid förseningar delades upp. Bolagsverkets hantering skulle dessutom försvåras, liksom samordningen med andra regelsystem såsom exempelvis reglerna om ingivande av deklARATIONER.

Tidsfristen skulle möjligen kunna kortas ned något ...

Som nämnts har de allra flesta aktiebolagen i dag möjlighet att ge in årsredovisningen och revisionsberättelsen till Bolagsverket digitalt i stället för på papper. Utredningen har föreslagit att digital ingivning ska bli obligatoriskt för en stor grupp företag. Redan genom att slippa den traditionella postgången kan ingivningen i det elektroniska formatet ske snabbare än om dokumenten ska transporteras fysiskt. Som tidigare har sagts gäller i dag att kopior av handlingarna ska ha kommit in till Bolagsverket inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen (8 kap. 3 § årsredovisningslagen). Även om det digitala förfarandet innebär en viss förenkling av processen är det emellertid knappast motiverat att förkorta den tidsfrist som för närvarande gäller mellan

dagen för bolagsstämman och ingivningen av handlingarna. Bolagen behöver under alla förhållanden ha viss tid på sig efter stämman för att t.ex. ordna med undertecknande av fastställelseintyg innan dokumenten kan skickas in. Den gällande tidsfristen på en månad i 8 kap. 3 § årsredovisningslagen är inte onödigt generöst tilltagen och bör därför inte ändras.

Frågan är då om det finns förutsättningar att ändra någon av de andra bakomliggande associationsrättsliga reglerna som gäller för upprättande och fastställande av årsredovisningen. Syftet med en eventuell förändring skulle vara att åstadkomma en snabbare registrering hos Bolagsverket så att bolagets olika intressenter kan få del av mer aktuella och därmed mer relevanta uppgifter. För att verkligen uppnå ett sådant syfte är det utredningens bedömning att tiden mellan räkenskapsårets slut och ingivningen av årsredovisningen i så fall skulle behöva förkortas väsentligt, och inte endast på marginalen. Samtidigt är det angeläget att det inte ställs upp så snäva tidsramar att ett snabbare förfarande sker till priset av sämre kvalitet på den inrapporterade informationen.

Den tidsfrist som är längst och där det finns störst möjlighet att åstadkomma en förändring är den på sex månader som i dag gäller från räkenskapsårets utgång och till dess att årsstämman ska hållas och årsredovisningen ska läggas fram (7 kap. 10 § aktiebolagslagen). Denna tidsfrist har gällt sedan 1944 års aktiebolagslag trädde i kraft. Enligt 1910 års aktiebolagslag, som gällde dessförinnan, skulle ordinarie stämma hållas inom åtta månader efter utgången av varje räkenskapsår. I förarbetena till 1944 års aktiebolagslag uttalades att det från de sakkunnigas sida hade framhållits att den tiden borde kunna förkortas något (SOU 1941:9 s. 505).

Enligt utredningens bedömning borde det visserligen finnas ett visst utrymme för att nu förkorta den tiden ytterligare något. Om bolaget har revisor, ska årsredovisningen lämnas till honom eller henne senast sex veckor före årsstämman (8 kap. 2 § årsredovisningslagen). Det innebär att årsredovisningen i sådana fall behöver vara klar senast fyra och en halv månader efter räkenskapsårets slut. Den tiden borde för de allra flesta bolagen vara gott och väl tillräcklig, även om det inte ska bortses från att vissa redan i dag anser sig ha svårt att hinna med. Det viktigaste är troligen ändå att det finns ett bestämt datum att förhålla sig till. En kortare tidsfrist skulle

kunna ha den fördelen att det tvingar fram effektivare rutiner, men samtidigt kan det innebära en viss risk för att kvaliteten blir sämre.

När det gäller tiden för revisorsgranskning är den i dag inte mer än tre veckor (9 kap. 28 § första stycket aktiebolagslagen). Sedan har aktieägarna i privata aktiebolag enligt gällande rätt två veckor på sig att granska handlingarna före stämman. Den sistnämnda tiden förlängdes 1999 från en vecka till två veckor för att ge aktieägarna bättre möjligheter att hinna ta ställning till materialet (prop. 1997/98:99 s. 241). Inte någon av de två senast nämnda tidsperioderna kan i dag anses vara tilltagna i överkant. Som utredningen ser det finns det inte något nämnvärt utrymme för att korta ned dem.

Trots det kan alltså tiden mellan räkenskapsårets utgång och årsstämman anses vara i längsta laget. Rimligen skulle årsstämma i de allra flesta fallen kunna hållas inom i vart fall fem månader utan några större svårigheter. Särskilt kan det antas vara så för de minsta bolagen som har valt bort revisor. Men även för små bolag som har revisor skulle det fortfarande finnas förhållandevis gott om tid för att göra klart årsredovisningen efter räkenskapsårets slut.

När det gäller de noterade företagen finns det enligt andra bestämmelser krav på att de senast fyra månader efter utgången av varje räkenskapsår ska offentliggöra sin årsredovisning i annan ordning (16 kap. 4 § första stycket samt 17 kap. 2 och 3 §§ lagen om värdepappersmarknaden). Om hela den tidsfristen utnyttjas är utrymmet för att förkorta tiden för ingivning till Bolagsverket – och därmed för att dessförinnan fastställa årsredovisningen på årsstämman – visserligen relativt litet. Även för dessa bolag borde det emellertid vara realistiskt med ett krav på en något tidigare ingivning. De bakomliggande EU-rättsliga bestämmelserna hindrar inte heller att tidsfristen kortas.

... men fördelarna med en sådan förändring skulle vara begränsade och inte överväga nackdelarna

Enligt utredningens bedömning skulle det alltså i och för sig vara tänkbart att förkorta tiden för ingivning av årsredovisningen och revisionsberättelsen med en månad, men knappast mycket mer. I viss utsträckning kan det sägas ligga i bolagens eget intresse att redovisningshandlingarna är klara tidigt. Och det finns inget som hindrar dem från att upprätta och lämna in årsredovisningen och revisions-

berättelsen tidigare än vad som krävs enligt lag. Det är alltså möjligt för de bolag som kan, att skynda på processen och offentliggöra sina redovisningshandlingar i god tid före det att fristerna har löpt ut.

Som tidigare har sagts är årsredovisningens värde som informationskälla större om den upprättas och offentliggörs i nära anslutning till räkenskapsårets slut. Den tidigareläggning som utredningen bedömer som rimlig får emellertid anses vara förhållandevis begränsad. Om uppgifterna skulle offentliggöras genom ingivning till Bolagsverket en månad tidigare än i dag, skulle det inte i någon större utsträckning öka deras aktualitet. Vid tidpunkten för ingivningen skulle informationen givetvis vara något mer aktuell, men aktualiteten avtar sedan successivt och lika snabbt även då.

Frågan är om det ur ett brottsförebyggande eller brottsbekämpande perspektiv skulle göra någon beaktansvärd skillnad om tidsfristen förkortades på detta sätt. Det är klart att ett bolags årsredovisning ofta kan ha betydelse vid utredningar om brott som misstänks ha begåtts inom företaget. I vissa fall kan oegentligheter också upptäckas genom den inrapportering som bolagen gör. Bland annat kan privata analys- och kreditupplysningsföretag i sina stickprovskontroller och rimlighetsbedömningar av inhämtade årsredovisningar uppmärksamma brister och fel. Exempelvis kan manipulerade bokslut vara ett sätt för ett bolag att höja sin kreditvärdighet. På så vis kan bolaget användas för att begå bedrägerier genom att det då får ta upp lån eller göra inköp på kredit, trots att det inte finns förmåga eller avsikt att betala.²⁹ Av större betydelse för att upptäcka oseriösa verksamheter kan det förhållandet vara att någon årsredovisning och revisionsberättelse i sådana fall inte alls upprättas och då förstås inte heller lämnas in till Bolagsverket. En kortare tidsfrist för ingivning skulle kunna leda till att dessa företag uppmärksammades tidigare och – under förutsättning att fristen för när tvångslikvidation kan beslutas också förkortades i motsvarande mån – att de också kunde avvecklas tidigare. Det ska givetvis inte underskattas att tidsaspekten är viktig vid brottsbekämpning och brottsutredning. Om brott kan upptäckas tidigt, ökar det förutsättningarna för att förebygga fortsatta oegentligheter och för att lagföra gärningspersoner.

²⁹ Brå (2016). *Bedrägeribrottsligheten i Sverige. Kartläggning och åtgärdsförslag*. Rapport 2016:9, s. 193.

Samtidigt är det knappast i första hand till följd av uppgifter i årsredovisningen som kriminalitet inom bolag vanligen upptäcks. I sammanhanget kan det tilläggas att Bolagsverket endast utför en formell granskning av de ingivna handlingarna, såsom att stämma av att alla delar finns med och att samtliga styrelseledamöter har skrivit under årsredovisningen. Det sker alltså från Bolagsverkets sida inte någon kontroll av själva innehållet i företagets rapportering. Även om företagens årsredovisningar alltså används i de brottsbekämpande myndigheternas verksamhet, är det mycket tveksamt om deras arbete skulle bli effektivare om den finansiella informationen var en månad mer aktuell. Enbart det förhållandet att en årsredovisning inte lämnas in i tid föranleder inte heller att det omedelbart inleds en brottsutredning. I normalfallet lagförs försenade årsredovisningar som sådana inte som bokföringsbrott förrän de har upprättats mer än fem månader för sent, och följaktligen getts in mer än sex månader för sent. Vid utredning av förekomsten av kriminalitet är årsredovisningen och revisionsberättelsen dessutom endast en mindre del av det underlag som behövs för att få en bild av den misstänkta brottsligheten.

Det som eventuellt står att vinna med en förkortad tidsfrist måste också vägas mot att det för ett mycket stort kollektiv av bolag skulle innebära en regelförändring som ställer högre krav på snabbhet och därför medför en större tidspress, inte endast för många företagare utan även för redovisningskonsulter och andra som anlitas för att hjälpa till med redovisningen. Fler företagare skulle också riskera att inte kunna hålla tidsfristerna och därmed drabbas av sanktioner i form av i första hand förseningsavgifter, men i förlängningen också i större utsträckning av t.ex. ansvar för bokföringsbrott. Redan i dag är anledningen till de förseningar som förekommer till övervägande del okunskap, slarv eller personliga omständigheter hos småföretagare. Det vanligaste är alltså inte att det i sådana fall finns ett samband mellan denna form av försummelse och planerad ekonomisk kriminalitet, även om det också förekommer att det döljer sig grövre brottslighet bakom årsredovisningar som inte ges in. Ur ett prioriteringsperspektiv kan det också framstå som betänkligt om de brottsbekämpande myndigheterna ska lägga tid på utredande av de ytterligare bokföringsbrott som kan antas följa med en kortad tidsfrist för upprättande och ingivande av årsredovisning. Detta gäller även

om detta slags regelöverträdelser i normalfallet utgör enklare s.k. mängdbrott som är mindre resurskrävande.

Utredningens bedömning är därför sammantaget att det inte finns tillräckliga skäl att förkorta tidsfristen för aktiebolag att ge in årsredovisningen och, i förekommande fall, revisionsberättelsen till Bolagsverket. En aspekt som inte saknar betydelse i sammanhanget är också att tidsfristerna för aktiebolag och ekonomiska föreningar lämpligen inte bör skilja sig åt (jfr avsnitt 6.5.2). Och utrymmet för att generellt förkorta fristen för ekonomiska föreningar kan vara mer begränsat än för aktiebolag.

5.3.2 Sanktionssystemet vid förseningar

Förslag: Förseningsavgifterna höjs med 25 procent.

Bedömning: Möjligheten för Bolagsverket att besluta om likvidation bör inte tidigareläggas.

Skälen för förslaget och bedömningen

Utgångspunkter

Det är givetvis grundläggande att bolagen håller de frister som gäller för att ge in årsredovisningshandlingarna. I utredningens uppdrag ingår det att överväga ändringar i sanktionssystemet i årsredovisningslagen och aktiebolagslagen. Enligt utredningens direktiv finns det skäl att se över dels storleken på avgifterna vid försenade årsredovisningar, dels tidsfristen för när Bolagsverket kan besluta om likvidation.

Storleken på förseningsavgifterna

Förseningsavgifter som sanktion infördes den 1 januari 1995. De avgiftsnivåer som bestämdes då har inte ändrats sedan dess, utan det är samma belopp som fortfarande gäller. I förarbetena uttalades att avgiftsnivån bör sättas så att hotet om avgifter fungerar som en effektiv påtryckning på bolagen och att det därför är nödvändigt att

beloppen är kännbara. I annat fall finns det en betydande risk för att vissa företag medvetet väljer att betala avgiften i stället för att ge in årsredovisning och revisionsberättelse. Samtidigt får nivån givetvis inte vara så hög att avgifterna framstår som oskäligen. (Se prop. 1994/95:67 s. 23 f.) Mot den bakgrunden bestämdes storleken på den första förseningsavgiften till 5 000 kronor, den andra till 5 000 kronor och den tredje till 10 000 kronor för privata aktiebolag. För publika aktiebolag bestämdes samtliga avgiftsbelopp till de dubbla.

Förseningsavgifterna har alltså varit på samma nivå sedan 1995, dvs. i nästan 30 år. Inflationen har under den tiden gjort att penningvärdet har minskat med drygt 50 procent. Redan av den anledningen kan det finnas skäl att nu höja beloppen så att de i vart fall i någon mån följer prisutvecklingen i övrigt.

Motivet för att skärpa en sanktion bör visserligen i grunden vara att åstadkomma en förändring av det förhållande som sanktionen syftar till att förhindra, dvs. i detta fall att årsredovisningar lämnas in för sent. Andelen årsredovisningar som lämnas in för sent har under de senaste åren varit förhållandevis konstant. Av statistik från Bolagsverket framgår att det är ungefär 96 procent av alla aktiebolag som lämnar in handlingarna i tid. Det är alltså en stor andel av företagen som följer den frist som gäller för ingivning. När avgifterna infördes var det en betydligt större andel som var försenade. Av förarbetena framgår att det vid den tiden var endast cirka hälften av alla aktiebolag som gav in årsredovisningen inom sju månader från utgången av räkenskapsåret, och cirka 20 procent av bolagen hade efter femton månader fortfarande inte gett in den (prop. 1994/95:67 s. 20). Sedan dess har regelefterlevnaden i det aktuella hänseendet alltså förbättrats avsevärt och får anses vara god. Mot den bakgrunden kan det hävdas att de gällande avgiftsnivåerna fortfarande fungerar som ett effektivt påtryckningsmedel.

Samtidigt kan det beaktas att förutsättningarna för att kunna ge in handlingarna snabbare i någon mån har förbättrats, främst genom den ökade användningen av dataprogram för redovisning och möjligheterna till digital inlämning av årsredovisningen. Tidsfristen för att ge in årsredovisningen och revisionsberättelsen är inte heller snävt tilltagen. Sett ur det perspektivet borde andelen företag som ger in sin årsredovisning och revisionsberättelse inom de gällande tidsramarna kunna ligga ännu högre. Även mot den bakgrunden kan det alltså finnas anledning att höja beloppen så att avgifterna ska fylla

sitt syfte att förmå ännu fler företag att komma in med årsredovisningen och revisionsberättelsen i tid.

Vid bedömningen av vilken storlek som är rimlig kan en jämförelse göras med den förseningsavgift som aktiebolag och ekonomiska föreningar ska betala om de inte lämnar in sina inkomstdeklarationer i rätt tid enligt skatteförfarandelagen (2011:1244). Den förseningsavgiften uppgår till 6 250 kronor (48 kap. 6 §). Detta har gällt sedan den 1 januari 2016, då beloppet höjdes med 25 procent (prop. 2015/16:1 s. 325 f.). En andra avgift ska betalas vid en försening med inkomstdeklarationen med tre månader och en tredje avgift om inlämningen dröjer ytterligare två månader (48 kap. 7 §). Också den andra och tredje förseningsavgiften är på vardera 6 250 kronor.

Liknande förseningsavgifter tas ut även enligt 12 kap. 8 § ellagen (1997:857), om ett företag som bedriver nätverksamhet inte ger in bestyrkt kopia av årsrapport samt revisorsintyg inom föreskriven tid. I dessa fall uppgår den första och andra förseningsavgiften till 10 000 kronor, medan den tredje uppgår till 20 000 kronor. Motsvarande avgifter gäller enligt 10 kap. 7 § naturgaslagen (2005:403) och 44 § fjärrvärmelagen (2008:263) för naturgasföretag respektive fjärrvärmeföretag som inte ger in föreskrivna handlingar till tillsynsmyndigheten inom sju månader från räkenskapsårets utgång.

Det kan i sammanhanget också nämnas att Redovisningsutredningen i sina betänkanden *Genomförande av EU:s nya redovisningsdirektiv* (SOU 2014:22) och *En översyn av årsredovisningslagarna* (SOU 2015:8) föreslog en höjning av förseningsavgifterna till 6 000 kronor vid första och andra beslutet samt 12 000 kronor vid det tredje beslutet. Detta för att finansiera de ökade kostnader som Redovisningsutredningens lagförslag innebar, som emellertid inte har kommit att genomföras.

Mot bakgrund av det som nu har sagts bedömer utredningen att det finns skäl att höja avgifterna för försenade årsredovisningar och att en rimlig höjning är med 25 procent. Det innebär att storleken på den första och andra avgiften höjs med 1 250 kronor till 6 250 kronor för privata aktiebolag. Den kommer då att vara på samma nivå som avgiften för att lämna in inkomstdeklarationen för sent. Efter samma mönster som tidigare bör avgiften vara dubbelt så hög för publika aktiebolag.

Utöver denna generella höjning av avgiftsnivån har utredningen inte funnit anledning att föreslå en ändring av den gällande trappan för stegring av beloppen, exempelvis på så sätt att den andra förseningsavgiften ska vara högre än den första eller att avgiftsnivåerna ska stiga med kortare tidsintervall än i dag. Vid den bedömningen har det bl.a. tagits fasta på det förhållandet att ett relativt stort antal bolag – omkring 60 procent av de som är försenade – ändå lämnar in årsredovisningen efter det att den första avgiften har påförts. Den andelen kan också komma att öka med den nu föreslagna höjningen av beloppen. Någon ytterligare skärpning av avgiftssanktionerna kan mot den bakgrunden inte anses vara tillräckligt starkt motiverad.

Tidsfristen för när Bolagsverket kan besluta om likvidation

Som tidigare har redovisats ska Bolagsverket besluta om likvidation om ett aktiebolag inte har kommit in med årsredovisning och, i förekommande fall, revisionsberättelse inom elva månader från räkenskapsårets utgång (25 kap. 11 § aktiebolagslagen). Likvidationsbeslutet ska emellertid föregås av ett föreläggande som ska delges bolaget och kungöras i Post- och Inrikes Tidningar. Och beslutet om likvidation får fattas tidigast en månad från det att föreläggandet kungjordes. I praktiken kan ett likvidationsbeslut därför inte meddelas förrän 12–13 månader efter utgången av räkenskapsåret. Frågan är om detta borde kunna ske tidigare.

När det först gäller tidsfristen i själva likvidationsförfarandet bedömer utredningen emellertid att det inte finns vare sig något större utrymme eller några starkare skäl för att korta ned den. Den minsta tiden för yttrande på en månad har gällt sedan den 1 januari 2002, då fristen halverades i en strävan att komma till rätta med vissa problem med styrelselösa bolag (prop. 2000/01:150 s. 67 f. och 104 samt SOU 1999:36 s. 79). Den gällande fristen framstår som rimlig och det är inte befogat att nu ytterligare förkorta den.

Det kan däremot övervägas om inte Bolagsverket tidigare än i dag bör kunna utfärda ett likvidationsföreläggande. En ändring i detta hänseende skulle i så fall bygga på att sanktionssystemet då kan förväntas bli mer verkningfullt så att fler bolag lämnar in sin årsredovisning och revisionsberättelse så tidigt som möjligt. Ett annat skäl kan vara att bolag som allvarligt missköter sin redovisningsskyldig-

het bör kunna upplösas snabbare. Det är av flera skäl angeläget att oseriösa företag stoppas från att driva sina verksamheter vidare. Tvångslikvidation kan vara ett sätt att få detta slags bolag avvecklade, när deras företrädare inte följer grundläggande regler om rapportering.

Den statistik som tidigare har redovisats tyder visserligen på att det är en förhållandevis stor andel av de försenade bolagen som kommer in med handlingarna först efter ett likvidationsföreläggande. Siffrorna talar således för att likvidationsföreläggandet är ett effektivare påtryckningsmedel än den tredje föreningsavgiften och som därför borde kunna användas i ett tidigare skede än i dag.

Tvångslikvidation är samtidigt en ingripande åtgärd som får stora konsekvenser för det enskilda företaget och personerna bakom detta. I förarbetena till de nu gällande bestämmelserna uttalades att likvidation endast bör komma till användning vid något längre dröjsmål, annars kan verkningarna av ett likvidationsbeslut framstå som oproportionerliga i förhållande till den försummelse som bolaget har gjort sig skyldigt till. (Se prop. 1994/95:67 s. 29.)

Den tidsfrist som i dag ska löpa innan förutsättningar för likvidation föreligger – och ett likvidationsföreläggande därmed får utfärdas – kan visserligen framstå som lång. Årsredovisningen och revisionsberättelsen har då inte getts in när det har gått elva månader sedan räkenskapsåret löpte ut. Men eftersom fristen för att ge in handlingarna som huvudregel är sju månader efter räkenskapsårets utgång så behöver förseningen med ingivningen då inte vara mer än fyra månader. Om möjligheten att utfärda ett likvidationsföreläggande tidigarelades, skulle den omfatta även sådana förseningsfall som i andra sammanhang anses som mindre allvarliga och i regel inte leder till åtal för bokföringsbrott. Det har ansetts att enstaka och kortvariga förseningar med att upprätta årsredovisning inte ska leda till straff, och att det därför sällan finns anledning att bedöma förseningar som understiger fyra månader som annat än ringa brott. (Se ”De försenade årsredovisningarna” NJA 2018 s. 77 I–III och avsnitt 5.2.2.)

Utrymmet för att tidigarelägga möjligheten för Bolagsverket att besluta om likvidation hade givetvis varit större om utredningen hade kommit fram till att fristen för att ge in årsredovisningshandlingarna borde förkortas. Men med de nu gällande tidsramarna för ingivning är detta utrymme mera begränsat. Ett förhållande som spelar in vid detta ställningstagande är att årsredovisningen och revisionsberättelsen i vissa fall inte behöver ges in förrän nio månader efter räk-

skapsårets slut. Så är fallet om det vid årsstämman har beslutats om att skjuta upp beslutet om fastställelse av balans- och resultaträkningen eller resultatdispositioner till en fortsatt bolagsstämma (se 8 kap. 6 § första stycket årsredovisningslagen och 7 kap. 14 § aktiebolagslagen). Med hänsyn till dessa situationer – som inte bör särregleras i det nu aktuella avseendet – bör ett likvidationsföreläggande inte kunna meddelas direkt när fristen för ingivning löper ut, eller redan efter en månads försening, dvs. nio eller tio månader efter räkenskapsårets slut. Det kan också tilläggas att föreläggandeförfarandet, som troligen skulle bli mer vanligt om tidsfristen kortades, är en mera kostnads- och tidskrävande process än påförande av förseningsavgifter. En ändring skulle således sannolikt kräva något mer resurser. Dessutom skulle en tidigareläggning av likvidationsmöjligheten förutsätta att den nuvarande avgiftstrappan med tre steg – som har sin motsvarighet i flera andra lagar – gjordes om.

Sammantaget gör utredningen den bedömningen att möjligheterna att förkorta de nuvarande tidsfristerna i sanktionssystemet är begränsade och att vinsterna med en sådan förändring är små. Tidsfristerna bör därför behållas oförändrade.

6 Ingivning av årsredovisning för ekonomiska föreningar

6.1 Utredningens uppdrag

Utredningen har i uppdrag att utreda i vilken utsträckning som mindre ekonomiska föreningar, inklusive bostadsrättsföreningar, förekommer i brottsliga sammanhang och överväga om fler ekonomiska föreningar än i dag bör vara skyldiga att ge in sin årsredovisning till Bolagsverket. Vid ett sådant övervägande ska utredningen beakta proportionalitetsprincipen och vilket sanktionssystem som i så fall bör gälla. Utredningen ska föreslå de författningsändringar som behövs.

6.2 Något om ekonomiska föreningar

En ekonomisk förening är en kooperativ företagsform som har till ändamål att genom ekonomisk verksamhet främja medlemmarnas ekonomiska intressen (1 kap. 4 och 5 §§ lagen [2018:672] om ekonomiska föreningar). Verksamheten bedrivs, liksom i ett aktiebolag, utan personligt ansvar för medlemmarna (1 kap. 9 §). Lagstiftningen om aktiebolag och ekonomiska föreningar har många gemensamma drag, men det finns också grundläggande skillnader. En sådan är att medlemmarna i den ekonomiska föreningen förutsätts delta i verksamheten. En annan är den s.k. öppenhetsprincipen, som innebär att en ekonomisk förening som huvudregel inte får vägra den som vill komma in i föreningen medlemskap. (Jfr prop. 2017/18:185 s. 204 f.)

Det finns olika slag av ekonomiska föreningar. Den numerärt dominerande föreningstypen är bostadsrättsföreningar. Totalt finns det omkring 46 000 ekonomiska föreningar i Sverige. Drygt 33 000 av dem är bostadsrättsföreningar.¹ Bostadsrättsföreningar har till ända-

¹ SCB:s allmänna företagsregister november 2022.

mål att i föreningens hus upplåta lägenheter med bostadsrätt (1 kap. 1 § första stycket bostadsrättslagen [1991:614]). I övrigt finns de ekonomiska föreningarna representerade inom de flesta branscher. Till de vanligare hör jordbruk, dagligvaruhandel, utbildning och social omsorg. Under senare år har även många föreningar bildats med inriktning på t.ex. vård, förskola, konsultverksamhet och samverkan kring infrastruktur i form av bl.a. bredband och vindkraft.

6.3 Skyldigheten att ge in årsredovisning

6.3.1 Vad som gäller i dag

På samma sätt som aktiebolag ska ekonomiska föreningar för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning (6 kap. 1 § första stycket 2 bokföringslagen [1999:1078]). Till skillnad från vad som gäller för aktiebolag är det emellertid bara vissa ekonomiska föreningar som är skyldiga att självmant ge in handlingarna till Bolagsverket. Så är fallet för ekonomiska föreningar som utgör större företag enligt 1 kap. 3 § årsredovisningslagen (1995:1554). Som redogjorts för tidigare menas med större företag dels noterade företag, dels företag som uppfyllt mer än ett av följande kriterier under båda de senaste två räkenskapsåren:

- fler än 50 anställda i genomsnitt under räkenskapsåret,
- mer än 40 miljoner kronor i balansomslutning,
- mer än 80 miljoner kronor i nettoomsättning.

Även ekonomiska föreningar som är moderföretag i större koncerner enligt årsredovisningslagen är skyldiga att på samma sätt ge in årsredovisningshandlingarna.

Andra ekonomiska föreningar än de som nu har redogjorts för ska ge in årsredovisning och revisionsberättelse endast efter särskilt föreläggande av Bolagsverket. Sådant föreläggande ska utfärdas när någon begär det.

Det kan i sammanhanget tilläggas att för sådana ekonomiska föreningar som uppfyller minst två av de nämnda gränsvärdena finns det också ett krav på att revisorn i föreningen ska vara auktoriserad (8 kap. 14 och 15 §§ lagen om ekonomiska föreningar). För alla eko-

ekonomiska föreningar gäller en skyldighet att ha revisor, men i de mindre föreningarna behöver revisorn inte ha formella revisorskvalifikationer (prop. 2017/18:185 s. 226 f.).

För de ekonomiska föreningar som är skyldiga att självmant ge in årsredovisning och revisionsberättelse gäller att kopior av handlingarna ska ha kommit in till Bolagsverket inom en månad från det att föreningsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Andra ekonomiska föreningar ska inom samma tid hålla kopior av handlingarna tillgängliga för alla som är intresserade. (Se 8 kap. 3 § första stycket 2 årsredovisningslagen.)

Om en ekonomisk förening är skyldig att självmant ge in årsredovisningen och revisionsberättelsen men inte gör så inom elva månader från det att räkenskapsåret gick ut, ska Bolagsverket besluta att föreningen ska gå i likvidation (17 kap. 11 § första stycket 2 lagen om ekonomiska föreningar). Detsamma gäller för andra ekonomiska föreningar som har fått ett föreläggande om att ge in handlingarna men inte har gjort det inom tre månader från det att den utsatta tiden gick ut (17 kap. 11 § första stycket 3 samma lag). Bestämmelserna för Bolagsverkets handläggning av ett likvidationsärende motsvarar de som gäller för aktiebolag, och som har redogjorts för i avsnitt 5.2.2 (se 17 kap. 12 § lagen om ekonomiska föreningar).

Enligt 8 kap. 13 § årsredovisningslagen kan föreningen också föreläggas att vid vite fullgöra skyldigheten att ge in redovisningshandlingarna. Däremot gäller inte årsredovisningslagens bestämmelser om förseningsavgifter för ekonomiska föreningar. Dessa är tillämpliga endast på aktiebolag. Föreningslagsutredningen, som tog fram förslaget på den nya lagen om ekonomiska föreningar, bedömde i sina överväganden att det inte fanns tillräcklig anledning att föreslå en ändring i detta hänseende (*En ny lag om ekonomiska föreningar* [SOU 2010:90], del 2, s. 608).

6.3.2 Ingivningen i praktiken

Av de cirka 46 000 ekonomiska föreningarna är det bara ett mindre antal (färre än etthundra) som utgör större företag och som därför omfattas av skyldigheten att självmant ge in sin årsredovisning till Bolagsverket.

Det är inte heller särskilt vanligt att mindre ekonomiska föreningar föreläggs att ge in årsredovisningen efter begäran. Enligt uppgifter från Bolagsverket var det 109 föreningar som fick ett sådant föreläggande avseende räkenskapsåret 2020 och 156 stycken avseende räkenskapsåret 2019. Det var 45 föreningar som efter föreläggande kom in med handlingarna för räkenskapsåret 2020 och 31 stycken som gjorde det för räkenskapsåret 2019. Bolagsverket utfärdade inte några likvidationsförelägganden på grund av att årsredovisning inte hade kommit in och meddelade följaktligen inte heller några beslut om likvidation på den grunden, vare sig 2019 eller 2020.

6.4 I vilken utsträckning förekommer ekonomiska föreningar i brottsliga sammanhang?

Som sagt ingår det i utredningens uppdrag att undersöka i vilken utsträckning som mindre ekonomiska föreningar, inklusive bostadsrättsföreningar, förekommer i brottsliga sammanhang.

Om man ser till statistiken över antalet inkomna ärenden till Ekobrottsmyndigheten totalt sett har de under de senaste åren varierat mellan cirka 6 000 och 10 000. De vanligaste brottsrubriceringarna är bokföringsbrott och skattebrott.² Ekonomisk brottslighet anses dock förekomma i betydligt större utsträckning än vad som framgår av statistiken. Bedömningen är att det finns ett stort s.k. mörkertal, eftersom kriminalitet av detta slag är svår att upptäcka och att brottsanmälningar främst sker efter Skatteverkets kontroller eller konkursförvaltares utredningar.

Bland de anmälda brotten är det klart vanligast att de misstänks ha begåtts inom näringsverksamheter som bedrivs i form av aktiebolag. Under de senaste fem åren har andelen ärenden där aktiebolag har ingått utgjort cirka 90 procent av det totala antalet anmälningar. Övriga associationsformer – dit bl.a. ekonomiska föreningar alltså räknas – står för endast några enstaka procent vardera.³

Ekobrottsmyndigheten har inte statistik över hur många utredningar som rör ekonomiska föreningar. En manuell genomgång som har genomförts genom sökningar i myndighetens interna ärendehanteringssystem resulterade i träffar på 31 ärenden som avslutats

² Ekobrottsmyndigheten. *Ekobrottsmyndighetens lägesbild om ekonomisk brottslighet i Sverige 2016–2018*.

³ Ekobrottsmyndigheten. *Ekobrottsmyndighetens lägesbild om ekonomisk brottslighet i Sverige 2020*.

under 2020. Motsvarande sökning på 2019 och 2018 gav träffar på 28 respektive 21 ärenden. Uppgifterna är dock förenade med viss osäkerhet eftersom ärendena inte närmare har gått igenom.

När det mer specifikt gäller bostadsrättsföreningar och ekonomisk brottslighet gjorde konsultföretaget Sweco en undersökning på detta tema under år 2019 på uppdrag av branschorganisationen Fastighetsägarna Stockholm. Resultatet av undersökningen redovisades i rapporten *Brf:ers sårbarhet för ekonomisk brottslighet – motståndskraft och exponering*. Studien genomfördes genom bl.a. intervjuer med experter och företrädare vid tio olika organisationer och myndigheter som på skilda sätt bedriver ett aktivt arbete med inriktning mot ekonomisk brottslighet. Enligt det som kom fram av intervjuerna förekom inte bostadsrättsföreningar i någon högre utsträckning i myndigheternas granskningar, men de var inte heller en prioriterad organisationsform.

I Swecos rapport konstateras det att bostadsrättsföreningar typiskt sett har stora tillgångar och omsätter höga belopp vilket gör dem intressanta för ekonomisk kriminalitet, både som brottsutsatta och som brottsverktyg. Av rapporten framgår att det finns flera faktorer som inverkar på föreningarnas sårbarhet. Bland dessa nämns att det ofta finns ett svagt medlemsengagemang och en dålig kontinuitet i styrelsens sammansättning. Ett lågt deltagande vid föreningsstämman kan vara en särskild svaghet från ett kontrollperspektiv, eftersom det kan vara det enda tillfället då föreningens ekonomi följs upp och kommuniceras till medlemmarna.⁴ Vidare kommer det fram i rapporten att det ofta förekommer brister i styrelsearbetet, exempelvis genom att attestrutiner saknas eller inte efterlevs, eller att uppföljningar av avtal med leverantörer inte görs. Eftersom styrelsen i många fall består av lekmän, kan den också ha låg ekonomisk och juridisk kompetens samt sakna kunskaper om fastighetsförvaltning. Det kan ge externa leverantörer ett kunskapsövertag och försvåra föreningens interna kontroll, något som kan utgöra en öppning för ekonomisk brottslighet. Flera experter som intervjuades i studien framhöll också som en betydande riskfaktor att det fanns en övertro på revisorns möjligheter att detaljgranska och upptäcka oegentligheter och ekonomisk brottslighet, och detta oavsett om den utsedda revisorn var kvalificerad eller inte.

⁴ Sweco (2019). *Brf:ers sårbarhet för ekonomisk brottslighet – motståndskraft och exponering* s. 17.

Inom ramen för Swecos studie genomfördes det också en enkätundersökning riktad till Sveriges bostadsrättsföreningar. I enkäten svarade drygt 12 procent av respondenterna att deras förening hade utsatts för någon form av ekonomisk brottslighet under de senaste fem åren. I absoluta tal skulle det motsvara cirka 3 000 föreningar. I ungefär hälften av fallen var det fråga om bedrägerier som föreningarna hade utsatts för. Den vanligaste brottsligheten var hänförlig till s.k. bluffakturor, där föreningen hade vilseletts att betala för en vara eller en tjänst som inte hade beställts. I övrigt hade det bl.a. varit fråga om att det gjorts beställningar eller tagits lån i föreningens namn, eller att det hade stulits eller förskingrats pengar från föreningen.

De som uppgav att deras förening hade blivit utsatt för brott fick ett antal fördjupande frågor. Av svaren på dessa kom fram att 36 procent hade blivit utsatta vid mer än ett tillfälle. Vidare kom det fram att 56 procent hade blivit utsatta av en utomstående aktör och 20 procent uppgav att en styrelseledamot eller annan medlem i föreningen hade varit inblandad. På fråga om vem som hade upptäckt oegentligheterna svarade 56 procent att det hade varit en ledamot i styrelsen, 18 procent att det hade varit någon annan medlem i föreningen och 8 procent att det hade varit en utomstående aktör. Det var ingen som uppgav att det hade varit revisorn. I 20 procent av fallen gjorde styrelsen en polisanmälan av det misstänka brottet.⁵

I rapporten dras det inte någon bestämd slutsats om den faktiska omfattningen av ekonomisk brottslighet i bostadsrättsföreningar. De undersökningar som har gjorts ger enligt rapporten en antydning om i vilken utsträckning kriminalitet förekommer, men det anses finnas ett mörkertal och det bedöms vara lågt räknat att 12 procent av föreningarna har utsatts för brott.⁶

Det kan nämnas att det efter Swecos granskning har gjorts en empirisk studie som påvisat ett samband mellan verksamma bostadsrättsföreningar som försatts i konkurs och ekonomisk brottslighet. Det kom fram att av 18 verksamma bostadsrättsföreningar som hade försatts i konkurs, gjorde konkursförvaltaren en anmälan om brott till åklagare i 12 av fallen. Huvuddelen av dessa brottsanmälningar avsåg bokföringsbrott.⁷

⁵ Sweco (2019). *Brf:ers sårbarhet för ekonomisk brottslighet – motståndskraft och exponering*, s. 22.

⁶ Sweco (2019). *Brf:ers sårbarhet för ekonomisk brottslighet – motståndskraft och exponering*, s. 25.

⁷ Marie Karlsson Tuula & Annina H. Persson (2020). *Ekobrott och konkurs i bostadsrättsföreningar – en empirisk studie*. I Festskrift till Rolf Dotevall.

Den brottslighet som förekommer kan således vara av olika karaktär och allvar. Ett antal fall som fått större uppmärksamhet i media har handlat om mer avancerade upplägg, t.ex. där bostadsrättsföreningar har skuldsatts genom att det har betalats ut stora belopp för arbeten som inte har utförts och där gärningspersoner i föreningens styrelse samt i utomstående och inblandade företag sedan har dömts för grov ekonomisk brottslighet, bl.a. skattebrott och trolöshet mot huvudman.⁸ Gärningspersoners främsta intresse av att ta kontroll över en förening har ansetts vara att få tillgång till föreningens bankkonton för att sedan kunna överföra föreningens pengar till sig själva.⁹

Under senare tid har det vidtagits flera åtgärder som syftar till att stärka skyddet för bostadsrättshavare och förhindra brottslighet i bostadsrättsföreningar. Genom en lagändring som trädde i kraft den 1 januari 2021 har det blivit lättare för medlemmar att få insyn i bostadsrättsföreningen, om de misstänker misskötsamhet hos styrelseledamöterna eller att det förekommer ekonomiska oegentligheter. Detta genom att en tiondel av medlemmarna, utan krav på att frågan först har behandlats på en föreningsstämma, kan begära att Bolagsverket utser en särskild granskare eller en minoritetsrevisor (se prop. 2019/20:194). Det har också införts bestämmelser som innebär att en medlem i en bostadsrättsförening inte ska kunna ha mer än en röst på föreningsstämman. Detta i syfte att motverka att en bostadsrättsförening kan kapas genom att tas över av utomstående personer (se prop. 2021/22:171). I betänkandet *Ett register för alla bostadsrätter* (SOU 2022:39) har det föreslagits att det ska inrättas ett offentligt statligt register som Lantmäteriet ska svara för och som ska omfatta landets samtliga bostadsrätter. Ett viktigt syfte med registret skulle vara att förbättra hanteringen av pantsättning avseende bostadsrätter, och ett annat syfte skulle vara att förbättra tillgången till information om bostadsrätter. Det bedöms i betänkandet som sannolikt att ett bostadsrättsregister kan försvåra utnyttjandet av bostadsrätter i olika brottsupplägg, exempelvis bedrägerier eller penningtvätt, och att det blir lättare att spåra tillgångar, misstänkta

⁸ Till de mest uppmärksammade hör HSB Bostadsrättsförening Ida i Malmö. Förundersökningen rörde bl.a. grov trolöshet mot huvudman, grovt bokföringsbrott, grovt penningtvättsbrott, grovt skattebrott, grovt försvårande av skattekontroll och grovt mutbrott. Brottsmisstankarna har handlagts i flera mål i Malmö tingsrätt och Hovrätten över Skåne och Blekinge.

⁹ Brå (2016). *Bedrägeribrottsligheten i Sverige. Kartläggning och åtgärdsförslag*, Rapport 2016:9, s. 189 f.

transaktioner och personers förehavanden. (Se SOU 2022:39 s. 156 f. och 368.)

6.5 Utredningens överväganden

6.5.1 Alla ekonomiska föreningar ska vara skyldiga att ge in sin årsredovisning till Bolagsverket

Förslag: Alla ekonomiska föreningar, inklusive bostadsrättsföreningar, ska vara skyldiga att självmant ge in årsredovisning och revisionsberättelse till Bolagsverket.

Skälen för förslaget

På liknande sätt som aktiebolag kan de ekonomiska föreningarna ha en rad olika intressenter som behöver få upplysningar om föreningarnas finansiella situation. Det gäller inte minst de ekonomiska föreningar som ägnar sig åt vinstdrivande affärsverksamhet på samma sätt som aktiebolag. Redan i dag finns det visserligen ett krav på att de ekonomiska föreningar som inte räknas som större företag ska ge in dessa handlingar om någon begär det. Men detta tillämpas sällan och ger inte samma breda tillgänglighet som en obligatorisk ingivning.

När det gäller bostadsrättsföreningar kan det finnas ett behov av information om hur föreningarna sköts inte endast från de boende, utan även från exempelvis borgenärer och myndigheter. Många bostadsrättsföreningar har också stora tillgångar, i första hand fastigheter.

Intressentperspektivet talar därför för att alla ekonomiska föreningar – inklusive bostadsrättsföreningarna – ska offentliggöra årsredovisningen och revisionsberättelsen genom att ge in handlingarna till Bolagsverket. Signalvärdet av att i detta hänseende ställa mindre långtgående krav på ekonomiska föreningar – eller vissa typer av sådana föreningar – än på aktiebolag framstår också som problematiskt.

Det finns även andra skäl som talar för att fler ekonomiska föreningar än i dag bör vara skyldiga att rapportera in sina uppgifter till Bolagsverket. Ett sådant skäl är att det ger större möjligheter att upptäcka om det förekommer ekonomisk brottslighet i verksamheterna. Det har från de brottsbekämpande myndigheternas sida gjorts

gällande att ytterligare åtgärder bör vidtas för att stärka den yttre kontrollen av bostadsrättsföreningars årsredovisningar (jfr bl.a. prop. 2021/22:171 s. 62). Det har ansetts att ett krav på att ge in årsredovisningen ligger nära ett rent konsumentskyddsintresse och att det skulle vara starkt brottsförebyggande.

Utifrån brottsstatistiken kan det konstateras att det är betydligt mer ovanligt att brott begås i ekonomiska föreningar än i aktiebolag. Det kan i sammanhanget visserligen sägas att en stor andel av de brott som förekommer i aktiebolag utgörs av bokföringsbrott och att en inte obetydlig del av dessa består i att årsredovisning har upprättats för sent eller inte alls. Med ett generellt krav på ingivning av årsredovisningen även för ekonomiska föreningar finns det skäl att anta att antalet upptäckta bokföringsbrott skulle öka också bland dessa.

Även om brottslighet i ekonomiska föreningar inte kan sägas vara vanligt förekommande tyder ändå de studier som har gjorts på att kriminalitet inom ramen för denna associationsform utgör ett verkligt problem. Det finns därför anledning att överväga ytterligare åtgärder för att förhindra detta. Obligatorisk ingivning av årsredovisningen och revisionsberättelsen till Bolagsverket skulle öka insynen. Det kan dels ha en förebyggande effekt, dels bidra till att oegentligheter kan avslöjas i större utsträckning än i dag. Det sker visserligen inte någon myndighetsgranskning av de uppgifter som företaget rapporterar in till Bolagsverket, utan årsredovisningarna genomgår där endast en formell kontroll. Men om handlingarna inte lämnas in i tid, kan det vara en indikation på att det även kan finnas andra brister i skötseln av föreningen. Ett krav på ingivning leder under alla förhållanden till att de föreningar där årsredovisning inte alls har upprättats lättare uppmärksammas.

En generell skyldighet att ge in årsredovisningen och revisionsberättelsen skulle visserligen innebära en viss ökning av den administrativa bördan för de berörda föreningarna, men den kan inte anses vara särskilt betungande för den stora grupp av skötsamma föreningar som ändå färdigställer sin redovisning i tid.

En obligatorisk ingivning skulle också leda till en tillkommande ärendehantering för Bolagsverket. I förhållande till den mycket stora volym årsredovisningar som verket redan handlägger får ökningen med cirka 45 000 ärenden per år ändå bedömas som klart hanterbar.

Varken den något ökade administrativa bördan för föreningarna eller det ytterligare handläggningsbehovet för Bolagsverket talar därför

med någon styrka mot ett krav på att även de mindre ekonomiska föreningarna ska ge in årsredovisningen och revisionsberättelsen.

Vid en samlad bedömning anser därför utredningen att det finns övervägande skäl för ett sådant förslag.

6.5.2 Tidsfristen för ingivning och sanktionssystemet vid förseningar

Förslag: Samma tidsfrist för ingivning av årsredovisning och revisionsberättelse ska gälla för alla ekonomiska föreningar. Handlingarna ska alltså ha kommit in till Bolagsverket inom en månad från det att föreningsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen.

Ekonomiska föreningar som inte har kommit in med årsredovisning och revisionsberättelse i rätt tid ska betala en förseningsavgift. Detsamma ska gälla övriga företag som utan särskilt föreläggande ska ge in årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten.

Skälen för förslagen

I dag gäller för de ekonomiska föreningar som är skyldiga att självmant ge in årsredovisning och revisionsberättelse att kopior av handlingarna ska ha kommit in till Bolagsverket inom en månad från det att föreningsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Andra ekonomiska föreningar ska inom samma tid hålla kopior av handlingarna tillgängliga för alla som är intresserade. (Se 8 kap. 3 § första stycket 2 årsredovisningslagen.) Om alla ekonomiska föreningar – som utredningen föreslår – självmant ska ge in handlingarna till Bolagsverket, är det naturligt att den tidsfrist som ska gälla för ingivning är densamma för alla, dvs. en månad från det att föreningsstämman fastställde balans- och resultaträkningen.

Vid ett sådant generellt krav på ingivning inställer sig frågan om denna skyldighet bör vara förenad med en ytterligare sanktion, och då i första hand en förseningsavgift. Det regelverk som gäller i dag innebär att Bolagsverket vid dröjsmål kan förelägga föreningen vid vite att fullgöra skyldigheten att ge in handlingarna (8 kap. 13 § års-

redovisningslagen). Vidare ska Bolagsverket, om årsredovisningen och revisionsberättelsen inte har kommit in inom elva månader från det att räkenskapsåret gick ut, besluta att föreningen ska gå i likvidation (17 kap. 11 § första stycket 2 lagen om ekonomiska föreningar).

Som tidigare har sagts är det i dag endast aktiebolag som kan drabbas av sanktioner i form av förseningsavgifter när årsredovisningshandlingar inte ges in i tid. Med ett krav på ingivning även för ekonomiska föreningar och den ökade ärendemängd som det innebär för Bolagsverket, behöver det finnas effektiva administrativa rutiner som kan tillämpas om handlingarna inte kommer in när de ska. Förhållandena blir med utredningens förslag förändrade jämfört med hur de var när Föreningslagsutredningen gjorde sin bedömning att det saknades tillräcklig anledning att föreslå att ekonomiska föreningar skulle kunna påföras förseningsavgifter vid dröjsmål med ingivningen (se avsnitt 6.3.1 och SOU 2010:90, del 2, s. 608). Förfarandet med vitesförelägganden är kostsamt och opraktiskt, bl.a. på grund av kravet på att vitesförelägganden ska delges adressaterna (se 2 § lagen [1985:206] om viten). Ett system med förseningsavgifter innebär däremot en enklare och snabbare procedur, som Bolagsverket också har inarbetade rutiner för sedan tidigare. Det är dessutom rimligt att sanktionsformerna vid förseningar inte skiljer sig åt beroende på vilket slags association som försummelserna förekommer i, om inte starka skäl talar för det.

Motivet bakom införandet av förseningsavgifter för aktiebolag var att en stor andel av dessa företag då gav in årsredovisningen och revisionsberättelsen för sent. På den tiden var det endast cirka hälften av aktiebolagen som följde de gällande tidsfristerna (prop. 1994/95:67 s. 20). Några motsvarande erfarenheter när det gäller efterlevnaden av ingivningskravet hos ekonomiska föreningar finns det visserligen ännu inte. De iakttagelser som kan göras av de ekonomiska föreningar som hittills har varit skyldiga att ge in handlingarna går det inte att dra några slutsatser av i det hänseendet. Oavsett detta bedömer utredningen att en bestämmelse om att förseningsavgift ska påföras om handlingarna inte kommer in i rätt tid på ett verkkningsfullt sätt skulle förebygga att de ekonomiska föreningarna försummar tidsfristen för ingivning (jfr prop. 2007/08:60 s. 58 f.). En ekonomisk förening som inte ger in årsredovisningen och revisionsberättelsen i tid bör därför vara skyldig att betala en förseningsavgift. Detta bör gälla lika för alla ekonomiska föreningar, oavsett storlek eller andra

förhållanden. Avgiftsnivån och utformningen i övrigt av förseningsavgiften bör motsvara vad som gäller för aktiebolag. Vid den bedömningen kan det vägas in att avgiften vid dröjsmål med ingivningen av inkomstdeklaration är lika stor för ekonomiska föreningar som för aktiebolag (48 kap. 6 § skatteförfarandelagen). Med den höjning av förseningsavgiften som utredningen föreslår bör den således uppgå till 6 250 kronor. Och vid ytterligare två månaders dröjsmål bör en ny förseningsavgift tas ut med samma belopp. Om handlingarna inte har kommit in inom ytterligare två månader bör föreningen betala en ny, och denna gång fördubblad, förseningsavgift. (Se avsnitt 5.2.2.)

På samma sätt som i dag gäller för aktiebolag bör Bolagsverket skicka en påminnelse till de ekonomiska föreningarna om skyldigheten att ge in handlingarna. En sådan påminnelse skickas till aktiebolag senast sex månader efter utgången av föregående räkenskapsår, om handlingarna då inte har getts in (4 § förordningen [1995:1633] om vissa årsredovisningsfrågor). Detsamma bör gälla för ekonomiska föreningar. Vidare bör de övriga bestämmelserna om bl.a. möjligheten att efterge förseningsavgiften vara tillämpliga även på föreningarna.

De föreslagna bestämmelserna om förseningsavgifter bör även föranleda ändringar i 6 kap. 13 § lagen om ekonomiska föreningar, som motsvarar det som gäller enligt 7 kap. 14 § tredje stycket aktiebolagslagen. Anledningen till det är att frågor om fastställande av balans- och resultaträkning samt beslut beträffande vinst eller förlust kan skjutas upp till fortsatt stämma, som i så fall måste hållas inom två månader. Om det har fattats ett sådant beslut om fortsatt stämma, bör förseningsavgift inte kunna påföras förrän nio månader efter räkenskapsårets utgång. På samma sätt som enligt aktiebolagslagens reglering bör styrelsen vara skyldig att anmäla till Bolagsverket när föreningen har beslutat om sådan fortsatt stämma. En anmälan av det slaget ger Bolagsverket besked om vilken tidsfrist som gäller i det enskilda fallet. För att ge offentlighet åt uppgiften om fortsatt föreningsstämma, bör den registreras i föreningsregistret. (Jfr prop. 1994/95:67 s. 42 f.)

För större ekonomiska föreningar gäller sedan tidigare – som redan har nämnts – att Bolagsverket kan besluta om likvidation om redovisningshandlingarna inte har kommit in inom elva månader från räkenskapsårets utgång. Konsekvens- och effektivitetsskäl talar med styrka för att motsvarande bör gälla för andra ekonomiska föreningar om även de, såsom föreslås här, omfattas av ett krav på att ge in redovisningshandlingarna. Det kan möjligen övervägas om bostadsrättsföreningar

borde undantas från den typen av sanktion, med hänsyn till de långtgående konsekvenser som en likvidation kan få för bostadsrättshavare. Det kan framstå som strängt att enskilda bostadsrättshavare ska drabbas så hårt av försummelse från styrelsens sida. Samtidigt är det angeläget att det även i förhållande till bostadsrättsföreningar finns ett effektivt sanktionssystem och starka incitament att följa reglerna. Man kan i det sammanhanget också konstatera att de befintliga reglerna om likvidation inte särbehandlar bostadsrättsföreningar (jfr 9 kap. 29 § bostadsrättslagen). Bolagsverket har i dag möjlighet att besluta om likvidation av en förening, om denna trots ett föreläggande inte ger in efterfrågade redovisningshandlingar till verket inom tre månader från det att den utsatta tiden gick ut (17 kap. 11 § första stycket 3 lagen om ekonomiska föreningar). Dessutom kan beslut om likvidation av bostadsrättsföreningar även med de föreslagna reglerna förväntas aktualiseras endast i mycket speciella undantagsfall. Utredningen har mot denna bakgrund stannat för att inte föreslå någon särreglering i detta avseende för bostadsrättsföreningarna, utan att det för alla ekonomiska föreningar ska finnas en möjlighet för Bolagsverket att besluta om likvidation om redovisningshandlingarna inte har kommit in i tid.

Med utredningens förslag så här långt kommer alltså aktiebolag och ekonomiska föreningar att omfattas av systemet med förseningsavgifter. Som framgår av avsnitt 9.5 föreslår utredningen dessutom att stiftelser ska vara skyldiga att betala en sådan avgift vid dröjsmål med ingivningen. Under sådana förhållanden framstår det som mest konsekvent att samma sanktion även ska kunna åläggas de övriga företag som är skyldiga att självmant ge in sin årsredovisning och revisionsberättelse till Bolagsverket. Det handlar alltså om handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare, grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 samt större företag och moderföretag i större koncerner (8 kap. 3 § första stycket 3 och 5 årsredovisningslagen). Reglerna om förseningsavgifter bör följaktligen vara generellt tillämpliga på samtliga de företag som utan särskilt föreläggande ska ge in handlingarna till registreringsmyndigheten. Utredningen har inte funnit skäl att i detta sammanhang föreslå några andra ändringar i sanktionssystemet vid dröjsmål med ingivningen för dessa företag, t.ex. likvidation eller i förekommande fall avregistrering från handelsregistret (jfr 17 § handelsregisterlagen [1974:157]).

7 Bolagsverkets kontrollerande roll

7.1 Utredningens uppdrag

Utredningen har i uppdrag att ta ställning till om Bolagsverket bör ges möjlighet att i brottsförebyggande syfte genomföra utökade kontroller för att identifiera målvakter och effektivisera arbetet med att säkerställa att det s.k. målvaktsförbudet följs. Utredningen ska också bedöma om straffet för brott mot målvaktsförbudet bör skärpas och i så fall lämna sådana förslag.

Vidare ska utredningen bedöma om Bolagsverket vid registreringsärenden bör ges möjlighet att kunna förelägga anmälaren eller den som anmälan avser att inställa sig personligen vid myndigheten i syfte att kontrollera dennes behörighet att företräda bolaget.

Dessutom ska utredningen analysera behovet av författningsstöd för att Bolagsverket ska kunna vägra registrering och avregistrera uppgifter om företrädare eller andra uppgifter om företag i myndighetens register.

Slutligen ingår det i denna del av uppdraget att bedöma om det behövs ett nytt författningsstöd för att Bolagsverket ska kunna behandla personuppgifter i brottsförebyggande syfte. Utredningen ska också bedöma Bolagsverkets behov av att kunna hålla viss information hemlig för att underlätta samverkan med andra myndigheter i det brottsförebyggande arbetet.

7.2 Något om Bolagsverkets uppgifter och register

7.2.1 Bolagsverkets uppgifter

Bolagsverkets uppgifter framgår översiktligt av förordningen (2007:1110) med instruktion för Bolagsverket, men delar av verksamheten kan också ha sin grund i årliga regleringsbrev och i särskilda

beslut. Det mest centrala i myndighetens uppdrag är att registrera och tillgängliggöra företagsinformation. Bolagsverkets register innehåller information om över en miljon olika företag. Registren är offentliga och alla har rätt att skaffa upplysningar eller utdrag ur dem.

Av instruktionen följer att Bolagsverket ansvarar för registreringsärenden som gäller aktiebolag, föreningar och flera andra företagsformer (1 §). Bolagsverket för därmed också bl.a. aktiebolagsregistret, föreningsregistret och handelsbolagsregistret.¹ Bolagsverket håller därutöver register över näringsförbud och tillfälliga näringsförbud, konkurser och företagsrekonstruktioner, förbud att lämna juridiskt eller ekonomiskt biträde, anmälda verksamhetsutövare, verkliga huvudmän och betalningstider (3 §).

Dessutom har Bolagsverket i uppgift att pröva en rad frågor enligt aktiebolagslagen (2005:551) och andra författningar. Det gäller exempelvis vissa frågor om tillstånd och dispens, ersättning till likvidatorer, utseende av god man vid inlösen av minoritetsaktier, utseende av ersättare för styrelseledamot, revisor och särskild granskare i särskilt angivna fall. Bolagsverket utfärdar även bevis och utdrag ur verkets register. (Se 4 §.)

Bolagsverket utövar inte någon tillsyn och är inte en brottsbekämpande myndighet, men i instruktionen uttrycks det att Bolagsverket i så stor utsträckning som möjligt ska minimera riskerna för att myndighetens rutiner utnyttjas för ekonomisk brottslighet (5 a §). Av samma paragraf framgår det att Bolagsverket ska se till att de regelverk och rutiner som verket disponerar över är kostnadseffektiva och enkla för medborgare och företag.

Handläggningen av ärenden vid Bolagsverket sker i enlighet med bestämmelserna i förvaltningslagen (2017:900). Att Bolagsverket har vissa kontrollerande uppgifter följer därmed av utredningsskyldigheten enligt förvaltningslagen. Enligt 23 § ska en myndighet se till att ett ärende blir utrett i den omfattning som dess beskaffenhet kräver. Det innebär att myndigheten ansvarar för att underlaget i ett ärende är tillräckligt för att kunna leda till ett materiellt riktigt beslut. Omfattningen av utredningsansvaret varierar med hänsyn till ärendets karaktär. Utredningsansvaret får då balanseras mot kravet på att ärendet ska handläggas så enkelt, snabbt och kostnadseffektivt

¹ Se 27 kap. 1 § aktiebolagslagen (2005:551), 19 kap. 1 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar och 1 § handelsregisterlagen (1974:157).

som möjligt utan att rättssäkerheten eftersätts (9 § första stycket förvaltningslagen).

För vissa fall finns det särskilda eller kompletterande bestämmelser som reglerar Bolagsverkets handläggning.² Exempel på detta är bestämmelsen om s.k. legalitetsprövning i aktiebolagslagen. Av 27 kap. 2 § aktiebolagslagen följer det således att Bolagsverket vid handläggningen av registreringsärenden ska kontrollera att det beslut som anmäls för registrering har tillkommit i behörig ordning, att det till sitt innehåll inte strider mot lag eller annan författning eller mot bolagsordningen, och att det inte i något viktigare hänseende är otydligt eller vilseledande formulerat. Detsamma gäller för handlingar som bifogas anmälan. Det finns motsvarande bestämmelser som gäller vid handläggningen av registreringsärenden avseende ekonomiska föreningar (se 19 kap. 3 § lagen [2018:672] om ekonomiska föreningar).

7.2.2 Bolagsverkets register

Bolagsverkets register är en viktig informationskälla och utgör underlag för beslut såväl för näringslivets aktörer som för många myndigheter. När det exempelvis gäller uppgifter om aktiebolag följer det också av EU:s bolagsdirektiv att vissa uppgifter ska registreras och offentliggöras.

Register över företag

Som redan har nämnts för Bolagsverket ett antal register över olika företag. Det är bl.a. aktiebolagsregistret, föreningsregistret, handelsregistret och filialregistret.

Aktiebolagsregistret är en offentlig förteckning över samtliga aktiebolag i Sverige. Ett aktiebolag får rättskapacitet först genom registreringen hos Bolagsverket (2 kap. 25 § aktiebolagslagen). Vilka uppgifter som ska anmälas för registrering framgår av aktiebolagslagen och aktiebolagsförordningen (2005:559). Det är fråga om ett stort antal uppgifter som är hänförliga till bolaget. Av störst intresse att nämna i detta sammanhang är att det i en anmälan om registrering bl.a. ska anges vem som har utsetts till styrelseledamot, styrelse-

² Förvaltningslagen är enligt 4 § subsidiär i förhållande till andra lagar och förordningar som innehåller någon bestämmelse som avviker från förvaltningslagen.

suppleant och verkställande direktör. Dessutom ska det anges hur bolagets firma tecknas, dvs. vem eller vilka som har rätt att företräda bolaget och ingå rättshandlingar för dess räkning. (Se 8 kap. 43 § aktiebolagslagen.)

Anmälan ska innehålla en försäkran på heder och samvete att stiftarna och företrädarna inte är i konkurs eller har förvaltare. Till anmälan ska vissa handlingar bifogas, bl.a. en kopia av stiftelseurkunden, inklusive bolagsordningen. Det ska också bifogas en försäkran på heder och samvete att de personer som har utsetts till bl.a. styrelseledamöter, styrelsesuppleanter och verkställande direktör har åtagit sig uppdragen samt att uppgifterna om val av företrädare och firmateckning stämmer överens med de beslut som bolaget har fattat. (Se 1 kap. 3 och 4 §§ aktiebolagsförordningen.) Vidare ska det bifogas en kopia av protokoll eller annan handling som bestyrker val eller entledigande av styrelseledamot eller styrelsesuppleant (1 kap. 9 § samma förordning).

Om det sker förändringar i ett förhållande som har anmälts i ett redan registrerat bolag, ska också det anmälas till Bolagsverket (8 kap. 44 § aktiebolagslagen). Ändringar i styrelsens sammansättning har verkan 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 (8 kap. 13 och 14 §§). Samma gäller beslut om utseende, avgång eller entledigande av en verkställande direktör i bolaget (8 kap. 33 §).

I *föreningsregistret* finns det uppgifter om alla ekonomiska föreningar, inklusive bostadsrättsföreningar, kooperativa hyresrättsföreningar och sambruksföreningar. Även i fråga om dessa är registreringen hos Bolagsverket en förutsättning för att få rättskapacitet (2 kap. 4 § lagen om ekonomiska föreningar). Det som ska registreras överensstämmer i stort med vad som gäller för aktiebolag.

Handelsregistret innehåller uppgifter om enskilda näringsidkare, ideella föreningar, registrerade trossamfund och bolagsmän i enkla bolag för det fall näringsidkaren, föreningen, trossamfundet eller bolagsmännen utövar eller har för avsikt att utöva näringsverksamhet. Dessa är skyldiga att låta registrera sig endast om de omfattas av kravet på att upprätta årsredovisning.³ (Se 2 § handelsregisterlagen

³ Skyldighet att upprätta årsredovisning gäller om mer än ett av följande villkor uppfylls: a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till

[1974:157].) Över t.ex. ideella föreningar som inte utövar näringsverksamhet förs dock inget register. För handelsbolag gäller att de måste registreras i handelsregistret för att få rättskapacitet (1 kap. 1 § lagen [1980:1102] om handelsbolag och enkla bolag). Det innebär att alla handelsbolag i praktiken är registrerade. Handelsregistret ska innehålla uppgifter om bl.a. bolagsmännen i ett handelsbolag samt styrelseledamöterna i en ideell förening och ett trossamfund (4 § handelsregisterlagen).

I *filialregistret* finns det uppgifter om utländska filialer. En utländsk filial är ett utländskt företag som bedriver sin näringsverksamhet i Sverige genom ett avdelningskontor med självständig förvaltning (2 § lagen [1992:160] om utländska filialer m.m.). Filialen, som inte är en egen juridisk person, står under ledning av en verkställande direktör. Han eller hon ska göra anmälan om filialen till registreringsmyndigheten. Näringsverksamheten får påbörjas när en sådan anmälan har skett. I 4 § förordningen (1992:308) om utländska filialer m.m. finns bestämmelser om vad en anmälan för registrering ska innehålla.

När det gäller stiftelser så är det länsstyrelserna som svarar för registrering (se avsnitt 9.2).

Andra register

Utöver registren över olika företag för Bolagsverket, som redan har nämnts, även register över näringsförbud och tillfälliga näringsförbud, insolvensregistren över konkurser och företagsrekonstruktioner samt register över förbud enligt lagen (1985:354) om förbud mot juridiskt eller ekonomiskt biträde i vissa fall.

Vidare håller Bolagsverket ett s.k. penningtvättsregister över anmälda verksamhetsutövare enligt lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättslagen). De verksamhetsutövare som omfattas är – förutom bl.a. de som bedriver yrkesmässig rådgivning avseende bokförings- och revisionstjänster – de som bedriver yrkesmässig handel med varor mot kontant betal-

mer än 50, b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor, c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor (se 6 kap. 1 § bokföringslagen [1999:1078]).

ning av minst 5 000 euro (7 kap. 1 och 3 §§ samt 1 kap. 2 § penningtvättslagen).

Ett annat register är registret över verkliga huvudmän. Syftet med det registret är att exempelvis banker, finanspolisen och andra ska kunna ta reda på vem eller vilka som står bakom ett företag. Sådan information kan bidra till att bekämpa penningtvätt och finansiering av terrorism. Med verklig huvudman avses framför allt en fysisk person som – ensam eller tillsammans med någon annan – ytterst äger eller kontrollerar en juridisk person. Vissa fysiska personer, bl.a. den som innehar minst 25 procent av aktierna i ett aktiebolag, ska antas vara verkliga huvudmän. (Se 1 kap. 3–7 §§ lagen [2017:631] om registrering av verkliga huvudmän.) De allra flesta företag ska anmäla uppgifter om verklig huvudman till Bolagsverket för registrering, inklusive aktiebolag och ekonomiska föreningar. Lagen är tillämplig på svenska juridiska personer och utländska juridiska personer som driver verksamhet i Sverige samt fysiska personer som driver verksamhet som avser förvaltning av en trust. Undantag görs för bl.a. statliga företag och noterade bolag. (Se 1 kap. 2 §.) Om det finns brister i en anmälan, om uppgifter inte anmälts för registrering eller om det kan antas att uppgift i en anmälan eller registret är felaktig, får Bolagsverket förelägga den juridiska personen att vidta rättelse. I vissa fall kan Bolagsverket vägra registrering eller ta bort uppgifter från registret (3 kap. 2–4 §§). De verksamhetsutövare och myndigheter som använder registret ska anmäla till Bolagsverket om det finns anledning att misstänka att uppgifterna i registret är felaktiga (3 kap. 5 §). Det ska här nämnas att 2022 års penningtvätsutredning (Fi 2022:13) har i uppdrag att bl.a. överväga hur uppgifterna i registret kan bli mer korrekta, adekvata och aktuella (dir. 2022:76 och 2023:49). Uppdraget ska redovisas senast den 31 augusti 2024.

Sedan den 1 april 2022 för Bolagsverket också ett register över de uppgifter som rapporteras enligt lagen (2022:70) om rapportering av betalningstider. Enligt den lagen ska företag som har fler än 250 anställda årligen rapportera uppgifter om betalningstider vid köp av varor och tjänster från företag som är verksamma i Sverige och som har färre än 250 anställda. Uppgifterna ska redovisas var för sig för företag i olika storleksklasser, men registret innehåller inte uppgifter som kan kopplas till de enskilda företag som omfattas av rapporteringen (prop. 2021/22:50 s. 32 f.).

7.3 Bolagsverkets brottsförebyggande betydelse

7.3.1 Problemet med att registren utnyttjas för brottsliga ändamål

Som tidigare har nämnts är Bolagsverkets register viktiga som informationskälla. När det gäller aktiebolagsregistret är t.ex. uppgifterna om vem eller vilka som är behöriga att företräda ett aktiebolag utåt, dvs. vilka som är styrelseledamöter och firmatecknare, av stor betydelse. Det har exempelvis i flera sammanhang tagits upp att många utbetalningar av välfärdsmedel sker till företag och att de registrerade uppgifterna spelar en central roll vid kontroll av sådana utbetalningar. Om uppgifterna i Bolagsverkets register inte speglar verkliga förhållanden, kan det leda till att efterföljande beslut om ekonomiskt stöd blir felaktiga (se bl.a. *Kontroll för ökad tilltro* [SOU 2020:35] s. 438 f. och prop. 2022/23:34 s. 63). Uppgifterna som finns i registren ifrågasätts inte, utan godtas som korrekta.⁴ Med registreringen anses det också följa en allmän bevisverkan för att det registrerade förhållandet stämmer.⁵ Oseriösa aktörer kan genom att anmäla oriktiga eller missvisande uppgifter för registrering skapa förutsättningar för att använda företaget för att på olika sätt begå ekonomisk brottslighet.

Det kan exempelvis förekomma att existerande aktiebolag råkar ut för s.k. bolags- eller företagskapning. Det kan ske genom att någon t.ex. förfalskar bolagsstämmaprotokoll och namnteckningar på anmälningar om företrädarbyte i bolaget och – utan de rättmätiga företrädarnas vetskap eller medgivande – skickar in detta till Bolagsverket för registrering. På så sätt kan nya styrelseledamöter och firmatecknare ta kontrollen över någon annans bolag och göra inköp och beställningar i företagets namn, ta ut pengar från företagets bankkonto eller tömma det på andra tillgångar. Utredningen behandlar företagskapningar i avsnitt 8.

En annan och vanligare företeelse är att det anmäls s.k. målvakter som styrelseledamöter. Med målvakt avses i dessa sammanhang en person som utses till legal företrädare utan att den personen har för avsikt att delta i verksamheten. Ibland används uttrycket styrelsemålvakter. Målvakter kan användas i samband med kapningar, men

⁴ Vissa bestämmelser om verkan av registrering och kungörande finns i 27 kap. 4 och 5 §§ aktiebolagslagen.

⁵ Se t.ex. NJA 1979 s. 655 och Sten Andersson m.fl., *Aktiebolagslagen* (14 juni 2022, Version 17, JUNO) Kommentaren till 27 kap. 4 §.

kan också sättas in i bolag som har förvärvats eller bildats för kriminella syften. Målvakterna kan vara medvetna eller omedvetna om det brottsliga upplägget. Syftet med att låta registrera målvakter är att dölja de personer som i själva verket kontrollerar företaget och som kan använda det för att begå olika former av ekonomiska brott. De faktiska företrädarna, som inte syns i Bolagsverkets register, blir därmed svårare att identifiera för de brottsbekämpande myndigheterna och kan på så sätt undkomma ansvar.

Bolagsverket har som ett särskilt problem också uppmärksammat användning av falska eller på annat sätt oriktiga identiteter. Det kan vara t.ex. fiktiva eller försvunna personer.⁶ Sådana används i samma syfte som målvakter, dvs. för att dölja de verkliga företrädarna. Att använda falska identiteter kan för de som avser att begå brott ha den fördelen att det innebär mindre risker och lägre kostnader än att samarbeta med fysiska personer som målvakter.⁷

Något annat som förekommer är att företrädare anmäls, men att anmälan inte leder till registrering. Det kan ske flera gånger i ett och samma företag. Att registrering inte sker kan t.ex. bero på att avgiften inte har betalats eller att ansökan är ofullständig i något hänseende. En anmälan av ändring i styrelsens sammansättning har emellertid verkan från det att anmälan kommer in till Bolagsverket.⁸ Verkan av den anmälda ändringen är alltså inte beroende av att ändringen registreras. Denna ordning kan enligt Bolagsverket skapa problem att bedöma vilka företrädarna är. Den har också ansetts försämra aktiebolagsregistrets kvalitet. Utredningen tar upp denna fråga i avsnitt 8.2.5.

7.3.2 Tidigare utredningar

Det har i olika sammanhang förts fram att Bolagsverkets uppdrag behöver ses över och att myndigheten med rätt förutsättningar skulle kunna bidra mer till att motverka att företag används som brottsverktyg. Bland annat har detta tagits upp i betänkandena *Fakturabedrägerier* (SOU 2015:77), *Kvalificerad välfärdsbrottslighet* (SOU 2017:37) och *F-skattesystemet – en översyn* (SOU 2019:31) samt i slutrapporten

⁶ Polismyndigheten (2021) *Nationell riskbedömning av penningtvätt och finansiering av terrorism i Sverige 2020/2021*.

⁷ Brå (2016). *Bedrägeribrottsligheten i Sverige*. Rapport 2016:9, s. 143.

⁸ Se 8 kap. 13 § första stycket samt 33 och 38 §§ aktiebolagslagen.

Uppdrag om förhindrande av brott kopplade till de stödåtgärder med statsfinansiella och samhällsekonomiska konsekvenser som vidtas med anledning av det nya coronaviruset (Ds 2020:28). Även i Brottsförebyggande rådets rapporter *Bedrägeribrottsligheten i Sverige* (2016:9) och *Kriminell infiltration av företag* (2016:10) har detta nämnts.

Vad det har handlat om är framför allt Bolagsverkets möjligheter att minska förekomsten av målvakter och falska identiteter som registrerade företrädare för bolag och föreningar. Det har lyfts fram att Bolagsverket mot den bakgrunden bör få en mer granskande roll än vad myndigheten har i dag. Vikten av att de uppgifter som har registrerats av Bolagsverket speglar verkliga förhållanden har betonats.

Utredningen om åtgärder mot fakturabedrägerier bedömde i sitt betänkande (SOU 2015:77) att Bolagsverket borde få ett tydligare brottsförebyggande uppdrag. Det framfördes att Bolagsverket borde ges möjlighet att vägra registrering vid misstanke om att bolaget kan komma att användas i brottsligt syfte. Det ansågs att ett utökad uppdrag skulle kräva ändringar i bl.a. Bolagsverkets instruktion och en ny registerförfattning, som medger att myndigheten samlar in och behandlar personuppgifter i brottsförebyggande verksamhet. Det uttalades att Bolagsverket borde ges möjlighet att behandla personuppgifter för de primära ändamålen att upptäcka pågående eller planerad användning av bolag för att begå brott och att information som borde få behandlas var t.ex. personnamn, kopplingar mellan olika bolag och företrädare, uppgiftslämnare, m.m. Utredningen bedömde också att Bolagsverket borde föreskrivas en uppgiftsskyldighet till brottsutredande myndigheter, såsom Polismyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Åklagarmyndigheten och Säkerhetspolisen. (Se SOU 2015:77 s. 303 f.)

Bolagsverket ställde sig i sitt remissvar över betänkandet tveksamt till den nämnda utredningens förslag om att utöka Bolagsverkets uppdrag. Bolagsverket såg det inte som möjligt för verkets handläggare att göra bedömningar av syftet med en viss företagsregistrering och i förlängningen kunna vägra registrering vid misstanke om att företaget kan komma att användas i brottsligt syfte. Bolagsverkets uppfattning var att sådana bedömningar skulle medföra en alltför stor osäkerhet och dessutom bli svåra att upprätthålla i de elektroniska tjänsterna, där företagen enkelt kan anmäla önskade

ändringar för registrering och där granskningen i vissa delar görs utifrån maskinella kontroller.⁹

Utredningen om organiserad och systematisk ekonomisk brottslighet mot välfärden ansåg i sitt betänkande (SOU 2017:37), i viss likhet med Utredningen om åtgärder mot fakturabedrägerier, att Bolagsverket borde få ett tydligare uppdrag att arbeta förebyggande mot brottslighet. Däremot bedömde utredningen det som tveksamt om uppdraget borde utformas som brottsförebyggande, mot bakgrund av det som Bolagsverket hade anfört i det nyss nämnda remissvaret. I stället ansåg utredningen att Bolagsverket borde ges bättre verktyg och förutsättningar att genomföra kontroller av inlämnade uppgifter. Utredningen ansåg att Bolagsverkets uppdrag borde ses över i särskild ordning. Det föreslogs att det i regeringens instruktion till Bolagsverket tydligt borde anges att myndigheten ska kontrollera uppgifter i syfte att säkerställa att uppgifterna i bl.a. aktiebolagsregistret, handelsregistret och föreningsregistret i större utsträckning speglar verkliga förhållanden. Utöver den kontroll som redan följer av myndighetens utredningsskyldighet bedömde utredningen att ett tydligare kontrolluppdrag skulle innebära att myndigheten också ges möjlighet att genomföra mer systematiska kontroller. Utredningen ansåg dock att Bolagsverkets förutsättningar att behandla personuppgifter då måste ses över. (Se SOU 2017:37 s. 358 f.)

Bolagsverket var i sitt remissvar över detta betänkande tveksamt också till detta förslag om ett tydligare uppdrag att arbeta förebyggande mot brottslighet. Bolagsverket anförde att myndighetens verksamhet primärt är att registrera företag, uppgifter om företag och att tillhandahålla information ur registren. Enligt verkets uppfattning borde tyngdpunkten även framåt ligga på registreringsverksamheten. Bolagsverket var också tveksamt till förslaget om ett tydligare kontrolluppdrag. Detta eftersom utökade kontroller vid handläggningen av ärenden kan medföra att registreringsärenden tar något längre tid och dessutom leda till ökade kostnader och en administrativ börda för företagen, om uppgifter som anmäls för registrering måste styrkas på något sätt. Bolagsverket anförde vidare att de olika registren redan var en stor informationskälla i kampen mot ekonomisk brottslighet och att informationen skulle kunna sammanställas och användas på ett effektivare sätt. Det framhölls att brottsbekämpande myndigheter har möjlighet att beställa uppgifter ur registren utifrån olika

⁹ Bolagsverkets yttrande 2016-01-05 (AD 1795/2015).

önskade kriterier, t.ex. uppgifter om företag som byter styrelse ofta eller ändrar postadress med korta intervaller.¹⁰

7.3.3 Bolagsverkets mer aktiva roll i det brottsförebyggande arbetet

Sedan några år tillbaka har Bolagsverket utvecklat sitt brottsförebyggande arbete.

I regleringsbrevet för 2018 fick Bolagsverket i uppdrag av regeringen att redovisa hur myndigheten arbetar utifrån sin instruktion med att förebygga ekonomisk brottslighet. Vidare skulle Bolagsverket lämna förslag på möjliga åtgärder inom ramen för myndighetens verksamhetsområde för att i ökad utsträckning förebygga penningtvätt, finansiering av terrorism eller annan ekonomisk brottslighet.

I februari samma år fick Bolagsverket även i uppdrag att i dialog med Skatteverket och Ekobrottsmyndigheten utveckla metoder och arbetssätt vid Bolagsverket för att utöka kontrollfunktioner vid registrering av olika företagsuppgifter såsom nyregistrering av företag, ändring av företrädare för företag och inlämnande av årsredovisning. De metoder som utvecklas skulle enligt uppdraget syfta till att försvåra möjligheterna till att nyttja företag i syfte att begå brott och att den tid som företag kan användas i ett sådant syfte minskas.¹¹

Enligt regleringsbrevet för 2019 skulle Bolagsverket redovisa insatser som har genomförts eller påbörjats sedan 2017. Bolagsverket skulle även, i den utsträckning det var möjligt, bedöma eventuella effekter av genomfört arbete. Bolagsverkets nämnda uppdrag redovisades i mars och december 2018 genom rapporterna *Redovisning om ekobrottsarbete* respektive *Slutrapport ekobrottsuppdrag* (AD 212/2018). I augusti 2019 lämnade Bolagsverket in myndighetens redovisning till regeringen över de brottsförebyggande insatser som verket genomfört och påbörjat sedan 2017 (AD 1743/2019).

Som framgår av rapporterna har Bolagsverket förstärkt sin organisation genom att inrätta en ny enhet som arbetar med ekonomisk brottslighet. Enheten hade inledningsvis i uppdrag att bl.a. handlägga ärenden som gäller registret över anmälda verksamhetsutövare enligt penningtvättslagen (penningtvättsregistret) och registret över

¹⁰ Bolagsverkets yttrande 2017-08-21 (AD 1110/2017).

¹¹ Regeringsbeslut 2018-02-22. *Uppdrag att utveckla metoder och arbetssätt för ökade kontroller vid registrering av företagsuppgifter*, N2018/01305.

verkliga huvudmän samt att utveckla och förvalta modeller för efterkontroller. Över tid har organisationen utvecklats.

Bolagsverket har även skärpt vissa granskningsrutiner. Bland annat har det införts fler kontroller av pass och andra identitetshandlingar när den som anmäls för registrering inte är folkbokförd i Sverige. När det gäller postadresser har Bolagsverket ökat kontrollerna för att säkerställa att de är korrekta.

Bolagsverket har därutöver vidtagit åtgärder för att motverka kapningar av företag, dvs. när någon obehörig gör en falsk anmälan om företrädarbyte. För att göra det svårare att få någon registrerad som företrädare meddelar Bolagsverket företagen vilka ändringar som har anmälts. Företagen får därigenom möjlighet att reagera på en falsk anmälan innan uppgifterna registreras. Våren 2019 infördes det också förbättrade rutiner vid registrering av styrelseändringar i myndighetens e-tjänst som gör det svårare för obehöriga att registrera en ändring. Bolagsverket har även tagit fram nytt informationsmaterial om hur företag kan skydda sig mot att bli kapade.

En annan insats är arbetet mot att minska förekomsten av målvakter. Bolagsverket gjorde i april 2019 ett rättsligt ställningstagande som innebär att myndigheten kan avregistrera eller vägra registrering av en företrädare, om det anses styrkt att personen i fråga är en målvakt. Det har också införts en möjlighet att spärra sig från att registreras i Bolagsverkets register.

Bolagsverket deltar i flera olika samrådsgrupper och arbetsgrupper med andra myndigheter på nationell och regional nivå samt med företrädare för näringslivet. I dessa grupper håller deltagarna varandra informerade om bl.a. aktuella tillvägagångssätt vid ekonomisk och annan brottslighet. Bland annat medverkar Bolagsverket i nätverket Samverkan mot identitetsintrång, som drivs av Polismyndigheten, och i Penningtvättsnätverket, som organiseras av Skatteverket, samt i initiativet MUR, Motståndskraft hos utbetalande och rättsvårdande myndigheter, som Försäkringskassan startade i slutet av 2019. Bolagsverket ingår även i Samordningsfunktionen för åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism, som leds av Polismyndigheten. Även i övrigt samverkar Bolagsverket regelbundet med andra myndigheter, bl.a. Ekobrottsmyndigheten, Skatteverket, Polismyndigheten och Kronofogdemyndigheten. Ett fördjupat sam-

arbete har t.ex. inletts mellan Bolagsverket och Skatteverkets folkbokförings-, beskattnings- och brottsbekämpningsverksamhet.¹²

Sedan 2018 är Bolagsverket också med i nätverket för utökad myndighetssamverkan mot organiserad brottslighet. De myndigheter som deltar kan inom ramen för denna samverkan utbyta sekretessbelagda uppgifter med varandra med stöd av lagen (2016:774) om uppgiftsskyldighet vid samverkan mot viss organiserad brottslighet (prop. 2015/16:167 s. 37 f.). Bolagsverket omfattas av denna uppgiftsskyldighet sedan den 1 maj 2022. (Se även avsnitt 7.5.3.)

Bolagsverket lämnade i de tidigare nämnda rapporterna egna förslag på hur myndigheten ytterligare skulle kunna arbeta brottsförebyggande och förhindra att företag används som brottsverktyg. Det som tas upp är bl.a. att Bolagsverket vill ha stöd i lag för att avregistrera företrädare med falska eller försvunna identiteter och för att kunna vägra registrering eller avregistrera uppgifter utifrån en samlad bedömning. Det framfördes också att Bolagsverket på eget initiativ skulle kunna analysera registerinnehåll och göra sammanställningar och skicka till brottsbekämpande myndigheter. Enligt Bolagsverket kräver ett sådant förfarande dock ett tydliggörande av myndighetens instruktion och en översyn av de författningar som Bolagsverket lyder under när det gäller behandling av personuppgifter.

7.4 Åtgärder för att motverka att målvakter utses och registreras

7.4.1 Förbudet mot målvakter i bolag och föreningar

Vad som gäller i dag

Användningen av målvakter är en företeelse som är starkt förknippad med ekonomisk brottslighet där bolag används som brottsverktyg. Enligt Ekobrottsmyndighetens iakttagelser rör det sig i många fall om grov organiserad kriminalitet. Som tidigare har nämnts menas med en målvakt i dessa sammanhang en person som utses till företrädare för ett aktiebolag eller en ekonomisk förening, men utan att han eller hon har för avsikt att delta i verksamheten eller utföra några uppgifter. Hans eller hennes namn ska bara förekomma i de offent-

¹² Skatteverket (2022). *Stärkt information och samverkan om felaktig folkbokföring kopplad till välfärdsbrott och organiserad brottslighet*, dnr 8–1910947.

liga registren och i juridiska dokument. Syftet är att dölja de personer som i realiteten kontrollerar företaget och som använder det för att begå brott. De faktiska företrädarna blir inte synliga utåt och blir svårare att identifiera för de brottsbekämpande myndigheterna. De kan alltså genom användande av målvakter lättare undkomma ansvar.¹³

I aktiebolagslagen finns det bestämmelser som syftar till att motverka användandet av målvakter. Enligt 8 kap. 12 § får det i ett bolag inte utan godtagbara skäl utses någon till styrelseledamot som inte har för avsikt att ta del i den verksamhet som ankommer på styrelsen. Godtagbara skäl kan enligt förarbetena vara att en ensamföretagare låter en nära anhörig utses endast för att aktiebolagslagens krav på styrelsens sammansättning ska uppfyllas (prop. 2000/01:150 s. 78 och 186). I 8 kap. 32 § finns det motsvarande bestämmelser som gäller för verkställande direktör, dock utan undantaget vid godtagbara skäl (prop. 2004/05:85 s. 628). Det som sägs om styrelseledamot och verkställande direktör gäller även för styrelsesuppleant respektive vice verkställande direktör (8 kap. 3 § andra stycket och 28 §).

Målvaktsförbudet är straffsanktionerat på det sätt som framgår av 30 kap. 1 § tredje stycket aktiebolagslagen. Där anges att den som uppsåtligen medverkar till ett beslut att utse en styrelseledamot, styrelsesuppleant, verkställande direktör eller vice verkställande direktör i strid med 8 kap. 12 eller 32 § döms till böter eller fängelse i högst ett år, om åtgärden är ägnad att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av bolaget. Detsamma gäller den som uppsåtligen åtar sig ett sådant uppdrag i strid med de nämnda bestämmelserna.

Målvaktsförbudet infördes i aktiebolagslagen den 1 januari 2002. I förarbetena anfördes att det uppenbarligen strider mot de principer som bär upp reglerna om aktiebolagets organisation att utse någon till styrelseledamot eller verkställande direktör som inte avser att ta befattning med bolaget. Det underströks att användandet av målvakter inte behöver innebära att bolagets faktiska företrädare undgår civilrättsligt och straffrättsligt ansvar för bolagets handlande, men att det inte råder någon tvekan om att användandet av målvakter är ägnat att försvåra de brottsbekämpande myndigheternas arbete, efter-

¹³ Det ansvar som en juridisk persons formella företrädare har gäller även s.k. faktiska företrädare (se t.ex. prop. 2000/01:150 s. 71 och 77). Med faktisk företrädare avses en person som faktiskt utövar ett bestämmande inflytande i bolaget (se t.ex. "Kompanjonens ansvar" NJA 2017 s. 690).

som det blir svårare att identifiera de ansvariga. Det uttalades att bestämmelsen borde straffsanktioneras för att få effekt. (Se prop. 2000/01:150 s. 77 f.)

Straffbestämmelsen träffar i första hand aktieägare som har deltagit i styrelseval på bolagsstämman eller styrelseledamöter som har tagit del i beslut om att utse en verkställande direktör, men den är även tillämplig på den som genom sitt faktiska inflytande i bolaget har föranlett att en viss person har utsetts. Som framgår av straffbestämmelsen omfattar den också den som uppsåtligt åtar sig ett målvaktsuppdrag.

En förutsättning för straffansvar är att åtgärden är ägnad att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av bolaget. Så är i regel fallet om det är fråga om att t.ex. skapa förutsättningar för vilseledande affärstransaktioner, för att underlätta kreditgivning eller för att försvåra skattekontroll eller brottsutredning (se prop. 2000/01:150 s. 119 f.)

Det gjordes i förarbetena inga särskilda uttalanden om straffskalan, men den överensstämmer med vad som gäller för övriga brott mot aktiebolagslagen. Till förfaranden som är straffbelagda enligt aktiebolagslagen hör brott mot reglerna om privata aktiebolags kapitalanskaffning, underlåtenhet att föra eller tillhandahålla aktiebok och brott mot det s.k. låneförbudet (se 30 kap. 1 § aktiebolagslagen).

Sedan den 1 juli 2018 finns det motsvarande bestämmelser om målvaktsförbud i 7 kap. 11 och 32 §§ samt 22 kap. 1 § lagen om ekonomiska föreningar (se prop. 2017/18:185). I det följande hänvisas det för enkelhetens skull emellertid endast till aktiebolagslagens reglering.

Den som agerat målvakt kan också få näringsförbud enligt lagen (2014:836) om näringsförbud. Ett beslut om näringsförbud innebär begränsningar i rätten att bedriva eller ta del i näringsverksamhet (11 §). Näringsförbud kan meddelas på grund av brott, i samband med konkurs eller på grund av underlåtenhet att betala skatt (4–6 §§). Näringsförbud kan således meddelas bl.a. den som grovt har åsidosatt sina skyldigheter i en näringsverksamhet och därvid har gjort sig skyldig till brottslighet som inte är ringa, liksom den som har agerat grovt otillbörligt mot borgenärer eller på annat sätt grovt har åsidosatt sina skyldigheter i samband med att en näringsverksamhet har försatts i konkurs. I samtliga fall krävs det att ett näringsförbud är påkallat från allmän synpunkt.

En målvakt som har åtagit sig att vara styrelseledamot men inte alls har befattat sig med verksamheten, kan anses grovt ha åsidosatt sina skyldigheter som styrelseledamot (se t.ex. NJA 2003 s. 586 och RH 2015:66).

Förekomsten av målvakter

De brottsbekämpande myndigheternas iakttagelser är att förekomsten av målvakter är omfattande.¹⁴ När aktiebolag används som brottsverktyg är huvudmännen i regel inte registrerade som formella företrädare, utan antingen använder de sig av målvakter eller fiktiva identiteter för att distansera sig från brotten och minska upptäcktsrisken.

Målvakter kan exempelvis användas när personer med kriminella avsikter köper ett befintligt företag, inte sällan genom en bolagsförmedlare.¹⁵ Det anmäls ändringar i styrelsen, ofta flera stycken på kort tid. Företaget kan sedan användas för t.ex. faktura- eller momsbedrägerier eller annan brottslighet, och försätts därefter i konkurs. Olika målvakter kan dessförinnan ha avlöst varandra i bolagets styrelse. Bolaget kan ha haft skenanställd personal och vid konkursen ansöka om statlig lönegaranti på falska grunder.¹⁶

Tidigare erfarenheter har visat att personer som på olika sätt är socialt eller ekonomiskt utsatta är sårbara för att rekryteras som målvakter. Inte sällan har det varit fråga om personer som har missbruksproblem eller stora skulder, eller som är yngre och/eller arbetslösa.¹⁷ Personerna kan vara likgiltiga till vad de skriver på för papper, så länge de får betalt för att ställa upp med sitt namn. Fortfarande är en vanlig målvakt en person som typiskt sett tidigare har begått s.k. mängdbrott som tillgreppsbrott, ringa narkotikabrott, olovlig körning, etc. Personen kan befinna sig i en situation som gör att han eller hon kanske inte förlorar något själv på att drabbas av exempelvis en personlig konkurs. Alla vet inte ens om att de är målvakter. Det har emellertid med tiden blivit mer vanligt att exempelvis anhöriga ställer upp som målvakter på förfrågan från närstående släktingar som har

¹⁴ Se t.ex. Ekobrottsmyndigheten. *Ekobrottsmyndighetens lägesbild om ekonomisk brottslighet i Sverige 2020*.

¹⁵ Exempel på användning av målvakter finns i rättsfallen NJA 2003 s. 586 och RH 2015:66.

¹⁶ Regionala underrättelsecentret Stockholm (2020). *Strategisk rapport. Sambällsbotande bedrägerier mot den statliga lönegarantin*, dnr 8–502468.

¹⁷ Brå (2016). *Bedrägeribrottsligheten i Sverige*. Rapport 2016:9, s. 139 f.

kriminell anknytning.¹⁸ Det kan vara makar eller sambor, syskon, föräldrar och barn. Beroende på vilken funktion som målvakten ska fylla kan olika egenskaper efterfrågas, exempelvis kan det anses vara en fördel att placera personer med hög kreditvärdighet i styrelser i bolag som ägnar sig åt bedrägerier. Sådana personer finns sällan i t.ex. belastnings- eller misstankeregistret. Det har även uppmärksammats att unga personer som har anknytning till gängmiljö förekommer som målvakter.

Vidare är en iakttagelse från myndigheterna att det allt oftare påträffas s.k. utnyttjade identiteter, dvs. då en faktisk identitet används av någon annan för brottsliga syften. Ett upplägg är att utsatta personer från andra länder rekryteras och erbjuds en mindre summa pengar för att ta sig till Sverige och här skaffa sig en svensk identitet och en svensk e-legitimation genom ett besök på Skatteverket och en bank.¹⁹ Personen bakom identiteten lämnar sedan landet och överlåter identiteten till andra, som använder den i olika sammanhang, t.ex. som representant i styrelsen för bolag. Även dessa utnyttjade identiteter är ett slags målvakter.

I ett och samma bolag kan det förekomma att flera olika målvakter avlöser varandra, innan bolaget försätts i konkurs. Om målvakterna inte får näringsförbud förekommer det inte sällan att de används igen i nya aktiebolag.

Statistik och påföljdspraxis

Av brottsstatistiken framgår att antalet anmälda brott mot målvaktsförbudet under de senare åren har varit mellan 49 och 272. Under 2022 anmäldes det enligt preliminär statistik 169 fall.

Tabell 7.1 Antal anmälda brott mot målvaktsförbudet

| År | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 |
|-------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Antal | 49 | 101 | 181 | 168 | 141 | 251 | 272 | 173 | 179 |

Källa: Brottsförebyggande rådet.

¹⁸ <https://polisen.se/utsatt-for-brott/skydda-dig-mot-brott/penningtvatt/styrelsemalvakt/>.

¹⁹ Se t.ex. Byggnadsnäringskommissionen (2020). *Kriminalitet vid konkurser. Snedvidden konkurrens och lurade skattebetalare*, s. 12.

År 2021 anmäldes det 179 brott. Antalet handlagda brottsmisstankar uppgick detta år till 255. I handlagda brottsmisstankar ingår samtliga fall då en gärningsperson har kunnat identifieras och bedömts vara skäligen misstänkt av de brottsutredande myndigheterna. För att en person ska kunna identifieras och misstänkas för brott krävs givetvis ytterst att brottet först upptäcks och sedan anmäls. Statistiken omfattar endast de brottsmisstankar där det under året har fattats ett beslut som avslutar handläggningen av brottsmisstanken. År 2021 väcktes åtal i 50 av fallen och strafföreläggande utfärdades i 3. Förundersökningsbegränsning beslutades i 66 fall. Det betyder att brottsutredningen begränsades till andra mer väsentliga delar. Det beror oftast på att en och samma person är misstänkt för många brott och att straffet inte skulle påverkas av ännu ett. I 139 fall beslutades det om att lägga ned förundersökningen. Det finns flera skäl som kan motivera att en förundersökning läggs ned. Det kan vara att det inte går att styrka brott, att den misstänkte är avliden eller en fortsatt utredning skulle kräva kostnader som inte står i rimligt förhållande till sakens betydelse och det dessutom kan antas att brottets straffvärde inte överstiger fängelse i tre månader (se 23 kap. 4 och 4 a §§ rättegångsbalken).

År 2020 var antalet handlagda brottsmisstankar 165. Åtal väcktes i 19 fall och strafföreläggande utfärdades i ett fall. Förundersökningsbegränsning beslutades i 36 fall och beslut om att lägga ned förundersökningen i 109 fall.

Det har ansetts ofta vara svårt att lagföra misstänkta målvakter. Orsakerna till detta är flera. Det kan bl.a. bero på att personerna antas ha utvandrat eller av andra skäl är oanträffbara, eller att de bedöms inte ha vetat om att de varit styrelseledamöter och alltså saknat uppsåt.²⁰

De som i ett aktiebolag har deltagit i beslut att utse en målvakt lagförs ofta även för – eller i stället för – andra gärningar än brott mot målvaktsförbudet, t.ex. bokföringsbrott och annan ekonomisk kriminalitet. Målvakterna själva döms däremot många gånger inte för den brottslighet som har begåtts i aktiebolaget.²¹ Av Brottsföre-

²⁰ Ekobrottsmyndigheten (2020). *Fördjupad studie av effekter på den ekonomiska brottsligheten efter avskaffande av revisionsplikten för mindre aktiebolag*, s. 3.

²¹ Det finns exempel i underrättspraxis på att en målvakt inte har ansetts kunna hållas ansvarig för t.ex. bokföringsbrott, eftersom ett beslut att utse en sådan person som styrelseledamot saknar rättsverkan (se t.ex. Södertörns tingsrätts dom i mål B 10281-21). I andra fall har bedömningen gjorts att den som agerat målvakt inte haft uppsåt eller varit oaktsam på det sätt som krävs för straffansvar.

byggande rådets statistik framgår att det 2021 meddelades 29 lagföringsbeslut, dvs. domar, åtalsunderlåtelse eller godkända strafförelägganden för brott mot aktiebolagslagen.²² Påföljden bestämdes i 15 fall till villkorlig dom i förening med dagsböter eller, i fem av fallen, i förening med samhällstjänst. I 9 av fallen bestämdes påföljden till endast dagsböter. Även om rättspraxis inte är helt entydig, leder enstaka brott mot målvaktsförbudet ofta till dagsböter för den som har agerat målvakt. Påföljden blir regelmässigt strängare (oftast villkorlig dom och dagsböter) vid flerfaldiga överträdelse eller för gärningspersoner som har deltagit i beslut att utse någon annan till målvakt.

7.4.2 Straffskärpning för brott mot målvaktsförbudet

Förslag: Maximistraflet för brott mot målvaktsförbudet höjs från fängelse i högst ett år till fängelse i högst två år.

Skälen för förslaget

Straffskalan är ett mått på hur allvarligt lagstiftaren ser på den aktuella brottstypen i förhållande till andra brott. Synen på hur allvarlig en brottstyp är kan förändras över tid, t.ex. till följd av samhällsutvecklingen. Straffskalan bör återspegla den aktuella värderingen av hur klandervärd ett brott anses vara.

Påföljdssystemet bygger på principerna om proportionalitet och ekvivalens, som innebär att svårare brott ska bestraffas strängare än lindrigare brott och att lika svåra brott ska ge lika stränga straff. Inom den föreskrivna straffskalan ska i princip alla tänkbara gärningstyper som faller inom det aktuella tillämpningsområdet kunna inordnas, och straffskalan måste därför ha en viss spännvidd, från det lägsta straffet till det högsta.

Straffskalan påverkar inte endast vilken påföljd som kan väljas, utan har också betydelse för vilka straffprocessuella åtgärder som kan eller bör användas. Flera straffprocessuella tvångsmedel är beroende

²² Brotten mot målvaktsförbudet är inte särredovisade. Redovisningen av brotten i lagföringsbesluten bygger på huvudbrottet i beslutet, dvs. brottet med den strängaste påföljden i straffskalan. Det medför att lindrigare brott kan underskattas i förhållande till grövre brott i statistiken över lagföringsbeslut.

av straffskalan, t.ex. häktning, anhållande och gripande (24 kap. 1, 6 och 7 §§ rättegångsbalken). För att häktning ska få ske gäller att det ska vara föreskrivet fängelse ett år eller däröver. Som vid användningen av alla tvångsmedel gäller emellertid en proportionalitetsprincip, som innebär att häktning endast får ske om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för den misstänkte eller för något annat motstående intresse. Kan det antas att den misstänkte kommer att dömas endast till böter, får häktning inte ske (24 kap. 1 § fjärde stycket brottsbalken).

Straffskalan för brott mot målvaktsförbudet – böter eller fängelse i högst ett år – har varit densamma sedan bestämmelsen infördes i aktiebolagslagen 2002. Straffskalan överensstämmer visserligen med den som gäller för övriga brott mot aktiebolagslagen, men det kan hävdas att dessa har en något annorlunda karaktär. Som tidigare har nämnts avser de andra straffbelagda handlingarna exempelvis överträdelse av reglerna om privata aktiebolags kapitalanskaffning, underlåtenhet att föra eller tillhandahålla aktiebok och brott mot låneförbudet. Till skillnad från dessa överträdelser har brott mot målvaktbestämmelsen en tydlig koppling till organiserad ekonomisk brottslighet som begås med aktiebolag som brottsverktyg.

De senare åren har också förekomsten av brott som begås genom företag i allt högre grad uppmärksamats som ett allvarligt problem. Målvakter förekommer regelmässigt i sådana bolag som används för olagliga ändamål. Användningen av målvakter syftar till att dölja de verkliga gärningspersonerna bakom denna form av kriminalitet och målvakterna bidrar därför till att den kan begås och fortsätta. Den som låter sig utses till målvakt spelar på så sätt en viktig roll i ett planerat och organiserat brottsligt upplägg. Den som deltar i ett beslut att utse en målvakt medverkar naturligtvis till detta i lika hög grad. Det finns mot denna bakgrund anledning att se mer allvarligt på företeelsen.

För att åstadkomma en strängare syn på detta slags brott bör därför en skärpning av straffskalan övervägas.

När det gäller straffminimum bör det beaktas att det finns stora variationer när det gäller hur klandervärdt ett brott mot målvaktsförbudet kan anses vara i det enskilda fallet. Även om det, som redan har berörts, finns anledning att rent allmänt se allvarligt på denna typ av brottslighet kan det förekomma fall som är mindre klandervärda. Så kan t.ex. vara fallet om en person som har åtagit sig ett enstaka

uppdrag som målvakt har utnyttjats under svåra personliga omständigheter. Det är av sådana skäl motiverat att böter även i fortsättningen ingår i straffskalan.

När det gäller straffmaximum framstår emellertid fängelse i högst ett år som väl lågt mot bakgrund av den utveckling som har skett. En höjning av straffmaximum kan förväntas leda till en viss generell skärpning av påföljden och ge en mer nyanserad straffmätning. Om straffskalans tak ligger på en högre nivå, ökar det spann som domstolarna har att fördela olika gärningar på. Utredningen föreslår mot den bakgrunden att straffmaximum höjs till fängelse två år.

En sådan straffskala – böter eller fängelse i högst två år – gäller vid ett stort antal andra brott och brottstyper i brottsbalken och andra lagar. Den förekommer också vid brott som i någon mån kan liknas vid brott mot målvaktsförbudet. Till exempel kan en jämförelse göras med skyddande av brottsling i 17 kap. 11 § brottsbalken och som har den nu diskuterade straffskalan. För skyddande av brottsling döms den som döljer den som begått brott, hjälper honom eller henne att komma undan, undanröjer bevis eller på annat liknande sätt motverkar att brottet upptäcks eller att någon lagförs för det.

7.4.3 Bolagsverkets kontroller för att identifiera målvakter

Inledning

I det föregående avsnittet har frågan om en straffskärpning för brott mot målvaktsförbudet tagits upp. En sådan åtgärd kan bidra till att färre personer är villiga att utse eller låta sig utses till målvakter.

En annan åtgärd för att minska förekomsten av målvakter i aktiebolagens styrelser är att försvåra möjligheterna att kunna registrera sådana personer som företrädare i aktiebolagsregistret. I följande avsnitt behandlas frågan om Bolagsverkets kontroller bör utökas för att i större utsträckning förhindra sådana registreringar.

Vad som ingår i den s.k. legalitetsprövningen

Som tidigare har nämnts framgår av 27 kap. 2 § aktiebolagslagen att Bolagsverket ska göra en legalitetsprövning av en anmälan av t.ex. styrelseändringar innan registrering får ske. En legalitetsprövning

ska innefatta en granskning i såväl formellt som materiellt hänseende. Bolagsverket ska kontrollera att anmälan uppfyller de krav som gäller för registrering. Om så inte är fallet, ska Bolagsverket förelägga den som har gjort anmälan att yttra sig eller vidta rättelse. Detsamma gäller om Bolagsverket finner att det beslut som anmäls för registrering – eller en handling som bifogas anmälan – inte har tillkommit i behörig ordning, till sitt innehåll strider mot lag eller annan författning eller mot bolagsordningen, eller i något viktigare hänseende är otydligt eller vilseledande formulerat. Om föreläggandet inte följs, ska anmälan skrivas av. Om det även sedan anmälaren har yttrat sig finns hinder för registrering, ska Bolagsverket vägra registrering.

Ett beslut om att vägra registrering kan överklagas till allmän förvaltningsdomstol (31 kap. 2 § första stycket 6 aktiebolagslagen).

Till det som ingår i legalitetsprövningen hör att en utsedd styrelseledamot eller verkställande direktör är behörig. Av 8 kap. 11 och 31 §§ aktiebolagslagen framgår att den som är underårig eller försatt i konkurs eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken inte kan vara styrelseledamot eller verkställande direktör. Detsamma gäller den som har näringsförbud (11 § lagen om näringsförbud).

Som tidigare har sagts får enligt 8 kap. 12 och 32 §§ aktiebolagslagen inte heller till styrelseledamot eller verkställande direktör utses någon som inte avser att ta del i det arbete som enligt lag ankommer på respektive funktionär, om det inte – såvitt gäller styrelseledamöter – finns godtagbara skäl. Ett beslut i strid med dessa bestämmelser är ogiltigt och denna brist läks inte av att bolagsstämmans beslut inte klandras (se prop. 2000/01:150 s. 186).²³ En målvakt är alltså i princip obehörig och Bolagsverket kan följaktligen vägra registrering på den grunden.²⁴ Till skillnad från de obehörighetsgrunder som gäller underårighet, konkurs, förvaltarskap eller näringsförbud är det emellertid fråga om ett förhållande som inte enkelt kan kontrolleras och konstateras.²⁵ Bolagsverket kan typiskt sett inte endast utifrån de uppgifter som lämnas i samband med en registreringsanmälan direkt

²³ I NJA 2008 s. 796 uttalas att om ett val av styrelse är en nullitet, så är utgångspunkten att styrelsevalet är helt överksam. I NJA 2016 s. 466 sägs att om registrering sker torde beslutet – om det skulle visa sig föreligga ett nullitetsfel – inte få vidare rättsverkningar än vad som följer av legitimationsbestämmelsen i 27 kap. 5 § aktiebolagslagen. Jfr även Ola Åhman (1997). *Behörighet och befogenhet i aktiebolagsrätten*, s. 391 f.

²⁴ Jfr Sten Andersson m.fl. *Aktiebolagslagen* (14 juni 2022, Version 17, JUNO). Kommentaren till 25 kap. 11 § samt Torsten Sandström, *Publicitet om bolagsbeslut* (2009, Version 1, JUNO), s. 137 och 141.

²⁵ Jfr Sten Andersson m.fl. *Aktiebolagslagen* (18 juni 2021, Version 16, JUNO). Kommentaren till 8 kap. 12 § och Torsten Sandström, *Publicitet om bolagsbeslut* (2009, Version 1, JUNO), s. 96.

avgöra om en viss person avser att delta i verksamheten eller inte. I stället förutsätter ett sådant ställningstagande att det görs en mer omfattande kontroll och en samlad bedömning av flera omständigheter. Även då kan det givetvis vara svårt att i förhand slå fast att någon inte kommer att delta i styrelsearbetet.

Vilka kontroller som görs vid anmälningar om nyregistreringar och företrädarändringar

Antalet ärenden och handläggningstider

Bolagsverket hanterar varje år ett stort antal registreringsärenden. År 2022 avslutade Bolagsverket nästan 77 000 ärenden om nybildning av företag. Av dessa registrerades närmare 59 000 i aktiebolagsregistret, knappt 17 000 i handelsregistret och drygt 1 000 i föreningsregistret. Därutöver avslutades mer än 192 000 ärenden om företrädarändringar, varav cirka 153 000 i aktiebolagsregistret, nästan 7 000 i handelsregistret och knappt 33 000 i föreningsregistret.²⁶ Bolagsverket arbetar kontinuerligt med att öka digitaliseringen i registreringsprocessen och under de senaste åren har den digitala inlämningen ökat successivt. Vid utgången av 2022 var det 84 procent av de ärenden som var möjliga att lämna in digitalt som gavs in på detta sätt, resten gavs in på papper.²⁷

Beslut och andra förhållanden som anmäls för registrering i aktiebolagsregistret ska antecknas i registret så snart som möjligt. Ändringar av den information som finns i registret ska normalt antecknas inom 21 dagar efter det att en fullständig anmälan har kommit in till Bolagsverket (2 kap. 13 § aktiebolagsförordningen). Av samma paragraf framgår att i ett ärende om registrering av ett aktiebolag ska beslut meddelas inom två månader efter det att en fullständig anmälan kom in. I själva verket går handläggningen emellertid betydligt snabbare än så. Bolagsverket har haft som målsättning att nyregistrering av aktiebolag ska handläggas inom sju arbetsdagar. År 2021 kunde denna målsättning dock hållas i endast 4 procent av fallen, och en företagare som bildat ett aktiebolag fick i genomsnitt vänta 18 dagar på registrering detta år.²⁸ I augusti 2022 kortades målsättningen för

²⁶ Bolagsverkets årsredovisning 2022, s. 43.

²⁷ Bolagsverkets årsredovisning 2022, s. 24 och 43.

²⁸ Bolagsverkets årsredovisning 2021, s. 22.

nyregistrering av aktiebolag från sju dagar till fem dagar, och den målsättningen hölls i 93 procent av fallen. Under 2022 var den genomsnittliga väntetiden åtta dagar mindre än 2021.²⁹ När det gäller vissa ärenden om registrering av ett aktiebolag som har anmälts via internet med användning av en särskild mall är tidsfristen för Bolagsverkets handläggning fem eller tio dagar (2 kap. 13 § aktiebolagsförordningen).

Rutinmässiga kontroller

Bolagsverkets handläggning sker i vissa delar helt digitalt och i andra delar manuellt, dvs. en handläggare granskar underlag och utför registrering av uppgifter. I den löpande manuella handläggningen sker en granskning som syftar till att klarlägga att ärendena är kompletta och riktiga. De kontroller som Bolagsverket i praktiken gör är i huvudsak begränsade till förhållanden av formell karaktär och som framgår av de inlämnade handlingarna. Det kontrolleras exempelvis att alla uppgifter finns med, att anmälan är undertecknad och att sökanden är en person som har rätt att anmäla beslutet för registrering.

När en i Sverige bosatt person anmäls som företrädare kontrolleras de lämnade personuppgifterna mot Navet, som är Skatteverkets digitala informationstjänst för tillhandahållande av folkbokföringsuppgifter till myndigheter. Vid den manuella handläggningen kontrolleras också att den anmälda företrädaren inte har näringsförbud eller är försatt i personlig konkurs. Någon kontroll av att personen inte har förvaltare görs däremot inte. Anmälan ska dock innehålla en försäkran på heder och samvete att företrädarna inte är i konkurs eller har förvaltare (1 kap. 3 § aktiebolagsförordningen).

Om den som anmäls för registrering inte är folkbokförd i Sverige, ska en kopia av en passhandling eller någon annan identitetshandling lämnas in vid anmälan. Bolagsverket får kräva in ytterligare handlingar om det behövs för att säkerställa den anmäldes identitet (1 kap. 4 § andra stycket samma förordning).

Det har i tidigare utredningar konstaterats att det är svårt för Bolagsverket att upptäcka och förhindra att målvakter registreras. Utredningen om åtgärder mot fakturabedrägerier anförde i betänkandet *Fakturabedrägerier* (SOU 2015:77) att Bolagsverket inte gör någon systematisk kontroll av att uppgivna företrädare för ett bolag

²⁹ Bolagsverkets årsredovisning 2022, s. 34.

har för avsikt att ta sådan del i verksamheten som ankommer på ledningen, dvs. att de inte är målvakter. Det uttalades att möjligheterna att upptäcka målvakter i stället var beroende av de anställdas personliga erfarenheter och kunskaper och av vad de kan iaktta vid handläggningen av registreringsärendena. Exempelvis kan en handläggare vid en granskning av en underskrift på en handling minnas att den aktuella personen inte tidigare har skrivit sin namnteckning på det sättet. Utredningen anförde att andra förhållanden som kan uppmärksammas är att vissa individer återkommer som företrädare för flera bolag, eller att det anmäls unga personer som inte rimligen kan ha den erfarenhet som normalt brukar krävas av dem som ska ingå i en bolagsledning. Utredningen konstaterade emellertid att det i många fall rörde sig om personer som var ostraffade och att det var svårt för Bolagsverket att agera, om det inte fanns omständigheter utöver personernas ungdom som gjorde att det kunde misstänkas att det var fråga om målvakter. (Se SOU 2015:77 s. 281 f.)

Utredningen om organiserad och systematisk ekonomisk brottslighet mot välfärden bekräftade i betänkandet *Kvalificerad välfärdsbrottslighet* (SOU 2017:37) att det som Utredningen om åtgärder mot fakturabedrägerier beskrivit fortfarande var gällande (s. 355 f.).

Ännu i dag är det så att det inte rutinmässigt görs kontroller som är inriktade på att upptäcka omständigheter som kan indikera brottsliga upplägg, dvs. anmälningar om registrering av målvakter. I detta hänseende har alltså ingen förändring skett i förhållande till det som beskrivits i de tidigare nämnda betänkningarna. I vissa fall gör Bolagsverket emellertid fördjupade kontroller.

Fördjupade kontroller

För att målvakter ska upptäckas krävs det att Bolagsverket uppmärksammar detta av någon särskild anledning. Det kan, förutom att en handläggare har särskilda erfarenheter från tidigare ärenden, exempelvis ha sin grund i att andra myndigheter eller enskilda personer har kontaktat Bolagsverket med information om specifika individer eller speciella företeelser. Bolagsverket får exempelvis återkommande uppgifter från Ekobrottsmyndigheten om möjliga målvakter, detta sedan en utökad samverkan inletts mellan myndigheterna hösten

2020. När sådana misstankar har kommit till Bolagsverkets kännedom, har det skett fördjupade kontroller enligt Bolagsverkets interna rutiner.

I den tidigare nämnda redovisningen *Slutrapport ekobrottsuppdrag* 2018 anförde Bolagsverket att myndighetens uppdrag och registerförfattningarna behövde ses över för att ge verket möjlighet att utifrån en samlad bedömning av tillgänglig information kunna vägra registrering av uppgifter om företrädare. Senare, under 2019, gjorde Bolagsverket emellertid ett rättsligt ställningstagande som innebär att Bolagsverket kan vägra registrering, om verket anser det styrkt att en person som anmälan avser är en målvakt.³⁰ Tillämpningen av det nya ställningstagandet har lett till att ett antal registreringar (cirka 10–15 per år) har vägrats, eftersom anmälda företrädare alltså har ansetts vara målvakter.

Vid misstankar om att anmälda uppgifter inte är riktiga, skickar Bolagsverket ett föreläggande med begäran om bestyrkande av uppgifterna. Om något svar på föreläggandet inte kommer in, avskrivs ärendet. Att ett ärende skrivs av är vanligare än att det meddelas ett beslut om avslag på en ansökan om registrering. Det kan sannolikt antas att redan föreläggandet har en slags förebyggande effekt, dvs. att de som har oseriösa avsikter väljer att inte gå vidare med ärendet efter att ha fått ett sådant. Personer med brottsligt uppsåt som står bakom företaget har troligen inte heller alltid tillgång till handlingar som kan styrka identiteten på en anmäld målvakt.

De fördjupade kontrollerna består således i första hand av att anmälaren får yttra sig, men det kan också göras en avstämning av uppgifterna i den inlämnade anmälan mot vad som framgår av Bolagsverkets andra register, att den som anmälan avser kontaktas eller att information inhämtas från andra myndigheter eller privata aktörer.

Exempel på fall där registrering har vägrats

Ett fåtal av de beslut om avslag på registrering eller avskrivning som Bolagsverket har fattat på grund av att anmälda personer ansetts vara målvakter har överklagats och prövats i domstol (Förvaltningsrätten i Härnösand). I korthet har i huvudsak följande omständigheter förelagat i några av dessa mål, enligt vad som kan utläsas av avgörandena.

³⁰ Bolagsverket (2019). Rättsligt ställningstagande 2019-04-02. *Hantering av målvakt i registreringsärenden*, AD 744/719.

- Dom den 27 april 2021 i mål nr 1794-20: Den anmälda ledamoten var inte nåbar på den adress som han hade uppgett. Brev kom i retur. Bolagsverket hade haft kontakt med fastighetsägaren. Denne hade uppgett att fastigheten var en byggarbetsplats och att ingen var bosatt på den aktuella adressen. Den anmälda ledamoten hade under en knapp månads tid blivit inregistrerad som verklig huvudman i 26 olika bolag. Representanter från sådana bolag hade hört av sig till Bolagsverket och uppgett att registreringarna var felaktiga. Vid en jämförelse som Bolagsverket hade gjort mellan bolagsstämmoprotokoll i de 26 bolagen framkom det oklarheter om vem som var aktieägare och verklig huvudman. Förvaltningsrätten gjorde bedömningen att det var visat att omständigheterna omkring den anmälda styrelseledamoten framstod som vilseledande eller i vart fall otydliga och att Bolagsverket därmed haft fog för sitt beslut att vägra registrera uppgifterna enligt anmälan.
- Dom den 27 april 2021 i mål nr 5401-20: Ett bolag kom in med en anmälan för registrering av ny styrelsesuppleant. Till anmälan bifogades protokoll från extra bolagsstämma. Suppleantens namnteckning på anmälan och i kopian på passet skilde sig åt utseendemässigt. Vidare stämde inte uppgifterna om vem som var aktieägare överens med vad som framgick av registret över verkliga huvudmän. Två förelägganden skickades till bolaget med upplysning om de nämnda förhållandena. I svar på föreläggandena bekräftade någon att den anmälda personen hade åtagit sig uppdraget, men det lämnades ingen förklaring till varför uppgifterna angående aktieägandet skilde sig åt. Den anmälda suppleanten saknade folkbokföringsadress och var antecknad som utvandrad. Suppleanten hade valts in strax efter det att hans uppgivna företrädare på posten hade gjort gällande att denne blivit felaktigt inregistrerad i styrelsen. Förvaltningsrätten fann att det var visat att omständigheterna omkring den anmälda styrelserepresentanten framstod som vilseledande eller i vart fall otydliga. Bolagsverket hade därmed haft fog för sitt beslut att vägra registrera uppgifterna enligt anmälan.
- Dom den 16 mars 2022 i mål nr 3893-21: I ett bolag anmäldes två nya styrelseledamöter och en ny styrelsesuppleant för registrering. Till anmälan bifogades kopior av två olika bolagsstämmoprotokoll som var daterade samma dag. Uppgifterna i de båda proto-

kollen var motstridiga och det framgick inte med tydlighet vilka som hade valts till de olika styrelserollerna eller vilka som faktiskt var ägare till bolaget. Förvaltningsrätten bedömde att omständigheterna kring de dubbla protokollen från den extra bolagsstämman gjorde det otydligt om de anmälda personerna hade för avsikt att ta del i verksamheten på det sätt som krävs enligt aktiebolagslagen. Det framstod därför som att bolagsstämmbeslutet om att utse de anmälda personerna till styrelsen inte hade tillkommit i behörig ordning. Förvaltningsrätten ansåg därför att Bolagsverket haft fog för sitt beslut att vägra registrera uppgifterna enligt anmälan.

7.4.4 Fler kontroller behövs för att säkerställa att målvaktsförbudet följs

Bedömning: Möjligheterna till kontroller av anmälda företrädare bör utnyttjas i större utsträckning i registreringsärenden.

Förslag: Det tydliggörs genom ett tillägg i Bolagsverkets instruktion att Bolagsverket genom kontrollåtgärder och samverkan med andra myndigheter aktivt ska verka för att uppgifterna i registren är korrekta och överensstämmer med de verkliga förhållandena.

Skälen för bedömningen och förslaget

Kontroller av anmälda företrädare

Som har redovisats i tidigare avsnitt har Bolagsverket alltså sedan ett antal år tillbaka höjt ambitionsnivån när det gäller det brottsförebyggande arbetet. Detta har också gett resultat i den meningen att det har upptäckts flera fall av bl.a. misstänkta målvakter som därigenom har hindrats från att bli registrerade som företrädare för bolag.

Om Bolagsverket på ett tidigt stadium kan upptäcka sådana brottsliga upplägg, kan det stoppa eller försvåra för oseriösa personer att påbörja eller fortsätta att utöva brottslig verksamhet genom användande av ett företag. Det framstår som angeläget att sådana förebyggande insatser genomförs så att kriminalitet kan avvärjas så tidigt som möjligt och innan den drabbar enskilda och samhället.

Som framgått av det som tidigare har redovisats har Bolagsverket redan i dag rättsliga förutsättningar att göra kontroller av de uppgifter som lämnas i registreringsärendena och att hämta in ytterligare upplysningar när det behövs för att ärendet ska bli utrett i den omfattning som dess beskaffenhet kräver. Det finns också lagstöd i 27 kap. 2 § aktiebolagslagen för att vägra registrering av målvakter, om det väl kan dras den slutsatsen att det är fråga om en sådan person som har anmälts. Sådana beslut om att vägra registrering har också prövats och fastställts i domstol. Något tillägg eller förtydligande i någon författning för nu nämnda syften bedöms därför inte nödvändigt.

Det sker emellertid i praktiken inte någon systematisk eller regelmässig kontroll som är inriktad på att upptäcka brottsliga upplägg av det här slaget. I de fall där det identifieras misstänkta målvakter beror det oftast på att Bolagsverket har fått information utifrån, i första hand från Ekobrottsmyndigheten. Det kan också vara så att någon berörd företrädare har tagit kontakt med verket och upplyst om förhållanden i registren som påstås inte stämma. I sådana fall är det dock vanligtvis fråga om uppgifter som redan har blivit införda och inte information i förväg.

Det kan inte anses godtagbart att målvakter lättvindigt kan registreras som företrädare för bolag och föreningar. Det ska visserligen inte underskattas att det många gånger kan vara svårt att på förhand bedöma om en anmäld företrädare är en målvakt eller inte. Det måste ändå övervägas om inte Bolagsverket i större omfattning bör göra kontroller för att kunna identifiera förhållanden som tyder på sådana brottsliga arrangemang. Systemet som tillämpas i dag är i grunden tillitsbaserat och bygger på tanken att de uppgifter som lämnas är riktiga. Myndigheten har också ett serviceåtagande som innebär krav och förväntningar på att tjänster ska vara lättillgängliga och tillhandahållas snabbt. Detta kan dock utnyttjas av personer som har brottsliga avsikter.³¹

Det kan hävdas att redan ett uppdrag att föra register innefattar ett visst krav på att registren ska hålla hög kvalitet och vara tillförlitliga. När det gäller en registrering i aktiebolagsregistret anses den också ge en särskild bevisverkan åt det som har registrerats.³² I förarbetena till aktiebolagslagen uttalas att det torde gälla en pre-

³¹ Polismyndigheten (2021). *Myndighetsgemensam lägesbild organiserad brottslighet 2021*, s. 23.

³² Se t.ex. NJA 2008 s. 796 och HFD 2015 not 47.

sumtion för att en uppgift i aktiebolagsregistret om vilka som är styrelseledamöter i ett bolag överensstämmer med de verkliga förhållandena (prop. 2004/05:85 s. 315). Den legalitetsprövning som föreskrivs i 27 kap. 2 § aktiebolagslagen syftar också till en riktig registrering i formellt och materiellt hänseende.

Bolagsverket har dessutom enligt sin instruktion att i så stor utsträckning som möjligt minimera riskerna för att myndighetens rutiner utnyttjas för ekonomisk brottslighet. Det kan i detta sägas ligga att Bolagsverket har att verka för att uppgifterna i myndighetens register i de nu diskuterade hänseendena är korrekta och överensstämmer med de verkliga förhållandena. Och det måste förutsätta att det också sker vissa kontroller av de inlämnade uppgifterna. För att motverka att verkets rutiner och register utnyttjas av oseriösa aktörer framstår det som önskvärt att kontroller görs i större utsträckning än i dag.

Det kan samtidigt sägas att Bolagsverkets granskande roll inte är helt tydlig. Det är också något som har påpekats i flera olika sammanhang (se avsnitt 7.3.2). För att klargöra att kontroller behöver ingå som en viktig del i uppdraget finns det därför skäl för att detta uttryckligen ska framgå av Bolagsverkets instruktion. Utredningen föreslår därför att det görs ett tillägg med en sådan innebörd i den aktuella förordningen. På så sätt ges en klarare anvisning om att kontroller av lämnade uppgifter vid behov bör utföras mer systematiskt. Det ger också en tydligare rättslig grund för Bolagsverkets behandling av personuppgifter för sådana ändamål (se även avsnitt 7.5.6).

Vid bedömningen av i vilken omfattning som kontroller ska ske måste det visserligen beaktas att Bolagsverket varje år behandlar en mycket stor mängd ärenden om nyregistreringar och företrädarändringar. Som tidigare har redovisats handlade det år 2022 för aktiebolagens del om nästan 60 000 nyregistreringar och över 150 000 företrädarändringar. En sådan ärendemängd ställer krav på en effektiv och rationell hantering. Mer och fler utökade kontroller ska inte behöva leda till orimligt långa handläggningstider eller alltför stora kostnadsökningar. Att ärenden som behöver genomgå en fördjupad kontroll tar något längre tid att avgöra måste dock accepteras. Även om en snabb hantering i sig många gånger har ett värde, kan det också antas att skötsamma företagare uppskattar att det sker kontroller för att säkerställa registrens kvalitet och för att motverka att oseriösa personer utnyttjar systemet för brottsliga syften.

Hur granskningsrutinerna vid registreringsanmälningar närmare ska se ut ankommer det i slutändan på Bolagsverket att självständigt bedöma utifrån vad som är rimligt och ändamålsenligt i förhållande till det uppdrag som myndigheten har. Det handlar till inte obetydlig del om prioriteringar och fördelning av resurser inom verksamheten. En avvägning måste göras mellan de krav och förväntningar som finns när det gäller handläggningstider och riskerna för att Bolagsverkets rutiner utnyttjas för ekonomisk brottslighet. Med ett tydligare uppdrag att kontrollera och aktivt verka för att uppgifterna avspeglar verkliga förhållanden följer dock att ett sådant brottsförebyggande arbete behöver ha högre prioritet.

Även om granskningsrutinerna alltså hör till Bolagsverkets interna arbete kan det konstateras att det tämligen enkelt går att med redan tillgängliga tekniska lösningar identifiera ärenden som bör genomgå en fördjupad kontroll, och där det således i vart fall skickas ett föreläggande till anmälaren med en begäran om yttrande. Det finns alltså möjlighet att maskinellt sortera ut ärenden som behöver granskas närmare.

Bolagsverket har, i dialog med Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket, också identifierat olika indikatorer som typiskt sett talar för en förhöjd sannolikhet för förekomst av ekonomisk brottslighet. Erfarenhetsmässigt finns det alltså ett flertal varningssignaler som – var och en för sig eller tillsammans – kan tyda på att verksamheten i ett bolag inte är seriös.³³ Det kan exempelvis handla om att det har gjorts flera styrelsebyten på kort tid, att det finns en särskild delgivningsbar person i styrelsen, att bolaget har en firmatecknare med generalfullmakt, att företrädarna sitter i styrelsen i ett stort antal andra företag, att styrelsemedlemmar är mycket unga och/eller mycket gamla, att företrädarna i verksamheter som kräver personlig närvaro är folkbokförda orimligt långt bort eller att uppgifter om vilka som är aktieägare inte stämmer med det som anmäls till registret över verkliga huvudmän. Det också förekomma att bolaget har en postadress som är känd för att figurera i brottsliga sammanhang eller att bolaget saknar verksamhetslokal och telefonnummer.

Omständigheter av sådant här eller liknande slag framgår i allmänhet antingen av de ingivna handlingarna eller av Bolagsverkets egna register och kan uppmärksammas utan tidskrävande åtgärder.

³³ Se t.ex. Ekobrottsmyndigheten (2022). *Vet du vem du gör affärer med? Undvik oseriösa aktörer.*

I sådana identifierade riskärenden, som kan väljas ut efter olika kriterier, kan alltså en fördjupad kontroll göras. Vid sidan av de nämnda varningssignalerna kan givetvis information som redan i dag föranleder fördjupade kontroller vara av stor betydelse, t.ex. uppgifter från andra myndigheter. Det kan också med viss regelbundenhet göras ett slumpvist urval av ärenden som undersöks närmare. Urvalet kan även riktas exempelvis mot specifika branscher, när iakttagelser och underrättelser visar att vissa sådana förekommer mer frekvent i brottliga sammanhang.

I den fördjupade kontrollen ingår det i första hand att skicka ett föreläggande om yttrande till anmälaren, och eventuellt att inhämta andra upplysningar. Utredningen återkommer till frågan om Bolagsverket också bör ha möjlighet att förelägga om personlig inställelse.

Sammanfattningsvis är det alltså utredningens bedömning att Bolagsverket i större utsträckning bör uppmärksamma riskärenden som behöver genomgå en fördjupad kontroll i syfte att identifiera anmälningar av bl.a. målvakter. Det bedöms leda till att registrering av sådana personer kan undvikas i betydligt fler fall än i dag. Möjligheterna att välja ut ärenden som behöver genomgå en fördjupad kontroll kan redan i dag effektivt sorteras ut med hjälp av digitala verktyg, som gör att riskärenden kan identifieras i realtid.³⁴ På sikt kan sådana verktyg komma att förbättras ytterligare så att urvalet kan blir ännu mer träffsäkert. Liknande former av maskinella urval som bygger på en riskanalys utifrån olika tillgängliga data används också av flera andra myndigheter i deras kontrollverksamheter (se t.ex. SOU 2020:35 s. 213 f.).

Redan genom att använda befintliga möjligheter bör det således gå att förhindra oriktiga registreringar i större utsträckning. Det förutsätter dock att arbetet med kontroller tillåts ta viss tid och resurser i anspråk. Ett större antal ärenden som faller ut till fördjupad kontroll kommer att leda till att fler förelägganden behöver skickas ut och att handläggningstiden för dessa därmed blir något längre. Dessa kommer likväl inte på långa vägar att tillhöra majoriteten av ärendena. För det stora flertalet ansökningar, som inte innehåller några riskfaktorer eller avvikelser, kan det inte förväntas att mer systematiska kontroller kommer att leda till fördröjningar.

Bolagsverkets förutsättningar att behandla personuppgifter tas upp i avsnitt 7.5.6.

³⁴ Bolagsverkets årsredovisning 2021, s. 20.

Kontroller av andra uppgifter?

Det behov av fler kontroller som uppmärksammats har framför allt gällt uppgifterna om anmälda företrädare. Det förslag som utredningen lämnar tar också sikte på åtgärder som syftar till att identifiera när i första hand målvakter eller falska identiteter anmäls som företrädare för företag.

En angränsande fråga är om Bolagsverket också i andra avseenden bör utföra kontroller av lämnade uppgifter. Det har från vissa håll gjorts gällande att Bolagsverket självmant borde uppmärksamma exempelvis felaktigheter i ingivna årsredovisningar. Och i andra sammanhang har det tagits upp att det finns kvalitetsbrister i registret över verkliga huvudmän. Även om det inte hör till utredningens uppdrag att lämna förslag på ändringar av de gällande rutinerna i dessa hänseenden kan följande ändå sägas.

Det tillägg som utredningen föreslår i Bolagsverkets instruktion måste givetvis läsas tillsammans med den reglering som gäller för anmälningar och uppgifter i respektive register. Vilka kontroller som ska, bör eller behöver göras kan skilja sig åt.

När det gäller ingivna årsredovisningar så gör Bolagsverket en granskning av formellt slag, bl.a. sker en kontroll av att handlingarna har kommit in i rätt tid och att alla föreskrivna delar finns med. Bolagsverket gör däremot inte någon kvalitativ analys av siffrorna eller vidtar några åtgärder mot exempelvis felaktiga redovisningsmetoder (jfr prop. 1998/99:130 s. 194). Möjligheterna att kunna göra den typen av granskningar är också mycket begränsade och skulle kräva stora resurser. Att årsredovisningar ges in i ett digitalt och maskinläsbart format innebär i och för sig bättre förutsättningar för att uppmärksamma vissa anmärkningsvärda förhållanden, t.ex. orimliga avvikelser från ett år till ett annat. Det betyder emellertid inte att det ska vara Bolagsverket som ska ha i uppgift att identifiera sådana. Det kan tilläggas att ett eventuellt återinförande av revisionsplikten skulle begränsa behovet av att införa en myndighetstillsyn av det nu nämnda slaget (jfr avsnitt 4). Felsummeringar och andra enklare brister i årsredovisningarna minskar också genom digital ingivning, eftersom automatiska kontroller finns inbyggda i de programvaror som då används.

Vad beträffar registret över verkliga huvudmän har Bolagsverket i dag inte någon skyldighet att självmant kontrollera att uppgifterna i registret är riktiga, utan utgångspunkten är att det är den berörda juridiska personen eller trustförvaltaren som ska se till att så är fallet (se prop. 2016/17:173 s. 572 och prop. 2018/19:150 s. 83 f.). Som tidigare har nämnts har 2022 års penningtvätsutredning (Fi 2022:13) i uppdrag att överväga hur uppgifterna i registret över verkliga huvudmän kan bli mer korrekta, adekvata och aktuella (dir. 2022:76 och 2023:49). Förevarande utredning har därför inte sett det som sin uppgift att nu överväga eventuella kontroller från Bolagsverkets sida för att sådana syften ska uppnås. Som en konsekvens av de förslag som utredningen lämnar, där uppgifter i ärenden som anmäls för registrering i större utsträckning ska kontrolleras mot bl.a. registret över verkliga huvudmän, kan dock felaktiga uppgifter där uppmärksammas och i förlängningen rättas till i högre grad.

7.4.5 Bolagsverket ska i vissa fall kunna förelägga om personlig inställelse

Förslag: Bolagsverket ska i registreringsärenden kunna förelägga om personlig inställelse. Ett föreläggande om personlig inställelse ska få utfärdas om det behövs för att säkerställa anmälarens eller den anmäldes identitet eller behörighet att företräda bolaget, föreningen eller filialen.

Skälen för förslaget

Digitaliseringsdirektivet

Som tidigare har nämnts grundar sig bestämmelserna om registrering av företagsuppgifter i vissa delar på EU-rättsakter. En stor del av EU:s bolagsrätt är sedan 2017 samlad i ett enda gemensamt direktiv.³⁵ År 2019 antogs det s.k. digitaliseringsdirektivet³⁶, som ändrar vissa av bestämmelserna i 2017 års direktiv. Digitaliserings-

³⁵ Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2017/1132 av den 14 juni 2017 om vissa aspekter av bolagsrätt.

³⁶ Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/1151 av den 20 juni 2019 om ändring av direktiv (EU) 2017/1132 vad gäller användningen av digitala verktyg och förfaranden inom bolagsrätt.

direktivet syftar till att göra det möjligt att via internet och över landsgränserna inom EU, bilda respektive öppna och registrera bolag och filialer samt att registrera händelser i bolag och filialer.

Digitaliseringsdirektivets genomförande i svensk bolagsrätt har i huvudsak behandlats i promemorian Ds 2021:15.³⁷ I promemorian föreslogs det bl.a. att Bolagsverket i vissa fall ska kunna förelägga den som har gjort en elektronisk registreringsanmälan avseende ett aktiebolag eller en utländsk filial att inställa sig personligen vid myndigheten. Enligt förslaget skulle ett sådant föreläggande t.ex. kunna ges när det finns skäl att misstänka att anmälares identitetshandling är förfalskad eller att anmälaren inte får företräda bolaget.³⁸

Vid remissbehandlingen av förslaget framförde Ekobrottsmyndigheten och Bolagsverket att möjligheten att kräva personlig inställelse även borde gälla den som anmälan avser. Dessutom väcktes frågan om personlig inställelse också borde kunna föreläggas i samband med registreringsärenden som inte är elektroniska.

Utredningen har i uppdrag att ta ett samlat grepp om frågan om Bolagsverket ska kunna förelägga någon att inställa sig personligen i samband med registreringsärenden i syfte att kontrollera den berörda personens behörighet att företräda bolaget.

Till att börja med blir då frågan vad som sägs i digitaliseringsdirektivet om personlig inställelse och om det innebär några begränsningar av vad som är möjligt att föreskriva i svensk rätt i det aktuella hänseendet.

Av artiklarna 13b.4 och 13g.8 samt beaktandesats (skäl) 21 framgår det att medlemsstaterna får vidta åtgärder i enlighet med nationell rätt som kräver att den sökande inställer sig personligen när det är berättigat utifrån skäl som rör allmänintresset, för att förhindra missbruk eller ändring av identitet, eller för att säkerställa efterlevnad av reglerna om rättskapacitet och sökandes rätt att företräda ett företag. Medlemsstaterna ska se till att sådan personlig inställelse dock inte krävs systematiskt, utan endast från fall till fall där det

³⁷ De flesta av förslagen i promemorian har genomförts genom ändringar i bl.a. aktiebolagsförordningen och förordningen om utländska filialer m.m. Förordningarna trädde i kraft den 1 augusti 2022. I digitaliseringsdirektivet finns det även bestämmelser som innebär att medlemsstaterna ska införa regler om diskvalificering av styrelseledamöter. Förslag till åtgärder som syftar till att genomföra dessa delar av direktivet har lämnats i promemorian *Näringsförbud till följd av förbud att bedriva näringsverksamhet som har meddelats i en annan stat* (Ds 2023:2).

³⁸ Det föreslogs att en sådan bestämmelse skulle införas i 27 kap. 2 § aktiebolagslagen och i 16 § lagen om utländska filialer m.m.

finns skäl att misstänka identitetsförfalskning, eller bristande efterlevnad av reglerna om rättskapacitet och sökandes rätt att företräda ett företag. Sådan misstanke bör baseras på information som finns tillgänglig för myndigheter eller personer eller organ som bemyndigats enligt nationell rätt att genomföra den typen av kontroller. Om personlig inställelse krävs, ska medlemsstaterna säkerställa att alla andra steg i förfarandet kan slutföras online.

I beaktandesats 20 uttrycks det att i syfte att bekämpa bedrägeri och företagskapning och för att säkerställa tillförlitlighet och trovärdighet vad gäller de handlingar och den information som finns i de nationella registren, bör bestämmelser rörande online-förfaranden även omfatta kontroller av identitet och rättskapacitet avseende personer som önskar bilda ett bolag eller registrera en filial eller ge in handlingar och information. Dessa kontroller kan utgöra en del av den laglighetskontroll som krävs av vissa medlemsstater. De medel och metoder som ska användas för att utföra dessa kontroller bör medlemsstaterna själva utarbeta och anta.

I beaktandesats 37 anges det bl.a. att medlemsstaternas befogenhet att vägra ansökningar om bildande av bolag och registrering av filialer i fall av bedrägeri eller missbruk samt medlemsstaternas utrednings- och brottsbekämpningsåtgärder inte påverkas av digitaliseringsdirektivet.

Av det sagda följer enligt utredningens bedömning att digitaliseringsdirektivet inte hindrar att det införs en möjlighet för Bolagsverket att, som ett villkor för registrering, kräva personlig inställelse även av andra anmälda företrädare än anmälaren själv, om det bedöms nödvändigt för att säkerställa den anmäldes identitet eller behörighet. Det bör inte heller hindra att ett sådant krav på personlig inställelse införs även för registreringsärenden som inte görs elektroniskt; digitaliseringsdirektivet tar sikte just på möjligheten att göra registreringsanmälningar online och inte på andra sätt.

Personlig inställelse bör kunna krävas när det behövs för att kontrollera identitet eller behörighet

Som tidigare har nämnts har Bolagsverket som ett särskilt problem uppmärksammat att – förutom målvakter – falska identiteter anmäls för registrering som företrädare för företag. Även Ekobrottsmyndigheten har de senaste åren erfarit flera fall av brottsligt utnyttjande

av identiteter.³⁹ De identiteter som används kan exempelvis vara påhittade, kapade eller avse avlidna personer. Utnyttjandet av identiteter underlättas när identifiering inte sker vid fysiska möten. Det har också blivit vanligare att det som målvakter förekommer utländska personer som har skaffat en svensk identitet, som de sedan låter andra använda för brottsliga ändamål. Dessutom finns det flera exempel på s.k. företagskapning.

Det underlag för prövningen i registreringsärenden som Bolagsverket har i dag består i huvudsak av uppgifter i handlingar som ges in. Det kan också göras avstämningar mot data i verkets egna register eller hämtas in upplysningar från tredje man, t.ex. från myndigheter eller andra med kännedom om relevanta förhållanden (jfr avsnitt 7.4.3 och 7.4.4). I det stora flertalet fall är ett sådant underlag tillräckligt för att Bolagsverket ska kunna avgöra om förutsättningarna för registrering är uppfyllda. Det kan emellertid finnas situationer då det behövs en säkrare grund för bedömningen. Så kan vara fallet när det finns misstankar om identitetsmissbruk eller om att anmälaren eller den som anmälan avser av annat skäl inte är behörig att företräda det aktuella företaget. Personlig inställelse för anmälaren eller den som anmälan avser skulle då kunna vara ett värdefullt komplement. Personlig inställelse anses vara av central betydelse för att få en säkrare identitetskontroll och används i flera andra sammanhang för detta syfte (se t.ex. prop. 2021/22:276 s. 36). Exempelvis ska den som ska lämna en anmälan om inflyttning från utlandet inställa sig personligen hos Skatteverket för identitetskontroll. Detsamma gäller den som är avregistrerad som försvunnen och ska folkbokföras (26 a § folkbokföringslagen [1991:481]). Också en person som ska styrka sin identitet i samband med tilldelning av samordningsnummer ska inställa sig personligen för identitetskontroll (2 kap. 2 § lagen [2022:1697] om samordningsnummer).

Ur ett brottsförebyggande perspektiv framstår det som angeläget att Bolagsverket ska ha möjlighet att förelägga om personlig inställelse för att i större utsträckning kunna förhindra registreringar som inte överensstämmer med verkliga förhållanden och minimera riskerna för att verkets rutiner utnyttjas för ekonomisk brottslighet. Vid en personlig inställelse skulle en jämförelse kunna göras mellan anmälaren eller den anmälde och hans eller hennes identitetshand-

³⁹ Ekobrottsmyndigheten. *Ekobrottsmyndighetens lägesbild om ekonomisk brottslighet i Sverige 2020*, s. 22.

lingar för att utreda om personen är den han eller hon utger sig för att vara. Det skulle kunna förhindra att registrering sker av stulna eller kapade eller fiktiva identiteter. Också registrering i fall där någon anmäler oriktiga styrelseändringar, som vid en företagskapning, skulle kunna undvikas. Likaså skulle förutsättningarna för att upptäcka misstänkta målvakter öka. Givetvis kan det också vid en personlig inställelse uppstå situationer då det är mycket svårt att säkerställa en viss persons identitet och att skilja skickligt förfalskade handlingar från äkta. Detta utgör emellertid inte ett tungt vägande skäl mot att införa en möjlighet till en sådan kontrollåtgärd.

En personlig inställelse bör i grunden avse en kontroll av identitet och behörighet att företräda företaget. Den ska således inte utgöra ett förhör för att närmare försöka efterforska eventuella brottsliga intentioner. Vissa grundläggande kontrollfrågor bör emellertid kunna ställas. Skulle exempelvis en person som har misstänkts som målvakt inställa sig, skulle sådana frågor kunna handla om vilken verksamhet som företaget ska bedriva, var detta ska ske och av vem eller vilka. Uteblivna eller orimliga svar från den berörda personen kan bidra till bedömningen av om han eller hon har för avsikt att delta i styrelsearbetet eller om han eller hon i själva verket har utsetts i strid med målvaktsförbudet och således inte är en behörig företrädare (jfr avsnitt 7.4.3). De frågor som är relevanta att ställa kan i de enskilda fallen ha sin grund i förhållanden som uppmärksammats t.ex. i de ingivna handlingarna eller i Bolagsverkets register. De kan ha sin utgångspunkt i varningssignaler eller liknande information som har föranlett den fördjupade kontrollen.

Det framstår som troligt att i vart fall vissa oseriösa aktörer som får ett föreläggande om personlig inställelse inte kommer att infinna sig. Den som exempelvis har en falsk identitetshandling vill sannolikt inte gärna visa upp den vid en kontroll. Därmed är inte sagt att det inte kan förekomma. Ett föreläggande av det här slaget kan också verka avhållande på personer som åtagit sig att vara målvakter. Om den som har förelagts att närvara inte kommer, bör ärendet kunna skrivas av (jfr 27 kap. 2 § andra stycket aktiebolagslagen). Ett föreläggande om personlig inställelse kan därför antas ha en också på det sättet preventiv och avhållande betydelse, och att försök till brottsliga förfaranden därigenom kan förhindras eller i vart fall försvåras.

Personlig inställelse kan visserligen upplevas som en inte obetydlig olägenhet för den enskilde och även medföra en viss ökad arbetsbörda för Bolagsverket. Personlig inställelse kommer dock knappast att behöva tillämpas annat än i undantagsfall, när det av någon särskild anledning behövs för att kontrollera identitet och behörighet. I enlighet med vad som anges i digitaliseringsdirektivet ska personlig inställelse alltså inte kunna krävas regelmässigt, utan i stället bli aktuell endast när det finns skäl att misstänka att anmälares eller den anmäldes identitetshandlingar är förfalskade eller att anmälares eller den anmäldes inte har rätt att företräda bolaget. Utredningen anser att detta lämpligen kan uttryckas så att personlig inställelse får föreläggas om det behövs för att säkerställa den anmäldes eller anmälares identitet eller behörighet att företräda bolaget.

Den misstanke som kan utgöra skäl för att utfärda ett föreläggande bör alltså grunda sig på information som Bolagsverket har tillgång till i det aktuella ärendet. Det kan vara fråga om omständigheter som bedöms utgöra riskfaktorer för oseriös verksamhet och som uppmärksammas vid kontroller under handläggningen. Det kan exempelvis vara misstankar om att en berörd person inte existerar, eller att hans eller hennes identitet är kapad, att en anmäld person är en målvakt eller att sökandens ombud inte har en giltig fullmakt.

Bedömningen av om av personlig inställelse ska krävas i det enskilda fallet får göras av Bolagsverket som handläggande myndighet. Mot bakgrund av att personlig inställelse innebär en börda för den som ska komma, bör föreläggandemöjligheten dock användas restriktivt och endast i de situationer som utredningen i övrigt inte utgör ett tillräckligt underlag för beslut, eller om andra mindre ingripande utredningsmetoder inte kan användas. Mot bakgrund av den proportionalitetsbedömning som måste göras innan en kontrollåtgärd genomförs, får det förutsättas att Bolagsverket gör en intresseavvägning innan ett föreläggande om personlig inställelse utfärdas (jfr 5 § tredje stycket förvaltningslagen). Även om det skulle kunna förekomma att en enskild själv begär att få komma, bör det vara Bolagsverket som bedömer om personlig inställelse behövs. Den enskildes eller någon annans uppfattning i frågan bör alltså inte vara avgörande.

För den som får ett föreläggande skulle det uppenbarligen många gånger vara en fördel om det fanns möjlighet att inställa sig på annan plats än i Bolagsverkets lokaler, som endast finns i Sundsvall. Det som i så fall skulle kunna komma i fråga är inställelse hos en annan

myndighet eller på ett av statens servicekontor. Utgångspunkten måste emellertid vara att det är Bolagsverket som har det rättsliga ansvaret för kontrollerna i fråga och att det därför måste vara där som inställelsen sker. Antalet fall då personlig inställelse föreläggs förväntas också bli mycket begränsat. Utredningen finner mot denna bakgrund inte skäl att nu föreslå någon annan ordning än att personlig inställelse ska ske hos verket.

Det sagda utesluter dock inte att Bolagsverket avtalar med någon annan myndighet eller exempelvis Statens servicecenter om att verket får utföra sin kontroll i andra lokaler än verkets egna. På så sätt skulle vissa kontroller i praktiken kunna ske på exempelvis servicekontor i orter runtom i landet. Utredningen har emellertid inte sett det som sin uppgift att ta ställning till om verket bör använda sig av sådana lösningar för att öka tillgängligheten.

Ett föreläggande om personlig inställelse bör inte heller hindra att anmälaren eller den anmälde kan få delta på distans, om detta i det enskilda fallet skulle vara ett lämpligt alternativ. Det är då framför allt ett deltagande genom ljud- och bildöverföring (videokonferens) som kan vara aktuellt. Som skäl för att godta deltagande på distans bör särskilt de kostnader eller olägenheter som skulle uppkomma vid en inställelse på myndighetsorten beaktas. En förutsättning för ett deltagande på distans måste dock vara att det eftersträvade syftet med kontrollerna kan uppnås i tillräcklig grad genom närvaro via videokonferens. I annat fall behöver den berörda personen vara på plats.

För förfarandet i övrigt bör tillämpliga bestämmelser i förvaltningslagen gälla. Av 13 § förvaltningslagen följer t.ex. att en myndighet ska använda tolk om det behövs för att den enskilde ska kunna ta till vara sin rätt när myndigheten har kontakt med någon som inte behärskar svenska eller som har en funktionsnedsättning som allvarligt begränsar förmågan att se, höra eller tala. Och av 27 § samma lag framgår att en myndighet som får uppgifter på något annat sätt än genom en handling snarast ska dokumentera dem, om de kan ha betydelse för ett beslut i ärendet. De uppgifter som lämnas vid en personlig inställelse ska alltså dokumenteras och föras till akten.

Det som nu har sagts om föreläggande om personlig inställelse bör inte gälla endast i ärenden som avser registrering i aktiebolagsregistret, utan också i föreningsregistret, handelsregistret och – som föreslogs i Ds 2021:15 – filialregistret. Även i sådana fall kan det i

undantagsfall uppkomma ett liknande behov av att kontrollera identitet och behörighet.

Den personuppgiftsbehandling som kan följa med förslaget och konsekvenserna för den personliga integriteten behandlas i avsnitt 7.5.6.

7.4.6 Bolagsverket ska kunna stryka oriktiga uppgifter om företrädare i registren

Förslag: Om det framgår att en uppgift i aktiebolagsregistret om bolagets ställföreträdare är oriktig, ska Bolagsverket stryka den oriktiga uppgiften ur registret. Innan uppgiften styrks, ska bolaget ges tillfälle att yttra sig inom viss tid. Motsvarande ska gälla för oriktiga uppgifter i föreningsregistret och handelsregistret.

Den som har avregistrerats från folkbokföringen på grund av att han eller hon varit registrerad under falsk identitet ska strykas från Bolagsverkets register när beslutet om avregistrering från folkbokföringen har fått laga kraft. Avlidna personer ska också på motsvarande sätt strykas ur handelsregistret.

Skälen för förslaget

Inledning

Som har betonats flera gånger är det viktigt att Bolagsverkets register innehåller korrekta uppgifter. Registren fyller en viktig funktion för att tillhandahålla information för såväl myndigheter som privata aktörer. Felaktiga uppgifter kan utnyttjas för brottsliga syften. Utredningen har tidigare behandlat möjligheterna för Bolagsverket att före det att registrering sker kontrollera att de anmälda uppgifterna återspeglar de verkliga förhållandena. Det kan emellertid också i efterhand – efter det att registrering har skett – upptäckas att det förekommer felaktiga uppgifter i registren. Det bör då finnas möjligheter att rätta dem. Det kan dock vara svårt för Bolagsverket att vidta åtgärder i sådana situationer. I följande avsnitt behandlas Bolagsverkets möjligheter att avregistrera oriktiga eller inaktuella uppgifter om företrädare. Bolagsverket har efterfrågat utökade möjligheter att på eget initiativ kunna stryka uppgifter, bl.a. när det gäller företrädare som

har visat sig vara försvunna och företrädare som registrerats under en falsk identitet.

Möjligheterna i dag att stryka oriktiga uppgifter ur registren

I aktiebolagsregistret ska det registreras bl.a. vem som har utsetts till styrelseledamot, styrelsesuppleant och verkställande direktör. En anmälan om registrering ska i första hand göras av bolaget, men den kan även göras av den som anmälan gäller. Uppgifterna ska avregistreras när någon avgår eller entledigas från sitt uppdrag. Även ändringar av förhållanden som har registrerats ska anmälas till Bolagsverket. (Se 8 kap. 43 och 44 §§ aktiebolagslagen.)

Ett uppdrag i ett bolag kan i vissa fall upphöra utan att den aktuella personen har avgått eller entledigats. Så är fallet när det har inträffat något förhållande som gör honom eller henne obehörig att inneha uppdraget. I dessa fall ska Bolagsverket avregistrera personen, även när det inte har gjorts någon anmälan från bolagets sida. I 27 kap. 6 § aktiebolagslagen anges det således att Bolagsverket självmant ska stryka obehöriga ställföreträdare och revisorer ur aktiebolagsregistret när han eller hon har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken eller fått näringsförbud. Detsamma gäller bl.a. när godkännandet eller auktorisationen för en revisor upphör att gälla. Avregistreringen sker i sådana fall efter en under rättelse från domstol eller Revisorsinspektionen om det beslut som har fattats. Vid bl.a. beslut om konkurs och tillfälligt näringsförbud ska avregistreringen ske omedelbart och i andra fall när beslutet har fått laga kraft. Avregistreringen sker utan föregående kommunikation med den berörda ställföreträdaren eller revisorn eller med bolaget. Just för att registrets uppgifter ska motsvara de faktiska förhållandena har det ansetts lämpligt att beslut om konkurs, förvaltarskap och näringsförbud föranleder avregistrering utan föregående påminnelse från registreringsmyndigheten (prop. 1993/94:196 s. 209 f. och prop. 1997/98:99 s. 198).

I aktiebolagslagen finns det även en särskild bestämmelse om avregistrering av en felaktig adress i 27 kap. 6 a §. Om det framgår att en uppgift i aktiebolagsregistret om bolagets postadress eller e-postadress är felaktig, ska Bolagsverket förelägga en ställföreträdare för bolaget att anmäla en ny adress. Om föreläggandet inte följs, ska

verket stryka den felaktiga adressen ur registret. Om bolaget saknar ställföreträdare, får Bolagsverket stryka den felaktiga adressen utan något föregående föreläggande.

Ett beslut om avregistrering enligt 27 kap. 6 eller 6 a § får överklagas till allmän förvaltningsdomstol (se 31 kap. 2 § första stycket 7 aktiebolagslagen).

Avregistrering av uppgifter utan föregående anmälan från bolaget kan i vissa fall även ske med stöd av förvaltningslagen. Enligt 37 § får en myndighet ändra ett beslut som den har meddelat som första instans, om myndigheten anser att beslutet är felaktigt på grund av att det har tillkommit nya omständigheter eller av någon annan anledning. Ett beslut som till sin karaktär är gynnande för någon enskild part får dock ändras till den enskildes nackdel bara om

1. det framgår av beslutet eller de föreskrifter som det har grundats på att beslutet under vissa förutsättningar får återkallas,
2. tvingande säkerhetsskäl kräver att beslutet ändras omedelbart, eller
3. felaktigheten beror på att parten har lämnat oriktiga eller vilseledande uppgifter.

Ett beslut om att bevilja en registrering som någon har begärt är i grunden ett gynnande beslut (prop. 2016/17:180 s. 328).

Enligt 36 § förvaltningslagen får en myndighet också rätta ett beslut som den har meddelat om det innehåller en uppenbar felaktighet till följd av myndighetens eller någon annans skrivfel, räknefel eller något annat liknande förbiseende.

Av 38 § följer att en myndighet i vissa fall ska ändra ett beslut som den har meddelat som första instans. Det krävs då att myndigheten anser att beslutet är uppenbart felaktigt i något väsentligt hänseende på grund av att det har tillkommit nya omständigheter eller av någon annan anledning. Dessutom krävs det att beslutet kan ändras snabbt och enkelt och utan att det blir till nackdel för någon enskild part.

Innan en myndighet fattar ett beslut ska den som är part under rättas om allt material som är av betydelse för beslutet och ges tillfälle att inom en bestämd tid yttra sig, om det inte är uppenbart obehövt (25 § förvaltningslagen).

Även beslut enligt 36–38 §§ förvaltningslagen får överklagas till allmän förvaltningsdomstol (se 40 § samma lag).

Förutsättningarna att tillämpa det befintliga regelverket när registrerade uppgifter om ställföreträdare inte stämmer

Det förekommer som sagt att Bolagsverket i efterhand får information om att en målvakt är registrerad som företrädare för ett aktiebolag eller en ekonomisk förening. Det kan exempelvis ske genom att Ekobrottsmyndigheten eller Polismyndigheten underrättar Bolagsverket om detta, eller att verket får kännedom om att en viss person har dömts i domstol för att ha varit målvakt i ett specifikt fall. Bolagsverket har för hanteringen av sådana situationer gjort ett rättsligt ställningstagande.⁴⁰ I enlighet med detta ställningstagande ska Bolagsverket, om verket finner det styrkt att en målvakt har registrerats i ett aktiebolag eller en ekonomisk förening, initiera ett ärende för att avregistrera personen. Innan avregistrering sker ska Bolagsverket underrätta bolaget eller föreningen om den tänkta åtgärden. Bolagsverket konstaterar i sitt rättsliga ställningstagande att ett beslut om att utse en målvakt är ogiltigt och att den som har utsetts inte är behörig att företräda bolaget eller föreningen. Beslutet att utse personen skulle aldrig ha lett till registrering om Bolagsverket hade haft den informationen under ärendets handläggning. Om Bolagsverket således får information i efterhand som styrker att personen i fråga är en målvakt tillämpar verket 37 § andra stycket 3 förvaltningslagen. Beslutet om registrering får därför ändras eftersom det anses ha varit felaktigt på grund av att det har tillkommit nya omständigheter, och felaktigheten beror på att parten har lämnat oriktiga eller vilseledande uppgifter. I enlighet med 25 § förvaltningslagen underrättas aktiebolaget eller den ekonomiska föreningen om materialet i ärendet och ges tillfälle att yttra sig. Om något yttrande inte kommer in, eller om svaret som ges inte leder till någon annan bedömning, avregistrerar Bolagsverket personen från aktiebolagsregistret eller föreningsregistret.

Utöver information om misstänkta målvakter får Bolagsverket automatiska aviseringar om avregistreringar från folkbokföringen. Det gäller bl.a. när en person har avregistrerats på grund av att han eller hon anses vara försvunnen eller har registrerats under en falsk identitet. Bestämmelserna om att avregistrering i sådana fall ska ske från folkbokföringen finns i 21 och 22 §§ folkbokföringslagen.

⁴⁰ Bolagsverket (2019). Rättsligt ställningstagande 2019-04-02. *Hantering av målvakt i registreringsärenden*, AD 744/719.

Med ”försvunnen” menas att personen inte anses bosatt på någon fastighet eller i någon kommun och inte heller ska avregistreras som utflyttad (se 21 § folkbokföringslagen). Begreppet försvunnen infördes den 1 januari 2014 och ersatte då det tidigare begreppet obefintlig (prop. 2012/13:120 s. 57). Före den 1 september 2022 gällde att den som oavbrutet under två år saknat känd hemvist skulle avregistreras som försvunnen. Numera är möjligheten att vara folkbokförd utan känd hemvist avskaffad och det finns inte något två-årskrav. En person som inte vill medverka till att det kan klarläggas på vilken fastighet eller i vilken lägenhet han eller hon faktiskt bor kan alltså avregistreras från folkbokföringen som försvunnen. Det kan ske även om personen visserligen uppger sig vara bosatt i Sverige och eventuellt också kan uppvisa viss bevisning till stöd för det. Detsamma gäller om den enskilde endast uppger sig vara bosatt i en viss kommun. Det finns en möjlighet i 13 § folkbokföringslagen att endast vara folkbokförd i kommunen, men den är förbehållen den som saknar fast bostad. Det betonas i förarbetena att det alltid är viktigt att det görs en noggrann och förhållandevis omfattande utredning innan en person avregistreras som försvunnen eftersom beslutet om avregistrering kan få konsekvenser för den enskilde. En person som avregistrerats kan enkelt bli folkbokförd igen, där han eller hon spenderar sin huvudsakliga dygnsvila, genom att inställa sig på ett servicekontor. (Se prop. 2021/22:217 s. 32 och 34.)

En ”falsk identitet” avser den registrerade identiteten för en person som inte är den han eller hon har utgett sig för att vara och därför inte skulle ha folkbokförts under den identiteten från början. Det kan vara fråga om helt påhittade uppgifter. Avregistreringen sker först när Skatteverket efter utredning har konstaterat att identiteten är falsk. Att i förarbetena närmare precisera och utveckla vad som utgör en falsk identitet har ansetts vara varken lämpligt eller praktiskt möjligt. Den frågan har i stället överlämnats till rättstillämpningen. (Se prop. 2017/18:145 s. 105 f. och 131 f.)

Bolagsverket har uppgett att myndigheten har som rutin att avregistrera personerna efter det att sådana aviseringar från folkbokföringen som nu har sagts har tagits emot, men att det saknas ett uttryckligt författningsstöd för en sådan hantering.⁴¹

⁴¹ Bolagsverket (2018). *Slutrapport ekobrottsuppdrag*, s. 4.

Bolagsverket får också aviseringar från Skatteverket när ett samordningsnummer har förklarats vilande. Till skillnad från någon som är folkbokförd kan en person som har tilldelats ett samordningsnummer inte avregistreras. År 2021 infördes dock möjligheten att vilandeförklara ett samordningsnummer (18 d § folkbokföringslagen). Ett samordningsnummer som inte används ska automatiskt förklaras vilande om det inte har förnyats inom utgången av det femte kalenderåret efter det år då numret tilldelades. Det kan också förklaras vilande om det finns andra skäl för det. Sådana skäl kan exempelvis finnas då någon har tilldelats flera samordningsnummer eller då Skatteverket erfarit att samordningsnumret tilldelats på felaktiga grunder, t.ex. med stöd av falska identitetsuppgifter (prop. 2020/21:160 s. 99).

Även i andra situationer kan Bolagsverket få information från andra myndigheter om att uppgifter i registren kan vara felaktiga. Exempelvis kommer Utbetalningsmyndigheten att ha en skyldighet att underrätta Bolagsverket om det finns skäl att anta att så är fallet (se 3 kap. 2 § lagen [0000:000] om Utbetalningsmyndighetens granskning av utbetalningar).

Ett tydligare författningsstöd för att kunna avregistrera oriktiga uppgifter

Enligt bestämmelserna i 27 kap. aktiebolagslagen kan avregistrering ur aktiebolagsregistret alltså ske på Bolagsverkets initiativ när bolagets ställföreträdare har försatts i konkurs eller har fått förvaltare eller näringsförbud. Personen i fråga ska då strykas ur registret. Det kan ske utan föregående kommunikation med honom eller henne eller med bolaget. Vidare ska bolagets adressuppgifter strykas, om det framgår att de är felaktiga och ett föreläggande om att anmäla en ny adress inte har följts.

I andra fall kan Bolagsverket under vissa förutsättningar tillämpa 37 § förvaltningslagen när det i efterhand kommer fram omständigheter som visar att ett beslut om registrering var felaktigt och felaktigheten beror på att parten har lämnat oriktiga eller vilseledande uppgifter. Med stöd av den bestämmelsen kan Bolagsverket ta bort en företrädare ur registret som senare visat sig vara en målvakt. Den bör också kunna tillämpas för att stryka en person som varit registrerad under falsk identitet. I båda dessa fall har registreringen grundat sig på att det har lämnats oriktiga eller vilseledande upp-

gifter. I andra situationer kan det emellertid vara oklart om uppgifterna var oriktiga redan när beslutet om registrering togs. I stället kan det vara så att de senare har blivit inaktuella. Så kan vara fallet t.ex. med en styrelseledamot eller en verkställande direktör som har avregistrerats från folkbokföringen som försvunnen. Det skulle möjligen kunna antas att en sådan person har utsetts i strid med målvaktsförbudet. Men det kan också vara på det sättet att förhållandena var annorlunda när han eller hon utsågs. Registreringen i aktiebolagsregistret kan således ha varit riktig när den gjordes. Hur som helst finns det anledning att ifrågasätta om en person som avregistrerats som försvunnen från folkbokföringen är delaktig i styrelsearbetet. Under alla förhållanden bör det vara möjligt att avregistrera personen i fråga, om uppgiften om hans eller hennes företräderskap inte stämmer. Trots att bolaget är skyldigt att anmäla sådana ändrade förhållanden, förekommer det att detta inte sker.

Utredningen bedömer att Bolagsverket i sådana situationer bör kunna avregistrera uppgifter på eget initiativ, dvs. utan en föregående anmälan från bolaget, om det kommer fram att uppgifterna är felaktiga. Det skulle bidra till en högre registerkvalitet där de registrerade uppgifterna i större utsträckning motsvarar de verkliga förhållandena. Även i de fall då 37 § förvaltningslagen i och för sig kan tillämpas talar tydlighetsskäl för att möjligheten att avregistrera uppgifter bör ha ett mer uttryckligt författningsstöd.

Från Bolagsverkets sida har det uttryckts önskemål om att kunna stryka den som registreringen gäller direkt efter t.ex. en avisering från Skatteverket.⁴² Det skulle givetvis säkerställa en snabb och effektiv hantering av dessa ärenden. Avregistreringen skulle då kunna ske utan såväl föregående kommunikation som särskild prövning. Avregistreringen skulle också på ett enkelt sätt kunna ske automatiserat genom ett digitalt förfarande. Det som talar för en sådan ordning är också att Skatteverket inför avregistreringen från folkbokföringen redan har gjort en utredning och en bedömning. Förhållandena är troligtvis väl kända för bolaget och för den som registreringen gäller. Skatteverkets beslut kan dessutom överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

Utredningen anser att en sådan hantering framstår som lämplig när en avregistrering från folkbokföringen har skett på grund av att en person varit registrerad under en falsk identitet. Då bör uppgift-

⁴² Se t.ex. Bolagsverkets remissyttrande över SOU 2021:57.

erna kunna strykas ur Bolagsverkets register på motsvarande sätt som uppgifter om obehöriga funktionärer. Uppgifterna om en falsk identitet bör kunna tas bort direkt när beslutet om avregistrering från folkbokföringen har fått laga kraft. Det framstår som angeläget att uppgifter av det slaget kan avregistreras så snart som möjligt.

I de andra diskuterade situationerna, dvs. när en person har avregistrerats som försvunnen, när ett samordningsnummer har förklarats vilande eller när en annan myndighet har lämnat en underrättelse om att en registrerad uppgift kan antas vara felaktig, är förhållandena annorlunda. Skillnaden ligger i att det inte på samma sätt är klarlagt att den registrerade uppgiften inte stämmer. Upplysningar kan i vissa fall lämnas under hand och inte ha status som beslut. Innan Bolagsverket tar bort en uppgift om en företrädare efter information av detta slag bör bolaget ges tillfälle att yttra sig. Någon avregistrering bör alltså inte kunna ske per automatik (jfr prop. 2021/22:276 s. 49). En sådan kommunikationsskyldighet har en rättssäkerhetsfunktion och kan därutöver ge ytterligare underlag för bedömningen.

Utredningen föreslår därför att det införs dels ett tillägg i 27 kap. 6 § aktiebolagslagen om att den som har avregistrerats från folkbokföringen på grund av en falsk identitet ska strykas också ur Bolagsverkets register, dels en ny bestämmelse som ger tydligare stöd för att avregistrera uppgifter som det framgår är oriktiga. Den nya bestämmelsen bör lämpligen placeras i 27 kap. 6 a §, och den nuvarande 27 kap. 6 a § därmed i stället betecknas 6 b §.

I likhet med andra fall då avregistrering sker bör beslutet vara möjligt att överklaga.

En motsvarande reglering bör också tas in i 19 kap. 3 och 9 §§ lagen om ekonomiska föreningar samt i en ny 16 b § handelsregisterlagen. När det gäller handelsregisterlagen har Bolagsverket även uppmärksammat ett behov av att efter avisering från Skatteverket kunna avregistrera också avlidna personer. Denna fråga tas upp under nästa rubrik.

Möjlighet att avregistrera avlidna personer från handelsregistret

Om en person som är antecknad som företrädare i Bolagsverkets register har avlidit, får Bolagsverket en underrättelse om det från Skatteverket. Bolagsverket avregistrerar i sådana fall företrädare för

aktiebolag och ekonomiska föreningar från aktiebolagsregistret respektive föreningsregistret. Och från handelsregistret avregistreras företrädare för registrerade ideella föreningar och trossamfund. Däremot har Bolagsverket gjort bedömningen att enskilda näringsidkare och bolagsmän som har avlidit inte kan avregistreras från handelsregistret. Skälet för det är att det i 13 § tredje stycket handelsregisterlagen anges vem som ska anmäla ett sådant ändrat förhållande till Bolagsverket. Det anges således att om en enskild näringsidkare har avlidit, är den som har vård om boet skyldig att göra anmälan med anledning av dödsfallet. Och om det är en delägare i ett handelsbolag som har avlidit, anges att det är övriga bolagsmän som ska fullgöra anmälningsskyldigheten.

Den skyldighet som finns att anmäla dödsfall enligt handelsregisterlagen efterlevs enligt Bolagsverket inte på ett önskvärt sätt. Eftersom Bolagsverket får informationen från Skatteverket är anmälningsskyldigheten också onödig. Den är en administrativ börda som kan tas bort. Enligt Bolagsverket har det vid flera tillfällen förekommit att avlidna personer har använts som registrerade företrädare för handelsbolag. Syftet med ett sådant upplägg kan vara att dölja de verkliga företrädarna. Det är därför angeläget att en avliden person kan avregistreras snabbt. Förutom att det minskar risken för ett brottsligt utnyttjande av handelsbolagsformen leder det också till en högre registerkvalitet.

Mot den redovisade bakgrunden föreslår utredningen en ändring i 13 § handelsregisterlagen, som innebär att någon anmälan om dödsfall inte behöver lämnas. I stället ska Bolagsverket självant avregistrera den som är avliden. Detta bör regleras i en ny paragraf, 15 b §. Den i föregående avsnitt föreslagna möjligheten att avregistrera en person med falsk identitet kan lämpligen tas in på samma ställe.

7.5 Informationsutbyte, sekretess och Bolagsverkets behandling av personuppgifter

7.5.1 Närmare om utredningens uppdrag

Enligt utredningens direktiv finns det behov att se över om Bolagsverkets roll kan utvecklas ytterligare för att effektivisera brottsbekämpningen. Det anges att detta t.ex. skulle kunna ske genom att

Bolagsverket i fall av misstänkt brottslighet analyserar registerinnehåll och registreringsanmälningar för att identifiera brottsliga upplägg och informerar brottsbekämpande myndigheter. För att Bolagsverket ska kunna ha en mer kontrollerande och brottsförebyggande roll behöver myndighetens förutsättningar att behandla personuppgifter i brottsförebyggande syfte ses över.

Vidare anges i direktiven att det är en viktig komponent i det brottsförebyggande arbetet att Bolagsverket kan ha en förtroende-full dialog med andra myndigheter. Vid fall av misstänkt brottslighet bör Bolagsverket ha möjlighet att inhämta information, som kan vara av känslig karaktär, från andra myndigheter utan att den behöver bli offentlig. Det finns därför skäl att även se över möjligheterna att hålla viss information hemlig. Vid överväganden av om offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) bör kompletteras med nya bestämmelser, är det av vikt att behovet av sekretess vägs mot intresset av insyn i den aktuella verksamheten.

Utredningens uppdrag är mot den angivna bakgrunden att dels bedöma om ett nytt författningsstöd behövs för att Bolagsverket ska kunna behandla personuppgifter i brottsförebyggande syfte, dels bedöma Bolagsverkets behov av att kunna hålla viss information hemlig för att underlätta samverkan med andra myndigheter i det brottsförebyggande arbetet.

7.5.2 Utgångspunkter när det gäller Bolagsverkets roll

Frågorna om Bolagsverkets behov av information från andra myndigheter och om behandlingen av personuppgifter hänger samman med vilket uppdrag Bolagsverket ska ha och vilka uppgifter myndigheten ska utföra.

Det är utredningens utgångspunkt och bedömning att Bolagsverket även fortsättningsvis i första hand ska vara en registrerande myndighet, men inom ramen för denna verksamhet också utföra vissa kontrollerande uppgifter. Som utredningen ser det ska syftet med Bolagsverkets kontroller och analyser av registreringsanmälningar och registerinnehåll främst vara att tillse att de register som myndigheten för ska innehålla korrekta uppgifter som visar de verkliga förhållandena. Om sådana kontroller och utredningar görs – och då i huvudsak i samband med ärendehandläggningen – kommer dessa

också att vara brottsförebyggande genom att de förhindrar att målvakter eller falska identiteter registreras som företrädare för bolag och föreningar. De kommer att minska riskerna för att verkets rutiner utnyttjas för ekonomisk brottslighet (jfr 5 a § förordningen med instruktion för Bolagsverket).

Bolagsverket har i de tidigare nämnda rapporterna över sitt ekobrottsarbete redovisat att framväxten av predikativa analyser och maskininlärning skapar nya förutsättningar för att upptäcka ekonomisk brottslighet. Redan i dag är det en viktig del i det brottsbekämpande arbetet att Bolagsverket kan ta fram och tillhandahålla material ur sina register till de myndigheter som utreder brott. Sådan information lämnas dels på särskild förfrågan, dels löpande genom prenumerationstjänster. De brottsbekämpande myndigheterna kan sedan på egen hand analysera uppgifterna och kombinera dem med egen information eller underlag från andra källor. Det har från Bolagsverkets sida emellertid framförts att analyserna i ett första steg skulle kunna göras av verket. Detta eftersom det inom myndigheten finns kunskap om informationen i registren och hur den ska sökas fram och kombineras samt att man har möjlighet att tidigt se avvikelser och trender.⁴³ Att Bolagsverket på ett sådant sätt – på eget initiativ – ska göra analyser och sammanställningar av registerinformation och andra uppgifter för att identifiera brottsliga upplägg förutsätter emellertid, som utredningen ser det, att Bolagsverket ges ett klart bredare uppdrag än vad det har i dag. Annars finns det knappast utrymme för sådana egna undersökningar, såvida det inte sker inom ramen för verkets arbete för att förhindra oriktiga registreringar, som vid företagskapningar eller anmälningar av målvakter. Som tidigare har sagts är det utredningens utgångspunkt att Bolagsverket även fortsatt i första hand ska vara en registrerande myndighet. Utredningen ser det inte heller som sin uppgift att föreslå några mer genomgripande förändringar av verkets uppdrag.

Som sagt behöver dock vissa utredande uppgifter utföras inom ramen för den kontrollerande roll som Bolagsverket har för att t.ex. förhindra registrering av målvakter. Det kan också i efterhand uppmärksammas att registrerade uppgifter inte stämmer med verkliga förhållanden och som kan föranleda att Bolagsverket vidtar åtgärder

⁴³ Bolagsverket (2018). *Slutrapport ekobrottsuppdrag*, s. 7 f. och Bolagsverket (2018). *Redovisning om ekobrottsarbete. Återrapportering av regeringsuppdrag om Bolagsverkets förebyggande arbete mot penningtvätt, finansiering av terrorism och annan ekonomisk brottslighet*, s. 7 f.

för att rätta eller ändra tidigare beslut. Vid sidan av detta bör utredningar om brottsliga upplägg ligga på de brottsbekämpande myndigheterna.

Med dessa utgångspunkter är frågorna som nu ska ses över dels Bolagsverkets behov av information från andra myndigheter och av att kunna bevara sekretess på sådana inhämtade uppgifter, dels de rättsliga förutsättningarna för Bolagsverket att behandla personuppgifter.

7.5.3 Informationsutbyte och bestämmelser om sekretess

Bakgrund

Att myndigheter har en skyldighet att samarbeta och bistå varandra framgår av flera författningar. Bland annat gäller enligt 8 § första stycket förvaltningslagen att en myndighet inom sitt verksamhetsområde ska samverka med andra myndigheter. Av 6 kap. 5 § offentlighets- och sekretesslagen följer också en allmän skyldighet för en myndighet att på begäran lämna ut uppgifter till en annan myndighet. Men det krävs att informationsutbytet sker i enlighet med reglerna om sekretess och behandling av personuppgifter.

Det har i en rad olika sammanhang gjorts gällande att sekretessbestämmelser utgör ett omotiverat hinder för ett effektivt och ändamålsenligt utbyte av information. Även bestämmelser om behandling av personuppgifter kan innebära begränsningar i detta avseende. Frågan om ett utökat informationsutbyte mellan myndigheter har behandlats i ett flertal utredningar och rapporter under de senare åren. Behovet av att kunna dela uppgifter har tagits upp såväl när det gäller specifika områden som mer generellt.

Den allmänna bilden är att möjligheterna att utbyta information mellan myndigheter behöver förbättras för att det brottsförebyggande och brottsbekämpande arbetet ska bli mer effektivt. För att brott med koppling till exempelvis näringslivet ska förebyggas och bekämpas behöver de brottsbekämpande myndigheterna ha en helhetsbild, som förutsätter att information delas mellan många olika myndigheter. Bland annat behöver dessa myndigheter information om företag och personer bakom företaget, som Bolagsverket har tillgång till (se dir. 2022:37). I andra riktningen kan Bolagsverket i sin tur ha behov av information från andra myndigheter som kan ha

uppgifter av betydelse för bedömningen av om en person som anmäls för registrering i exempelvis en bolagsstyrelse kan misstänkas vara målvakt.

Ett mer omfattande uppgiftslämnande mellan myndigheter innebär samtidigt större risker för den personliga integriteten. Det allmänna intresset av informationsutbyte måste därför vägas mot intresset av att skydda enskilda från det integritetsintrång som detta kan medföra.

Sekretessregleringen i korthet

Sekretess mellan myndigheter

Den allmänna skyldighet som en myndighet har att på begäran lämna uppgifter till en annan myndighet gäller under förutsättning att uppgifterna inte är sekretessbelagda (6 kap. 5 § offentlighets- och sekretesslagen).

Sekretessbestämmelserna, som finns i eller framgår av offentlighets- och sekretesslagen, gäller mot enskilda och mot andra myndigheter samt mellan självständiga verksamhetsgrenar inom myndigheter (8 kap. 1 och 2 §§). Skälen för att sekretess även gäller mellan myndigheter är att ett fullgott integritetsskydd för den enskilde i princip kräver att uppgifterna inte vidarebefordras utanför den verksamhet inom vilken de har inhämtats. Detta bl.a. eftersom uppgifter hos en myndighet kan läggas till grund för åtgärder med negativ innebörd för honom eller henne. Förutsättningarna för att kunna bibehålla sekretess ökar också om så få som möjligt känner till uppgifterna (prop. 1979/80:2, Del A, s. 90).

När en sekretessbelagd uppgift lämnas från en myndighet till en annan är huvudregeln att sekretessen inte följer med. Om en myndighet får en sekretessreglerad uppgift från en annan gäller sekretess hos den mottagande myndigheten endast om sekretess följer av en primär sekretessbestämmelse som är tillämplig hos den mottagande myndigheten eller av en bestämmelse om överföring av sekretess (7 kap. 2 § offentlighets- och sekretesslagen).

Sekretessbrytande bestämmelser

För att myndigheter ska kunna lämna ut sekretessbelagda uppgifter krävs i princip att en sekretessbrytande bestämmelse är tillämplig, exempelvis en författningsreglerad uppgiftsskyldighet. I offentlighets- och sekretesslagen finns det vissa generella sekretessbrytande bestämmelser i 10 kap. Bland dessa är framför allt följande av intresse i detta sammanhang.

Enligt 10 kap. 2 § hindrar inte sekretess att en uppgift lämnas till en enskild eller till en annan myndighet, om det är nödvändigt för att den utlämnande myndigheten ska kunna fullgöra sin verksamhet. Det är meningen att paragrafen ska tillämpas restriktivt, och inte användas för mer regelmässiga utlämnanden.

Med stöd av 10 kap. 24 § har myndigheter en generell möjlighet att vid misstanke om brott lämna uppgifter till en åklagarmyndighet, Polismyndigheten, Säkerhetspolisen eller någon annan myndighet som har till uppgift att ingripa mot brottet. En förutsättning är dock att fängelse är föreskrivet för brottet och detta kan antas föranleda någon annan påföljd än böter.

I 10 kap. 27 § finns den s.k. generalklausulen. Med stöd av denna bestämmelse kan uppgifter lämnas mellan myndigheter, om det är uppenbart att intresset av att uppgiften lämnas har företräde framför det intresse som sekretessen ska skydda. Viss sekretess som det har ansetts särskilt angeläget att upprätthålla, t.ex. hälso- och sjukvårdssekretess och socialtjänstsekretess, har undantagits från tillämpningsområdet. Vidare får ett utlämnande med stöd av generalklausulen inte ske, om det skulle strida mot lag eller förordning. Bestämmelsen är också subsidiär i förhållande till andra sekretessbrytande bestämmelser. En myndighet kan lämna sekretessbelagda uppgifter till en annan myndighet på eget initiativ med stöd av generalklausulen. Det krävs alltså inte att det finns en uttrycklig begäran från den andra myndigheten. Den myndighet som har tillgång till den sekretessbelagda uppgiften ska pröva om ett utlämnande kan ske. Vid prövningen ska den mottagande myndighetens behov av uppgifterna vägas mot det intresse som sekretesskyddet typiskt sett ska tillgodose. Generalklausulen hindrar inte att ett utbyte av uppgifter sker rutinmässigt, men bestämmelsen bygger på att ett sådant informationsutbyte normalt sett ska vara författningsreglerat. I de undantagsfall

när så inte är fallet, måste intresseavvägningen ske på förhand och behöver alltså inte göras i individuella fall.⁴⁴

Av 10 kap. 28 § framgår att det finns ytterligare sekretessbrytande bestämmelser och undantag från sekretess. Sekretess hindrar således inte att en uppgift lämnas till en annan myndighet, om uppgiftsskyldighet följer av lag eller förordning. En sådan bestämmelse om uppgiftsskyldighet måste uppfylla vissa krav på konkretion. Uppgiftsskyldigheten kan avse utlämnande av uppgifter av ett speciellt slag, gälla en viss myndighets rätt att få del av uppgifter i allmänhet eller avse en skyldighet för en viss myndighet att lämna andra myndigheter information (prop. 1979/80:2, Del A, s. 322).

Det finns flera sådana bestämmelser om uppgiftsskyldighet som avses i 10 kap. 28 §. I detta sammanhang är främst den som följer av lagen om uppgiftsskyldighet vid samverkan mot viss organiserad brottslighet av intresse.

Den nämnda lagen gäller vid särskilt beslutad samverkan mellan myndigheter för att förebygga, förhindra eller upptäcka brottslig verksamhet som är av allvarlig eller omfattande karaktär och bedrivs i organiserad form eller systematiskt av en grupp individer (1 §). Lagen är alltså tillämplig vid särskilt beslutad samverkan, men inte när myndigheter mer sporadiskt tar kontakt med varandra eller tillfälligt samarbetar i en särskild fråga. Samverkan ska äga rum på underrettsstadiet, dvs. innan det blir fråga om att utreda eller beivra ett visst konkret brott. Underrättelsearbetet handlar om att samla in, bearbeta och analysera information om vissa personer eller om vissa företeelser och fenomen för att förhindra eller upptäcka brottslig verksamhet (se prop. 2015/16:167 s. 28).

Inom ramen för samverkan ska en myndighet trots sekretess lämna uppgift till en annan myndighet om det behövs för den mottagande myndighetens deltagande i samverkan. En uppgift ska inte lämnas om övervägande skäl talar för att det intresse som sekretessen ska skydda har företräde framför intresset av att uppgiften lämnas ut (2 §). Endast myndigheter som regeringen bestämmer ska vara skyldiga att lämna eller ska få ta emot uppgifter (3 §).

I förarbetena gjordes bedömningen att det inte behövdes några ytterligare sekretessbestämmelser till skydd för de uppgifter som utbyts mellan myndigheterna inom ramen för särskilt beslutad sam-

⁴⁴ Se Eva Lenberg m.fl., *Offentlighets- och sekretesslagen* (5 juli 2022, Version 25, JUNO) kommentaren till 10 kap. 27 §.

verkan. Uppgifterna skyddas av den sekretess som råder inom den verksamhet som uppgifterna lämnas till. Redan i det befintliga regelverket ansågs det finnas en rad sekretessbestämmelser som kunde aktualiseras hos myndigheterna i arbetet mot den organiserade brottsligheten, beroende på vilken typ av information det rörde sig om. Bland dessa nämndes sekretess till skydd för intresset av att förebygga eller beivra brott i 18 kap. 1 och 2 §§ offentlighets- och sekretesslagen. (Se prop. 2015/16:167 s. 37 f. och nedan.)

De myndigheter som numera omfattas av bestämmelserna är Arbetsförmedlingen, Arbetsmiljöverket, Bolagsverket, Centrala studiestödsnämnden, Ekobrottsmyndigheten när den bedriver polisär verksamhet, Finansinspektionen, Fondtorgsnämnden, Försäkringskassan, Inspektionen för vård och omsorg, Kriminalvården, Kronofogdemyndigheten, Kustbevakningen, Migrationsverket, Pensionsmyndigheten, Polismyndigheten, Skatteverket, Säkerhetspolisen, Tillväxtverket och Tullverket (se 2 § förordningen [2016:775] om uppgiftsskyldighet vid samverkan mot viss organiserad brottslighet).

Bolagsverket ingår bland myndigheterna först sedan den 1 maj 2022. Med hänsyn till den korta tid som hittills har gått sedan dess har några erfarenheter av denna författningsändring ännu inte vunnits. Reglerna har inte börjat tillämpas i praktiken.

Sekretessbestämmelser som gäller för Bolagsverket

I princip alla uppgifter som skickas in till Bolagsverket och registreras i Bolagsverkets register är offentliga.⁴⁵ Sekretess som gäller för en uppgift oavsett var uppgiften finns gäller emellertid även för Bolagsverket. Så är fallet t.ex. för uppgifter som rör en enskilds hälsotillstånd m.m. enligt 21 kap. 1 § offentlighets- och sekretesslagen eller personuppgifter som träffas av 21 kap. 7 § samma lag. Av betydelse i detta sammanhang är dock främst bestämmelserna till skydd för intresset att förebygga eller beivra brott i 18 kap.

⁴⁵ Sekretess gäller dock i verksamhet som avser förande av inteckningsbrevsregistret enligt lagen (2008:1075) om inteckningsbrevsregister för uppgift om en registrerad inteckningsbrevshavare, om det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att den som uppgiften rör lider skada (se 31 kap. 8 § offentlighets- och sekretesslagen). Vidare gäller sekretess för en uppgift om företagshemlighet i ett yttrande som en revisor eller oberoende sakkunnig har lämnat i ett gränsöverskridande förfarande, om det kan antas att den enskilde som yttrandet avser lider skada om uppgiften röjs, och denne begär att sekretess ska gälla (se 31 kap. 25 a § samma lag).

Av 18 kap. 1 § framgår att sekretess gäller för uppgift som hänför sig till förundersökning i brottmål eller till angelägenhet som avser användning av tvångsmedel i sådant mål eller i annan verksamhet för att förebygga brott, om det kan antas att syftet med beslutade eller förutsedda åtgärder motverkas eller den framtida verksamheten skadas om uppgiften röjs. Sekretess gäller, under motsvarande förutsättningar, för uppgift som hänför sig till verksamhet som rör utredning i frågor om näringsförbud eller förbud att lämna juridiskt eller ekonomiskt biträde, eller annan verksamhet som syftar till att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott och som bedrivs av en åklagarmyndighet, Polismyndigheten, Säkerhetspolisen, Skatteverket, Tullverket eller Kustbevakningen.

Av 18 kap. 2 § följer att sekretess även gäller för uppgift som hänför sig till underrättelseverksamhet som bedrivs av bl.a. Polismyndigheten, Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket, om det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att syftet med beslutade eller förutsedda åtgärder motverkas eller den framtida verksamheten skadas.

För att sekretess ska gälla enligt 18 kap. 1 och 2 §§ behöver myndigheten inte själv bedriva brottsförebyggande eller brottsbeivrande verksamhet, utan sekretessen gäller för uppgift som ”hänför sig till” sådan verksamhet hos de angivna myndigheterna. Det innebär att sekretessen följer med uppgiften när den lämnas vidare till en annan myndighet.⁴⁶ Vid utbyte av information som sker inom ramen för särskilt beslutad myndighetssamverkan mot viss organiserad brottslighet, skyddas de överlämnade uppgifterna av sekretess hos mottagaren framför allt av 18 kap. 2 § (se prop. 2015/16:167 s. 38).

Av 18 kap. 3 § framgår att sekretessen enligt 1 och 2 §§ gäller i annan verksamhet än som där avses hos en myndighet för att biträda en åklagarmyndighet, Polismyndigheten, Säkerhetspolisen, Skatteverket, Tullverket eller Kustbevakningen med att förebygga, uppdaga, utreda eller beivra brott samt hos tillsynsmyndigheten i konkurs och hos Kronofogdemyndigheten för uppgift som angår misstanke om brott. Detta betyder att – om skaderekvisitet är uppfyllt – sekretess kan upprätthållas för t.ex. en myndighets utredning som ligger till grund för en åtalsanmälan. Och det kan ske även innan uppgifterna har lämnats till en brottsbekämpande myndighet (se RÅ 2002 ref. 103).

⁴⁶ Se Eva Lenberg m.fl., *Offentlighets- och sekretesslagen* (5 juli 2022, Version 25, JUNO) kommentaren till 18 kap. 1 §.

Det kan här tilläggas att det i 35 kap. 1 § finns bestämmelser om sekretess till skydd för enskildas intressen i förundersökning och annan brottsbekämpande verksamhet, som korresponderar med 18 kap. 1–3 §§. Bestämmelserna i 35 kap. 1 § gäller emellertid endast – med vissa undantag – inom de brottsbekämpande myndigheterna och domstolarna. Enligt 35 kap. 1 § gäller sekretess för uppgift om en enskilds personliga och ekonomiska förhållanden, om det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att den enskilde eller någon närstående till honom eller henne lider skada eller men och uppgiften förekommer i bl.a. utredning enligt bestämmelserna om förundersökning i brottmål. Sekretessen upphör som huvudregel att gälla, om uppgiften lämnas till domstol med anledning av åtal (35 kap. 7 §).

Bolagsverkets samarbete med Ekobrottsmyndigheten

Sedan hösten 2020 har Bolagsverket och Ekobrottsmyndigheten en utökad strategisk dialog för det brottsförebyggande arbetet. Inom ramen för denna samverkan har det skapats en direktkanal mellan myndigheterna för att mer strukturerat kunna lämna information. Ekobrottsmyndigheten har tagit fram en rutin för hur detta ska gå till.⁴⁷

Bolagsverket har också gjort ett rättsligt ställningstagande i anledning av samarbetet.⁴⁸ I detta ställningstagande konstateras att det finns möjlighet för Bolagsverket att såväl lämna som ta emot sekretessbelagd information med bibehållen sekretess. Det anförs att uppgifter som lämnas till Bolagsverket kan sekretessbeläggas av avsändande myndighet enligt 18 kap. 1 och 2 §§ offentlighets- och sekretesslagen samt att sekretessen då följer med till Bolagsverket. Bolagsverket kan ta emot sekretessbelagd information enligt 10 kap. 27 § samma lag efter en intresseavvägning hos den avsändande myndigheten. Det anförs vidare att Bolagsverket kan sekretessbelägga inkommande och utgående uppgifter med stöd av 18 kap. 3 §.

Av Ekobrottsmyndighetens rutin framgår i huvudsak följande. Om det i en brottsutredning upptäcks att det finns personer som bedöms utgöra målvakter, kan myndigheten i olika lägen under ären-

⁴⁷ Ekobrottsmyndigheten (2021). *Brottsförebyggande rutin: Informationsöverlämnande från EBM:s utrednings- och lagföringsverksamhet till Bolagsverkets brottsförebyggande verksamhet.*

⁴⁸ Bolagsverket (2020). Rättsligt ställningstagande 2020-11-24. *Behandling av personuppgifter, sekretess samt information i Bolagsverkets verksamhet i syfte att motverka ekobrott*, AD 3697/2020.

dets gång informera Bolagsverket om detta samt grunderna för bedömningen. Informationen kan lämnas under pågående förundersökning, efter det att åtal har väckts eller efter det att en förundersökning har lagts ned. Frågan om att underrätta Bolagsverket kan väckas av vem som helst inom utredningsgruppen, men beslutet att överlämna informationen tas av förundersökningsledaren. Allt överlämnande av information ska sekretessprövas. Den tillämpliga sekretessbrytande bestämmelsen är 10 kap. 27 § offentlighets- och sekretesslagen. Eftersom förutsättningarna för Bolagsverket att kunna hålla korrekta register i de flesta fall är helt beroende av den information som Ekobrottsmyndigheten och andra externa parter lämnar, torde den intresseavvägning som ska göras enligt generalklausulen sällan innebära att informationen inte kan lämnas. Bolagsverkets behov av uppgifterna uppväger således det intresse som sekretessen typiskt sett ska skydda. Det finns ingen begränsning av vilken typ av information från förundersökningen som kan lämnas så länge en sekretessprövning görs och det inte rör sig om material som har särskilda spridningsbegränsningar, t.ex. material från hemliga tvångsmedel. Det material som lämnas kan vara t.ex. en förhørsutskrift med ett förklarande meddelande om skälen för att personen bedömts vara målvakt. När Bolagsverket fått informationen från Ekobrottsmyndigheten, gör verket en självständig bedömning av om det ska inledas ett avregistreringsförfarande. Innan en avregistrering sker, ska Bolagsverket underrätta berörd part om den tilltänkta åtgärden. Om de uppgifter som Ekobrottsmyndigheten lämnar omfattas av förundersökningssekretess, informeras Bolagsverket om detta vid överlämnandet så att ett eventuellt kommunikationsförfarande inte röjer sekretessbelagd information. Bedömningen är emellertid att det kommer att vara relativt vanligt att informationen lämnas över när förundersökningen har avslutats.

Bolagsverkets behov av uppgifter från andra myndigheter

För att kunna förhindra oriktiga registreringar och därigenom motverka att företag används som brottsverktyg är det viktigt att Bolagsverket kan samverka med andra myndigheter och få del av information som finns tillgänglig i deras verksamheter. Det kan i vissa fall vara fråga om uppgifter som omfattas av sekretess hos ursprungs-

myndigheten. Genom befintliga samarbeten erhåller Bolagsverket kontinuerligt underrättelser om misstänkta målvakter från framför allt Ekobrottsmyndigheten. Av betydelse är också sådana upplysningar som lämnas från andra aktörer om aktuella företeelser med brottslig anknytning. Det handlar då inte om uppgifter om enskilda personer på individnivå, utan om exempelvis verksamheter i en viss bransch eller i ett visst område, särskilda tillvägagångssätt eller liknande.

Information som Bolagsverket tidigare har framfört behov av är sådan som lämnas inom ramen för samverkan mot organiserad brottslighet.⁴⁹ Det behovet har numera tillgodosetts. Som har redovisats ovan omfattas Bolagsverket sedan maj 2022 av den reglering som gäller informationsutbyte inom denna samverkan (dvs. lagen och förordningen om uppgiftsskyldighet vid samverkan mot viss organiserad brottslighet).

Frågan är ändå om det kan finnas andra upplysningar som skulle kunna vara av betydelse. Det slags uppgifter från andra myndigheter som kan vara relevanta för Bolagsverkets kontroller är framför allt sådana som kan ge skäl för bedömningen att personer som anmäls för registrering – eller som eventuellt redan är registrerade – inte bedriver seriös verksamhet, dvs. i princip att det är fråga om målvakter eller falska identiteter. Som exempel på uppgifter som skulle kunna vara av intresse har nämnts att Ekobrottsmyndigheten kan ha upplysningar om individer som förekommer i utredningar och som är misstänkta för oegentligheter, men som inte kan knytas till något specifikt brott, att Skatteverket kan ha uppgifter om personer som i folkbokföringsutredningar har visat sig inte finnas kvar i Sverige, att Arbetsmiljöverket kan ha kännedom om företag som har utländsk arbetskraft utan erforderliga tillstånd, att Inspektionen för vård och omsorg (IVO) kan ha information om unga lagöverträdare på särskilda ungdomshem som har registrerat företag, att Migrationsverket kan ha uppgifter om personer som är placerade i förvar i avvaktan på verkställighet av beslut om avvisning eller utvisning och som är registrerade som styrelseledamöter i bolag eller som verkliga huvudmän i olika företag, eller att socialtjänsten kan ha uppgifter om personer som exempelvis är sjukskrivna men ändå förekommer som företrädare för företag.

⁴⁹ Se *Utökat informationsutbyte* (Ds 2022:13), Bilaga 2, s. 87 f.

Om Bolagsverket fick information om förhållanden av sådant eller liknande slag, skulle det kunna leda till ett bättre underlag när det görs fördjupade kontroller i de registreringsärenden där det finns misstankar om brottsliga upplägg, eller utgöra skäl för Bolagsverket att inleda ett avregistreringsförfarande.

Pågående arbete och beslutade ändringar som har betydelse för den nu aktuella frågan

Som tidigare har nämnts har frågan om ett utökat informationsutbyte mellan myndigheter behandlats i en rad olika sammanhang. Det pågår också, parallellt med denna utredning, arbete som berör de aktuella frågeställningarna och det har nyligen beslutats om författningsändringar som är relevanta också för Bolagsverkets del. Här ska nämnas något om det som bedöms ha störst betydelse.

Utbetalningsmyndigheten

Det har beslutats om lagstiftning med anledning av inrättandet av en ny myndighet, Utbetalningsmyndigheten, som bl.a. ska förebygga, förhindra och upptäcka felaktiga utbetalningar från välfärdssystemen (prop. 2022/23:34, bet. 2022/23:FiU35). Den nya myndigheten ska inleda sin verksamhet den 1 januari 2024.

Utbetalningsmyndigheten ska bl.a. vara skyldig att underrätta andra myndigheter och berörda aktörer om felaktiga utbetalningar och andra felaktigheter. Till exempel ska Bolagsverket underrättas om det finns anledning att anta att en uppgift i verkets offentliga register om en enskild näringsidkare eller en juridisk person är felaktig. Motsvarande ska gälla i fråga om en företrädare eller en huvudman. (Se 3 kap. 2 § lagen om Utbetalningsmyndighetens granskning av utbetalningar.) Med Bolagsverkets offentliga register avses bl.a. aktiebolagsregistret, handelsregistret och registret över verkliga huvudmän. Underrättelseskyldigheten omfattar såväl fall då det finns anledning att anta att en registrering var felaktig redan när den gjordes som fall där det finns anledning att anta att uppgiften var korrekt när den registrerades, men inte längre speglar de verkliga förhållandena. Rekvisitet ”anledning att anta” innebär att tröskeln för underrättelseskyldigheten är låg. Antagandet kommer i normalfallet att grunda sig

på omständigheter som framkommit i Utbetalningsmyndighetens dataanalyser och urval eller vid en fördjupad granskning. Underrättelseskyldigheten har sekretessbrytande verkan enligt 10 kap. 28 § offentlighets- och sekretesslagen. (Se prop. 2022/23:34 s. 63 och 191.)

Av en underrättelse ska det framgå vilka omständigheter som ligger till grund för Utbetalningsmyndighetens antagande om felaktigheten och andra uppgifter som kan antas vara av betydelse för berörda myndigheters handläggning (3 kap. 6 § lagen om Utbetalningsmyndighetens granskning av utbetalningar). Det kan t.ex. handla om att en hos Bolagsverket registrerad företrädare kan antas vara en målvakt på grund av att företrädaren har varit detta i andra företag och att han eller hon saknar inkomst och känd hemvist (prop. 2022/23:34 s. 192 f.)

Det konstateras i förarbetena att det skulle vara värdefullt för Bolagsverket att bli underrättade om sådana misstänkt felaktiga uppgifter samt att Bolagsverket kan genomföra vissa rättelser i sina register bl.a. med stöd av förvaltningslagen (prop. 2022/23:34 s. 63).

Det har inte ansetts finnas anledning att föreslå att de uppgifter som på detta sätt lämnas till Bolagsverket ska omfattas av sekretess. Det uttalas att de uppgifter som det kan bli aktuellt för Utbetalningsmyndigheten att lämna, främst kommer att vara sådana som inte är av känslig natur och som oftast är offentliga hos de myndigheter som Utbetalningsmyndigheten i sin tur har fått dem från. (Se prop. 2022/23:34 s. 79.)

Utökat informationsutbyte (Ds 2022:13)

I promemorian *Utökat informationsutbyte* (Ds 2022:13) har det föreslagits bl.a. att det ska införas två nya paragrafer i offentlighets- och sekretesslagen.

Enligt den ena paragrafen (10 kap. 15 a §) ska sekretess till skydd för enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden inte hindra att uppgift lämnas till en annan myndighet, om det behövs för att den mottagande myndigheten ska kunna fullgöra författningsreglerad verksamhet. Det föreslås alltså en generell sekretessbrytande bestämmelse som innebär att bl.a. myndigheter, kommuner och andra organ kommer att kunna utbyta uppgifter om enskilda som behövs för att säkerställa korrekta beslutsunderlag och för att göra efterkontroller.

Uppgifter ska enligt förslaget få lämnas ut såväl på begäran som på eget initiativ. Enligt den föreslagna bestämmelsens andra stycke ska en uppgift inte lämnas ut om övervägande skäl talar för att det intresse som sekretessen ska skydda har företräde framför intresset av att uppgiften lämnas ut. Det innebär att det ska vara en presumtion för att uppgiften ska lämnas ut och att intresset av att myndigheter har tillgång till uppgifter som de behöver för sin författningsreglerade verksamhet i regel väger tyngre än andra intressen. Vissa sekretessreglerade uppgifter som har ansetts särskilt angelägna att skydda har undantagits från bestämmelsens tillämpningsområde. Det gäller bl.a. hälso- och sjukvårdssekretess samt socialtjänstsekretess i 25 respektive 26 kap. offentlighets- och sekretesslagen. (Se Ds 2022:13 s. 83 f. och 262 f.)

Enligt den andra föreslagna paragrafen (6 kap. 5 a §) ska en myndighet till en annan myndighet få lämna uppgift som den förfogar över, om inte uppgiften är sekretessbelagd och uppgiften kan antas vara av betydelse för att den mottagande myndigheten ska kunna fullgöra sin verksamhet. Bestämmelsen innebär att det finns rättslig grund för att behandla personuppgifter i enlighet med dataskyddsförordningen när uppgifter lämnas ut på myndighetens eget initiativ, om det saknas en rättslig grund för ett sådant utlämnande. Bestämmelsen innebär också – i de fall personuppgifterna får lämnas ut på grund av att de inte är oförenliga med de ursprungliga ändamålen – att hanteringen för myndigheter förenklas och det blir tydligare för enskilda vad insamlade uppgifter kan komma att användas till. Möjligheten att lämna ut offentliga uppgifter på eget initiativ kommer exempelvis att omfatta fall där uppgifterna kan antas ha betydelse för registrering hos Bolagsverket. (Se Ds 2022:13 s. 260 f.)

I promemorian görs bedömningen att det inte krävs nya bestämmelser om sekretess med anledning av förslagen. När uppgifter som rör en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden lämnas ut, kommer dessa därmed som huvudregel att omfattas av de eventuella sekretessbestämmelser som mottagaren har att tillämpa. I samband med att ett informationsutbyte prövas ska den utlämnande myndigheten beakta om övervägande skäl talar mot att uppgiften lämnas ut. Ett sådant skäl kan vara att det skulle framstå som orimligt eller stötande om uppgiften får en svagare skyddsnivå hos den mottagande myndigheten. Med beaktande av detta anförs det i promemorian att

ett svagare sekretesskydd för enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden i vissa fall får anses godtagbart. (Se Ds 2022:13 s. 125.)

Promemorian har remissbehandlats och förslagen bereds för närvarande inom Regeringskansliet.

Utredningen om förbättrade möjligheter att utbyta information med brottsbekämpande myndigheter (Ju 2022:03)

Utredningen om förbättrade möjligheter att utbyta information med brottsbekämpande myndigheter har i uppdrag att bl.a. kartlägga behovet av att myndigheter som har uppgifter av särskild betydelse för brottsbekämpningen får förbättrade möjligheter att utbyta uppgifter med brottsbekämpande myndigheter (dir. 2022:37). En av myndigheterna som ingår i kartläggningen är Bolagsverket, som genom sitt ansvar att föra register har tillgång till viktig information som har betydelse för helhetsbilden. Utredningen ska analysera och föreslå hur möjligheterna att utbyta uppgifter så långt som möjligt kan förbättras för att på ett rättssäkert sätt tillgodose behovet av ett effektivt brottsförebyggande och brottsbekämpande arbete.

Utredningen ska också analysera hur förslagen förhåller sig till regelverken om dataskydd samt föreslå om, och i så fall hur, uppgifter som mottas i brottsbekämpande syfte ska skyddas av sekretess eller tystnadsplikt hos mottagaren.

Enligt tilläggsdirektiv ska utredningen därutöver ta ställning till hur det kan inrättas en huvudregel i sekretesslagstiftningen som innebär att de myndigheter och andra aktörer som omfattas av uppdraget ska kunna utbyta information med brottsbekämpande myndigheter när det behövs för att förebygga och bekämpa brott (dir. 2023:11).

Uppdraget ska redovisas senast den 31 oktober 2023.

7.5.4 Behövs det ett bättre sekretesskydd för uppgifter hos Bolagsverket?

Bedömning: Det behöver, i vart fall för närvarande, inte införas någon ny sekretessbestämmelse till skydd för uppgifter som lämnas till Bolagsverket.

Skälen för bedömningen

Som tidigare har sagts har det i många sammanhang tagits upp att myndigheter behöver samverka och utbyta information med varandra för att bättre kunna upptäcka och motverka olika former av brottslighet.

Ett mer omfattande uppgiftslämnande från vissa andra myndigheter skulle underlätta också Bolagsverkets kontrollerande roll. Om Bolagsverket får information om misstänkta oegentligheter som har koppling till företag kan det t.ex. föranleda fördjupade kontroller av ärenden som av sådana skäl har en högre riskfaktor för att användas i kriminella sammanhang. Upplysningar av det slaget eller om personer som förekommer i oseriösa verksamheter kan också vara av betydelse att få in på begäran under handläggningen av ett ärende. Ur ett brottsförebyggande perspektiv är det naturligtvis av värde med sådana uppgifter. I förlängningen kan det bidra till att man kan förhindra eller ta bort oriktiga registreringar av företrädare för företag som används för brottslig verksamhet.

Sedan något år tillbaka finns det ett fungerande samarbete mellan framför allt Ekobrottsmyndigheten och Bolagsverket som har lett till att upplysningar om misstänkta brottsliga upplägg och målvakter löpande kommer till Bolagsverkets kännedom. Ett informationsutbyte sker då av uppgifter som kan omfattas av sekretess, men som lämnas ut med stöd av generalklausulen i 10 kap. 27 § offentlighets- och sekretesslagen, och där Bolagsverket kan behålla informationen hemlig enligt bestämmelserna om förundersökningssekretess i 18 kap. 1 § samma lag.

Sedan den 1 maj 2022 är Bolagsverket vidare en av de myndigheter som faller under regelverket om uppgiftsskyldighet vid samverkan mot viss organiserad brottslighet. Genom sådan samverkan ges större möjligheter till informationsutbyte mellan i dagsläget närmare 20 olika myndigheter. Upplysningar som lämnas inom ramen för denna samverkan kan Bolagsverket behålla hemliga enligt bestämmelserna om underrättelsesekretess i 18 kap. 2 § offentlighets- och sekretesslagen.

Utredningen bedömer att Bolagsverket därmed för de i praktiken betydelsefulla fallen har förutsättningar att kunna ta emot uppgifter från andra relevanta aktörer med bibehållen sekretess. Bolagsverkets behov av information från andra myndigheter för att kunna utföra sitt uppdrag bedöms inte vara större än att det i allt väsentligt kan

tillgodoses genom en tillämpning av de befintliga regelverken. Det kan visserligen inte uteslutas att någon myndighet i enstaka fall skulle kunna ha sekretessbelagda uppgifter av relevans för Bolagsverkets bedömningar i ett registreringsärende, eller som skulle kunna föranleda att Bolagsverket inledde ett avregistreringsförfarande. Det framstår som rimligt att den myndighet som har informationen i fråga då får göra en avvägning av om intresset av att lämna ut uppgiften väger tyngre än det intresse som eventuell sekretess i det specifika fallet ska skydda. I sammanhanget är det av betydelse att bestämmelserna om partsinsyn gäller i Bolagsverkets ärendehandläggning. Den som är part ska således underrättas om allt material som är av betydelse i ärendet, om det inte är uppenbart obehövt (25 § förvaltningslagen).

Som tidigare har konstaterats är redan uppgifter i Bolagsverkets egna register eller i registreringsanmälningar en viktig informationskälla i verkets kontrollerande och brottsförebyggande arbete. Redan avstämningar mot tillgängliga data är därför viktiga vid urval och prövningar.

Om förslagen i promemorian Utökad informationsutbyte (Ds 2022:13) genomförs, finns det anledning att förvänta sig att Bolagsverket i ännu något större utsträckning kommer att kunna få del av information som kan behövas för att säkerställa korrekta registreringar av företag eller företrädare. Den föreslagna regleringen innebär att det ska vara en presumtion för att sådana uppgifter ska lämnas ut, och att intresset av att myndigheter har tillgång till uppgifter som de behöver för sin författningsreglerade verksamhet i regel således väger tyngre än andra intressen.

Som nämnts ser även Utredningen om förbättrade möjligheter att utbyta information med brottsbekämpande myndigheter (Ju 2022:03) över frågan om ett mer omfattande uppgiftslämnande. I det utredningsuppdraget ingår det att ta ställning till om uppgifter som lämnas ut ska vara skyddade av sekretess hos mottagande myndigheter och hur det skyddet i sådana fall ska utformas.

Utredningen bedömer sammantaget att det inte – i vart fall för närvarande – behöver införas en ny sekretessbestämmelse i offentlighets- och sekretesslagen till skydd för uppgifter som lämnas till Bolagsverket.

7.5.5 Behandling av personuppgifter

Något om regelverket som gäller personuppgiftsbehandling

Behandling av personuppgifter innebär en risk för den personliga integriteten för de fysiska personer som berörs. Personlig integritet är en mänsklig rättighet som skyddas i flera rättsliga instrument.⁵⁰

Enligt 2 kap. 6 § andra stycket regeringsformen är var och en gentemot det allmänna är skyddad mot betydande intrång i den personliga integriteten, om det sker utan samtycke och innebär övervakning eller kartläggning av den enskildes personliga förhållanden. Skyddet får enligt 2 kap. 20 och 21 §§ regeringsformen begränsas genom lag, men endast för att tillgodose ändamål som är godtagbara i ett demokratiskt samhälle.

Den generella regleringen av personuppgiftsbehandling inom EU utgörs av EU:s dataskyddsförordning⁵¹. Dataskyddsförordningen är i alla delar bindande och direkt tillämplig i samtliga EU:s medlemsstater. Den kompletteras av nationella bestämmelser, i Sverige av bl.a. lagen (2018:218) med kompletterande bestämmelser till EU:s dataskyddsförordning (dataskyddslagen). Dataskyddslagen är subsidiär till annan lag eller förordning, vilket möjliggör avvikande bestämmelser i särskilda s.k. registerförfattningar (1 kap. 6 §).

Bolagsverkets behandling av personuppgifter regleras i huvudsak genom dataskyddsförordningen och dataskyddslagen samt flera registerförfattningar, dvs. särskilda bestämmelser om personuppgiftsbehandling i bl.a. aktiebolagsförordningen (2005:559), förordningen (2018:759) om ekonomiska föreningar och handelsregisterförordningen (1974:188).

⁵⁰ Behandling av personuppgifter kan t.ex. falla inom tillämpningsområdet för artikel 8 i den europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen), som gäller som lag i Sverige. Enligt artikel 8 har var och en rätt till respekt för sitt privat- och familjeliv, sitt hem och sin korrespondens. En offentlig myndighet får inte inskränka åtnjutande av denna rättighet annat än med stöd av lag och om det i ett demokratiskt samhälle är nödvändigt med hänsyn till statens säkerhet, den allmänna säkerheten, landets ekonomiska välbefinnande eller till förebyggande av oordning eller brott eller till skydd för hälsa eller moral eller för andra personers fri- och rättigheter. Även i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, som är rättsligt bindande genom Lissabonfördraget, garanteras EU-medborgarna vissa rättigheter och friheter. I artikel 8 anges att var och en har rätt till skydd av de personuppgifter som rör honom eller henne. Uppgifterna ska behandlas lagenligt för bestämda ändamål och på grundval av den berörda personens samtycke eller någon annan legitim och lagenlig grund.

⁵¹ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 om skydd för enskilda 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).

Dataskyddsförordningen och dataskyddslagen

Med personuppgifter menas varje upplysning som avser en identifierad eller identifierbar fysisk person (artikel 4.1 i dataskyddsförordningen). Dataskyddsförordningen omfattar således inte behandling av uppgifter om juridiska personer. Exempel på typiska personuppgifter är personnummer, namn och adress, men definitionen av personuppgifter är mycket vid.

Med personuppgiftsbehandling avses alla former av åtgärder med personuppgifter såsom insamling, registrering, organisering, strukturering, lagring, bearbetning eller ändring, framtagning, läsning, användning, utlämning genom överföring, spridning eller tillhandahållande på annat sätt, justering eller sammanförande, begränsning, radering eller förstöring (artikel 4.2).

Dataskyddsförordningen omfattar personuppgiftsbehandling som helt eller delvis är automatiserad. Även manuell behandling omfattas om personuppgifterna ingår i eller kommer att ingå i ett register (artikel 2.1).

I dataskyddsförordningen ställs det upp ett antal principer som gäller för all personuppgiftsbehandling (artikel 5.1). Den första principen är att uppgifterna ska behandlas på ett lagligt, korrekt och öppet sätt i förhållande till den registrerade. Vidare ska de samlas in för särskilda, uttryckligt angivna och berättigade ändamål och de får inte senare behandlas på ett sätt som är oförenligt med dessa ändamål (s.k. ändamålsbegränsning eller finalitetsprincipen). Uppgifterna ska också vara adekvata, relevanta och inte för omfattande i förhållande till de ändamål för vilka de behandlas (uppgiftsminimering). De ska vara riktiga och om nödvändigt uppdaterade och får inte förvaras i en form som möjliggör identifiering av den registrerade under en längre tid än vad som är nödvändigt för de ändamål för vilka personuppgifterna behandlas. De måste vidare behandlas på ett sätt som säkerställer lämplig säkerhet, med användning av lämpliga tekniska eller organisatoriska åtgärder.

Det är den personuppgiftsansvarige som ska ansvara för och kunna visa att artikel 5.1 efterlevs (artikel 5.2).

En grundläggande förutsättning för att behandlingen av personuppgifter ska vara laglig är att den vilar på åtminstone en av de rättsliga grunder som anges i artikel 6.1 i dataskyddsförordningen.

En av de uppräknade rättsliga grunderna är att behandlingen är nödvändig för att fullgöra en rättslig förpliktelse som åvilar den personuppgiftsansvarige (artikel 6.1 c). I 2 kap. 1 § dataskyddslagen tydliggörs att en sådan rättslig grund föreligger, om den rättsliga förpliktelsen följer av lag eller annan författning, av kollektivavtal eller av beslut som har meddelats med stöd av lag eller annan författning. Förpliktelsen måste alltså vara fastställd i enlighet med gällande rätt, men behöver inte framgå direkt av en författning. En rättslig förpliktelse kan enligt svensk rätt även följa av t.ex. ett regeringsbeslut, ett myndighetsbeslut eller en dom (prop. 2017/18:105 s. 188).

En annan av de uppräknade rättsliga grunderna är att behandlingen är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning (artikel 6.1 e). Det är främst denna rättsliga grund som aktualiseras för myndigheter. Alla uppgifter som riksdag eller regering har gett i uppdrag åt statliga myndigheter att utföra anses vara av allmänt intresse och därmed utgöra en rättslig grund för personuppgiftsbehandling. Vanligtvis utgör en myndighets uppdrag enligt t.ex. instruktion eller regleringsbrev en rättslig grund för behandling av personuppgifter enligt artikel 6.1 e. (Se prop. 2017/18:105 s. 56 f.)

Nödvändighetsrekvisitet i de nämnda artiklarna anses vara uppfyllt om åtgärden bidrar till att effektivisera tillämpningen av relevanta bestämmelser. Det anses mer eller mindre regelmässigt vara nödvändigt att använda tekniska hjälpmedel och därmed att behandla personuppgifter på automatisk väg, eftersom en manuell informationshantering inte utgör ett realistiskt alternativ för vare sig myndigheter eller företag (prop. 2017/18:105 s. 46 f.).

En rättslig grund för behandling kan också vara att den registrerade har lämnat sitt samtycke till att dennes personuppgifter behandlas för ett eller flera specifika ändamål (artikel 6.1 a).

Det följer av artikel 6.3 första stycket att den grund för behandlingen som avses i artikel 6.1 c och e ska vara fastställd i enlighet med unionsrätten eller medlemsstatens nationella rätt. I beaktandesats 41 anges att den rättsliga grunden bör vara tydlig och precis och dess tillämpning förutsägbar för dem som omfattas av den. Vilken grad av tydlighet och precision som krävs får emellertid bedömas från fall till fall, utifrån personuppgiftsbehandlingens karaktär. En behandling som inte utgör någon egentlig kränkning av den personliga integriteten kan ske med stöd av en rättslig grund som är allmänt hållen.

Ett mer kännbart intrång, t.ex. behandling av känsliga personuppgifter inom hälso- och sjukvården, kräver däremot att den rättsliga grunden är mer preciserad och därmed gör intrånget förutsebart. (Se prop. 2017/18:105 s. 51 f.)

Om intrånget är betydande och innebär övervakning eller kartläggning av den enskildes personliga förhållanden, krävs det dessutom reglering i lag enligt 2 kap. 6 § andra stycket regeringsformen (se mer om detta nedan).

Med känsliga personuppgifter i dataskyddsförordningens och dataskyddslagens mening avses personuppgifter som avslöjar ras eller etniskt ursprung, politiska åsikter, religiös eller filosofisk övertygelse eller medlemskap i fackförening och behandling av genetiska uppgifter, biometriska uppgifter för att entydigt identifiera en fysisk person, uppgifter om hälsa eller uppgifter om en fysisk persons sexualliv eller sexuella läggning (artikel 9.1 respektive 3 kap. 1 §). Av 3 kap. 3 § första stycket dataskyddslagen framgår att känsliga personuppgifter får behandlas av en myndighet under vissa förutsättningar, bl.a. om uppgifterna har lämnats till myndigheten och behandlingen krävs enligt lag, om behandlingen är nödvändig för handläggningen av ett ärende, eller i annat fall, om behandlingen är nödvändig med hänsyn till ett viktigt allmänt intresse och inte innebär ett otillbörligt intrång i den registrerades personliga integritet. Vid behandling som sker enbart med stöd av det nämnda första stycket är det förbjudet att utföra sökningar i syfte att få fram ett urval av personer grundat på känsliga personuppgifter.

Dataskyddsdirektivet och brottsdatalagen

Dataskyddsförordningen gäller inte för sådan personuppgiftsbehandling som omfattas av tillämpningsområdet för EU:s dataskyddsdirektiv⁵² (se artikel 2.2 d i dataskyddsförordningen). Dataskyddsdirektivet har genomförts i svensk rätt genom brottsdatalagen (2018:1177). Brottsdatalagen gäller enligt 1 kap. 2 § vid behandling av personuppgifter som utförs av behöriga myndigheter i syfte att förebygga, förhindra eller upptäcka brottslig verksamhet, utreda eller

⁵² Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2016/680 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behöriga myndigheters behandling av personuppgifter för att förebygga, förhindra, utreda, avslöja eller lagföra brott eller verkställa straffrättsliga påföljder, och det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av rådets rambeslut 2008/977/RIF.

lagföra brott eller verkställa straffrättsliga påföljder. Den gäller också vid behandling av personuppgifter som en behörig myndighet utför i syfte att upprätthålla allmän ordning och säkerhet.

Med behörig myndighet avses en myndighet som har till uppgift att förebygga, förhindra eller upptäcka brottslig verksamhet, utreda eller lagföra brott, verkställa straffrättsliga påföljder, eller upprätthålla allmän ordning och säkerhet, när den behandlar personuppgifter för ett sådant syfte. Även andra aktörer som har anförtrodd myndighetsutövning för ett av de nämnda syftena anses vara behörig myndighet. (Se 1 kap. 6 § brottsdatalagen.)

Med formuleringen förebygga, förhindra eller upptäcka brottslig verksamhet avses bl.a. underrättelseverksamhet som innefattar arbete med insamling, bearbetning och analys av information innan det finns misstankar om ett visst konkret brott (prop. 2017/18:232 s. 430).

Enligt förarbetena bör den som har en författningsreglerad skyldighet att biträda behöriga myndigheter med särskild kompetens eller särskilda resurser vid utförandet av sådana arbetsuppgifter anses som behörig myndighet. Däremot faller stöd från myndigheter som deltar i olika insatser eller samverkansformer för att förebygga brott utanför brottsdatalagens tillämpningsområde. Detsamma gäller kontrollverksamhet som en myndighet utför, även om den kan leda till att brott upptäcks eller förhindras. (Se prop. 2017/18:232 s. 112 f.)

Det nu sagda betyder enligt utredningens bedömning att brottsdatalagen inte är tillämplig på personuppgiftsbehandlingen hos Bolagsverket. Bolagsverket har inte någon författningsreglerad skyldighet att biträda behöriga myndigheter för att förebygga brott, och de brottsmisstankar som kan uppstå i Bolagsverkets verksamhet är i huvudsak en följd av de kontroller myndigheten gör inom ramen för sin ärendehantering.

Registerförfattningarna

I registerförfattningar finns det särskilda bestämmelser som anger för vilka ändamål personuppgifter får behandlas i en viss verksamhet eller hos en viss myndighet. Sådana ändamålsbestämmelser fastställer ramarna för behandlingen av personuppgifter i myndigheternas verksamhet och bidrar även till att behandlingen av personuppgifter sker

på ett korrekt, lagligt och öppet sätt i förhållande till den registrerade (prop. 2017/18:112 s. 53 och artikel 5.1 a i dataskyddsförordningen).

I vissa fall anger registerförfattningen uttömmande de ändamål för vilka personuppgifterna får behandlas. Det framgår då t.ex. genom att det i författningen anges att personuppgifterna ”endast” får behandlas för vissa angivna ändamål. Vidarebehandling för andra ändamål är då inte tillåten (se t.ex. prop. 2017/18:171 s. 90 och HFD 2021 ref. 10). I andra fall är det finalitetsprincipen som ytterst sätter gränsen för vad som kan anses vara en tillåten behandling, dvs. den som är personuppgiftsansvarig måste göra en kontroll av huruvida en senare behandling är oförenlig med de ändamål för vilka uppgifterna först samlades in. Om det i lag eller förordning finns en sekretessbrytande bestämmelse som reglerar att en myndighet ska lämna ut personuppgifter, innebär det att någon prövning av om utlämnandet är förenligt med det ursprungliga ändamålet inte behöver ske. Det finns då redan ett författningsreglerat ställningstagande till en skyldighet att lämna information och att eventuell sekretess ska brytas. Lagstiftaren anses då också ha tagit ställning till att uppgiftslämnandet är nödvändigt och proportionerligt. (Se HFD 2021 ref. 10.)

Till skillnad från vad som är fallet för många andra myndigheter finns det inte någon särskild lag eller förordning som gäller generellt för personuppgiftsbehandling i Bolagsverkets verksamhet. Det innebär att myndigheten själv bestämmer ändamålen med sin personuppgiftsbehandling (se t.ex. prop. 2022/23:34 s. 157). Däremot är en rad olika registerförfattningar tillämpliga för de skilda register som Bolagsverket för. Dessa är i så gott som samtliga fall meddelade i förordningsform. Personuppgiftsbehandling hos Bolagsverket som inte omfattas av registerförfattningarna sker alltså med stöd av den generella dataskyddsregleringen i EU:s dataskyddsförordning och dataskyddslagen.

I det följande redovisas ändamålsbestämmelserna i de registerförfattningar som bedöms vara relevanta att användas för Bolagsverkets kontroller.

Registren över företag

Författningarna som avser registren över företag har i princip likalydande ändamålsbestämmelser. När det gäller t.ex. aktiebolagsregistret, handelsregistret och föreningsregistret anges det således att dessa i fråga om personuppgifter ska ha till ändamål att tillhandahålla uppgifter för

1. affärsverksamhet, kreditgivning eller annan allmän eller enskild verksamhet där företagsanknuten information utgör underlag för prövningar eller beslut,
2. förvärv, avyttring eller förvaltning av företag som registreras i registret,
3. aktualisering, komplettering eller kontroll av företagsanknuten information som finns i kund- eller medlemsregister eller liknande register,
4. uttag av urval av personuppgifter för direkt marknadsföring, dock med den begränsning som följer av artikel 21.2 och 21.3 i dataskyddsförordningen,
5. verksamhet för vilken staten eller en kommun ansvarar enligt lag eller annan författning och som
 - a) avser bolag, näringsidkare eller föreningar som registreras i registren,
 - b) för att kunna utföras förutsätter tillgång till företagsanknuten information, eller
 - c) avser fullgörande av underrättelseskyldighet.⁵³

⁵³ Ändamålsbestämmelser med detta innehåll finns i

– 2 kap. 1 § aktiebolagsförordningen (2005:559),

– 1 a § handelsregisterförordningen (1974:188),

– 3 kap. 1 § förordningen (2018:759) om ekonomiska föreningar,

– 13 a § förordningen (1992:308) om utländska filialer m.m.,

– 3 § förordningen (1994:1933) om register över europeiska ekonomiska intressegrupperingar,

– 3 § förordningen (2009:705) om register över europeiska grupperingar för territoriellt samarbete,

– 4 kap. 5 § försäkringsrörelseförordningen (2011:257), och

– 4 kap. 3 § förordningen (2004:329) om bank- och finansieringsrörelse.

I princip likalydande är ändamålsbestämmelserna i 5 kap. 2 § förordningen (2018:1231) om försäkringsdistribution.

Bolagsverket får också för de angivna ändamålen medge direktåtkomst till registren, dvs. information kan göras tillgänglig så att användarna på egen hand kan söka i den, men utan att själva kunna påverka innehållet.

I förordningarna anges det vissa sökbegränsningar som syftar till att motverka riskerna för integritetsintrång. Sådana bestämmelser reglerar vilka sökbegrepp som är förbjudna eller tillåtna att använda och som således omöjliggör en sammanställning utifrån dessa personuppgifter. Vid sökning efter vissa handlingar och uppgifter i aktiebolagsregistret får exempelvis endast datum då handlingen kom in eller upprättades, diarienummer samt organisationsnummer och företagsnamn användas som sökbegrepp. Även för bolag som är upplösta sedan mer än fem år tillbaka finns det sökbegränsningar. (Se 2 kap. 17 b § aktiebolagsförordningen.) Motsvarande sökbegränsningar gäller avseende registren över andra företagsformer.

Registret över verkliga huvudmän

När det gäller registret över verkliga huvudmän ska det i fråga om personuppgifter ha till ändamål att tillhandahålla uppgifter för

1. verksamhet som myndigheter bedriver,
2. åtgärder för kundkännedom enligt lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism,
3. enskild verksamhet när informationen utgör underlag för prövningar och beslut, och
4. information till allmänheten om verkliga huvudmän som har införts i registret.⁵⁴

Näringsförbudsregistret

Näringsförbudsregistret ska i fråga om personuppgifter ha till ändamål att tillhandahålla uppgifter för

1. verksamhet som staten ansvarar för enligt lag eller annan författning och som
 - a) avser sådan näringsverksamhet för vilken införing sker i registret,

⁵⁴ 3 kap. 3 § förordningen (2017:667) om registrering av verkliga huvudmän.

- b) avser fullgörande av underrättelseskyldighet, eller
 - c) för att kunna utföras förutsätter tillgång till information som finns i registret,
2. allmän eller enskild verksamhet där den information som ingår i näringsförbudsregistret utgör underlag för prövningar eller beslut.⁵⁵

Insolvensregistret över konkurser

I fråga om insolvensregistren anges att de får användas för att göra uppgifterna i registren tillgängliga i enlighet med 2015 års insolvensförordning och för att i övrigt lämna upplysningar om insolvensförfaranden till den som begär det. Vidare anges att insolvensregistret över konkurser får användas för uppföljning av och tillsyn över de övriga register som Bolagsverket för.⁵⁶ Syftet med den sistnämnda bestämmelsen är att myndigheten ska kunna bevaka att personer som har försatts i konkurs inte står registrerade som styrelseledamöter i aktiebolag (prop. 2018/19:48 s. 29 och 40).

Regeringsformen och kravet på lagstöd

I flera lagstiftningsärenden som har handlat om myndigheters personuppgiftsbehandling har det sedan länge framhållits att målsättningen bör vara att myndighetsregister med ett stort antal registrerade och ett särskilt känsligt innehåll ska regleras i lag (bl.a. prop. 1990/91:60 s. 58 och prop. 1997/98:44 s. 41). När det gäller t.ex. aktiebolagsregistret, föreningsregistret och handelsregistret har det dock ansetts tillräckligt att regleringen av Bolagsverkets behandling av personuppgifter sker i förordningsform. Den bedömningen har gjorts mot bakgrund av att det i princip inte förekommer några känsliga personuppgifter i registren. (Se bl.a. prop. 2005/06:135 s. 44 och prop. 2007/08:45 s. 76.)

⁵⁵ 15 § förordningen (2014:936) om näringsförbud. En likadan ändamålsbestämmelse finns för biträdesförbudsregistret enligt 12 § förordningen (1985:357) om registrering av och underrättelse om domar om förbud mot juridiskt eller ekonomiskt biträde i vissa fall.

⁵⁶ 15 § lagen (2017:473) med kompletterande bestämmelser till 2015 års insolvensförordning.

Sedan 2011 gäller enligt 2 kap. 6 § andra stycket regeringsformen att var och en gentemot det allmänna är skyddad mot betydande intrång i den personliga integriteten, om det sker utan samtycke och innebär övervakning eller kartläggning av den enskildes personliga förhållanden. Åtgärder som innebär betydande intrång i den personliga integriteten måste regleras i lag (jfr 2 kap. 20 § regeringsformen).

Uttrycket personliga förhållanden i 2 kap. 6 § andra stycket regeringsformen omfattar vitt skilda slag av information som är knuten till den enskildes person, t.ex. uppgifter om namn och andra personliga identifikationsuppgifter, adress, anställning, m.m. (se prop. 2009/10:80 s. 177).

Vad som avses med övervakning respektive kartläggning i samma paragraf ska bedömas med utgångspunkt i vad som enligt normalt språkbruk läggs i dessa begrepp (se prop. 2009/10:80 s. 250). Avgörande för om en åtgärd ska anses innebära övervakning eller kartläggning är inte åtgärdens huvudsakliga syfte, utan vilken effekt den har. Enligt förarbetena är uppgifter i myndighetsspecifika verksamhetsregister och databaser med information som är knuten till en myndighets ärendehantering i många fall tillgängliga för myndigheten på ett sådant sätt att lagringen och behandlingen av uppgifterna kan sägas innebära att enskilda kartläggs, även om det huvudsakliga ändamålet med behandlingen är ett helt annat. I förarbetena uttalas det vidare att det även förekommer att uppgiftssamlingar inrättas och utformas i syfte att fungera som mer utpräglade personregister, t.ex. belastningsregistret. Registreringen av personuppgifter i det registret kan sägas innebära en kartläggning av alla dem som har dömts eller på annat sätt lagförts för brott, även om registrets uttalade ändamål är att ge information åt olika myndigheter. På liknande sätt förhåller det sig med många andra register som används i den brottsbekämpande verksamheten, t.ex. misstankeregistret. I detta sammanhang nämns i förarbetena även de olika associationsrättsliga register som Bolagsverket ansvarar för, bl.a. aktiebolagsregistret, handelsregistret och föreningsregistret. (Se prop. 2009/10:80 s. 180 f.)

Grundlagsskyddet i 2 kap. 6 § andra stycket regeringsformen omfattar enbart ”betydande integritetsintrång”. Vid bedömningen av hur ingripande intrånget i den personliga integriteten är i samband med insamling, lagring och bearbetning eller utlämnande av uppgifter om enskildas personliga förhållanden är det enligt förarbetena naturligt att stor vikt läggs vid uppgifternas karaktär. Ju känsligare

uppgifterna är, desto mer ingripande måste det allmännas hantering av uppgifterna normalt anses vara. Även hantering av ett litet fåtal uppgifter kan innebära ett betydande intrång i den personliga integriteten, om uppgifterna är av mycket känsligt slag. Vid bedömningen av intrångets karaktär är det också naturligt att stor vikt läggs vid ändamålet med behandlingen. En hantering som syftar till att utreda brott kan normalt anses vara mer känslig än t.ex. en hantering som uteslutande sker för att ge en myndighet underlag för förbättringar av kvaliteten i handläggningen. Därutöver kan givetvis mängden uppgifter vara en betydelsefull faktor i sammanhanget. Behovet av lagstiftning kan också vara särskilt stort om uppgifterna sprids externt i inte obetydlig omfattning. (Se prop. 2009/10:80 s. 183.)

Så kallad samkörning eller sambearbetning innebär att personuppgifter från flera register behandlas maskinellt tillsammans. Samkörning kan ge myndigheterna en mer omfattande bild och kan därför anses utgöra en sådan kartläggning av personliga förhållanden som enskilda ska vara skyddade mot enligt regeringsformen. Eftersom samkörning kan medföra större risker för den personliga integriteten, kan den också ställa högre krav på regleringen enligt data-skyddsförordningen. Som tidigare har sagts kräver ett mer kännbart intrång en mer preciserad rättslig grund som gör intrånget förutsebart (prop. 2017/18:218 s. 122).

Bolagsverkets eget rättsliga ställningstagande om myndighetens personuppgiftsbehandling i brottsförebyggande syfte

Som tidigare har nämnts samverkar Bolagsverket med andra myndigheter i syfte att motverka ekonomisk brottslighet. De samverkande myndigheterna har själva utrett möjligheterna att utöka utbytet av information och uppgifter mellan sig. Bolagsverket gjorde i slutet av 2020 ett rättsligt ställningstagande när det bl.a. gäller den egna myndighetens behandling av personuppgifter i anledning av denna samverkan.⁵⁷ Bolagsverket beslutade genom detta ställningstagande att det finns rättslig grund för att behandla personuppgifter i arbetet med att bekämpa ekonomisk brottslighet och anförde som skäl i huvudsak följande.

⁵⁷ Bolagsverket (2020). Rättsligt ställningstagande 2020-11-24, *Behandling av personuppgifter, sekretess samt information i Bolagsverkets verksamhet i syfte att motverka ekobrott*. AD 3697/2020.

Bolagsverket har i sin instruktion och de olika registerförfattningarna rättslig grund för att behandla personuppgifter. De personuppgifter som kommer i fråga för behandling är dels de som anmäls till verket för registrering eller som annars finns i olika ärenden, dels de som sedan tidigare finns hos Bolagsverket eller som kommer till verkets kännedom på annat sätt, t.ex. som ett resultat av samverkan mellan myndigheter. Ändamålet med behandlingen av personuppgifterna är att säkerställa att de uppgifter som finns i Bolagsverkets register är korrekta och speglar verkliga förhållanden samt att motverka att Bolagsverkets rutiner utnyttjas för ekonomisk brottslighet eller att företag används som brottsverktyg. Uppgifterna kan läggas in i ett granskningsverktyg för att motverka att Bolagsverkets rutiner utnyttjas till ekonomisk brottslighet. Ärenden faller ut maskinellt till fördjupad granskning och kontroll. Det är nödvändigt för Bolagsverket att behandla personuppgifter för att kunna fullgöra sitt uppdrag enligt instruktionen och de olika registerförfattningarna. Bolagsverket har också möjlighet att sammanställa och lämna uppgifter till samverkande myndigheter enligt 2 kap. 1 § 5 c aktiebolagsförordningen. Denna bestämmelse innebär att Bolagsverket kan underrätta samverkande myndigheter vid relevanta iakttagelser, utan att först behöva invänta en fråga. Den information som delges andra myndigheter kan sekretessbeläggas enligt 18 kap. 3 § offentlighets- och sekretesslagen. Bolagsverket kan använda uppgifter som kommer till verkets kännedom och behandla dem för att säkerställa att uppgifterna i registren är korrekta och speglar verkliga förhållanden.

Trots detta ställningstagande har det funnits en osäkerhet om det finns stöd för att ta emot och behandla personuppgifter från andra myndigheter, i vart fall när den som personuppgifterna avser inte sedan tidigare förekommer i Bolagsverkets register.

7.5.6 Rättsligt stöd för Bolagsverkets personuppgiftsbehandling för kontrolländamål

Bedömning: Utöver ett tillägg i Bolagsverkets instruktion med den innebörd som utredningen föreslår, krävs det inte några författningsändringar med anledning av den personuppgiftsbehandling som Bolagsverket behöver utföra för kontrolländamål.

Den personuppgiftsbehandling som utredningens förslag ger upphov till är förenlig med dataskyddsregleringen.

Skälen för bedömningen

Personuppgiftsbehandling för kontrolländamål

I sin verksamhet behöver Bolagsverket behandla dels sådana personuppgifter som lämnas i registreringsanmälningar eller som annars finns tillgängliga i olika ärenden, dels sådana som sedan tidigare förekommer hos Bolagsverket, t.ex. i de register som myndigheten för eller som Bolagsverket har fått del av på annat sätt, t.ex. genom upplysningar i olika former av brottsförebyggande samverkan.

Som tidigare har redovisats har Bolagsverket i ett eget rättsligt ställningstagande funnit att myndigheten har rättslig grund för att behandla personuppgifter i det brottsförebyggande arbetet.

Inom ramen för handläggningen av ärenden har Bolagsverket att utföra vissa kontroller av inlämnade uppgifter. Kontrollerna utgör en del av legalitetsprövningen som följer av bl.a. 27 kap. 2 § aktiebolagslagen eller ingår i utredningsskyldigheten enligt förvaltningslagen. Det är alltså i grunden en kontroll av att förutsättningarna för registrering är uppfyllda, vilket innefattar en prövning av att anmälda företrädare är behöriga och exempelvis inte har utsetts i strid med målvaktsförbudet.

I de kontroller som Bolagsverket behöver göra kan det ingå att göra slagningar eller avstämningar i myndighetens olika register, särskilt i aktiebolagsregistret eller de andra registren över olika företag men också i framför allt registret över verkliga huvudmän. Ändamålsbestämmelserna i de aktuella registerförfattningarna över företag är generellt formulerade och får därmed ett förhållandevis vidsträckt tillämpningsområde. Bland annat har registren i fråga om personuppgifter till ändamål att tillhandahålla information för verksamhet som staten ansvarar för och som för att kunna utföras förutsätter tillgång till företagsanknuten information (se t.ex. 2 kap. 1 § aktiebolagsförordningen). Det bör innefatta kontroller från Bolagsverkets sida i de nu aktuella hänseendena. Ändamålsbestämmelserna är inte heller uttömmande, utan finalitetsprincipen sätter den yttersta ramen för vilken personuppgiftsbehandling som är tillåten. Det innebär att det är tillåtet att behandla personuppgifter för andra ändamål

än de som uttryckligen anges i registerförfattningarna, så länge behandlingen inte är oförenlig med insamlingsändamålen. En person som förekommer i Bolagsverkets register bör rimligen ha att räkna med att relevanta uppgifter om honom eller henne kan komma att användas vid senare behörighetskontroller i registreringsärenden. Under alla förhållanden kan behandling av personuppgifter för ett sådant syfte inte anses oförenlig med det ändamål för vilket de ursprungligen samlades in. Man kan visserligen se att när det gäller insolvensregistret över konkurser så finns det ett uttryckligt lagstöd för att personuppgifterna där får användas för uppföljning av och tillsyn över de övriga register som Bolagsverket för. Syftet med den ändamålsbestämmelsen är att myndigheten ska kunna bevaka att personer som har försatts i konkurs inte står registrerade som styrelseledamöter i aktiebolag (prop. 2018/19:48 s. 29 och 40). Även om en motsvarande skrivning saknas i de olika författningar som avser registren över företag, framstår det som tillräckligt tydligt att det finns utrymme för att behandla personuppgifter för liknande kontrolländamål. Det krävs därför inte några ändringar av ändamålsbestämmelserna i aktiebolagsförordningen eller övriga motsvarande registerförfattningar för den personuppgiftsbehandling som Bolagsverket behöver utföra.

En annan källa till information i samband med Bolagsverkets kontroller i registreringsärenden är registret över verkliga huvudmän. Det anges i ändamålsbestämmelserna att personuppgifterna i detta register får tillhandahållas för verksamhet som myndigheter bedriver (3 kap. 3 § förordningen om registrering av verkliga huvudmän). Det framstår som uppenbart att uppgifterna i registret även kan användas av Bolagsverket för att kontrollera att dessa stämmer överens med vad som förekommer i en anmälan för registrering i t.ex. aktiebolagsregistret. Något förtydligande i förordningen om registrering av verkliga huvudmän behövs därför inte heller. Motsvarande gäller förordningen om näringsförbud. Det måste anses alldeles klart att uppgifterna i detta register får användas av Bolagsverket vid handläggningen av registreringsärenden. Detta är något som regelmässigt också sker.

Personuppgifter behöver behandlas även utanför den direkta ärendehandläggningen. Som tidigare har nämnts förekommer det att Bolagsverket får information bl.a. från andra myndigheter om misstänkt oriktiga registreringar, utan att det finns någon koppling till

ett pågående ärende. Syftet med sådana underrättelser är att upplysa om potentiella felaktigheter och ge underlag som kan leda till ett eventuellt beslut om ändring, så att Bolagsverkets register ska innehålla korrekta uppgifter som speglar de verkliga förhållandena. Bolagsverket kan också få in vissa uppgifter som läggs på bevakning och som kan föranleda en fördjupad kontroll för det fall ett registreringsärende kommer in. Det kan exempelvis vara information från samverkande myndigheter. Det kan också vara uppgifter från enskilda som själva har anmält att de vill bli spärrade från att bli registrerade som företrädare för ett aktiebolag eller en ekonomisk förening för att undvika att utan sin vetskap bli utnyttjade som målvakter.⁵⁸

Utbetalningsmyndigheten är en av de myndigheter som ska underätta Bolagsverket om det finns anledning att anta att en uppgift i verkets offentliga register är felaktig (se 3 kap. 2 § lagen om Utbetalningsmyndighetens granskning av utbetalningar). Av en sådan underrättelse ska det framgå vilka omständigheter som ligger till grund för antagandet om felaktigheten och andra uppgifter som kan antas vara av betydelse (3 kap. 6 § samma lag). Det kan t.ex. handla om att en hos Bolagsverket registrerad företrädare kan antas vara en målvakt på grund av att företrädaren har varit detta i andra företag och att han eller hon saknar inkomst och känd hemvist (prop. 2022/23:34 s. 192 f.). I förarbetena till bestämmelserna om Utbetalningsmyndighetens underrättelseskyldighet uttalas att den kan medföra en tillkommande personuppgiftsbehandling för bl.a. Bolagsverket. Regeringen bedömde att den rättsliga grunden för behandlingen hos den mottagande myndigheten kommer att vara att behandlingen är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning (artikel 6.1 e i dataskyddsförordningen). Det anförs vidare i förarbetena att ett allmänt intresse bör vara att uppgifter i Bolagsverkets register speglar de riktiga förhållandena. Genom underrättelser från Utbetalningsmyndigheten kan riktigheten i sådana registreringar öka, vilket i sin tur minskar risken för felaktiga utbetalningar från välfärdssystemen och därmed även minskar risken för brottsligt utnyttjande av dessa system. Det sägs att myndigheternas uppgifter av allmänt intresse också är fastslagna i författning på det sätt som krävs enligt artikel 6.3 i

⁵⁸ Den som begär en sådan spärr har i dessa fall lämnat sitt samtycke till att personuppgifterna behandlas för ett eller flera specifika ändamål.

dataskyddsförordningen. Regeringen bedömde att den behandling av personuppgifter som kan komma att ske till följd av den föreslagna underrättelseskyldigheten också var proportionell i förhållande till de mål som eftersträvas. I sammanhanget framhölls att det i princip kommer att vara fråga om uppgifter som den mottagande myndigheten många gånger själv skulle kunna inhämta inom ramen för det egna kontrollarbetet, eller som rent av redan finns hos myndigheten. Några författningsändringar behövdes således inte för Bolagsverkets personuppgiftsbehandling med anledning av Utbetalningsmyndighetens underrättelseskyldighet. (Se prop. 2022/23:34 s. 159 f.)

Motsvarande synsätt kan enligt utredningens bedömning anläggas på uppgifter som andra myndigheter lämnar till Bolagsverket för att åtgärda eller förhindra felaktiga registreringar, t.ex. med stöd av lagen om uppgiftsskyldighet vid samverkan mot viss organiserad brottslighet. Så bör vara fallet oavsett om informationen i fråga lämnas i förväg eller när en registrering redan är gjord. En grundprincip är givetvis att personuppgifterna är adekvata, relevanta och inte för omfattande i förhållande till de ändamål för vilka de behandlas (artikel 5.1 c i dataskyddsförordningen).

Som framgått anges det i Bolagsverkets instruktion att verket i så stor utsträckning som möjligt ska minimera riskerna för att verkets rutiner utnyttjas för ekonomisk brottslighet. Utredningen föreslår att det därutöver ska läggas till att Bolagsverket genom kontrollåtgärder och samverkan med andra myndigheter ska aktivt verka för att uppgifterna i registren är korrekta och överensstämmer med de verkliga förhållandena.⁵⁹ Med ett sådant tillägg blir den rättsliga

⁵⁹ I betänkandet *Om folkbokföring, samordningsnummer och identitetsnummer* (SOU 2021:57) föreslogs att det i förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket skulle framgå att Skatteverket genom analys- och urvalsverksamhet ska verka för att felaktiga uppgifter i folkbokföringsdatabasen upptäcks och förhindras. Detta för att ge tydlig rättslig grund för ett mer omfattande analys- och urvalsarbete. Regeringen ansåg dock att det inte var fråga om en ny verksamhetsgren inom Skatteverket som borde regleras i myndighetens instruktion. I stället var det fråga om ett verktyg för folkbokföringsverksamheten. Detta verktyg var också något som myndigheten redan använde sig av men som genom regeringens förslag skulle kunna användas i större utsträckning för att förebygga, förhindra och upptäcka fel i folkbokföringsverksamheten. Av 2 § förordningen med instruktion för Skatteverket framgår att Skatteverket ansvarar för frågor om folkbokföring samt att uppgifterna i folkbokföringen ska spegla befolkningens bosättning, identitet och familjerättsliga förhållanden så att olika samhällsfunktioner får ett korrekt underlag för beslut och åtgärder. Det anfördes att Skatteverket alltså har ansvar för att uppgifterna i bl.a. folkbokföringsdatabasen är korrekta. Enligt regeringens uppfattning ingår det här att Skatteverket måste kunna kontrollera uppgifternas riktighet och utföra analyser och urval för att fullgöra den uppgift som ålagts myndigheten. Regeringen ansåg därför att Skatteverket redan hade stöd för att använda sig av analyser och urval i folkbokföringsverksamheten. (Se prop. 2022/23:41 s. 21 f.)

grunden för Bolagsverkets personuppgiftsbehandling mer tydlig, särskilt när den inte är omedelbart knuten till handläggningen av ett registreringsärende, som exempelvis när information tas emot från andra myndigheter. I syfte att åtgärda eller förhindra oriktiga registreringar, och förebygga ekonomisk brottslighet, behöver Bolagsverket använda den information som kommer verket till del i samverkan med andra myndigheter för att kontrollera uppgifter som anmäls för registrering. Inom ramen för kontrollåtgärder behöver personuppgifter behandlas såväl vid faktiska kontroller som vid de analyser som krävs för att göra riskbaserade urval.⁶⁰

Det finns därmed rättslig grund för Bolagsverket att behandla personuppgifter för angivna kontrolländamål enligt artikel 6.1 e i dataskyddsförordningen och den är fastställd i Bolagsverkets instruktion (artikel 6.3). Den personuppgiftsbehandling som behöver ske för kontrolländamål är nödvändig med hänsyn till intresset av att de offentliga registren ska vara tillförlitliga och inte ska utnyttjas för att kunna använda bolag och andra företag som brottsverktyg. Det är viktigt för allmänhetens förtroende och för det brottsförebyggande arbetet att oriktiga registreringar förhindras. Att Bolagsverket behandlar personuppgifter för kontrolländamål får anses vara en ändamålsenlig, effektiv och proportionerlig åtgärd för att kunna verka för detta syfte. Till detta kommer att Bolagsverket i egenskap av personuppgiftsansvarig för varje behandling är skyldig att försäkra sig om att den sker lagligt och i enlighet med de principer som dataskyddsförordningen ställer upp (se prop. 2017/18:122 s. 29 f.). Till dessa hör att personuppgifter inte får förvaras i en form som möjliggör identifiering av den registrerade under en längre tid än vad som är nödvändigt för de ändamål för vilka personuppgifterna behandlas (artikel 5.1 e). Den personuppgiftsansvariga myndigheten ska också ange för vilka ändamål uppgifterna behandlas, beskriva vilka uppgifter som behandlas m.m. (artikel 30). Genom dataskyddsförordningen ges enskilda ett omfattande skydd och den personuppgiftsansvariga myndigheten långtgående skyldigheter.

Den frågan måste dock ställas om Bolagsverkets behandling av personuppgifter faller inom tillämpningsområdet för 2 kap. 6 § andra stycket regeringsformen, så att den huvudsakliga regleringen måste ske i lag. Enligt den nämnda bestämmelsen är var och en gentemot det allmänna skyddad mot betydande intrång i den personliga integri-

⁶⁰ Jfr promemorian *En modern dataskyddsreglering på socialförsäkringsområdet*, s. 31.

teten, om det sker utan samtycke och innebär övervakning eller kartläggning av den enskildes personliga förhållanden. Det grundlagsskyddade området avgränsas alltså på ett sådant sätt att det bara omfattar de mest kvalificerade intrången i den enskildes privata sfär.

Vid bedömningen av vad som kan anses utgöra ett betydande intrång är det flera omständigheter som bör vägas in. Som tidigare har redovisats är uppgifternas karaktär och omfattning två faktorer som ska beaktas. Det är också naturligt att stor vikt läggs vid ändamålet med behandlingen. En hantering som syftar till att utreda brott kan normalt anses vara mer känslig än en som uteslutande sker t.ex. för att ge en myndighet underlag för förbättringar av kvaliteten i handläggningen. (Se prop. 2009/10:80 s. 182 f.)

De personuppgifter som Bolagsverket behöver behandla för de nu aktuella kontrolländamålen är generellt sett inte av känslig karaktär ur integritetssynpunkt. Informationen består framför allt av uppgifter i offentliga handlingar och i offentliga register om juridiska personer och deras företrädare (jfr prop. 2022/23:34 s. 79). Den är i huvudsak hänförlig till företag, och inte till enskilda individer. Och när den avser enskilda individer, är den väsentligen knuten till den registrerades yrkesliv snarare än till honom eller henne som privatperson.

De relativt få uppgifter som däremot kan vara av något integritetskänsligt slag är de som tas emot inom ramen för olika former av samverkan och som i vissa fall kan handla om t.ex. misstänkta överträdelser av målvaktsbestämmelserna. Ändamålet med behandlingen av dessa uppgifter är att Bolagsverket ska få underlag för att eventuellt inleda ett avregistreringsförfarande eller göra urval för kontroll och i förlängningen bedöma om förutsättningarna för registrering är uppfyllda. Avsikten är således endast att förbättra kvaliteten i handläggningen och förhindra registrering av oriktiga uppgifter. Dessutom är kretsen av personer som har tillgång till uppgifterna mycket begränsad. Uppgifterna kommer inte att få spridning externt. De nämnda förhållandena gör att riskerna för integritetsintrång generellt sett är mindre.

Sammantaget kan det inte anses vara fråga om en personuppgiftsbehandling som innebär ett sådant betydande intrång i den personliga integriteten som avses i 2 kap. 6 § andra stycket regeringsformen och som därför kräver lagstöd.

Det kan tilläggas att det under senare tid för vissa myndigheter har tagits fram lagstiftning som ska göra det möjligt att genomföra mer avancerade dataanalyser och urval som syftar till att ge bättre möjligheter att förebygga, förhindra och upptäcka felaktiga uppgifter eller utbetalningar. Det gäller bl.a. för Skatteverkets folkbokföringsverksamhet (se prop. 2022/23:41) samt Försäkringskassan och Pensionsmyndigheten (se promemorian En modern dataskyddsreglering på socialförsäkringsområdet).⁶¹ En särskild utredare har också i uppdrag att se över förutsättningarna för Skatteverket, Tullverket och Kronofogdemyndigheten att använda dataanalyser och urval som verktyg för en effektivare kontrollverksamhet (dir. 2021:104 och dir. 2023:24).⁶²

Med dataanalyser menas användning av digitala verktyg och tekniker för att analysera stora mängder data som kan användas för att upptäcka samband, avvikelser och mönster. Med urval avses processen med att ta fram urvalsträffar för t.ex. handläggningsåtgärder. (Se SOU 2020:35 s. 110.)

Den registerlagstiftning som gäller eller har gällt för de nyss nämnda myndigheterna har till stor del varit ärendeorienterad, dvs. bestämmelserna har utgått från att personuppgifter behandlas i ärenden som handläggs hos myndigheterna. Det har därmed funnits begränsningar i hur personuppgifter kan behandlas för kontrolländamål. Exempelvis fick Skatteverkets folkbokföringsverksamhet tidigare i urvalshänseende endast behandla sådana personuppgifter som redan fanns i folkbokföringsdatabasen, men däremot inte uppgifter som hämtas in från andra myndigheter eller andra verksamheter inom Skatteverket. Dessa begränsningar innebar bl.a. att Skatteverket inte hade möjlighet att maskinellt upptäcka mönster, avvikelser och samband på ett effektivt sätt. (Prop. 2022/23:41 s. 20 f.)

För Bolagsverkets del finns det inte samma hinder i någon sektors-specifik registerförfattning att genomföra dataanalyser och urval. Som tidigare har nämnts använder Bolagsverket också i dag granskningsverktyg som kan sortera ut riskärenden som ska kontrolleras närmare. Med det tillägg som föreslås i Bolagsverkets instruktion ges dock en tydligare rättslig grund för att bl.a. kunna skilja ut ärenden för närmare kontroll.

⁶¹ Promemorian En modern dataskyddsreglering på socialförsäkringsområdet har remissbehandlats och förslagen bereds inom Regeringskansliet.

⁶² Utredningen om dataskydd och kontroll hos Skatteverket, Tullverket och Kronofogden (Fi 2021:11). Uppdraget ska redovisas senast den 30 november 2023.

I framtiden kan de tekniska förutsättningarna för att utföra ännu mer avancerade analyser komma att utvecklas. Om det skulle bli aktuellt för Bolagsverket att behandla större mängder data, som exempelvis innefattar samkörning av uppgifter från flera andra myndigheter och som ger möjlighet att göra predikativa analyser, kan det finnas anledning att se över förutsättningarna för Bolagsverkets personuppgiftsbehandling i särskild ordning. Bland annat beroende på vad som skulle kunna utläsas på individnivå skulle tillämpningen eventuellt kunna innebära en kartläggning som innebär ett betydande intrång i den personliga integriteten. I så fall skulle det krävas en särskild författning i form av en ny lag som tillräckligt tydligt reglerar förutsättningarna för personuppgiftsbehandlingen. Frågor om en eventuell sekretessbestämmelse för uppgifter om metoder, modeller och riskfaktorer skulle då också kunna aktualiseras. I ett sådant sammanhang skulle i så fall de befintliga bestämmelserna om Bolagsverkets personuppgiftsbehandling avseende de reglerade registren lämpligen föras över till en sådan särskild författning, t.ex. en lag om Bolagsverkets behandling av personuppgifter i registreringsverksamheten. Detta skulle emellertid förutsätta en betydligt bredare översyn av myndighetens personuppgiftsbehandling än vad som låter sig göras inom ramen för detta uppdrag.

Det författningsstöd som Bolagsverket nu behöver för att utföra nödvändiga kontrollåtgärder bedöms dock tillgodosett genom det förslag som utredningen lämnar. Som har sagts har Bolagsverket att därutöver tillämpa den redan befintliga dataskyddsregleringen.

Särskilt om förslaget om personlig inställelse

I avsnitt 7.4.5 har utredningen föreslagit att Bolagsverket i ärenden om registrering ska kunna förelägga om personlig inställelse för den som gjort anmälan och för den som anmälan avser. Ett sådant föreläggande ska kunna utfärdas endast när det behövs för att säkerställa den anmäldes eller den anmäldes identitet eller behörighet att företräda det aktuella företaget. Så kan vara fallet när det finns misstankar om förfalskade identitetshandlingar eller brister i fråga om behörighet. Vid en personlig inställelse kommer vissa uppgifter som rör enskildas personliga förhållanden att behöva behandlas. Förutom att en identitetskontroll kan göras, kan det behöva ställas vissa frågor

av grundläggande karaktär. Dessa frågor bör i första hand vara relaterade till det företag som den aktuella registreringen är hänförlig till, men kan direkt eller indirekt även beröra den som gjort registreringsanmälan eller den som anmälan avser. Frågorna kan avse exempelvis vilken verksamhet som företaget ska bedriva, var det ska ske och av vem eller vilka. De personuppgifter som kan komma att behandlas är dock mycket begränsade till sin omfattning. De är inte heller av känslig karaktär och rör inte lagöverträdelse. Den personliga inställelsen är en del i Bolagsverkets handläggning av registreringsärenden och personuppgifterna kommer att behandlas inom ramen för den.

Ändamålet med den personuppgiftsbehandling som följer med förslaget är att förhindra att Bolagsverkets rutiner utnyttjas för brottslig verksamhet och bidra till en korrekt registrering som speglar verkliga förhållanden. Själva förfarandet med personlig inställelse kan visserligen i sig upplevas som besvärande för den som åtgärden avser. De allmänintressen som ligger bakom förslaget – brottsförebyggande åtgärder och tillförlitliga myndighetsregister – gör dock att detta måste godtas. Den olägenhet som åtgärden innebär för den enskilde får anses rimligt. Personlig inställelse ska enligt förslaget tillämpas endast i undantagsfall, när utredningen i övrigt inte ger tillräckligt underlag för ett beslut eller om andra mindre ingripande utredningsmetoder inte kan användas. Åtgärden kommer att förbättra förutsättningarna för en riktig bedömning. Vid en avvägning mellan behovet av den personuppgiftsbehandling som blir en följd av förslaget och den enskildes rätt till skydd för den personliga integriteten får förslaget anses vara proportionerligt.

Den personuppgiftsbehandling som förslagen ger upphov till är förenlig med EU:s dataskyddsförordning och dataskyddslagen. Med de författningsändringar som föreslås i aktiebolagslagen, lagen om ekonomiska föreningar, handelsregisterlagen och lagen om utländska filialer m.m. möjliggörs den personuppgiftsbehandling som föranleds av förslaget.

8 Företagskapningar

8.1 Utredningens uppdrag

Utredningen har i uppdrag att utreda och ta ställning till om det bör införas en ny särskild straffbestämmelse om bolagskapning och att föreslå de författningsändringar som i så fall behövs.

8.2 Bakgrund

8.2.1 Vad som menas med bolags- eller företagskapning

Det finns inte någon vedertagen definition av vad som menas med bolagskapning eller företagskapning. Man brukar oftast avse det fallet att någon, som sanningslöst utger sig för att vara en behörig företrädare för ett aktiebolag, anmäler oriktiga uppgifter till Bolagsverket. Det kan t.ex. handla om att styrelseledamöterna i bolaget påstås ha bytts ut. En ändringsanmälan får göras bl.a. av den som har utsetts till styrelseledamot, och han eller hon har även rätt att anmäla företrädarens avgång (8 kap. 43 och 44 §§ aktiebolagslagen [2005:551]). Till anmälan fogas inte sällan ett förfalskat bolagsstämmoprotokoll. De nya styrelseledamöterna kan sedan agera i bolagets namn och exempelvis ta upp lån eller göra inköp på företagets bekostnad.¹ En kapning kan i sådana fall alltså sägas innebära att någon eller några obehörigen tar sig rätten att teckna bolagets firma. Avsikten med en sådan kapning är vanligtvis att tömma bolaget på tillgångar och begå

¹ Något giltigt beslut om styrelseändring föreligger visserligen inte, men de förfalskade handlingarna ger sken av att så är fallet. Om Bolagsverket registrerar beslutet kan det få de rättsverkningar som följer av 27 kap. 5 § aktiebolagslagen (jfr NJA 2008 s. 796 och NJA 2015 s. 466). Av den nämnda bestämmelsen framgår att om en anmälan om vem som har utsetts till styrelseledamot eller verkställande direktör har förts in i aktiebolagsregistret och kungjorts i Post- och Inrikes Tidningar, kan bolaget inte mot tredje man åberopa fel eller brister vid beslutet att utse den registrerade personen. Detta gäller dock inte, om bolaget visar att tredje man kände till felet eller bristen.

kreditbedrägerier. Men uttrycket bolagskapning eller företagskapning används ibland också för att mer generellt beteckna när en obehörig använder sig av ett företags uppgifter, typiskt sett för att begå förmögenhetsbrott. Man kan säga att ett bolags företagsnamn eller organisationsnummer kapas, t.ex. när en utomstående olovligen genomför beställningar i bedrägligt syfte med användande av sådana uppgifter. Det finns exempel på att gärningspersoner genom ett sådant förfarande har fått varor levererade till sig, medan fakturorna har skickats till det på så sätt kapade bolaget.

Ett närliggande förfarande som med tiden blivit vanligare är s.k. phishing (nätfiske). Ett exempel på phishing är när en hemsida utformas så att den lätt kan förväxlas med t.ex. en banks hemsida. Besökarna på hemsidan luras på så sätt att lämna ifrån sig koder eller andra uppgifter, som senare kan användas för att tömma konton eller för att begå andra brott.

Det är i första hand aktiebolag som utsätts för detta slags gärningar, men även andra juridiska personer kan drabbas på jämförbara sätt. Det har exempelvis förekommit att ekonomiska föreningar, bl.a. bostadsrättsföreningar, och stiftelser har kapats. I det följande används därför beteckningen företagskapning, i stället för bolagskapning, på företeelsen.

8.2.2 Hur ofta det förekommer

Eftersom det inte finns någon särskild brottsbeteckning för det som avses med företagskapning så saknas det också specifik och tillförlitlig statistik på hur vanligt det är. Problemet är inte nytt och det har förekommit fall som har uppmärksammats i media. Om man med företagskapning menar det fallet att någon obehörig person genom en falsk anmälan till Bolagsverket har satt in en ny firmatecknare i bolaget är bedömningen att antalet har minskat under senare år. Enligt Bolagsverket, som kontaktas av drabbade företagare, inträffade det för ett antal år sedan uppskattningsvis ett tjugotal kapningar varje år, medan det numera bedöms vara runt fem. Inte heller Ekobrottsmyndighetens iakttagelser är att detta slags företagskapningar är vanligt förekommande. Som redovisas i avsnitt 8.2.5 har det sedan en tid tillbaka vidtagits olika administrativa åtgärder för att minska riskerna för att obehöriga registreras som företrädare för

bl.a. aktiebolag. Om man med företagskapning menar även andra former av olovlig eller obehörig användning av en juridisk persons identitetsuppgifter drabbas betydligt fler; hur många är dock oklart. Alla som råkar ut för en företagskapning gör inte heller någon anmälan om det. Det kan därför antas finnas ett visst mörkertal.

Även om det inte händer särskilt ofta att aktiebolag eller andra företag kapas på de sätt som har beskrivits, kan konsekvenserna för dem som väl drabbas bli betydande. När en kapning har utförts, upptäcks det visserligen ofta relativt snabbt.² Trots det kan den orsaka stor skada för det utsatta företaget och dess ägare. Mycket tid kan behöva läggas ned på att utreda vad som har hänt, att vidta åtgärder mot de rättshandlingar som har utförts i företagets namn och begränsa de ekonomiska konsekvenserna av kapningen. Förekomsten av företeelsen är mot den bakgrunden ett allvarligt problem som det finns anledning att överväga åtgärder mot. Som framgått är utredningens uppdrag att utreda och ta ställning till om det bör införas en ny straffbestämmelse.

8.2.3 Tidigare överväganden

Bulvanutredningen

Bulvanutredningen övervägde i betänkandet *Bulvaner och annat* (SOU 1998:47) en fråga som är på visst sätt närliggande den om företagskapning, nämligen om det fanns skäl att införa en särskild straffbestämmelse som tog sikte på vilseledande anmälningar för registrering av styrelseledamöter och andra bolagsföreträdare. Problemet som då var föremål för uppmärksamhet var att det ibland anmäldes fingerade personer som sådana funktionärer. Som Bulvanutredningen såg saken var emellertid ett sådant förfarande redan straffbelagt. Det anfördes att ett bolagsstämmaprotokoll där det anges att en fingerad person utses till styrelseledamot måste anses som en för skens skull upprättad urkund. Upprättandet kunde därför bestraffas som osant intygande, och åberopandet av protokollet i ett registreringsärende som brukande av osann urkund. Det anfördes vidare att det i registreringsärendet därutöver måste företas en handling på vilken styrelseledamoten skrivit sin namnteckning, och att

² Brå (2016). *Kriminell infiltration av företag*. Rapport 2016:9, s. 15.

skriva en diktad persons namn utgör urkundsförfalskning. Utredningen kom därför till slutsatsen att någon ny straffbestämmelse inte var nödvändig. (Se SOU 1998:47s. 65 f.) Regeringen gjorde i den efterföljande propositionen samma bedömning (prop. 2000/01:150 s. 79 f.).

Egendomsskyddsutredningen

Det förfarande som avses med företagskapning har stora likheter med det beteende som sedan den 1 juli 2016 är straffbelagt som olovlig identitetsanvändning i 4 kap. 6 b § brottsbalken. I vardagligt tal kallas det brottet ibland för identitetskapning eller identitetsstöld.

För olovlig identitetsanvändning döms den som genom att olovligen använda en annan persons identitetsuppgifter utger sig för att vara honom eller henne och därigenom ger upphov till skada eller olägenhet för honom eller henne. Straffskalan är böter eller fängelse i högst två år.

Ett typfall av olovlig identitetsanvändning är att någon vilseleder en tredje person att exempelvis leverera varor eller bevilja lån till gärningspersonen, under förespeglning att det är den vars identitet som används som gjort beställningen eller ansökan. Många fall av olovlig identitetsanvändning syftar till att begå förmögenhetsbrott, men det kan också finnas andra skäl som ligger bakom, t.ex. att förolämpa eller trakassera någon. Det primära syftet med förbudet mot olovlig identitetsanvändning är att skydda enskildas personliga integritet. Straffbestämmelsen omfattar endast levande fysiska personers identitetsuppgifter. (Se prop. 2015/16:150.)

I förarbetena behandlades även frågan om också juridiska personer borde omfattas av det föreslagna straffrättsliga skyddet. Egendomsskyddsutredningen konstaterade i betänkandet *Stärkt straffrättsligt skydd för egendom* (SOU 2013:85) att inte endast fysiska personer kan råka ut för identitetsstöld eller identitetskapning, utan att det även kan drabba exempelvis registrerade aktiebolag, s.k. företagskapning. Egendomsskyddsutredningen konstaterade att förfarandet kunde få långtgående konsekvenser för den som drabbas, men att en företagskapning dock inte kan anses utgöra en integritetskränkning. Vidare fann utredningen att en företagskapning – till skillnad mot vad som gäller vid en identitetsstöld som riktar sig mot en fysisk person – normalt innefattar förfalsknings- eller sannings-

brott, vilket i sig ger ett straffrättsligt skydd. Den föreslagna bestämmelsen om olovlig identitetsanvändning skulle dessutom ge ett indirekt skydd mot företagskapning, eftersom den skulle omfatta även de fysiska personer som äger eller leder företaget. Egenoms-skyddsutredningen fann mot den bakgrunden inte skäl att låta det föreslagna straffansvaret omfatta uppgifter om företags organisations-nummer eller motsvarande identifikationsuppgifter. (Se SOU 2013:85 s. 192 f. och 219.)

Under remissbehandlingen av förslagen i betänkandet framförde bl.a. Skatteverket och Bolagsverket att kriminaliseringen även borde omfatta juridiska personers identifikationsuppgifter. Skatteverket påpekade att även obehörigt användande av sådana uppgifter kan innebära en integritetskränkning när någon eller några fysiska personer har stark anknytning till den juridiska personen. Bolagsverket anförde att det finns förfaranden som orsakar stora olägenheter för de företagare som drabbas, t.ex. när någon samlar in en juridisk persons identifikationsuppgifter och därefter i vilseledande syfte bygger upp en falsk webbplats som är näst intill identisk med företagets egen.

Regeringen betonade i den efterföljande propositionen att syftet med den föreslagna straffbestämmelsen var att ge skydd mot den integritetskränkning som det innebär att någon utnyttjar en annan persons identitetsuppgifter, och att ge den drabbade bättre möjligheter att ta till vara sin rätt. Regeringen instämde i utredningens bedömning att användningen av en juridisk persons identifikationsuppgifter inte kan anses innebära en kränkning av den personliga integriteten. Vidare instämde regeringen i bedömningen att kriminaliseringen av olovlig identitetsanvändning även skulle ge ett indirekt skydd mot företagskapning. Det anfördes att en juridisk person också typiskt sett har bättre möjligheter att agera och ta till vara sin rätt i en situation av olovlig identitetsanvändning än vad en enskild har. Dessutom nämndes att de förfaranden som innebär en olovlig användning av juridiska personers identifikationsuppgifter torde innefatta förfalsknings- eller sanningsbrott. Regeringen ansåg därutöver att det i sammanhanget var värt att notera att det sedan 2006 fanns bestämmelser i 4 kap. 4 § aktiebolagsförordningen (2005:559) om att Bolagsverket ska underrätta den som berörs av en registreringsåtgärd, och att detta gör det möjligt för aktiebolaget att agera mot ett kapningsförsök. Slutligen anförde regeringen att Bolagsverket också erbjuder en tjänst genom vilken den som har registrerat

sig för tjänsten får besked via e-post eller sms när verket har fått meddelande om ändringar som gäller den registrerades företag. Mot den bakgrunden bedömde regeringen, liksom Egendomsskyddsutredningen, att juridiska personer inte skulle omfattas av den föreslagna kriminaliseringen. (Se prop. 2015/16:150 s. 21 f.)

8.2.4 Något om nordisk lagstiftning

Det finns inga särskilda straffbestämmelser i våra närmaste grannländer som specifikt tar sikte på företagskapning, men bestämmelser som motsvarar olovlig identitetsanvändning är i vissa fall tillämpliga även på juridiska personer.

Norge

I Norge gäller sedan 2010 en straffbestämmelse om *identitetskrenkelse* (§ 202 straffeloven). För det brottet döms den som oberättigat sätter sig i besittning av en annans identitetsbevis, eller uppträder med en annans identitet eller med en identitet som är lätt att förväxla med annans identitet, i syfte att uppnå oberättigad vinning för sig själv eller annan, eller tillfoga annan skada eller olägenhet. Straffskalan är böter eller fängelse i högst två år. Bestämmelsen är placerad i straffelovens kapitel 21, som enligt sin rubrik gäller skydd för information och informationsutbyte.

Med identitet i den aktuella bestämmelsens mening avses enligt förarbetena t.ex. namn, personnummer, organisationsnummer och andra upplysningar, som ensamma eller tillsammans med annan information kan identifiera en fysisk eller juridisk person. Innehavaren av identiteten kan alltså vara även t.ex. ett företag eller en organisation. Straffbestämmelsen omfattar även s.k. phishing (se ovan under avsnitt 8.2.1).³

Det finns exempel i norsk rättspraxis på att bestämmelsen har tillämpats vid fall av företagskapning genom anmälan av oriktiga uppgifter. I ett avgörande från Borgarting lagmannsrett (motsvarande hovrätten) den 14 maj 2018 (LB-2016-180744) hade de tilltalade bl.a. oberättigat skaffat sig behörighet att företräda ett aktiebolag efter

³ Ot.prp. nr. 22 (2008–2009). *Om lov om endringer i straffeloven, 20. Mai 2005 nr. 28 (siste delproposisjon – slutføring av spesiell del og tilpasning av annen lovgivning)*, s. 44 f. och 402.

att ha skickat in en oriktig registreringsanmälan till företagsregistret. Därefter begicks en rad bedrägerier mot varu- och tjänsteleverantörer samt kreditgivare. Det konstaterades att det förstnämnda handlandet omfattades av den aktuella straffbestämmelsen. Vid bedömningen av straffvärdet uttalade domstolen att det var en försvårande omständighet att förfarandet påverkade tilliten till Brønnøysundregistrene (motsvarande Bolagsverkets register) samt att det var av stor betydelse för det ekonomiska systemet att näringslivet och andra aktörer kan lita på att uppgifterna i företagsregistret är korrekta.

Danmark

I Danmark gäller sedan den 1 mars 2022 en straffbestämmelse om *identitetsmisbrug* (§ 264 e straffeloven). För det brottet döms den som oberättigat använder uppgifter om en annan person, inklusive personnummer, namn och bilder, för att på ett otillbörligt sätt utge sig för att vara den personen. Detsamma gäller den som oberättigat vidarebefordrar material där sådana uppgifter om en annan person har använts för att otillbörligt manipulera dennes utseende. Straffskalan är böter eller fängelse i högst sex månader.

Det krävs inte att identitetsmissbruket har skett med ett specifikt syfte, t.ex. för att skada den andres anseende eller för att få ekonomisk vinning. Av bestämmelsen framgår att den endast skyddar fysiska personers identiteter. Den omfattar således inte gärningar begångna mot bolag eller andra företag. Precis som i andra länder kan dock sådan olovlig identitetsanvändning under vissa förutsättningar bestraffas som t.ex. förfalskningsbrott eller som ett led i bedrägeri.

Finland

I Finland gäller sedan 2015 en straffbestämmelse om *identitetsstöld* (38 kap. 9 a § strafflagen). För det brottet döms den som i syfte att vilseleda en tredje part obehörigen använder någon annans personuppgifter eller identifieringsuppgifter eller andra motsvarande uppgifter som identifierar personen, och därmed orsakar ekonomisk skada eller mer än ringa olägenhet för den som uppgifterna gäller. Straffet är böter. Med ”någon annan” i paragrafens mening kan enligt

förarbetena också avses en juridisk person.⁴ Den aktuella bestämmelsen är placerad i kapitel 38 i strafflagen, som enligt sin rubrik behandlar informations- och kommunikationsbrott.

8.2.5 Administrativa kontroller och andra åtgärder för att förhindra företagskapningar

Bolagsverkets underrättelser och digitala tjänster

Det har i olika sammanhang tagits upp att problemet med företagskapningar borde kunna minska genom förbättrade kontrollrutiner hos Bolagsverket.⁵ Det har också vidtagits flera konkreta åtgärder i detta syfte.

Som tidigare har nämnts gäller sedan 2006 att Bolagsverket ska skicka en underrättelse till den som registreras eller avregistreras som företrädare i ett aktiebolag (4 kap. 4 § aktiebolagsförordningen). År 2015 infördes en motsvarande underrättelseskyldighet när företrädare för en bostadsrättsförening eller en annan ekonomisk förening registreras eller avförs från föreningsregistret (5 kap. 2 § förordningen om ekonomiska föreningar [2018:759]). Även avseende registreringar i handelsregistret och stiftelseregistret finns det motsvarande bestämmelser (14 § handelsregisterförordningen [1974:188] och 10 a § stiftelseförordningen [1995:1280]). Genom en sådan underrättelseskyldighet blir registrerade företrädare uppmärksammade på ändringar som har gjorts utan hans eller hennes vetskap. Syftet är att oriktiga registreringar ska upptäckas snabbare och ekonomisk brottslighet därigenom kunna förhindras.

Det kan noteras att det nämnda förfarandet liknar det som också används av inskrivningsmyndigheten för att förhindra det för några år sedan uppmärksammade problemet med s.k. lagfartskapningar, dvs. när lagfart meddelas på förfalskade fångeshandlingar. Sedan 2010 gäller att om en ansökan om lagfart beviljas, ska en underrättelse om detta omedelbart skickas till överlåtaren (15 § inskrivningsförordningen [2000:309]).

Sedan 2018 har Bolagsverket vidtagit ytterligare åtgärder i syfte att motverka kapningar och möjliggöra tidigare upptäckt av sådana.

⁴ RP 232/2014 rd. *Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagar om ändring av vissa bestämmelser om nätbrott i strafflagen och av vissa lagar som har samband med den*, s. 37.

⁵ Brå (2016). *Kriminell infiltration av företag*. Rapport 2016:9, s. 19 och 21.

Bolagsverket skickar i dag meddelanden till företagen redan när anmälningar om ändringar beträffade postadresser eller företräderskap kommer in till myndigheten. Om ändringen kommer in via vanlig post, registreras ärendet tidigast efter tre dagar. Företagen har därmed tid på sig att reagera på en oriktig anmälan i ett tidigare skede, före det att uppgifterna har registrerats. Bolagsverket har kunnat konstatera att denna rutin har motverkat att oriktiga anmälningar har förts in i registren.

Under 2019 införde Bolagsverket också ett stärkt skydd mot kapning i e-tjänsten verksamt.se. Detta stärkta skydd innebär att när en nyvald person anmäler ett företrädarbyte, måste någon i den registrerade styrelsen acceptera styrelseändringen. Om företaget har en digital brevlåda, kommer meddelandet dit. Annars skickas det till företagets registrerade e-postadress. Finns inget av detta, skickas meddelandet till bolagets registrerade postadress. Detta tillvägagångssätt ökar således företagarnas möjligheter att kontrollera och godkänna de uppgifter som skickas in digitalt så att en kapning kan uppmärksammas och oriktiga uppgifter inte registreras. Bolagsverket har också tagit fram en mobilapplikation där användaren kan få notiser om förändringar i bolaget.

Det kan därutöver nämnas att Bolagsverket tillsammans med Ekobrottsmyndigheten har genomfört en kommunikationsinsats för att informera företagarna om hur de kan skydda sig mot företagskapning, bl.a. genom att ansluta sig till en digital brevlåda.

Tidpunkten när styrelseändringar börjar gälla

Från bl.a. Bolagsverkets och Ekobrottsmyndighetens sida har det hävdats att kapningar av aktiebolag skulle kunna förhindras i större utsträckning om det gjordes vissa ändringar i aktiebolagslagen.⁶ Enligt gällande rätt får ändringar i styrelsens sammansättning verkan från den tidpunkt då anmälan om ändringen kommer in till Bolagsverket, eller från den senare tidpunkt som anges i det beslut som anmälan grundar sig på (se 8 kap. 13 § första stycket aktiebolagslagen). Motsvarande gäller för ändringar i fråga om verkställande direktör och särskild firmatecknare (8 kap. 33 och 38 §§). Även i

⁶ Se bl.a. Bolagsverkets yttrande över Ds 2018:15 och Ekobrottsmyndigheten (2020). *Fördjupad studie av effekter på den ekonomiska brottsligheten efter avskaffande av revisionsplikten för mindre aktiebolag*, s. 14 samt Brå (2016). *Kriminell infiltration av företag*, Rapport 2016:9, s. 102.

lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar finns det en reglering med samma innebörd (7 kap. 13, 33 och 39 §§).⁷ Detta innebär alltså att det blir en viss fördröjning innan ett fattat beslut om ändring börjar gälla. Det har emellertid framförts att tidpunkten för rättsverkan av en sådan ändring borde ligga ännu senare, och i stället vara den dag då ändringen registreras av Bolagsverket. En sådan ordning skulle innebära att ett företag som utsätts för ett kapningsförsök får mer tid på sig att reagera på en oriktigt anmäld ändring, att sådana uppgifter till följd av det inte skulle registreras och att personerna bakom kapningsförsöket därmed inte skulle ha möjlighet att agera i bolagets namn.

Frågan om huruvida tillträde och avgång som styrelseledamot bör få verkan först vid tidpunkten för registreringen har tagits upp i flera tidigare utredningar, först av Bulvanutredningen i betänkandet *Bulvaner och annat* (SOU 1998:47 s. 63 f.) och av Aktiebolagskommittén i delbetänkandet *Likvidation av aktiebolag* (SOU 1999:36 s. 83 f.). Ingen av dessa utredningar ansåg dock att en sådan ordning vore lämplig. Frågan behandlades sedan av regeringen, som gjorde bedömningen att det inte borde införas regler om att en avgången styrelseledamot ska behålla sitt ansvar som styrelseledamot till dess att avgången har registrerats i aktiebolagsregistret. Man hänvisade bl.a. till de olägenheter som sådana regler skulle föra med sig, t.ex. att en nyvald styrelse inte skulle kunna fatta några beslut förrän registrering har skett och att en styrelseledamot inte skulle kunna lämna styrelsen omedelbart, trots att det kunde finnas fullt legitima skäl för det. (Se prop. 2000/01:150 s. 69 f.)

När de nu gällande reglerna infördes – att beslut om styrelseändringar ska börja gälla då anmälan om ändringen kommer in till Bolagsverket – fann regeringen att det inte framkommit några skäl att göra någon annan bedömning än den som redovisades i de nämnda förarbetena (se prop. 2004/05:85 s. 312 f.).

Senast behandlades den nu diskuterade frågan i promemorian *Direktivet om ett ökat aktieägarengagemang. Förslag till genomförande i svensk rätt* (Ds 2018:15). Detta med anledning av att Bolagsverket gjort en hemställan om en lagändring i det berörda hänseendet. I promemorian gjordes bedömningen att det inte bör göras någon ändring i bestämmelserna om när förändringar i ett aktiebolags styrelse får verkan. På närmare angivna skäl anfördes att en sådan änd-

⁷ Se prop. 2017/18:185 s. 222 f.

ring skulle medföra ett stort ingrepp i bolagens funktionssätt och därtill innebära att det tas ytterligare steg bort från den grundläggande principen om att ett uppdragsavtal ska gälla från den tidpunkt då det har lämnats. Det anfördes att redan ett par timmars tidsutdräkt kan orsaka problem, t.ex. för en styrelse som ska hålla ett konstituerade möte eller för en styrelseledamot som omedelbart vill avgå och på så sätt skydda sig mot beslut som upplevs som olämpliga. (Se Ds 2018:15 s. 425 f.)

Bestämmelserna om när beslut om ändringar i ett aktiebolags styrelse ska få verkan har alltså behandlats flera gånger tidigare och har senast relativt nyligen setts över i ett annat sammanhang. Bestämmelserna kan visserligen leda till vissa tillämpningsproblem och medföra att aktiebolagsregistrets uppgifter minskar något i tillförlitlighet, eftersom beslut kan få verkan utan att vara registrerade.⁸ Å andra sidan finns det, som har konstaterats när saken tidigare har analyserats, också skäl som talar mot att låta registreringen ges konstituerande rättsverknningar. Utredningen har under alla förhållanden inte uppfattat att det ingår i uppdraget att nu på nytt överväga om den gällande ordningen bör modifieras.

8.3 Utredningens överväganden

8.3.1 Behovet av kriminalisering

Bedömning: Det straffrättsliga skyddet mot företagskapningar bör stärkas.

Skälen för bedömningen

Utgångspunkter

Att straffbelägga beteenden som tidigare inte har varit kriminaliserade kräver starka skäl. Det har ansetts att ett antal kriterier bör vara uppfyllda för att kriminalisering ska anses befogad.⁹ Det ska vara fråga om ett beteende som kan föranleda påtaglig skada eller fara. Det ska

⁸ Jfr NJA 2015 s. 466.

⁹ Se t.ex. SOU 1992:6 Del A, s. 110 f., prop. 1994/95:23 s. 55, bet. 1994/95:JuU2 s. 6 f. och rskr. 1994/95:40. Jfr även SOU 2013:38 Del 2, s. 498 f.

inte finnas några alternativa sanktioner, som är rationella och kostnadseffektiva. Vidare ska en straffsanktion framstå som nödvändig med hänsyn till gärningens allvar och utgöra ett effektivt medel för att motverka det icke önskvärda beteendet. Slutligen ska rättsväsendet ha resurser att klara av den eventuellt ytterligare belastning som kriminaliseringen innebär.

Företagskapningar är ett problem i samhället och de kan drabba enskilda företagare hårt

Som tidigare har sagts saknas det säkra siffror på hur många som drabbas av företagskapning, men det förekommer ett antal fall varje år. Det är dock känt att olovlig identitetsanvändning har blivit ett vanligt brott, och en sådan s.k. identitetskapning kan vara ett första steg mot att även t.ex. ett aktiebolag kapas. En gärningsperson som har kommit över någon annans identitetsuppgifter kan ändra uppgifterna om dennes företag genom att skicka in en anmälan om exempelvis en ny styrelseledamot eller annan firmatecknare till Bolagsverket. En obehörig person kan också, utan en föregående identitetskapning, skicka in en ändringsanmälan som gör gällande att han eller hon har utsetts till företrädare för bolaget. Efter sådana ändringsanmälningar kan gärningspersonen företa rättshandlingar i bolagets namn. Användning av företags identitetsuppgifter för sådana ändamål förekommer även utan att den har föregåtts av en ändringsanmälan till Bolagsverket, som ett led i olika former av bedrägeri och där någon obehörigen utger sig för att företräda företaget.

Som också har redovisats tidigare har frågan om kriminalisering av företagskapning varit föremål för överväganden förut, i mitten av 2010-talet. Det gjordes vid den tiden bedömningen att juridiska personer inte skulle omfattas av den då föreslagna straffbestämmelsen om olovlig identitetsanvändning. Som huvudargument för detta ställningstagande anfördes att den då aktuella regleringen avsåg att ge skydd mot den integritetskränkning som det innebär att någon annan utnyttjar en persons identitetsuppgifter. För en juridisk person finns det dock inte ett sådant skyddsintresse, eftersom t.ex. ett företag inte har en personlig integritet som kan bli kränkt.

De argument som framfördes i lagstiftningsärendet om olovlig identitetsanvändning är fortfarande relevanta. Det finns emellertid andra intressen som med viss styrka talar för att företag bör omfattas av ett liknande straffrättsligt skydd.

Från både principiella och praktiska utgångspunkter kan det ifrågasättas om det finns skäl att göra skillnad mellan privatpersoner och företag i aktuellt hänseende. En kapning av ett företag kan – på samma sätt som när fysiska personer utsätts för identitetskapning – få betydande konsekvenser för de företag och företagare som drabbas. Den eller de personer som ligger bakom gärningen kan exempelvis ha tagit ut företagets pengar, tecknat lån, köpt varor på avbetalning eller öppnat mobilabonnemang. Sådana inköp och beställningar som gjorts på företagets bekostnad kan inte sällan avse stora belopp. De som utsätts för detta slags handlande måste ofta avsätta mycket tid för att utreda vad som har inträffat och sedan vidta åtgärder med anledning av de rättshandlingar som gärningspersonerna har företagit. Det kan t.ex. vara fråga om att säga upp avtal och abonnemang och bestrida fakturor för beställningar som har gjorts. Det behöver också göras en polisanmälan och om företagets uppgifter har ändrats i de offentliga registren måste kontakter tas med bl.a. Bolagsverket för att få uppgifterna rättade. Företaget kan förlora intäkter till följd av händelsen. Även om det finns möjlighet för många att skaffa ett försäkringsskydd mot den här typen av kapningar så kan de ekonomiska följderna bli kännbara och slå hårt mot främst små företag, som i regel är mest utsatta. Skulle företaget ha en försäkring som täcker skadorna, uppstår det hur som helst praktiska besvär och kostnader i vart fall för självrisk. Även om en kapning av ett företag inte kan sägas kränka någons personliga integritet, kan ett angrepp av det aktuella slaget likväl vara klart påfrestande och obehagligt för den företagare som råkar ut för det.

På senare år har Bolagsverket infört dels digitala tjänster som försvårar kapningar av bolag och föreningar, dels rutiner som kan begränsa konsekvenserna av falska ändringsanmälningar genom att underrättelser skickas till dem som berörs så att kapningar kan upptäckas tidigare. Fullt ut går det emellertid inte att stoppa sådana förfaranden genom administrativa kontrollrutiner. Ändringar i styrelsens sammansättning, av verkställande direktör eller särskild firmatecknare har verkan från den tidpunkt då anmälan om ändringen kommer in till Bolagsverket. Det saknas i dessa fall visserligen ett giltigt

bolagsstämmobeslut om ändringen, men den falska anmälan kan användas för att ge sken av ett riktigt styrelsebyte. Bolagsverkets rutin att skicka ut en underrättelse om en inkommen ändringsanmälan, innebär heller inget heltäckande skydd för företaget, eftersom gärningspersonen redan då kan ha hunnit med att ingå rättshandlingar i företagets namn. Det har också förekommit att gärningspersoner som kapat en styrelsemedlems identitet även har tagit kontroll över e-postadressen, så att Bolagsverkets meddelande inte kommer fram till rätt person.¹⁰

Dessutom kan ett företag användas för att begå bedrägerier även utan att det dessförinnan har gjorts någon anmälan om ändring av de registrerade uppgifterna, som när det görs beställningar i företagets namn men där leveranserna går till gärningspersonerna.

I sammanhanget bör det också beaktas att det under senare år har dykt upp nya metoder för att lura privatpersoner och företag med utnyttjande av seriösa företags namn och varumärken. En sådan form av utnyttjande är när en utomstående person påstår sig företräda ett välkänt bolag eller en bank i syfte att vilseleda och förmå någon att exempelvis föra över pengar till gärningspersonen. Det kan ske t.ex. genom telefonsamtal (s.k. vishing) eller textmeddelanden/sms (s.k. smishing). Även om den som huvudsakligen drabbas i dessa fall är den som vilseleds att genomföra förmögenhetsöverföringen, kan förfarandet få konsekvenser också för den juridiska person vars namn används, t.ex. genom att den kan behöva kommunicera ut dementier eller varningsmeddelanden.

Sammantaget kan det konstateras att problemen med företagskapningar inte har försvunnit sedan tiden för de nämnda lagstiftningsärenden där frågan tidigare har varit uppe till diskussion.

Det nuvarande straffrättsliga skyddet är inte heltäckande och tillräckligt

Handlingar som en person utför i samband med en företagskapning innefattar typiskt sett gärningar som faller in under andra brottsbeteckningar. Att straffbelägga företagskapning skulle därför innebära endast en begränsad nykriminalisering.

¹⁰ Brå (2016). *Bedrägeribrottsligheten i Sverige*. Rapport 2016:9, s. 192.

Den som sanningslöst anmäler en förändring i fråga om företräderskap till Bolagsverket kan för detta ändamål ha gjort sig skyldig till ett förfalsknings- eller sanningsbrott, såsom urkundsförfalskning, brukande av falsk urkund eller osann försäkran (14 kap. 1 eller 10 § eller 15 kap. 10 § brottsbalken). Protokoll och ändringsanmälningar som skickas in till Bolagsverket vid en företagskapning är i regel förfalskade. Om gärningspersonen utger sig för att vara företagets rätta företrädare, omfattas handlandet också av bestämmelsen om olovlig identitetsanvändning (4 kap. 6 b § samma lag).

Om gärningspersonen exempelvis beställer varor eller tar upp lån i företagets namn, kan han eller hon ha gjort sig skyldig till bedrägeri (9 kap. 1 §). För bedrägeri döms den som genom vilseledande förmår någon till handling eller underlåtenhet, som innebär vinning för gärningspersonen och skada för den vilseledde eller någon i vars ställe denne är.

Det är emellertid inte alltid givet att det kapade företaget betraktas som målsägande i de nu nämnda fallen. Och den som inte har ställning som målsägande har t.ex. inte samma rätt till information samt saknar rätt att föra ansvarstalan och att få åklagarens hjälp med att föra skadeståndstalan. Som anges i utredningens direktiv kan det bl.a. mot den bakgrunden hävdas att det nuvarande straffrättsliga skyddet inte är heltäckande. I 20 kap. 8 § fjärde stycket rättegångsbalken ges en definition av vem som är att anse som målsägande. Målsägande är således den mot vilken brott är begånget eller som därav blivit förnärad eller lidit skada. Vid förfalskningsbrott är det den vars namn har förfalskats som betraktas som målsägande, och vid olovlig identitetsanvändning är det den fysiska person vars identitet har använts.¹¹ Ett bedrägeri riktar sig mot den leverantör eller långivare som har vilseletts, och inte mot det företag som har angetts som beställare eller kredittagare. Systematiskt anses bedrägeriet alltså inte närmast ha begåtts mot t.ex. det bolag i vars namn brottet har begåtts. (Jfr prop. 2015/16:150 s. 11 och SOU 2013:85 s. 212.)¹²

¹¹ Se Peter Fitger m.fl., *Rättegångsbalken* (3 juni 2022, Version 92, JUNO), kommentaren till 20 kap. 8 § och prop. 2015/16:150 s. 33.

¹² Om bolaget har drabbats av skada, bör det dock kunna betraktas som målsägande. I domstolsavgöranden finns det exempel på att ett kapat företag i sådana fall har haft målsägandeställning och som har framställt enskilda anspråk på ersättning för t.ex. registreringskostnader hos Bolagsverket och för nedlagt arbete med att utreda och åtgärda konsekvenser av kapningen och efterföljande bedrägerier, se t.ex. Malmö tingsrätts dom den 19 juli 2016 i mål nr B 2527-16 och Göteborgs tingsrätts dom den 23 december 2020 i mål nr B 16621-17.

Det som en kapning av ett företag innebär får i sig också anses som så skadligt och allvarligt att det motiverar en särskild straffrättslig reaktion. Vid en typisk företagskapning utnyttjas dessutom Bolagsverkets rutiner för kriminella syften. Det anmäls medvetet oriktiga uppgifter för registrering för att kunna begå olagliga gärningar i företagets namn. Handlandet drabbar inte endast de utvalda bolagen eller föreningarna, utan riktar sig även mot det allmänna genom att det kan skada tilltron till registreringsförfarandet och innehållet i de offentliga registren. En företagskapning ingår inte sällan som ett led i brottslighet som begås i mer eller mindre organiserad form eller systematiskt. En bestämmelse som tar sikte på just det aktuella tillvägagångssättet skulle på ett tydligare sätt visa att det är ett beteende som är oacceptabelt. En kriminalisering som hänför sig till den mer specifika gärning som en företagskapning utgör kan då också bidra till att motverka förekomsten av företeelsen.¹³

Utredningen bedömer mot den angivna bakgrunden att förutsättningarna för att straffbelägga företagskapning är uppfyllda.

8.3.2 En ny straffbestämmelse

Förslag: Olovlig användning av juridiska personers identitetsuppgifter (företagskapning) kriminaliseras. Det görs genom att det i brottsbalken tas in en ny straffbestämmelse som har 4 kap. 6 b § brottsbalken om olovlig identitetsanvändning som förebild.

¹³ Det kan nämnas i sammanhanget att ett registrerat eller inarbetat företagsnamn har ett skydd enligt det immaterialrättsliga regelverket. Den som uppsåtligt eller av grov oaktsamhet gör intrång i rätten till ett näringskännetecken (företagsnamnsintrång) kan dömas för företagsnamnsbrott till böter eller fängelse i högst två år. En grundläggande förutsättning för sådant ansvar är således att det har skett ett företagsnamnsintrång, vilket i sin tur förutsätter att gärningen har begåtts i näringsverksamhet (se 5 kap. 1 § och 1 kap. 4 § lagen [2018:1653] om företagsnamn).

Skälen för förslaget

Inriktningen på en ny straffbestämmelse

Utredningen har alltså gjort bedömningen att förutsättningarna för att straffbelägga företagskapning är uppfyllda. Frågan är då hur detta lämpligen bör ske. Utredningen har övervägt i huvudsak två alternativa sätt.

Det första alternativet

Som tidigare har redovisats har en företagskapning stora likheter med det handlande som är straffbelagt som olovlig identitetsanvändning i 4 kap. 6 b § brottsbalken, en bestämmelse som omfattar situationer där fysiska personer är målsägande (se SOU 2013:85 s. 192 f. och 219 samt prop. 2015/16:150 s. 21 f.). De följer som kan drabba en företagare som får sitt aktiebolag kapat kan i flera avseenden liknas vid de som en fysisk person orsakas vid en sådan s.k. identitetskapning. Mot den bakgrunden kan det framstå som naturligt att åstadkomma ett straffrättsligt skydd mot kapning av företag genom att utvidga tillämpningsområdet för bestämmelsen om olovlig identitetsanvändning till att omfatta även juridiska personer. Det är också en ordning som gäller enligt jämförbara straffbestämmelser för brotten ”identitetskrenkelse” och ”identitetsstöld” i Norge respektive Finland.

En fördel med en bestämmelse av det slaget är att den skulle bygga vidare på en redan befintlig reglering. En annan fördel är att det drabbade företaget skulle få en tydlig målsägandestatus. Ett av de mer angelägna syftena med att kriminalisera företagskapning är just att åstadkomma ett starkare straffrättsligt skydd för de som drabbas av konsekvenserna av den. På samma sätt som när fysiska personers identitetsuppgifter används olovligen i samband med bedrägerier eller annan brottslighet skulle företaget därmed få bättre möjligheter att ta till vara sin rätt i en rättslig process, om dess identitetsuppgifter missbrukats på ett liknande vis. Med en sådan inriktning på straffbestämmelsen skulle tillämpningsområdet inte heller bli begränsat till fall som utgörs av en oriktig registreringsanmälan till Bolagsverket, utan omfatta företagskapningar i en vidare bemärkelse. Situationer där ett företagsnamn eller organisations-

nummer utnyttjas för brottsliga ändamål, utan att någon anmälan om ändring av uppgifterna i aktiebolagsregistret har skett, kan också betecknas som en form av kapning och få liknande negativa följder. Det finns alltså flera skäl som talar för att en ny straffbestämmelse bör ha den inriktningen, som alltså utvidgar eller i grunden utgår från regleringen om olovlig identitetsanvändning i 4 kap. 6 b § brottsbalken.

Det finns emellertid också skäl som talar emot en sådan utformning av straffbestämmelsen. Brottet olovlig identitetsanvändning motiverades vid införandet av hänsyn till skyddet för enskildas personliga integritet. Mot bakgrund av detta skyddsintresse placerades bestämmelsen också i 4 kap. brottsbalken (se prop. 2015/16:150 s. 22). Detta kapitel behandlar brott som riktar sig mot någon annans frihet i olika hänseenden eller som kränker andra personliga intressen som kan sammanfattas under beteckningen frid. En straffbestämmelse som tar sikte på företagskapning skulle dock vara motiverad av andra orsaker. Det skyddsintresse som framstår som tydligast är enskildas äganderätt eller förmögenhetsintressen. Dessa skilda skyddsintressen talar i sig mot att låta samma kriminalisering omfatta båda gärningstyperna. I lagstiftningsärendet om olovlig identitetsanvändning gjordes som sagt också bedömningen att det brottet inte borde omfatta juridiska personer.

Vid en eventuell kriminalisering av olovlig användning av juridiska personers identitetsuppgifter finns det dessutom skäl som talar för att det straffbara området i vissa avseenden bör vara mer avgränsat än vad som gäller enligt 4 kap. 6 b § brottsbalken. Olovlig identitetsanvändning är nämligen straffbelagt inte endast om syftet är att begå förmögenhetsbrott, utan även förfaranden med andra avsikter omfattas av kriminaliseringen. Exempelvis kan bestämmelsen tillämpas om användningen av identitetsuppgifterna är ägnad att trakassera eller förolämpa den enskilde. Likaså omfattas fall där någon utger sig för att vara en annan person enbart för att slippa att uppge sin egen identitet, under förutsättning att detta ger upphov till skada eller olägenhet för den vars uppgifter används. (Se prop. 2015/16:150 s. 15.) Vid en typisk företagskapning är emellertid det ekonomiska syftet i regel centralt. Det är också just intresset av att motverka ageranden som ingår som ett led i förmögenhetsbrottslighet som i första hand motiverar en kriminalisering. Det som en straffbestämmelse bör ta sikte på, bör då också vara sådana situationer där företags identitetsuppgifter används med sådana avsikter. Om olovlig

användning av juridiska personers identitetsuppgifter ska kriminaliseras, finns det därför skäl för att straffansvaret bör vara begränsat till fall där syftet är att få ekonomisk vinning. Utan en sådan begränsning riskerar bestämmelsens tillämpningsområde att bli alltför vidsträckt.

Om man väljer den nu diskuterade inriktningen på straffbestämmelsen bör det utvidgade tillämpningsområdet för 4 kap. 6 b § brottsbalken därför anpassas efter de nu nämnda förhållandena. Fortfarande skulle dock en ny straffbestämmelse enligt detta alternativ kunna ha 4 kap. 6 b § brottsbalken som en tydlig förebild och i de allra flesta avseenden ha samma rekvisit som den.

Det andra alternativet

Det andra alternativet som utredningen har övervägt är en straffbestämmelse som mer precist ringar in det förfarande som kan sägas vara en företagskapning i dess mer snäva eller egentliga mening. Till skillnad från vad som är fallet vid olovlig användning av fysiska personers identitetsuppgifter föregås i sådana fall en motsvarande olovlig användning av framför allt ett aktiebolags identitetsuppgifter av en obehörig anmälan till Bolagsverket om ändring av vem eller vilka som är ställföreträdare för bolaget. En ny straffbestämmelse skulle därför kunna ta sikte på själva åtgärden att ta kontroll över ett företag genom att ge in en sådan oriktig registreringsanmälan om företrädarbyte. Det är genom ett handlande av det slaget som det blir möjligt för personer med kriminella avsikter att i nästa steg plundra bolaget eller utnyttja det för ekonomisk brottslighet på ett mer systematiskt sätt. Med en sådan inriktning på straffbestämmelsen skulle det straffbara området bli klart mer avgränsat. Det skulle också bli tydligare vilka ageranden som omfattas av kriminaliseringen. På det sättet skulle regleringen också kunna bli effektivare i förhållande till sitt syfte. Det straffbara handlandet skulle då alltså kunna bestå i att obehörigen lämna oriktiga uppgifter om vem eller vilka som har utsetts att teckna bolagets firma för registrering i aktiebolagsregistret. En straffbestämmelse

av det slaget skulle i så fall ha sin mest naturliga plats i aktiebolagslagen.¹⁴

Utöver det som tidigare har betonats som skäl för kriminalisering är vikten av att Bolagsverkets register innehåller korrekta uppgifter som överensstämmer med verkliga förhållanden ett intresse att värna. Det har framhållits i andra sammanhang att uppgifter i bl.a. aktiebolagsregistret är av stor betydelse som informationskälla (se avsnitt 7). Det är centralt att registren håller hög kvalitet och att de inte utnyttjas för brottsliga ändamål. Vid en företagskapning i dess mer snäva eller egentliga mening missbrukar kriminella systemet och anmäler uppsåtligen oriktiga uppgifter för registrering för att kunna tömma ett företag på tillgångar och begå andra brott för att ge sig själva eller andra vinning. Oriktiga uppgifter som lämnas till Bolagsverket om vem som utsetts till behörig företrädare i ett aktiebolag kan få påtagliga negativa följder för enskilda företag och utgöra en grundförutsättning för brottslighet där bolag på ett sätt används som brottsverktyg.¹⁵

Det förekommer också i många andra situationer att det är för- enat med en särskild straffsanktion att lämna oriktiga uppgifter i olika avseenden till myndigheter. I detta sammanhang kan folkbokföringsbrott nämnas som ett exempel på när ett sådant oriktigt uppgiftslämnande är straffbelagt och som också har kriminaliserats under senare år (2019). För folkbokföringsbrott döms bl.a. den som lämnar oriktig uppgift till grund för beslut om folkbokföring, om åtgärden innebär fara i bevishänseende (se 42 § folkbokföringslagen [1991:481]). I förarbetena till den bestämmelsen uttalades att det förekommer att uppgifter som blir registrerade i folkbokföringsdatabasen är felaktiga och att det kan ligga till grund för brottslighet som bl.a. riktas mot välfärdssystemen. Det framhölls också att oriktiga uppgifter som lämnas i samband med folkbokföring kan få långtgående konsekvenser för staten och andra som drabbas, vilket blir särskilt tydligt i fall där någon lämnar oriktiga uppgifter för att t.ex.

¹⁴ Straff för överträdelser av vissa särskilda i aktiebolagslagen angivna föreskrifter regleras i 30 kap. 1 § aktiebolagslagen. Det kan invändas att en bestämmelse med den här diskuterade inriktningen inte riktigt följer mönstret i denna paragraf. Vid en kapning av ett bolag antas det nämligen vara en utomstående – inte en bolagsföreträdare – som obehörigen kan sägas utföra en handling för bolagets räkning.

¹⁵ En straffbestämmelse med jämförbar innebörd finns i 22 § handelsregisterlagen (1974:157). Där anges att den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet meddelar oriktig eller vilseledande uppgift i ansökan eller anmälan till registreringsmyndigheten eller i handling som fogas därvid döms till böter. Bestämmelsen ska dock inte tillämpas om gärningen är belagd med straff i brottsbalken.

stjäla en annans identitet och sedan på olika sätt kan agera i en falsk identitet i annan brottslig verksamhet. (Se prop. 2017/18:145 s. 115 f.) Liknande argument skulle kunna framföras när oriktiga uppgifter lämnas för registrering i aktiebolagsregistret.

Det kan dock också riktas invändningar mot en ny straffbestämmelse mot företagskapningar med den nu diskuterade inriktningen.

En sådan invändning är att tillämpningsområdet skulle bli alltför snävt och endast träffa ett fåtal fall. Den skulle, om den tar sikte på anmälningar för registrering i aktiebolagsregistret, bara omfatta aktiebolag och därmed inte innebära något generellt förstärkt straffrättsligt skydd för alla företag. Inget hindrar i och för sig att motsvarande regler tas in också i andra associationsrättsliga lagar, t.ex. lagen om ekonomiska föreningar, men någon sammanhängande och heltäckande reglering är svårt att uppnå med detta alternativ.

Regleringen skulle inte heller ta sikte på den brottslighet som begås i bolagets namn efter den oriktiga registreringsanmälan utan på anmälan som sådan. Dessutom skulle den avse ett handlande som många gånger faller under andra straffbestämmelser. Som tidigare har nämnts har gärningspersonen troligen gjort sig skyldig till urkundsförfalskning eller brukande av falsk urkund när han eller hon har upprättat eller åberopat en förfalskad ändringsanmälan och ett förfalskat bolagsstämmoprotokoll. Eftersom uppgifter i ändringsanmälan lämnas på heder och samvete kan det också vara fråga om osann försäkran. Han eller hon kan också olovligen ha använt en behörig företrädares identitetsuppgifter genom att utge sig för att vara honom eller henne i handlingarna till Bolagsverket, dvs. begått en olovlig identitetsanvändning. I en tidigare utredning gjordes bedömningen att kriminalisering av lämnande av oriktiga uppgifter till myndigheter i första hand bör ske genom brottsbalkens generella bestämmelser och att specialstraffrättslig lagstiftning som reglerar liknande beteenden bör undvikas, om det inte finns starka skäl för en särreglering (se SOU 2013:38, Del 2, s. 583 f.).

Som tidigare har sagts är ett syfte med att kriminalisera företagskapning att åstadkomma ett starkare skydd för de företag som råkar ut för en sådan gärning. Det kan visserligen sägas att ett sådant syfte i och för sig kan uppnås även om det drabbade företaget inte skulle få ställning som målsägande i en rättslig process. Fortfarande skulle en särskild straffbestämmelse som tar sikte på företagskapning vara en klar markering om att detta är ett handlande som inte

är accepterat och som bedöms som allvarligt. Det kan i sig bidra till att minska förekomsten av företeelsen och ge större möjligheter att lagföra personer som ändå utför eller medverkar till sådana gärningar. Men med en sådan inriktning på straffbestämmelsen som nu diskuteras, skulle det kunna hävdas att det föreslagna brottet i första hand skulle vara riktat mot staten och inte mot det enskilda bolaget som har kapats genom åtgärden. Det främsta skyddsintresset vid en kriminalisering skulle kunna sägas vara tilltron till Bolagsverkets register. Det bör visserligen inte utesluta att det bolag som har drabbats kan vara att anse som målsägande, i vart fall inte om det har lidit skada (jfr 20 kap. 8 § fjärde stycket rättegångsbalken). Lika tydligt blir det dock inte.

Slutsats

Det finns fördelar och nackdelar med båda de inriktningar som har övervägts. Fördelarna med det första alternativet överväger dock. Utredningen har därför valt att lämna ett förslag som utgår från det och som alltså bygger på 4 kap. 6 b § brottsbalken.

8.3.3 Utformningen och innebörden av straffbestämmelsen

Förslag: En straffbestämmelse som omfattar olovlig användning av juridiska personers identitetsuppgifter införs i en ny paragraf i 9 kap. brottsbalken. Brottsförutsättningarna ska motsvara rekvisiten i 4 kap. 6 b § brottsbalken om olovlig identitetsanvändning, men därutöver kräva att användningen sker i vinningssyfte. Straffet ska vara böter eller fängelse i högst två år. Brottet ska benämnas *företagskapning*.

Skälen för förslaget

Vilka företag och identitetsuppgifter som bör omfattas

Som tidigare har nämnts är det i första hand aktiebolag som utsätts för kapning. Det förekommer emellertid att även andra företag drabbas, exempelvis ekonomiska föreningar. En bestämmelse som handlar

om kapning av företag bör inte vara begränsad till endast vissa associationsformer, utan vara generellt tillämplig på alla juridiska personer.

De identitetsuppgifter som omfattas av 4 kap. 6 b § brottsbalken är sådana som normalt används för att identifiera eller peka ut en viss fysisk person. Utöver namn och person- eller samordningsnummer kan det vara t.ex. en födelsetid, en adress, ett fotografi eller ett alias som är tydligt kopplat till en specifik individ. Identitetsuppgifterna ska var för sig eller tillsammans kunna användas för att identifiera en viss person. Syftet bakom den breda definitionen är att värna den personliga integriteten. (Se prop. 2015/16:150 s. 17 f. och 28 f.)

Vid olovlig användning av juridiska personers identitetsuppgifter gör sig visserligen inte integritetsaspekten gällande på detta sätt. För att begå förmögenhetsbrott krävs det i allmänhet att företagsnamnet eller organisationsnumret används. Det bör därför i huvudsak vara det slags uppgifter som identifierar en juridisk person. Det kan emellertid inte uteslutas att det finns situationer då t.ex. en logotyp skulle kunna användas. Precis som vid olovlig identitetsanvändning bör det avgöras i det enskilda fallet om de använda uppgifterna är tillräckliga för att peka ut den juridiska personen.

Den olovliga användningen av identitetsuppgifterna

På samma sätt som vid olovlig identitetsanvändning enligt 4 kap. 6 § brottsbalken måste det vara en grundläggande förutsättning att användningen av juridiska personers identitetsuppgifter sker olovligen. Det bör alltså inte vara straffbart att använda identitetsuppgifterna, om en behörig företrädare för företaget har lämnat sitt samtycke till det.

Vid olovlig identitetsanvändning gäller att gärningspersonen ska utge sig för att vara en annan person. Med detta menas att han eller hon ger sken av att vara den person vars identitetsuppgifter används. I detta ligger att det ska finnas en risk för att tredje man vilseleds om att identitetsuppgifterna används av eller härrör från den person som identitetsuppgifterna tillhör. Att utge sig för att vara någon annan kan ske på många olika sätt, t.ex. genom att skicka in en låneansökan i någon annans namn till ett kreditinstitut. (Se prop. 2015/16:150 s. 29.) Ett motsvarande rekvirit bör gälla vid olovlig användning av en juridisk persons identitetsuppgifter, men i stället för att utge sig

för att vara den aktuella personen är det snarare fråga om att gärningspersonen ska utge sig för att företräda denna. Att personen inte ska ha behörighet att representera den juridiska personen kan möjligen anses ligga redan i att han eller hon ”utger sig för att företräda”, men det bör för tydlighets skull anges att detta sker obehörigen.¹⁶

Även att utge sig för att företräda en juridisk person kan ske på olika sätt. Ett exempel är att en person i en ändringsanmälan till Bolagsverket anger en felaktig uppgift om att han eller hon har utsetts till styrelseledamot i det aktiebolag som anmälan hänför sig till. Ett annat exempel är att en till företaget utomstående person gör beställningar i företagets namn och således använder företagets identitetsuppgifter för att göra inköp. Den som gör beställningen kan eventuellt åberopa ett registreringsbevis som utvisar att han eller hon är verkställande direktör eller firmatecknare, men där den aktuella registreringen grundar sig på en rättsstridig ändringsanmälan. Det kan också vara så att han eller hon visar upp en förfalskad fullmakt. Det bör dock inte vara en förutsättning att gärningspersonen åberopar någon handling som ger sken av att han eller hon har rätt att agera för företagets räkning, utan räcka med ett påstående om att så är fallet. Det kan ske uttryckligen eller underförstått. Ett tredje exempel, som också bör falla in under bestämmelsens tillämpningsområde, är det förhållandevis vanliga förfarandet att någon falskeligen utger sig för att företräda exempelvis en bank eller ett känt företag i syfte att vilseleda en målsägande och förmå denne att exempelvis överföra pengar till gärningspersonen eller annan.

Den olovliga användningen ska medföra ekonomisk skada eller olägenhet

Ansvar för olovlig användning av fysiska personers identitetsuppgifter kan komma i fråga inte endast i de fall där handlandet ger upphov till skada, utan även när det orsakar olägenhet. Enligt förarbetena ska begreppet olägenhet i detta sammanhang ha samma innebörd som motsvarande rekvisit i 10 kap. 7 § brottsbalken, som gäller brottet olovligt brukande (se prop. 2015/16:150 s. 20). Med olägenhet menas då exempelvis risk för ekonomisk skada (se NJA 1987 s. 388 och ”Bilpassageraren” NJA 2003 s. 645). Olägenhet kan också innebära andra

¹⁶ Jfr bestämmelserna om föregivande av allmän ställning i 17 kap. 15 § brottsbalken och förbudet mot att utge sig för att vara advokat i 8 kap. 10 § rättegångsbalken.

former av nackdelar eller obehag, som tar sig andra uttryck.¹⁷ I fall av olovlig identitetsanvändning kan med olägenhet avses bl.a. praktiska besvär som att bestrida betalningskrav och ta kontakt med kreditinstitut för att undvika betalningsanmärkningar (prop. 2015/16:150 s. 30).

Även olovlig användning av juridiska personers identitetsuppgifter kan medföra såväl ekonomisk skada som olägenhet. Motsvarande rekvisit bör därför gälla även enligt den nu föreslagna straffbestämmelsen. På samma sätt som när det gäller olovlig användning av fysiska personers identitetsuppgifter ska bedömningen av om skada eller olägenhet föreligger inte behöva hänföras till tidpunkten för användningen, utan skadan eller olägenheten kan uppkomma senare.

Det ska finnas ett vinningssyfte med den olovliga användningen

Olovlig användning av fysiska personers identitetsuppgifter syftar i normalfallet till att begå förmögenhetsbrott, men även förfaranden med andra avsikter är straffbelagda enligt 4 kap. 6 b § brottsbalken. Som tidigare har nämnts omfattas exempelvis sådan användning av identitetsuppgifter som är ägnad att trakassera eller förolämpa den enskilde. Likaså omfattas fall där någon utger sig för att vara en annan person enbart för att slippa att uppge sin egen identitet, under förutsättning att detta ger upphov till skada eller olägenhet för den vars uppgifter används. (Se prop. 2015/16:150 s. 15.)

När det gäller olovlig användning av juridiska personers identitetsuppgifter bör straffbestämmelsen dock vara begränsad till sådana fall där syftet är att uppnå vinning. Vid en typisk kapning av ett företag är det i regel just detta som är avsikten med handlandet. Det som straffbestämmelsen är avsedd att skydda är också i grunden sådana situationer där företagets identitetsuppgifter används som ett led i ekonomisk brottslighet.

Utän ett krav på ett sådant syfte riskerar bestämmelsens tillämpningsområde att bli alltför brett och innefatta exempelvis gärningar som skulle kunna betecknas som förtal. Den skulle därmed kunna innebära en begränsning av yttrandefriheten på ett sätt som inte är motiverat. Till skillnad från fysiska personer skyddas juridiska per-

¹⁷ Se Bäcklund, Agneta m.fl., *Brottsbalken* (8 juni 2022, Version 20, JUNO). Kommentaren till 10 kap. 7 §.

soner inte av förtalsbestämmelserna i 5 kap. 1 och 2 §§ brottsbalken. Det är alltså inte straffbart att lämna nedsättande uppgifter om t.ex. ett bolag eller en förening, även om det skulle orsaka företaget ekonomisk skada.¹⁸ Frågan om kriminalisering av sådant s.k. ekonomiskt förtal har tidigare diskuterats, men som skäl mot detta har det anförts bl.a. att det skulle kunna hämma seriös nyhetsförmedling och granskande journalistik samt att företag normalt har möjlighet att genom egna informationsinsatser bemöta felaktig publicitet.¹⁹ Oavsett vad man anser om den saken, framstår det som angeläget att det straffansvar som nu föreslås inte riskerar att inskränka yttrandefriheten. Det bör därför begränsas till sådana fall som utmärker typfallen av företagskapning.

Det kan invändas att en avgränsning av det nu diskuterade slaget skulle kunna medföra vissa tillämpnings- eller bevisvårigheter. Som exempel kan tas den situationen att en obehörig person ger in en oriktig anmälan om ändring av ställföreträdare för ett aktiebolag till Bolagsverket. Om detta upptäcks innan ett förmögenhetsbrott har påbörjats, skulle det kunna tyckas vara svårt att styrka – eller till och med att ens påstå – att ändringsanmälan har gjorts med vinnings syfte. Samtidigt måste här beaktas att det knappast finns något legitimt ändamål med en sådan åtgärd som den obehöriga personen har vidtagit. Det är svårt att föreställa sig något annat än ett bedrägligt syfte. För att avgöra avsikten med handlandet får en bedömning göras av samtliga relevanta omständigheter. Skulle exempelvis en person som anmälts som företrädare vara en målvakt, måste det förhållandet sägas tala särskilt tydligt för ett upplägg som innefattar en avsikt att begå förmögenhetsbrott. Kravet på vinnings syfte bör då i regel kunna anses uppfyllt.²⁰ Detta trots att en ändringsanmälan

¹⁸ Se t.ex. Agneta Bäcklund, m.fl. *Brottsbalken* (8 juni 2022, Version 20, JUNO), kommentaren till 5 kap. 1 §. Den som offentliggör eller på annat sätt bland allmänheten sprider vilseledande uppgift för att påverka priset på vara, värdepapper eller någon annan egendom kan dock dömas för svindleri enligt 9 kap. 9 § brottsbalken. För svindleri döms det också om någon, som medverkar vid bildande av aktiebolag eller annat företag eller som på grund av sin ställning bör ha särskild kännedom om ett företag, uppsåtligen eller av grov oaktsamhet offentliggör eller på annat sätt bland allmänheten eller företagets intressenter sprider vilseledande uppgift som är ägnad att påverka bedömningen av företaget i ekonomiskt hänseende och därigenom medföra skada.

¹⁹ SOU 1953:14, s. 213 f. prop. 1962:10 Del B, s. 53 och prop. 1970:57, s. 71 samt Hans-Gunnar Axberger, *Yttrandefrihetsgrundlagarna* (2019, Version 4, JUNO), under rubriken 6.2.4 Utpekande.

²⁰ Jfr det tidigare nämnda norska avgörandet från Borgarting lagmansrett (LB-2016-180744).

i sig inte är ägnad att omedelbart ge ekonomiska fördelar.²¹ Det bör dock tilläggas att det vanliga knappast är att den eller de som står bakom en oriktig ändringsanmälan avvaktar med att ingå rättshandlingar i bolagets namn. Snarare är problemet det omvända. De eventuella svårigheterna med att bevisa en avsikt att uppnå vinning ska därför inte överdrivas.

Uppsåt

För straffansvar bör det krävas att samtliga gärningsmoment är täckta av gärningspersonens uppsåt. Det kan vara antingen avsiktssuppsåt, insiktssuppsåt eller likgiltighetsuppsåt. I rekvisitet vinningssyfte ligger emellertid ett krav på avsiktssuppsåt.

Brottsrubricering och placering av straffbestämmelsen

Den föreslagna straffbestämmelsens placering är inte självklar. Som tidigare har sagts är inte 4 kap. brottsbalken någon given plats, eftersom kapning av ett företag inte är ett brott som riktar sig mot någons frihet eller frid. Om man har överseende med en avvikelse från denna systematik, skulle ett nytt stycke i 4 kap. 6 b § brottsbalken ligga närmast till hands och framstå som mest lämpligt, eftersom den föreslagna bestämmelsen bygger på den nämnda redan befintliga regleringen. Brottsbeteckningen skulle då vara densamma som för brott enligt paragrafen i övrigt, dvs. olovlig identitetsanvändning.

Det kan dock invändas att en sådan placering skulle bryta ett mönster i brottsbalken. Med hänsyn till att den föreslagna straffbestämmelsen innefattar ett krav på ett visst mått av vilseledande och ett vinningssyfte samt skada eller olägenhet är det ett möjligt alter-

²¹ Ett sådant handlande har i något fall bedömts vara straffbart som förberedelse till bedrägeri (se t.ex. Malmö tingsrätts dom den 19 juli 2016 i mål nr B 2527-16). Jfr Justitiekanslerns beslut den 5 dec 2011, dnr 6776-11-40, angående anspråk på skadestånd av staten från en bostadsrättsförening med anledning av en felaktig registrering hos Bolagsverket. Justitiekanslern konstaterade att Bolagsverkets felaktiga registrering inte i sig hade vållat föreningen någon skada. Det ansågs i stället vara den felaktigt registrerade styrelseledamotens brottsliga handlande – huvudsakligen i form av utfärdande och betalning av s.k. luftfakturor – som direkt hade orsakat den skada som föreningen begärde ersättning för. Den anfördes att en förutsättning för brottsligheten visserligen synes ha varit att den aktuella styrelseledamoten hade rätt att ensam teckna föreningens firma men hans brottsliga handlande måste enligt Justitiekanslerns uppfattning anses vara en så svårförutsebar och avlägsen följd av Bolagsverkets felaktiga registrering att kravet på adekvat kausalitet inte var uppfyllt.

nativ att hänföra den till brotten i 9 kap. brottsbalken, som gäller bedrägeri och annan oredlighet. Med en sådan placering kan brottsbeteckningen lämpligen vara företagskapning. Det uttrycket har tidigare använts i olika sammanhang för att beteckna sådana förfaranden som den föreslagna straffbestämmelsen är avsedd att träffa och som också kan anses beskriva gärningens innebörd.

Utredningen har stannat för att föreslå det senare alternativet på placering och brottsbeteckning.

Straffskalan

Den grundläggande utgångspunkten vid utformningen av straffskalan är brottets allvar. Enligt 29 kap. 1 § brottsbalken ska straff bestämmas efter brottets eller den samlade brottslighetens straffvärde inom ramen för den tillämpliga straffskalan. Som tidigare har sagts är straffskalan ett mått på hur allvarligt lagstiftaren ser på den aktuella brottstypen i förhållande till andra brott. Straffskalan måste ha en viss spännvidd, så att i princip alla tänkbara gärningar som bestämmelsen är tillämplig på ska kunna inordnas inom den.

Det kan hävdas att en den typen av företagskapning som innefattar en ändringsanmälan till Bolagsverket kännetecknas av ett förhållandevis genomtänkt och förslaget tillvägagångssätt. Straffansvar ska enligt utredningens förslag också förutsätta att gärningen utförs med vinningssyfte, förutom att den ska medföra skada eller olägenhet. Till skillnad från olovlig identitetsanvändning, där det lägsta straffet är böter, kan en företagskapning således inte bestå av exempelvis fall där gärningspersonen enbart använder någon annans namn för att kommunicera på internet och där handlandet inte ger upphov till andra följder än känslomässigt obehag. Det kan då sägas att en företagskapning i sin lindrigaste form är mer allvarlig än vad en olovlig identitetsanvändning kan vara. Trots det kan det finnas fall av företagskapning där ett strängare straff än böter inte är motiverat, med hänsyn till exempelvis skadans begränsade omfattning eller övriga omständigheter vid brottet. Straffminimum bör därför ligga på böter. Även maximistraffet bör motsvara det som gäller för olovlig identitetsanvändning, dvs. fängelse i högst två år.

Den föreslagna straffbestämmelsen är förenlig med grundläggande fri- och rättigheter

I samband med att brottet olovlig identitetsanvändning infördes angavs det i förarbetena att åtgärder som syftar till ett starkare skydd för den personliga integriteten kan innebära en motsvarande inskränkning i yttrande- och informationsfriheten (se prop. 2015/16:150 s. 13 f.).

Yttrandefriheten innebär en frihet att i tal, skrift eller bild eller på annat sätt meddela upplysningar samt uttrycka tankar, åsikter och känslor. Informationsfriheten innebär en frihet att inhämta och ta emot upplysningar samt att i övrigt ta del av andras yttranden. (Se 2 kap. 1 § regeringsformen.) Motsvarande rättigheter finns i artikel 10.1 i Europakonventionen. Enligt såväl regeringsformen som Europakonventionen får yttrandefriheten begränsas under vissa förutsättningar. Enligt regeringsformen får begränsningar göras endast för att tillgodose ändamål som är godtagbara i ett demokratiskt samhälle. Begränsningarna får aldrig gå utöver vad som är nödvändigt och inte utgöra ett hot mot den fria åsiktsbildningen. (Se 2 kap. 20 och 21 §§ regeringsformen.) Yttrande- och informationsfriheten får begränsas med hänsyn till bl.a. enskildas anseende, privatlivets helgd eller förebyggandet och beivrandet av brott. I övrigt får begränsningar göras endast om särskilt viktiga skäl föranleder det. Vid bedömningen av vilka begränsningar som får göras ska särskilt beaktas vikten av vidaste möjliga yttrandefrihet i politiska, religiösa, fackliga, vetenskapliga och kulturella angelägenheter. (Se 2 kap. 23 § samma lag.) Enligt Europakonventionen får begränsningar göras om de är nödvändiga med hänsyn till bl.a. förebyggande av oordning eller brott (artikel 10.2).

Av förarbetena till 1976 års reform av regeringsformen framhölls att åtskilliga slags yttranden definitionsmässigt faller utanför grundlagsskyddet för yttrandefriheten. Det angavs att detta t.ex. gäller sådana vilseledande uppgifter som omfattas av brottsbalkens bedrägerikapitel. Som exempel på straffbestämmelser som inte utgör begränsningar av yttrandefriheten nämndes bl.a. olaga hot, ofredande, hot mot tjänsteman, övergrepp i rättsak och föregivande av allmän ställning. Vidare uttalades att inte heller yttranden som utgör led i bedrägeri, utpressning eller andra förmögenhetsbrott omfattades av regeringsformens rättighetsbegrepp. (Se prop. 1975/76:209 s. 141 f.) Numera

får det dock anses att även nämnda straffbestämmelser i och för sig kan utgöra begränsningar av yttrandefriheten (prop. 2001/02:74 s. 59 f. och NJA 2021 s. 215).

Den föreslagna straffbestämmelsen tar sikte på gärningar där någon i syfte att uppnå vinning olovligen utger sig för att företräda en juridisk person. Förfarandet innefattar ett vilseledande och ansvar är begränsat till gärningar som ger upphov till skada eller olägenhet. Enligt utredningens bedömning kan en sådan straffbestämmelse inte anses innebära någon inskränkning av yttrande- eller informationsfriheten. Syftet med förbudet är inte att på något sätt inskränka möjligheten för någon att i eget namn eller anonymt utöva sin yttrandefrihet eller att förhindra ett allmänt utbyte av information. Den föreslagna straffbestämmelsen utgör inte ett hot mot den fria åsiktsbildningen och är inte heller tänkt att vara ett tryck- eller yttrandefrihetsbrott. Kriminaliseringen bedöms inte strida mot regeringsformen eller Europakonventionen.

Förhållandet till andra straffbestämmelser m.m.

Företagskapning kommer i regel att ingå som ett led i annan brottslighet, främst bedrägerier och andra förmögenhetsbrott men även t.ex. förfalskningsbrott. I de fall där konkurrens uppstår mellan olika straffbestämmelser får de allmänna principerna om brottslighetskonkurrens tillämpas.

På motsvarande sätt som vid olovlig identitetsanvändning enligt 4 kap. 6 b § brottsbalken bör utgångspunkten vara att domstolen ska döma för både företagskapning och det brott som har begåtts med hjälp av den, när brotten har olika skyddsintressen. När företagskapningen utgör ett led i ett bedrägeribrott bör det därför som utgångspunkt dömas för båda brotten i konkurrens. (Jfr prop. 2015/16:150 s. 31.)

Företagskapning ska inte vara föremål för åtalsprövning

För olovlig identitetsanvändning gäller att det brottet får åtalas av åklagare endast om målsäganden anger brottet till åtal eller om åtal är påkallat från allmän synpunkt. Skälen för denna ordning ligger i att olovlig identitetsanvändning kan ingå som led i t.ex. ofredande

eller förtalsbrott, dvs. brott som omfattas av särskilda åtalsbegränsningar (prop. 2015/16:150 s. 24 f.). Motsvarande skäl gör sig emellertid inte gällande vid företagskapning. Det bör därför inte föreskrivas några särskilda villkor för åtal för brott mot den föreslagna straffbestämmelsen.

8.3.4 Försök, förberedelse och stämpling

Bedömning: Försök, förberedelse och stämpling till företagskapning ska inte vara straffbart.

Skälen för bedömningen

Utgångspunkter

Straffansvar för försök, förberedelse och stämpling till brott förutsätter att det är särskilt föreskrivet att brottet är straffbelagt på dessa förstadier (se 23 kap. 1 och 2 §§ brottsbalken).

För försök döms den som har påbörjat utförandet av ett visst brott utan att detta kommit till fullbordan. För ansvar krävs att det har förelegat fara för att handlingen skulle leda till brottets fullbordan eller att sådan fara varit utesluten endast på grund av tillfälliga omständigheter.

Straffbar förberedelse kan vara av två slag. Det ena är att någon med uppsåt att utföra eller främja brott tar emot eller lämnar pengar eller annat som betalning för brottet eller för att täcka kostnader för utförande av brottet. Det andra är att någon med samma uppsåt skaffar, tillverkar, lämnar, tar emot, förvarar, transporterar, sammanställer eller tar annan liknande befattning med något som är särskilt ägnat att användas som hjälpmedel vid ett brott.

Stämpling är att någon i samråd med någon annan beslutar gärningen. Det kan också vara att åta sig eller erbjuda sig att utföra gärningen, eller att söka anstifta någon annan att utföra den.

Vid såväl förberedelse som stämpling gäller att om faran för att brottet skulle fullbordas var ringa eller om gärningen med hänsyn till andra omständigheter är mindre allvarlig, ska det inte dömas till ansvar.

Försök är kriminaliserat i relativt stor omfattning. Antalet brotts-typer som bestraffas på förberedelse- och stämplingsstadiet har också successivt ökat med åren, men fortfarande gäller att kriminalisering av dessa förstadier är avsedd att endast omfatta sådana företeelser i planeringsfasen som kan anses vara särskilt farliga med hänsyn till risken för att brott ska begås (se t.ex. prop. 2000/01:85 s. 35). Det har uttalats att stämpling till brott som huvudregel inte bör betraktas som en mindre allvarlig osjälvständig brottsform än förberedelse till samma brott. Det talar för att också stämpling ska vara straffbart, om förberedelse kriminaliseras (se t.ex. prop. 2015/16:113 s. 40 f.).

Försök, förberedelse och stämpling bör inte vara kriminaliserat

Olovlig identitetsanvändning är inte straffbart på försöks-, förberedelse- eller stämplingsstadiet. Som skäl för detta anfördes i förarbetena bl.a. att brottet i vissa fall fullbordas på ett tidigt stadium, redan när gärningspersonen använder sig av någon annans identitetsuppgifter för att utge sig för att vara den personen, om rekvisitet skada eller olägenhet då är uppfyllt. Utrymmet för försök till brott bedömdes därför vara begränsat och en kriminalisering i praktiken av liten betydelse. Utrymmet för förberedelse till brott ansågs vara ännu något mindre, eftersom den brottsformen avser gärningar som befinner sig på ett längre avstånd från fullbordat brott. (Se prop. 2015/16:150 s. 23 f.)

Även brott enligt den nu föreslagna straffbestämmelsen fullbordas på ett tidigt stadium. Det går visserligen att tänka sig handlingar som under vissa förutsättningar skulle kunna utgöra förberedelse, t.ex. att inhämta och sammanställa identitetsuppgifter, eller möjligen att ta befattning med blanketter att använda för en obehörig anmälan om styrelsebyte. Det går också att föreställa sig att någon skulle kunna ta emot eller lämna betalning för brottet eller för att täcka kostnader för utförande av brottet. Den praktiska betydelsen av sådana fall framstår emellertid som ytterst begränsad, särskilt med hänsyn till svårigheterna att bevisa brott i ett så tidigt skede. Det bedöms därför inte vara ändamålsenligt att kriminalisera vare sig försök, förberedelse eller stämpling till företagskapning.

9 Några särskilda frågor om stiftelser

9.1 Utredningens uppdrag

Enligt utredningens direktiv finns det anledning att i några särskilda avseenden överväga ändringar i stiftelselagen för att den ska ge motsvarande skydd mot ekonomisk brottslighet som aktiebolagslagen och lagen om ekonomiska föreningar.

De länsstyrelser som är tillsyns- och registreringsmyndigheter för stiftelser har i en skrivelse till Justitiedepartementet lämnat synpunkter på stiftelselagstiftningen i flera hänseenden. Även Kammarkollegiet har begärt en översyn av stiftelselagen. (Se ärendena Ju2019/02726 och Ju2019/02292.) Det är emellertid endast några av de frågor som har tagits upp i skrivelserna som det ingår i utredningens uppdrag att se över. Utredningen ska sålunda

- bedöma om det bör införas en bestämmelse om ställföreträdarjäv i 2 kap. 14 § stiftelselagen,
- bedöma om det bör införas en skyldighet för stiftelsens revisor att anmäla misstanke om brott,
- bedöma om det bör införas en förseningsavgift för det fall årsredovisningen inte ges in i tid till tillsynsmyndigheten,
- bedöma om tillsynsmyndigheten bör ges behörighet att ansöka om likvidation i syfte att skydda stiftelsens borgenärer,
- bedöma om det i stiftelseförordningen bör införas krav på försäkran på heder och samvete att anmälda styrelseledamöter inte är försatta i konkurs eller har förvaltare,

- bedöma om det i stiftelselagen bör tas in regler om styrelsemålvakter, och
- föreslå de författningsändringar som behövs.

9.2 Något om stiftelser

Rättslig reglering i korthet

Bestämmelser om stiftelser finns framför allt i stiftelselagen (1994:1220), som trädde i kraft 1996. En stiftelse är en juridisk person, men till skillnad från ett aktiebolag och en ekonomisk förening har den varken ägare eller medlemmar. Den räknas därför inte som en association. En stiftelse är en självständig förmögenhet som bildas genom att egendom avskiljs för att varaktigt förvaltas för ett bestämt ändamål enligt ett förordnande av en eller flera stiftare (1 kap. 2 § stiftelselagen). För en stiftelsebildning krävs det alltså dels ett förordnande (en viljeförklaring) från stiftarens sida, dels en förmögenhetsdisposition i enlighet med förordnandet. Såväl fysiska som juridiska personer kan vara stiftare. Det ställs inga krav på att egendomen ska vara av viss beskaffenhet eller ha ett visst minsta värde, men det måste vara möjligt att med stöd av förmögenheten uppfylla stiftelsens ändamål.¹ Kravet på varaktighet innebär att förordnandet måste kunna vara verksamt i vart fall några år (prop. 1993/94:9 s. 106 och HFD 2018 ref. 52). Egendomen kan bestå av exempelvis pengar, aktier eller fastigheter. Stiftelseförordnandet, som enligt huvudregeln ska vara skriftligt och undertecknat av stiftaren eller stiftarna, kan finnas i t.ex. ett gåvobrev, ett testamente eller ett protokoll (1 kap. 3 § stiftelselagen). Stiftelsens egendom ska anses vara avskild när den har tagits om hand av någon som har åtagit sig att förvalta den i enlighet med stiftelseförordnandet (1 kap. 2 § andra stycket). Att egendomen har tagits om hand betyder i regel att besittningen ska ha övergått till den som har lämnat förvaltningsåtagandet, eller att det annars har vidtagits sådana åtgärder som normalt krävs för att en förvärvare ska få skydd mot överlåtarens borgenärer.² Stiftelsen blir en juridisk person redan genom att den bildas (prop. 1993/94:9

¹ Katarina Olsson (1996). *Näringsdrivande stiftelser – en rättslig studie över ändamål, förmögenhet och förvaltning*, s. 130.

² Carl Hemström (2010). *Stiftelsernas rättsliga ställning*, s. 18 f.

s. 109 och NJA 2009 s. 646). Rättskapaciteten är alltså inte beroende av någon registrering.

Det finns flera former av stiftelser. Förutom s.k. vanliga stiftelser finns det i stiftelselagen bestämmelser som gäller för insamlingsstiftelser och kollektivavtalsstiftelser. Vid bildandet av en insamlingsstiftelse behövs det inte något grundkapital, utan i stället vänder sig stiftelsen till utomstående för att få pengar (11 kap. 1 §). Inte heller vid bildandet av en kollektivavtalsstiftelse sker det någon förmögensöverföring, utan i stället förordnas det att en arbetsgivare ska tillskjuta pengar (11 kap. 3 §). Stiftelser vilkas tillgångar enligt stiftelseförordnandet får användas endast till förmån för bestämda fysiska personer undantas i stor utsträckning från stiftelselagens tillämpningsområde (1 kap. 7 § stiftelselagen). Och för pensionsstiftelser och personalstiftelser gäller särregleringen i lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. (se 1 kap. 1 § andra stycket stiftelselagen).

En stiftelse förvaltas antingen genom egen förvaltning eller anknuten förvaltning. Stiftaren får bestämma vilken av de båda förvaltningsformerna som stiftelsen ska ha. Vid egen förvaltning har stiftelsen ett ledningsorgan i form av en styrelse som består av en eller flera fysiska personer, medan anknuten förvaltning betyder att det är en annan juridisk person som är förvaltare (2 kap. 2 §). Den juridiska personen kan vara t.ex. ett aktiebolag, en ideell förening eller en kommun. Även myndigheter, som gjort ett förvaltningsåtagande för statens räkning, kan vara förvaltare. Styrelsen eller förvaltaren företräder stiftelsen och tecknar dess namn och firma (2 kap. 16 och 23 §§). Vid anknuten förvaltning är det ytterst förvaltarens högsta verkställande organ som ansvaret vilar på, dvs. den som företräder förvaltaren företräder även stiftelsen (prop. 1993/94:9 s. 117). När stiftelsen har registrerats, får styrelsen eller förvaltaren bemyndiga någon annan att företräda stiftelsen som särskild firmatecknare (2 kap. 16 och 23 §§). Företrädarna har som huvudregel inte något personligt ansvar för stiftelsens förpliktelser, utan borgenärerna är hänvisade till stiftelsens tillgångar för att få betalt för sina fordringar (1 kap. 4 §).

Vid förvaltningen av stiftelsens angelägenheter ska föreskrifterna i stiftelseförordnandet följas, om inte föreskrifterna strider mot stiftelselagen (2 kap. 1 §). Under vissa förutsättningar får föreskrifterna i stiftelseförordnandet ändras eller upphävas, s.k. permutation. Som

huvudregel får stiftelsen inte ändra föreskrifterna utan tillstånd av Kammarkollegiet eller tillsynsmyndigheten. (Se 6 kap. 1–3 §§.)

En stiftelse ska vara registrerad och står under tillsyn av en länsstyrelse. Registreringsmyndighet är – med något undantag – den länsstyrelse som är tillsynsmyndighet. (Se 9 kap. 1 § och 10 kap. 1 §.) Tillsynen och registerhållningen är koncentrerad till sju av länsstyrelserna i landet.³ Stiftelsen ska anmälas för registrering i stiftelseregistret senast sex månader efter det att stiftelsen bildades (10 kap. 2 §). Som tidigare har nämnts har registreringen dock inte någon konstitutiv betydelse, utan den syftar enbart till att ge offentlighet åt stiftelserna. Trots detta ska registreringsmyndigheten göra en bedömning av om det som anmäls för registrering är en stiftelse eller inte. (Se prop. 1993/94:9 s. 212 och prop. 2008/09:84 s. 28 samt HFD 2018 ref. 52.)

Bestämmelserna om tillsyn har sin grund i att en stiftelse inte har några ägare eller medlemmar som kan övervaka eller ingripa mot förvaltningen. Det övergripande syftet med den regleringen är att säkerställa och trygga stiftelsens möjligheter att verka för det ändamål som stiftaren har angett i förordnandet (prop. 1993/94:9 s. 48). Tillsynen består av kontroll, ingripande och service. I kontrollen ingår det att tillsynsmyndigheten bl.a. får begära in handlingar eller upplysningar från stiftelsen (9 kap. 4 §). Tillsynsmyndigheten ska ingripa, om det kan antas att stiftelsens förvaltning eller revisionen av stiftelsen inte utövas i enlighet med stiftelseförordnandet eller stiftelselagen, eller att en styrelseledamot eller förvaltaren annars missköter sitt uppdrag (9 kap. 3 §). Tillsynsmyndigheten får bl.a. förelägga stiftelsens styrelseledamöter eller förvaltare att fullgöra sina åligganden. Ett sådant föreläggande får förenas med vite. (Se 9 kap. 5 §.) I vissa fall är tillsynsmyndigheten behörig att väcka talan eller göra ansökan till domstol, t.ex. om skadestånd till stiftelsen, eller om entledigande av en styrelseledamot eller en förvaltare som missköter sitt uppdrag (9 kap. 6 § och 5 kap. 4 §). För vissa stiftelser är tillsynen begränsad. Så är fallet för stiftelser som enligt stiftarens förordnande ska vara undantagna från tillsyn och som inte heller har bedrivit näringsverksamhet eller varit moderstiftelse under de tre senaste räkenskapsåren (9 kap. 10 och 10 a §§).

³ Länsstyrelserna i Stockholms län, Östergötlands län, Skåne län, Västra Götalands län, Dalarnas län, Västernorrlands län och Norrbottens län (se 4 a § stiftelseförordningen [1995:1280]).

Antalet stiftelser m.m.

I november 2022 fanns det drygt 17 500 vanliga stiftelser och insamlingsstiftelser i länsstyrelsernas stiftelseregister.⁴ Många av stiftelserna är små, medan andra förvaltar mycket betydande förmögenheter. Huvuddelen av stiftelserna har ett allmännyttigt ändamål och delar ut bidrag eller stipendier från förmögenheten eller dess avkastning till destinatarerna (s.k. avkastningsstiftelser). Inriktningen på stiftelserna varierar stort. Många stiftelser har bildats för att främja social omsorg, utbildning, forskning och utveckling eller kultur-, klimat- och miljöfrågor. Det finns också näringsdrivande stiftelser (s.k. verksamhetsstiftelser) inom en rad olika områden, och där vissa har mycket stor ekonomisk betydelse. Enligt uppgifter från länsstyrelserna fanns det i november 2022 knappt 1 900 stiftelser som utövar näringsverksamhet.

9.3 Ställföreträdarjäv

Förslag: Det införs en bestämmelse om ställföreträdarjäv i stiftelselagen. Det betyder att en styrelseledamot, förvaltaren eller en företrädare för förvaltaren i en stiftelse inte ska få handlägga frågor om avtal mellan å ena sidan stiftelsen och å andra sidan en annan juridisk person som styrelseledamoten, förvaltaren eller en företrädare för förvaltaren får företräda.

Skälen för förslaget

De som är styrelseledamöter står i ett syssломannaförhållande till stiftelsen och har en lojalitetsplikt när de sköter stiftelsens angelägenheter (prop. 1993/94:9 s. 81). Det innebär att de är skyldiga att verka för stiftelsens intressen. Ett uttryck för detta i stiftelselagen är bestämmelserna om jäv för styrelseledamöter, när det t.ex. föreligger risk för partiskhet (2 kap. 14 §). Syftet med dessa bestämmelser är att skydda stiftelsen mot beslut som kan strida mot dess intressen.⁵

⁴ Krav på registrering gäller inte för stiftelser vilkas tillgångar endast får användas till förmån för bestämda fysiska personer (se 1 kap. 7 § och 11 kap. 2 § stiftelselagen). I det angivna antalet 17 500 ingår inte heller pensions- och personalstiftelser eller kollektivavtalsstiftelser.

⁵ Se Henning Izos, *Stiftelselagen* (Version 1 JUNO), kommentaren till 2 kap. 14 §.

Bestämmelserna innebär att en styrelseledamot inte får handlägga frågor som rör avtal mellan stiftelsen och honom eller henne själv. Vidare får en styrelseledamot inte handlägga frågor om avtal mellan stiftelsen och en tredje man, t.ex. en närstående, om styrelseledamoten i frågan har ett väsentligt intresse som kan strida mot stiftelsens. Med avtal jämställs annan rättshandling, t.ex. ensidiga rättshandlingar avseende bidrag från stiftelsen, samt rättegång eller annan talan. Om styrelsen är förhindrad att företräda stiftelsen på grund av att en styrelseledamot är jävig, får tillsynsmyndigheten förordna en god man att företräda stiftelsen i styrelsens ställe. Jävsbestämmelsen omfattar även en av styrelsen bemyndigad särskild företrädare (2 kap. 16 § andra stycket).

I stiftelselagen saknas det dock särskilda bestämmelser om s.k. ställföreträdarjäv. Sådana finns däremot såväl i aktiebolagslagen (2005:551) som i lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar (8 kap. 23 § respektive 7 kap. 23 §). Med ställföreträdarjäv menas då att styrelseledamoten anses jävig vid handläggningen av frågor som rör avtal mellan å ena sidan bolaget eller föreningen, och å andra sidan en annan juridisk person som styrelseledamoten ensam eller tillsammans med någon annan får företräda. Det är alltså fråga om situationer då styrelseledamoten är ställföreträdare i båda de juridiska personer som rättshandlar med varandra.

I förarbetena till aktiebolagslagens bestämmelser uttalades det att det typiskt sett finns en risk för att en styrelseledamot eller verkställande direktör inte tillvaratar bolagets intresse i den utsträckning som är lämplig, om han eller hon samtidigt är ställföreträdare för bolagets motpart. En sådan risk finns även om ställföreträdaren inte har något definierbart egenintresse som kan strida mot bolagets. (Se prop. 1997/98:99 s. 96.) I motiven till regleringen i lagen om ekonomiska föreningar anfördes att skälen bakom aktiebolagslagens bestämmelser gör sig gällande även i fråga om ekonomiska föreningar (prop. 2015/16:4 s. 131 f.).

Enligt utredningens bedömning finns det också när det gäller stiftelser anledning att ha ett motsvarande skydd mot risken för att en styrelseledamot tillgodoser andra intressen än stiftelsens på stiftelsens bekostnad i sådana situationer. De redan befintliga jävsbestämmelserna kan visserligen i vissa fall vara tillämpliga på en styrelseledamot som deltar i handläggningen av ett avtal mellan stiftelsen och en tredje man, och där tredje man är t.ex. ett aktiebolag som han

eller hon är företrädare för. Det krävs emellertid då att styrelseledamoten har ett personligt intresse i saken och att detta är väsentligt, dvs. att det är kvalificerat på ett sådant sätt att det är ägnat att kunna påverka honom eller henne i sak i en fråga som är av betydelse för stiftelsen (jfr ”Snöklockan” NJA 2019 s. 335).⁶

Mot denna bakgrund finns det skäl för att införa en självständig bestämmelse om ställföreträdarjäv i stiftelselagen. Liksom är fallet i fråga om aktiebolag och ekonomiska föreningar bör ställföreträdarjäv dock inte föreligga då stiftelsen och dess motpart ingår i samma koncern eller i en annan koncernliknande grupp. Ett sådant undantag motiveras av praktiska skäl, eftersom det i koncernföretagens styrelser ofta finns styrelseledamöter som också tillhör ett annat koncernföretags styrelse (jfr prop. 1997/98:99 s. 96 och 214 f. samt prop. 2015/16:4 s. 227 f.).

Jävsbestämmelser för stiftelser med anknuten förvaltning finns i 2 kap. 21 § stiftelselagen. I allt väsentligt överensstämmer dessa med de som gäller vid egen förvaltning i 2 kap. 14 §. Den enda skillnaden är att 2 kap. 21 § endast omfattar avtal, rättegång och annan talan, men inte annan rättshandling, t.ex. ensidiga beslut om bidrag. Motivet bakom denna skillnad är att det annars skulle kunna uppstå betydande praktiska komplikationer. I förarbetena anförs att det skulle medföra att en juridisk person (t.ex. en kommun eller en ideell förening) som förvaltar en stiftelse som har till ändamål att genom bidrag stödja någon del av förvaltarens egen verksamhet aldrig själv eller genom något av sina organ skulle kunna fatta beslut om användning av stiftelsens medel. (Se prop. 1993/94:9 s. 310 f.) I 2 kap. 21 § första stycket anges det således att förvaltaren inte får handlägga frågor som rör avtal mellan honom och stiftelsen. Vidare anges det att förvaltaren inte får heller handlägga frågor om avtal mellan stiftelsen och tredje man, om förvaltaren i frågan har ett väsentligt intresse som kan vara stridande mot stiftelsens. Av andra stycket framgår det att första stycket även tillämpas på företrädare för förvaltaren.

Också i stiftelser med anknuten förvaltning kan det uppkomma situationer då förvaltaren är företrädare även för en annan juridisk person som stiftelsen ska rättshandla med. Det skulle exempelvis kunna vara en annan stiftelse. Det kan dock framför allt vara så att

⁶ Frågan i NJA 2019 s. 335 var om två styrelseledamöter i en stiftelse (Stiftelsen Ratzingers minnesfond) skulle entledigas från sina uppdrag, bl.a. på grund av vissa åtgärder som de vidtagit med en fastighet som tillhörde stiftelsen.

en företrädare för stiftelsens förvaltare också är företrädare för en annan juridisk person som stiftelsen ska ingå avtal med. Om exempelvis ett aktiebolag är stiftelsens förvaltare, kan det förekomma att en styrelseledamot i detta aktiebolag också är företrädare för, låt säga, en ideell förening, som är stiftelsens motpart i ett visst fall. På motsvarande sätt som i stiftelser med egen förvaltning, bör det finnas en bestämmelse om ställföreträdarjäv i stiftelser med anknuten förvaltning.

9.4 Revisorns skyldighet att anmäla misstanke om brott

Förslag: Om stiftelsens revisor misstänker att en styrelseledamot eller en företrädare för förvaltaren har begått ekonomisk brottslighet i stiftelsen, ska han eller hon vara skyldig att underrätta styrelsen eller förvaltaren och åklagare. Denna skyldighet ska gälla under förutsättning att revisorn är auktoriserad eller godkänd.

Skälen för förslaget

En stiftelse ska ha minst en revisor (4 kap. 1 § stiftelselagen). Om stiftelsen är skyldig att upprätta årsredovisning, ska revisorn vara auktoriserad eller godkänd (4 kap. 4 §). En stiftelse är som huvudregel skyldig att upprätta årsredovisning om stiftelsen är bokföringskyldig (6 kap. 1 § första stycket 5 bokföringslagen [1999:1078]).⁷ Stiftelser är bokföringsskyldiga om värdet av tillgångarna överstiger 1,5 miljoner kronor, men även i vissa andra fall, t.ex. om stiftelsen bedriver näringsverksamhet. Likaså är bl.a. moderstiftelser och insamlingsstiftelser alltid bokföringsskyldiga. (Se 2 kap. 3 § bokföringslagen.)

I större stiftelser ska minst en revisor vara auktoriserad (4 kap. 4 § stiftelselagen).⁸ Till revisor kan även ett registrerat revisionsbolag utses (4 kap. 3 § samma lag).

⁷ Vissa stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa släkter undantas från kravet på årsredovisning.

⁸ Det gäller om stiftelsen för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppfyller mer än ett av tre villkor på 50 anställda i medeltal, balansomslutning på mer än 40 miljoner kronor och nettoomsättning på mer än 80 miljoner kronor.

En revisor ska i den omfattning som följer av god revisionsledning granska bl.a. stiftelsens räkenskaper och årsredovisning samt styrelsens eller förvaltarens förvaltning (4 kap. 9 §). Mot bakgrund av att en stiftelse saknar ägare och medlemmar som kan vaka över stiftelsens ändamål, ingår det i revisorns granskning också att bl.a. kontrollera att stiftelsen inte har använt mer av sina tillgångar än vad som är tillåtet och att stiftelsens förmögenhet är placerad i överensstämmelse med stiftelseförordnandet och stiftelselagen (prop. 1993/94:9 s. 162 f.).

För varje räkenskapsår ska revisorn lämna en revisionsberättelse. I revisionsberättelsen ska det anmärkas bl.a. om stiftelsens tillgångar har använts i strid med stiftelsens ändamål eller om dess förmögenhet är placerad i strid med stiftelseförordnandet eller om någon annan åtgärd eller försummelse innebär att föreskrifterna i stiftelseförordnandet, stiftelselagen eller årsredovisningslagen inte har följts. (Se 4 kap. 11 §.)

Revisorn har tystnadsplikt vilket innebär att han eller hon inte får lämna upplysningar till utomstående om stiftelsens angelägenheter, om det kan vara till nackdel för stiftelsen. Tystnadsplikten är dock begränsad i vissa avseenden. Bland annat är revisorn skyldig att lämna de uppgifter som behövs till en medrevisor, en ny revisor, tillsynsmyndigheten och – om stiftelsen har försatts i konkurs – konkursförvaltaren. Vidare är revisorn skyldig att på begäran lämna upplysningar om stiftelsens angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål. (Se 4 kap. 15 §.)

Auktoriserade och godkända revisorer samt registrerade revisionsbolag har även en handlingsplikt enligt lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättslagen). Denna handlingsplikt innebär bl.a. att om revisorn har skäligen grund att misstänka penningtvätt, finansiering av terrorism eller att egendom annars härrör från brottslig handling, så ska han eller hon utan dröjsmål rapportera alla omständigheter som kan tyda på detta till Polismyndigheten (4 kap. 3 § penningtvättslagen).

Till skillnad från vad som gäller för revisorer i aktiebolag och ekonomiska föreningar finns det emellertid inte någon skyldighet för en revisor i en stiftelse att vidta åtgärder vid misstanke om att annan brottslighet har begåtts inom ramen för stiftelsens verksamhet. Enligt aktiebolagslagen och lagen om ekonomiska föreningar ska revisorn, om han eller hon i samband med revisionen finner att

det kan misstänkas att en styrelseledamot eller den verkställande direktören har gjort sig skyldig till ekonomisk brottslighet, utan dröjsmål underrätta styrelsen om sina misstankar och senast fyra veckor därefter göra en anmälan till åklagare (9 kap. 42–44 §§ aktiebolagslagen respektive 8 kap. 45–47 §§ lagen om ekonomiska föreningar).

Anmälningsskyldigheten i aktiebolagslagen infördes den 1 januari 1999. I förarbetena anfördes att det bedömdes som naturligt att de civilrättsliga reglerna kring revisionen utformades så att revisorn på ett effektivt sätt kan ingripa mot oegentligheter i bolaget som riktar sig mot bolaget eller dess intressenter. Det förhållandet att sådana regler också kunde vara betydelsefulla medel i kampen mot ekonomisk brottslighet minskade naturligtvis inte deras värde. Regler av det aktuella slaget ansågs ligga väl i linje med den kontrollerande funktion som revisorn har. (Se prop. 1997/98:99 s. 152 f.) Bestämmelserna har också i efterhand ansetts ha en viss preventiv effekt och bedömts vara ett värdefullt komplement till andra brottsförebyggande åtgärder (prop. 2009/10:204 s. 60 f.). De motsvarande bestämmelserna i lagen om ekonomiska föreningar infördes den 1 juli 2018 (prop. 2017/18:185 s. 233 och 339 f.).

Enligt utredningens bedömning saknas det skäl för att revisorer i stiftelser ska vara undantagna från en sådan handlingsplikt vid brottsmisstankar som gäller för revisorer i aktiebolag och ekonomiska föreningar. Det kan rent av hävdas att de externa kontrollfunktionerna är särskilt viktiga i stiftelser, där det saknas ägare och medlemmar som kan bevaka förvaltningen. Det har också uppmärksamats från brottsbekämpande myndigheter att stiftelser används för att exempelvis erhålla bidrag på felaktiga grunder, dölja svartarbete eller bedriva insamlingsverksamhet för att finansiera terrororganisationer.⁹ Det är viktigt att skyddet mot ekonomisk brottslighet inte är svagare i stiftelser, så att inte kriminalitet i större utsträckning riskerar att flyttas över till dem.¹⁰ Bestämmelser om anmälningsskyldighet för revisorer bör därför införas i stiftelselagen. En sådan åtgärd bedöms inte heller medföra några nämnvärda merkostnader för revisionen som kommer att belasta stiftelserna.

⁹ Myndighetsgemensam lägesbild om organiserad brottslighet 2018–2019.

¹⁰ Nationell riskbedömning av penningtvätt och finansiering av terrorism i Sverige 2020/2021, s. 32.

Anmälningsskyldigheten i lagen om ekonomiska föreningar (och aktiebolagslagen) omfattar endast auktoriserade och godkända revisorer. Motivet bakom denna begränsning är att det förutsätts viss insikt i straffrätt för att kunna bedöma om det föreligger en misstanke om brott (prop. 2017/18:185 s. 233). Eftersom det även i stiftelser är möjligt att i vissa fall utse en person utan formella kvalifikationer till revisor, bör anmälningsskyldigheten i stiftelselagen på samma sätt endast gälla för auktoriserade och godkända revisorer.

9.5 Förseningsavgift vid dröjsmål med att ge in årsredovisningen

Förslag: Stiftelser som inte har kommit in med årsredovisning och revisionsberättelse till tillsynsmyndigheten i rätt tid ska betala en förseningsavgift. Förseningsavgiftens storlek och sanktionssystemets utformning ska motsvara det som gäller för aktiebolag.

Skälen för förslaget

Som tidigare har nämnts är de stiftelser som är bokföringsskyldiga som huvudregel också skyldiga att upprätta en årsredovisning (2 kap. 3 § och 6 kap. 1 § bokföringslagen). Årsredovisningen ska lämnas till stiftelsens revisor senast fyra månader efter räkenskapsårets utgång (8 kap. 2 § årsredovisningslagen [1995:1554]). Sedan ska årsredovisningen och revisionsberättelsen offentliggöras genom att kopior av handlingarna ska ha kommit in till registreringsmyndigheten – dvs. länsstyrelsen – inom sex månader efter det att räkenskapsåret gick ut. För vissa stiftelser gäller i stället att bestyrkta kopior inom samma tid ska hållas tillgängliga för alla som är intresserade. Så är fallet för kollektivavtalsstiftelser samt för stiftelser som enligt stiftarens förordnande ska vara undantagna från tillsyn och som inte heller har bedrivit näringsverksamhet eller varit moderstiftelse under de tre senaste räkenskapsåren. (Se 8 kap. 3 § första stycket 4 årsredovisningslagen.)

Om årsredovisningshandlingarna inte kommer in i tid, kan länsstyrelsen förelägga en eller flera styrelseledamöter eller förvaltaren att fullgöra skyldigheten. Ett sådant föreläggande kan förenas med

vite. Länsstyrelsen prövar i dessa fall också själv frågan om att döma ut vitet, om handlingarna inte kommer in. (Se 9 kap. 5 § stiftelselagen.) Länsstyrelsens beslut kan överklagas till allmän förvaltningsdomstol (9 kap. 11 §). Länsstyrelsen har även möjlighet att begära in handlingarna med stöd av 9 kap. 4 §. En begäran ställs då till stiftelsen – inte till styrelseledamöterna eller förvaltaren – och kan inte förenas med vite.

Det har från länsstyrelsernas sida förts fram att förfarandet med vitesförelägganden är omständligt och tidskrävande. Länsstyrelsernas tillsynsverksamhet bygger på att årsredovisningshandlingarna kommer in i tid, annars blir det eftersläpning och minskad effektivitet i tillsynen. Försenade årsredovisningshandlingar gör på så sätt att möjligheten att agera på aktuella uppgifter går förlorad. Det har därför sagts att de möjligheter som står till länsstyrelsernas förfogande bör ses över, så att processen kan snabbas upp. Som framgått är utredningens uppdrag att bedöma om det bör införas en förseningsavgift för det fall årsredovisningen och revisionsberättelsen inte ges in i tid.

Enligt de uppgifter som länsstyrelserna har tagit fram åt utredningen fanns det i november 2022 ungefär 10 600 stiftelser som var skyldiga att ge in årsredovisning och revisionsberättelse till de olika registreringsmyndigheterna. Det är omkring hälften av de registrerade stiftelserna. Under de senaste fyra åren har det årligen varit mellan cirka 2 700 och 3 300 stiftelser inte kommit in med de föreskrivna handlingarna i tid. Uppgifterna är dock förenade med viss osäkerhet och med hänsyn tagen till en uppskattad felmarginal bedöms det årligen ha varit ungefär 25–28 procent av stiftelserna som varit försenade. Hur många påminnelser som har skickats ut varierar stort mellan länsstyrelserna, och det är inte heller möjligt att få fram någon tydlig statistik på detta. Men antalet förelägganden om att komma in med årsredovisning och revisionsberättelse har under de senaste fyra åren uppgått till mellan ungefär 150 och 240 per år, dvs. i snitt är det i mindre än 10 procent av de försenade fallen. Det antal viten som har dömts ut är ytterligare betydligt färre, mellan 0 och 9 per år. Sammantaget har det under åren 2018–2021 dömts ut ungefär 30 viten.

Det är oklart vad förseningarna beror på. I flertalet situationer kan det antas vara rena förbiseenden eller misstag på grund av okunskap om regelverket. Men det kan också finnas andra orsaker. Som i andra fall kan det vid återkommande försummelser ibland vara brister i ekonomin eller bokföringen, eller oegentligheter i verksamheten,

som ligger bakom dröjsmålen (jfr prop. 1994/95:67 s. 20 f.). Det är svårt att se något tydligt mönster när det gäller vilken typ av stiftelser som ofta står för förseningarna. Enligt vissa iakttagelser hör dock insamlingsstiftelserna till dessa, liksom mindre näringsdrivande stiftelser.

På samma sätt som för aktiebolag och andra former av företag syftar bestämmelserna om upprättande och offentliggörande av årsredovisning och revisionsberättelse till att intressenterna ska kunna få information om de finansiella förhållandena i den aktuella verksamheten. Särskilt när en stiftelse utövar näringsverksamhet utgör reglerna ett skydd för stiftelsens borgenärer, men de är också generellt viktiga för att länsstyrelserna ska kunna bedriva en väl fungerande tillsyn. För att uppgifterna i årsredovisningshandlingarna ska vara så aktuella som möjligt, är det givetvis av betydelse att de tidsfrister för gällande för upprättande och offentliggörande hålls. En årsredovisning som inte kommer in i tid kan vara en signal på misskötsamhet.

Om handlingarna inte kommer in inom föreskriven tid, kan länsstyrelsen – som tidigare har sagts – skicka ett föreläggande vid vite till stiftelsens företrädare. Företrädarna kan alltså drabbas av en vitesstraff, om årsredovisningen och revisionsberättelsen ändå dröjer. Som länsstyrelserna har påpekat uppfattas förfarandet med vitesförelägganden som mycket opraktiskt och långsamt, bl.a. på grund av kravet på att vitesförelägganden ska delges adressaterna (se 2 § lagen [1985:206] om viten). Länsstyrelserna kan också begära in handlingarna av stiftelsen, men det leder inte till någon påföljd om stiftelsen inte hör samman en sådan begäran.

När aktiebolag inte ger in årsredovisningshandlingar i tid finns det en rad sanktioner som kan bli aktuella (se avsnitt 5.2.2). Framför allt gäller för aktiebolag att Bolagsverket ska besluta om förseningsavgift vid sådana dröjsmål. Innan dessa förseningsavgifter infördes i januari 1995, var det endast cirka hälften av alla aktiebolag som gav in årsredovisningen i rätt tid, dvs. i princip inom sju månader från utgången av räkenskapsåret (prop. 1994/95:67 s. 20). Som tidigare har konstaterats är det numera en betydligt mindre andel av aktiebolagen som är försenade. Det finns därför anledning att anta att förseningsavgifter är ett effektivt påtryckningsmedel för en inlämning av handlingarna i tid. Utredningen föreslår i detta betänkande att systemet med förseningsavgifter även ska tillämpas på bl.a. ekonomiska föreningar (se avsnitt 6.5.2).

Statistiken tyder visserligen på att de påminnelser och förelägganden som länsstyrelserna skickar ut har en god effekt och i allmänhet leder till att handlingarna ges in. Trots det talar de erfarenheter som länsstyrelserna har redovisat för att det även för stiftelsernas del behövs ett motsvarande system med förseningsavgifter för att åstadkomma en högre efterlevnad av den gällande tidsfristen för ingivning och för att förenkla och minska kostnaderna för det administrativa förfarandet vid förseningar. Det gäller även om det för länsstyrelserna därmed skulle tillkomma ett nytt inslag i handläggningen, som förutom själva påförandet av avgifter innefattar bl.a. utskick av påminnelser samt prövningar av ansökningar om eftergift av (jfr 4 § förordningen [1995:1633] om vissa årsredovisningsfrågor och 8 kap. 9 § årsredovisningslagen).

Det finns inte heller några tungt vägande principiella invändningar mot att stiftelsen som sådan belastas med en sanktion, i stället för – som vid utdömning av viten – styrelseledamöter eller förvaltaren. Det gäller även om en del av stiftelsens medel alltså kommer att behöva användas till att betala förseningsavgift, om tidsfristen försummas.

Sammantaget finns det mot den redovisade bakgrunden övervägande skäl för att en stiftelse som inte ger in årsredovisningen och revisionsberättelsen i tid ska betala en förseningsavgift. Detta bör gälla för alla stiftelser som är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten.

När det gäller storleken på avgiften är utgångspunkten att den ska bestämmas så att avgiften fungerar som en effektiv påtryckning. Samtidigt får nivån inte vara så hög att avgiften framstår som oskälig. (Se bl.a. prop. 1994/95:67 s. 23 f. och prop. 2002/03:106 s. 188 f.) Vid bedömningen av vilken storlek som är rimlig kan en jämförelse göras med vad som föreslås gälla för aktiebolag och ekonomiska föreningar, dvs. 6 250 kronor. Den avgiftsnivån motsvarar vad som gäller för detta slags associationer om de inte ger in sin inkomstdeklaration i tid (se 48 kap. 6 § skatteförfarandelagen [2011:1244]). För andra än aktiebolag och ekonomiska föreningar är avgiften för försenad inkomstdeklaration 1 250 kronor. När det gäller försummelser av skyldigheten att ge in årsredovisning och revisionsberättelse i rätt tid, bedömer utredningen att det finns skäl att ha samma avgiftsnivå, oberoende av vilket slags juridisk person det är fråga om. Ett belopp om 6 250 kronor kan inte heller för stiftelser – oavsett

dess storlek eller inriktning – anses vara oskäligt högt. De stiftelser som omfattas av kravet på att skicka in årsredovisningen och revisionsberättelsen tillhör inte heller de allra minsta. Utformningen av reglerna för förseningsavgifterna bör även i övrigt följa det mönster som gäller för aktiebolag och – enligt utredningens förslag – ekonomiska föreningar och andra. Det innebär bl.a. att det i förväg ska skickas en påminnelse när tiden för inlämning närmar sig och att det ska vara möjligt att efterge förseningsavgiften, om underlåtenheten att ge in handlingarna är ursäktlig med hänsyn till omständigheter som stiftelsen inte har kunnat råda över, eller om det annars framstår som uppenbart oskäligt att ta ut den.

9.6 Behörighet för tillsynsmyndigheten att ansöka om likvidation vid kapitalbrist i näringsdrivande stiftelser

Förslag: Även tillsynsmyndigheten ska vara behörig att ansöka om att en stiftelse som utövar näringsverksamhet ska försättas i likvidation, om värdet av stiftelsens tillgångar understiger summan av skulderna.

Skälen för förslaget

I stiftelselagen finns det bestämmelser om när stiftelser som utövar näringsverksamhet ska försättas i likvidation (se 7 kap. 1–4 §§). Syftet med den regleringen är att skydda de borgenärer som ingår avtal med sådana näringsutövande stiftelser. Bestämmelserna har utformats med reglerna om tvångslikvidation på grund av kapitalbrist i 25 kap. 13–20 a §§ aktiebolagslagen som förebild (prop. 1993/94:9 s. 80 f.). Regelverken överensstämmer dock inte fullt ut.

Enligt 7 kap. 1 § stiftelselagen ska styrelsen eller förvaltaren för en näringsdrivande stiftelse genast upprätta en särskild balansräkning (s.k. kontrollbalansräkning) så snart det finns skäl att anta att värdet av stiftelsens tillgångar understiger summan av stiftelsens skulder. En sådan skyldighet inträder också om stiftelsen vid verkställighet enligt 4 kap. utsökningsbalken har visat sig sakna utmättningsbara tillgångar. Om kontrollbalansräkningen visar att värdet av

tillgångarna understiger summan av skulderna, ska styrelsen eller förvaltaren ansöka hos tingsrätten om att försätta stiftelsen i likvidation. En sådan ansökan kan även göras av en styrelseledamot eller en revisor.

Likvidationsskyldigheten enligt stiftelselagen inträder således i ett sent skede, när stiftelsen i praktiken antagligen redan är konkursmässig. I förarbetena gjordes emellertid den bedömningen att bestämmelserna ändå indirekt kunde utgöra ett skydd för tredje man. De antogs vara effektiva för att förhindra bildandet av verksamhetsstiftelser med så litet startkapital att stiftelsen – om verksamheten skulle visa sig förlustbringande – redan efter en kortare tid skulle drabbas av likviditetsbrist. (Se prop. 1993/94:9 s. 80.) Som tidigare har nämnts ställs det inga krav i stiftelselagen på att startkapitalet ska ha ett visst minsta värde, förutom att det måste vara möjligt att med stöd av förmögenheten uppfylla stiftelsens ändamål.¹¹ De skäl som ligger bakom översynen av tvångslikvidationsreglerna i aktiebolagslagen gör sig därför inte gällande på samma sätt i fråga om regelverket för stiftelser (se avsnitt 10). Utredningens bedömning är således att de förslag som utredningen lämnar på ändringar i aktiebolagslagen i det avseendet inte föranleder justeringar av stiftelselagens bestämmelser om handlingsplikt vid kapitalbrist i näringsdrivande stiftelser.

Om styrelsen eller förvaltaren inte agerar när det finns en handlingsplikt – t.ex. att ansöka om likvidation – kan tillsynsmyndigheten förelägga styrelseledamöterna eller förvaltaren att fullgöra sina åligganden. Ett sådant föreläggande får förenas med vite. (Se 9 kap. 5 §.) Styrelseledamöterna eller förvaltaren kan också bli solidariskt ansvariga för de förpliktelser som uppkommer för stiftelsen, om skyldigheten att t.ex. ansöka om likvidation inte iakttas (7 kap. 3 §).

Efter en ansökan ska tingsrätten besluta om likvidation, om det inte under ärendets handläggning i domstolen styrks att en balansräkning, som utvisar att stiftelsen har tillgångar till ett värde som överstiger summan av skulderna, har blivit granskad av revisorerna och godkänd av tillsynsmyndigheten (7 kap. 4 §).

Det har från länsstyrelsernas sida framförts att det förekommer likvidationspliktiga stiftelser där styrelsen eller förvaltaren inte ansöker om likvidation, trots att tillsynsmyndigheten har skickat ut ett föreläggande om att fullgöra denna skyldighet. I vissa fall har styrelse-

¹¹ Katarina Olsson (1996). *Näringsdrivande stiftelser – en rättslig studie över ändamål, förmögenhet och förvaltning*, s. 130.

ledamöterna eller förvaltaren frånträtt sina uppdrag, så att det inte finns någon behörig företrädare som kan göra en ansökan. Länsstyrelserna har därför ansett att det finns ett behov av att även tillsynsmyndigheten ska vara behörig att ansöka om likvidation, om ansvarig styrelse eller förvaltare underlåter att göra det. En sådan möjlighet skulle syfta till att skydda stiftelsens borgenärer.

Av uppgifter som länsstyrelserna har lämnat till utredningen finns det ungefär 1 900 näringsdrivande stiftelser, som alltså omfattas av de aktuella bestämmelserna. Det finns inte någon statistik över hur vanligt det är att stiftelsernas tillgångar understiger summan av skulderna, men rutinen på alla länsstyrelser är att begära in en kontrollbalansräkning när ett sådant förhållande uppmärksammas. Utifrån de uppgifter som går att få fram kan det uppskattas att det inträffar mer sällan än tio gånger per år. Det är endast någon enstaka gång under de senaste åren som ett föreläggande om att fullgöra skyldigheten att ansöka om likvidation har skickats ut. Under 2018–2021 har det inte förekommit att ett sådant föreläggande inte har följts.

Det verkar alltså inte vara ett särskilt vanligt förekommande problem att stiftelsernas företrädare försummar sin skyldighet att ansöka om likvidation, när stiftelsens skulder är större än tillgångarna. Trots detta är det viktigt att det finns bestämmelser i regelverket som motverkar att stiftelser som är likvidationspliktiga kan fortsätta att utöva näringsverksamhet. Om en sådan stiftelse drivs vidare med ekonomiska förluster, är det typiskt sett förenat med risker för stiftelsens borgenärer. De påtryckningsmedel som finns i dag med vites-sanktion och personligt betalningsansvar förefaller i flertalet fall vara tillräckliga för att få stiftelsens företrädare att fullgöra sina skyldigheter. Enligt vad länsstyrelserna har uppgett finns det emellertid situationer då så inte är fallet och det saknas möjlighet att vidta åtgärder. Eftersom det är angeläget att en stiftelse med kapitalbrist kan upplösas, och detta så snart som möjligt, får det anses lämpligt att även tillsynsmyndigheten ska få ansöka om likvidation hos tingsrätten. Som utredningen ser det skulle en sådan ordning inte heller medföra några nackdelar för stiftelsen eller dess företrädare. Vid den bedömningen kan också de regler som gäller för förfarandet vid tingsrätten beaktas.

I tingsrätten sker handläggningen enligt lagen (1996:242) om domstolsärenden, men det finns också vissa särskilda regler om förfarandet i stiftelselagen. Det följer av dessa regler att ett ärende om

likvidation, som ska prövas i sak, ska avgöras efter sammanträde. Till sammanträdet ska domstolen kalla stiftelsen och de borgenärer som vill yttra sig i ärendet. Kallelsen ska delges stiftelsen, om delgivningen kan ske på annat sätt än genom s.k. spikning eller kungörelsedelgivning enligt 38 och 47–51 §§ delgivningslagen (2010:1932). Kallelsen ska kungöras genom domstolens försorg i Post- och Inrikes Tidningar minst två och högst fyra månader före inställelsedagen. (Se 7 kap. 5 § stiftelselagen.) Stiftelsen kan undvika likvidation genom att under ärendets handläggning i domstolen presentera en balansräkning, som visar att tillgångarna överstiger skulderna och som har blivit granskad av revisorerna och godkänd av tillsynsmyndigheten (7 kap. 4 §).

Utredningen bedömer alltså att det finns övervägande skäl för att även tillsynsmyndigheten ska vara behörig att ansöka om att en stiftelse som utövar näringsverksamhet ska försättas i likvidation, om värdet av stiftelsens tillgångar understiger summan av skulderna.

9.7 En anmälan för registrering ska innehålla en försäkran på heder och samvete

Förslag: En anmälan för registrering i stiftelseregistret ska innehålla en försäkran på heder och samvete om att styrelseledamöterna inte är i konkurs eller har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken.

Skälen för förslaget

Som redan har nämnts ska en stiftelse vara registrerad i stiftelseregistret.¹² En anmälan för registrering ska innehålla uppgifter bl.a. om styrelseledamöternas namn, personnummer och adress. (Se 10 kap. 1–3 §§ stiftelselagen.)

På samma sätt som i bl.a. aktiebolag och ekonomiska föreningar kan den som är underårig eller försatt i konkurs eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken inte vara styrelseledamot i en stiftelse (2 kap. 10 § stiftelselagen). Detsamma gäller den som

¹² Undantag gäller för stiftelser vilkas tillgångar enligt stiftelseförordnandet får användas endast till förmån för bestämda fysiska personer (1 kap. 7 § stiftelselagen).

bemyndigats att företräda stiftelsen (2 kap. 16 § tredje stycket och 23 § tredje stycket). Motsvarande anmälningar till aktiebolagsregistret respektive föreningsregistret ska innehålla en försäkran på heder och samvete att bl.a. styrelseledamöterna inte är i konkurs eller har förvaltare (se 1 kap. 3 aktiebolagsförordningen [2005:559] och 2 kap. 6 § förordningen [2018:759] om ekonomiska föreningar). Även i många andra liknande fall ska uppgiftslämnande till myndigheter ske på heder och samvete, t.ex. i en anmälan om registrering av verkliga huvudmän till Bolagsverket (2 kap. 8 § förordningen [2017:667] om registrering av verkliga huvudmän). I en anmälan till stiftelseregistret görs dock inte något sådant intygande (jfr 10 kap. 2 § stiftelselagen och 5–9 §§ stiftelseförordningen [1995:1280]).

En försäkran på heder och samvete innebär att uppgifterna lämnas under straffansvar. En osann uppgift kan då bedömas som osann eller vårdslös försäkran enligt 15 kap. 10 § brottsbalken.

Uppgifterna i stiftelseregistret är offentliga och såväl myndigheter som enskilda kan hämta upplysningar därifrån. Det är givetvis viktigt att informationen i registret är korrekt. Det gäller inte minst de uppgifter som handlar om vem eller vilka som har rätt att företräda stiftelsen. Det är därför också angeläget att motverka att obehöriga personer anmäls som styrelseledamöter. När en anmälan lämnas under straffansvar ger det ett visst skydd mot att så sker. I likhet med vad som gäller för bl.a. aktiebolag och ekonomiska föreningar finns det därför skäl för att en anmälan för registrering i stiftelseregistret ska innehålla en försäkran på heder och samvete att styrelseledamöterna – eller den som har bemyndigats att företräda stiftelsen – inte är i konkurs eller har förvaltare. Utredningen föreslår därför att det införs en bestämmelse med denna innebörd i en ny paragraf, 7 §, i stiftelseförordningen.

9.8 Förbud mot målvakter i stiftelsers styrelser

Förslag: I en stiftelse ska det inte utan godtagbara skäl få utses någon till styrelseledamot som inte avser att ta del i styrelsens verksamhet. Förbudet ska vara straffsanktionerat på motsvarande sätt som i aktiebolagslagen och lagen om ekonomiska föreningar.

Skälen för förslaget

Som tidigare har redovisats är det vanligt att det sätts in en eller flera målvakter i ett aktiebolags styrelse, när bolaget ska användas för att begå ekonomisk brottslighet (se avsnitt 7.4). Genom att en målvakt utses som företrädare för företaget döljs de som i själva verket kontrollerar den juridiska personen och som står bakom den oseriösa verksamheten. I såväl aktiebolagslagen som lagen om ekonomiska föreningar finns det – som redogjorts för tidigare – särskilda straffsanktionerade bestämmelser om förbud mot målvakter.

Även i stiftelser kan det förekomma att styrelseledamöter utses till formella företrädare, utan att de har för avsikt att utföra uppdraget. På samma sätt som i aktiebolag och ekonomiska föreningar bör den som tar på sig ett uppdrag som styrelseledamot i en stiftelse inte göra det för skens skull. Utgångspunkten måste i stället vara att han eller hon ska ha för avsikt att utföra de uppgifter som ankommer på en sådan funktionär, om det inte finns godtagbara skäl för något annat. Att vara styrelseledamot i en stiftelse är ett förtroendeuppdrag och det bör inte förekomma att en person endast ställer upp med sitt namn i syfte att dölja vilka som utövar den faktiska ledningen. Det bör med andra ord inte vara tillåtet med målvakter, oavsett vilken juridisk person det gäller (jfr prop. 2017/18:185 s. 221).

Mot den bakgrunden finns det skäl att införa ett motsvarande målvaktsförbud i stiftelselagen. Det gäller även om förekomsten av målvakter i just stiftelser inte har uppmärksammats som ett utbrett problem. I vanliga stiftelser och insamlingsstiftelser kan dock förekomsten påträffas. Som tidigare har nämnts bör skyddet mot ekonomisk brottslighet inte vara svagare i detta slags juridiska personer än vad det är i aktiebolag eller ekonomiska föreningar.

I förvaltningen av en stiftelse ingår det i första hand att se till att stiftelseförordnandet följs (2 kap. 3 § stiftelselagen). Styrelsen ansvarar också för att förmögenheten är placerad på ett godtagbart sätt, i den mån det inte följer av stiftelseförordnandet hur den ska vara placerad (2 kap. 4 §). Det som målvaktsförbudet främst tar sikte på är situationer där styrelseledamoten i princip är tänkt att inte alls delta i verksamheten (jfr prop. 2000/01:150 s. 186). Däremot förhindrar det inte att en sådan person begränsar sina insatser till en viss del av styrelsearbetet (jfr prop. 2017/18:185 s. 313).

På motsvarande sätt som i aktiebolag och ekonomiska föreningar bör förbudet inte heller gälla om den som utses har godtagbara skäl för att inte medverka i styrelsearbetet. Som exempel på godtagbara skäl har i förarbetena till aktiebolagslagens bestämmelser nämnts det fallet att en småföretagare låter en nära anhörig ta plats i styrelsen, endast av det skälet att lagens krav på styrelsens sammansättning ska uppfyllas (prop. 2000/01:150 s. 78). När det gäller ekonomiska föreningar, som ska ha minst tre medlemmar, har det sagts att de situationer där godtagbara skäl kan åberopas bör vara få (prop. 2017/18:185 s. 313). Även i stiftelser skulle det i undantagsfall kunna finnas godtagbara skäl för att låta någon ta plats i styrelsen, trots att det helt och hållet är andra personer som ska handha förvaltningen. Det skulle kunna bero på olika krav som har ställts i stiftelseförordnandet. Stiftaren kan mer eller mindre detaljerat ha reglerat hur styrelsens sammansättning ska se ut, t.ex. i fråga om antalet styrelseledamöter och krav på deras kvalifikationer i olika hänseenden.¹³

Målvaktsförbudet bör på motsvarande sätt som i aktiebolagslagen och lagen om ekonomiska föreningar vara straffsanktionerat. En förutsättning för straffansvar ska därmed vara att syftet med att utse personen är eller har varit att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av stiftelsen. Det som bestämmelsen är avsedd att träffa är således situationer där det är fråga om att t.ex. skapa förutsättningar för vilseledande affärstransaktioner, underlätta kreditgivning eller försvåra skattekontroll eller brottsutredning (se prop. 2000/01:150 s. 120). Straffskalan för överträdelse av det föreslagna målvaktsförbudet i stiftelselagen bör överensstämma med vad som gäller enligt aktiebolagslagen och lagen om ekonomiska föreningar. I stiftelselagen saknas det dock sedan tidigare straffbestämmelser. Det innebär att en ny sanktionsform får införas i detta regelverk.

I aktiebolag och ekonomiska föreningar gäller målvaktsförbudet inte särskilda firmatecknare. I förarbetena uttalas att en särskild firmatecknare inte kan användas för att dölja bolagets respektive föreningens verkliga ledning eller fungera som målvakt för bolagets respektive föreningens åtaganden i förhållande till tredje man (prop. 2017/18:185 s. 222 och prop. 2019/20:116 s. 66). Av samma skäl bör en person som fått ett särskilt bemyndigande att företräda stiftelsen inte om-

¹³ Katarina Olsson (1996). *Näringsdrivande stiftelser – en rättslig studie över ändamål, förmögenhet och förvaltning*, s. 156 f.

fattas av bestämmelser om målvaktsförbud, utan de bör gälla endast för styrelseledamöter.

Bestämmelserna kan antas ha störst betydelse i vanliga stiftelser och insamlingsstiftelser, men det saknas tillräckliga skäl att inte låta dem vara tillämpliga även på kollektivavtalsstiftelser.

10 Om tvångslikvidation vid kritisk kapitalbrist m.m.

10.1 Utredningens uppdrag

Utredningen ska enligt sina direktiv se över aktiebolagslagens regler om tvångslikvidation vid s.k. kritisk kapitalbrist. I direktiven anfördes följande.

Reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist i aktiebolag i 25 kap. 13–18 §§¹ aktiebolagslagen är en del av det aktiebolagsrättsliga borgenärsskyddssystemet. De sätter en gräns för hur långt en förlustbringande verksamhet får drivas. Reglerna innebär bl.a. att styrelsen ska följa ett visst handlingsmönster om s.k. kritisk kapitalbrist har uppstått (det egna kapitalet täcker mindre än hälften av det registrerade aktiekapitalet). Åtgärder som vidtas av bolaget med anledning av reglerna i aktiebolagslagen ska leda till att kapitalbristen hävs eller att bolaget träder i likvidation. Om styrelsen inte följer det föreskrivna handlingsmönstret, kan styrelseledamöterna bli personligt betalningsansvariga för de förpliktelser som bolaget ådrar sig.

Tvångslikvidationsreglernas funktionssätt påverkas av kravet på minsta tillåtna aktiekapital. Ju lägre aktiekapitalet är, desto snabbare kan en situation med kritisk kapitalbrist uppstå och det föreskrivna handlingsmönstret måste följas. Numera räcker det att ett nystartat privat aktiebolag med ett aktiekapital på 25 000 kronor har en kostnad på 12 500 kronor för att en sådan situation ska kunna uppstå. Det kan därför ifrågasättas om reglerna är ändamålsenliga utifrån ett borgenärsskyddsperspektiv och också utifrån de krav på åtgärder som ställs på företagen. Det har även anförts att det utifrån ett borgenärsskyddsperspektiv skulle vara viktigare med regler som tar sikte på att bolaget kan betala sina skulder i tid (solvens) snarare än att bolagets tillgångar överstiger dess skulder (sufficiens).

¹ Rätteligen 13–20 a §§.

När kravet på aktiekapital sänktes till 50 000 kronor 2010 och till 25 000 kronor 2020 gjordes uttalanden om behov av en översyn av det aktuella regelverket (prop. 2009/10:61 s. 12 och 13 och prop. 2019/20:21 s. 14). Någon sådan översyn har ännu inte gjorts.

Mot denna bakgrund finns det anledning att överväga huruvida reglerna om tvångslikvidation är ändamålsenligt utformade med hänsyn till dels syftet att ge ett effektivt borgenärsskydd, dels de krav som ställs på företagen vid kapitalbrist där det ytterst kan bli fråga om tvångslikvidation. Om reglerna inte bedöms ändamålsenliga, behöver det övervägas om regelverket bör justeras eller om det bör införas en annan typ av regler som inte bygger på tvångslikvidation. En viktig utgångspunkt är att reglerna ger ett starkt borgenärsskydd och är anpassade till det sänkta kapitalkravet. Även EU-rättsliga bestämmelser på området behöver beaktas.

Utredaren ska därför

- analysera för- och nackdelar med reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist och reglernas funktion i det aktiebolagsrättsliga borgenärsskyddssystemet,
- bedöma om nuvarande regelverk behöver justeras eller om det bör införas en annan typ av regler, och därvid särskilt beakta att reglerna ska ge ett starkt borgenärsskydd och vara anpassade till det sänkta kapitalkravet, och
- föreslå de författningsändringar som behövs.

10.2 Regler till skydd för bolagets fordringsägare som relaterar till bolagets sufficiens

Aktiebolagets främsta kännetecken är att aktieägarna inte har något personligt ansvar för bolagets förpliktelser. Ansvar är begränsat till det i bolaget satsade kapitalet. Friheten från personligt betalningsansvar balanseras, brukar det sägas, av att det i bolaget ska finnas en marginal mellan tillgångar och skulder, ett aktiekapital, till skydd för bolagets fordringsägare.

Kravet på att det i bolaget ska finnas ett aktiekapital

Kravet på att det i ett aktiebolag ska finnas ett aktiekapital är lika gammalt som associationsformen i sig och återfinns redan i de tidigaste aktiebolagslagarna runtom i världen. I Europa, särskilt de kontinentaleuropeiska länderna, håller lagstiftaren i de allra flesta länder fast vid detta krav. Där ska bolagsordningen i de enskilda bolagen innehålla uppgift om aktiekapitalets storlek. I Förenta staterna däremot har lagstiftaren i praktiken övergivit modellen med ett lagstadgat krav på ett aktiekapital.

Bolagets skyldighet att ha ett aktiekapital av en i bolagsordningen angiven storlek nödvändiggör ett omfattande regelverk som ska garantera att detta respekteras i samband med bolagsbildningen liksom vid en rad andra beslut, exempelvis om vinstutdelning och andra värdeöverföringar från bolaget. Därutöver finns det i många länder regler som innebär en viss handlingsplikt för bolagets styrelse om verksamheten resulterat i sådana förluster att det inte längre finns täckning för aktiekapitalet eller, annorlunda uttryckt, att den utlovade marginalen mellan bolagets tillgångar och skulder inte längre till fullo existerar. Utredningens uppdrag är att överväga om den handlingsplikt som den svenska aktiebolagslagen föreskriver i det sammanhanget har en lämplig utformning. För att kunna göra det krävs inledningsvis en genomgång av reglerna om minsta tillåtna aktiekapital.

Kravet på att aktiekapitalet ska vara av en viss minsta storlek

Kravet på att det i ett aktiebolag ska finnas ett aktiekapital kan, som framgått ovan, föras tillbaka till aktiebolagslagstiftningens barndom vid mitten av 1800-talet. Det s.k. koncessionssystem som då tillämpades innebar, enkelt uttryckt, att aktiebolag kunde etableras endast med statsmaktens tillstånd och att varje bolagsbildning således blev föremål för en individuell prövning i olika hänseenden, däribland med avseende på det tilltänkta aktiekapitalets storlek i förhållande till den planerade verksamheten. När koncessionssystemet i slutet av 1800-talet ersattes av det nuvarande s.k. normativsystemet där var och en har rätt att bilda ett aktiebolag under förutsättning att i lagen angivna regler för bolagsbildningen respekteras och bolaget registreras i ett av myndigheterna fört register, blev det aktuellt att överväga om det i lagen också borde uppställas ett krav på aktiekapitalets minsta

storlek. I Europa stannade lagstiftaren i de flesta länder för en sådan ordning. För såväl den aktiebolagsform som är avsedd för i första hand stora företag med många ägare som den kompletterande form av bolag utan personligt ägaransvar som är avsedd för i första hand mindre företag med få ägare, ställdes i lag krav på ett visst minsta aktiekapital eller motsvarande.

Kravet på ett visst minsta aktiekapital i den svenska aktiebolagslagen

Redan den första, mycket kortfattade, svenska aktiebolagslagen – 1848 års förordning angående aktiebolag – förutsatte att det i aktiebolaget fanns ett aktiekapital. Lagen uppställde emellertid inte något krav på aktiekapitalets minsta storlek utan utgick från att Kungl. Maj:t granskade alla planerade aktiebolagsbildningar och därmed hade tillfälle att också bedöma om bolaget hade ett aktiekapital av tillräcklig storlek.²

Med tillkomsten av 1895 års aktiebolagslag – som kan sägas vara den första riktiga svenska aktiebolagslagen – övergavs koncessions-systemet till förmån för normativsystemet. I förslaget till den nya lagen förordade regeringen att det i lagen skulle anges ett minsta tillåtet aktiekapital och att detta skulle bestämmas till 25 000 kronor.³ Det var ett på den tiden mycket högt belopp⁴, vilket ska ses i ljuset av att aktiebolagsformen då alltså användes av huvudsakligen mycket stora företag. Kapitalkravet motiverades med att bolaget vid start skulle ha en betryggande kreditbas. Riksdagen ansåg emellertid kravet vara för strängt och fastställde lägsta tillåtna aktiekapital till 5 000 kronor, ett krav som kom att bestå under lång tid.⁵

² Se 9 § i Kungl. Maj:ts förordning angående aktiebolag den 6 oktober 1848.

³ Se 3 § i Betänkande den 30 juni 1890 med förslag till lagar angående Enkla bolag och handelsbolag, aktiebolag, föreningar för ekonomisk verksamhet och aktiebolag som driver försäkringsrörelse med följande motivering: ”Då kapitalet utgör aktiebolagets enda kreditbas, är det af vigt att genom lagbestämmelse sörja för att denna grundval åtminstone vid början af bolagets verksamhet erhåller en någorlunda betryggande fasthet. För de smärre företag, om hvilka af en eller annan anledning flere önska förena sig utan att ikläda sig solidarisk ansvarighet för uppkommande förbindelser, gifvas andra, lämpligare associationsformer, såsom det enkla bolaget eller föreningen för ekonomisk verksamhet” (s. 109). Enligt förslaget skulle Kungl. Maj:t ha rätt att meddela dispens från kapitalkravet.

⁴ Beloppet skulle motsvara närmare 2 miljoner kronor i dagens penningvärde.

Se <http://historicalstatistics.org/Jamforelsepris.htm>.

⁵ Riksdagens Särskilda utskott (N:o 1) föreslog att minimikapitalkravet skulle bestämmas inte till föreslagna 25 000 kronor utan till 10 000 kronor men var inte berett att gå längre än så:

Först femtio år senare, vid utarbetandet av förslaget till 1944 års aktiebolagslag, kom frågan om aktiekapitalets minsta storlek upp igen. Lagberedningen noterade i förslaget att kapitalkravet för aktiebolag i andra länder, exempelvis Tyskland, var väsentligt högre än i Sverige. Detta ansågs emellertid vara betingat av att det i dessa länder fanns en annan, kompletterande bolagsform utan personligt betalningsansvar för bolagets ägare, i vilken kapitalkravet var lägre. Lagberedningen avvisade tanken på att även i Sverige införa en sådan bolagsform och ansåg det därför inte finnas något behov av annat än en mindre höjning av kapitalkravet, närmast en justering med hänsyn till penningvärdets förändring. Lagberedningen föreslog en höjning från 5 000 till 10 000 kronor.⁶ Riksdagen var emellertid även denna gång av en annan mening och lät kravet på 5 000 kronor kvarstå oförändrat, trots att detta i reala termer var väsentligt lägre än när kravet infördes.⁷

Nästa gång frågan om aktiekapitalets storlek aktualiserades var i samband med tillkomsten av 1975 års aktiebolagslag. Aktiebolagsutredningen ansåg en höjning vara nödvändig men menade i likhet med Lagberedningen ett par decennier tidigare att höjningen borde begränsas till vad som motsvarade penningvärdets förändring. Utredningen förordade en höjning till 20 000 kronor och att höjningen bara skulle gälla bolag som bildades efter den nya aktiebolagslagens ikraftträdande.⁸

⁶ Att ytterligare nedsätta eller alldeles afskaffa de föreslagna gränsvärdena för aktiekapital och akties nominalbelopp skulle i alla händelser enligt utskottets uppfattning vara allt annat än tillräddligt. Då aktiekapitalet utgör den enda kreditbasen, kan det ej få vara alltför obetydligt...”, Kungl. Maj:ts Nåd. Proposition 1895 No. 6, s. 22. Första kammaren stödde utskottets förslag medan andra kammaren ville sänka kapitalkravet till 5 000 kronor. Det senare blev också riksdagens slutliga ställningstagande. Se NJA II 1894 s. 60.

⁶ Se SOU 1941:9 s. 37.

⁷ Se NJA 1945 s. 200. Bibehållandet av det lägre kapitalkravet skedde med motiveringen: ”Utskottet finner visserligen en höjning från 5 000 kronor till 10 000 kronor kunna i och för sig framstå såsom motiverad med hänsyn till det förändrade penningvärdet. Härvid bör emellertid beaktas att, särskilt för småföretagare, som önskar driva sitt företag under aktiebolagets form, det alltjämt kan föreligga ett bestämt behov av att kunna stifta aktiebolag på en kapitalgrundval understigande 10 000 kronor. Enligt vad utskottet inhämtat förekommer ock nu i ganska stor utsträckning att för nyss angivna ändamål aktiebolag bildas med ett så lågt aktiekapital. Några mer avsevärda olägenheter av gällande lags ståndpunkt i förevarande hänseende ha, såvitt för utskottet är känt, icke yppats och torde ej heller för framtiden kunna befaras.”

⁸ Se SOU 1971:15 med motiveringen: ”I detta sammanhang kan ifrågasättas om ej rätten att driva ekonomisk verksamhet i bolag utan personlig ansvarighet borde förutsätta ett väsentligt högre kapital än som föreskrivs i förslaget. Den tyska lagen kräver ett aktiekapital på 100 000 DM. Emellertid skulle en därmed jämförlig höjning av minsta tillåtna aktiekapitalet i svenska bolag betyda en mycket stark förändring av villkoren för de mindre företagen, vilka nu i mycket stor utsträckning arbetar såsom aktiebolag med lågt aktiekapital. När utredningen föreslår att

Aktiebolagsutredningens förslag blev mycket kritiserat, inte minst av skattemyndigheterna. Dessa och flera andra remissinstanser ansåg att gränsen för aktiekapitalets minsta storlek skulle sättas betydligt högre än vad utredningen förordat. Regeringen tog intryck av kritiken och föreslog med hänsyn ”till det allmänna och till anställda och övriga borgenärer” i en särskild proposition år 1973 bl.a. att kravet på aktiekapitalets minsta storlek skulle bestämmas till 50 000 kronor. Höjningen skulle efter viss övergångstid även gälla äldre aktiebolag.⁹ Riksdagen följde regeringen.

Regleringen innebar i huvudsak att ett aktiebolag vars aktiekapital den 6 juni 1973 inte uppgick till 50 000 kronor, under en övergångsperiod hade att välja mellan att öka sitt aktiekapital till 50 000 kronor eller att gå i likvidation. Övergångstiden utsträcktes emellertid i omgångar till utgången av år 1981. Ett bolag som vid den tidpunkten varken hade ökat sitt aktiekapital till 50 000 kronor, gått i likvidation eller försatts i konkurs, avfördes ur aktiebolagsregistret och var därmed upplöst. Det nya minimikapitalkravet togs oförändrat in i 1975 års aktiebolagslag.¹⁰

I samband med anpassningen av aktiebolagslagen till EG:s krav i mitten av 1990-talet aktualiserades åter frågan om minsta tillåtna aktiekapital. I EG:s andra bolagsrättsliga direktiv, Kapitaldirektivet, föreskrevs att bolag som omfattades av direktivets krav skulle ha ett aktiekapital på minst 25 000 euro.¹¹ Kravet ställde den svenska lag-

aktiekapitalet skall vara minst 20 000 kronor är det i själva verket endast fråga om en ungefärlig anpassning till den penningvärdesutveckling som skett sedan AL:s tillkomst” (s. 121).

⁹ Se prop. 1973:93 s. 85 ff. där föredragande statsrådet anför: ”Det är uppenbart att den nuvarande minimigränsen för aktiekapitalet, 5.000 kr., är alldeles för låg. Denna minimigräns fastställdes så tidigt som år 1895 då penningvärdet var ett helt annat än i dag. Som påpekats under remissbehandlingen har nuvarande ordning möjliggjort att aktiebolagsformen i betydande utsträckning använts för att uppnå skattemässiga fördelar. Aktiebolagsformen anlitas ofta för företag för vilka denna form inte passar och inte heller har varit avsedd. I många fall görs inte någon åtskillnad mellan ägarens egna och bolagets ekonomiska förhållanden. Detta vållar stora svårigheter vid taxeringskontrollen och underlättar skatteflyktsåtgärder av olika slag. Enligt min mening talar både hänsynen till det allmänna och till anställda och övriga borgenärer för att gränsen för minimikapitalet måste sättas relativt högt. För egen del har jag kommit till den slutsatsen att gränsen för minimikapitalet måste sättas betydligt högre än den av utredningen förordade gränsen på 20.000 kr. Mot bakgrunden av de förut redovisade statistiska uppgifterna har jag funnit en rimlig avvägning vara att i enlighet med vad riksskatteverket och riksåklagaren förordat bestämma den nedre gränsen för aktiekapitalet till 50.000 kr.”

¹⁰ Se prop. 1975:103 s. 289.

¹¹ Se artikel 6 i Rådets andra direktiv av den 13 december 1976 om samordning av de skyddsåtgärder som krävs i medlemsstaterna av de i artikel 58 andra stycket i fördraget avsedda bolagen i bolagsmännens och tredje mans intressen när det gäller att bilda ett aktiebolag samt att bevara och ändra dettas kapital, i syfte att göra kapitalskyddsåtgärderna likvärdiga, 77/91/EEG. Motsvarande bestämmelse finns nu i artikel 4 j i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2017/1132 av den 14 juni 2017 om vissa aspekter av bolagsrätt (kodifiering).

stiftaren inför svårigheter. Det kunde visserligen hävdas att 25 000 euro, motsvarande knappt 250 000 kronor, inte var mycket högre än 50 000 kronor uppräknat med penningvärdets förändring från år 1973, men det var ingen tvekan om att ett femfaldigande av minimikapitalkravet skulle leda till problem. Aktiebolagskommitténs undersökningar visade att tre fjärdedelar av samtliga svenska aktiebolag vid den aktuella tidpunkten hade exakt 50 000 kronor i aktiekapital. En stor del av dessa bolag skulle sannolikt ha tvingats överge aktiebolagsformen om minikapitalkravet generellt lades på nivån 250 000 kronor, ett antagande som stöddes av utländska erfarenheter.¹²

Lösningen fanns i Kapitaldirektivets bestämning av tillämpningsområdet för direktivet. I samtliga medlemsstater finns två bolagsformer utan personligt ägaransvar eller en sådan bolagsform men två kategorier av den. Den ena bolagsformen eller kategorin är avsedd för typiskt sett stora bolag med många ägare, den andra för typiskt sett små bolag med få ägare. I exempelvis Tyskland finner man bolagsformerna Aktiengesellschaft (AG) och Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH), i Frankrike Société Anonyme (SA) och Société à responsabilité limitée (SARL) och i Storbritannien, som då var medlemsstat, bolagsformen Limited liability company (Ltd) med kategorierna public och private companies. Kapitaldirektivet (och det konsoliderade bolagsdirektiv som senare ersatt detta) ska tillämpas på den bolagsform eller bolagskategori som, lite förenklat, kan kallas stora bolag. Direktivet kräver att medlemsstaterna har ett aktiekapitalkrav motsvarande minst 25 000 euro i AG, SA, osv. Direktivet ska däremot inte tillämpas på den bolagsform eller kategori som i första hand används av mindre företag med ett begränsat antal ägare.

I Norden avvisade lagstiftaren under lång tid tanken på att med förebild i Kontinentaleuropa göra en uppdelning i två bolagsformer eller att efter brittisk förebild göra en kategoriuppdelning. Det fanns, menade man, inte behov av en sådan uppdelning. Den inställningen ändrades genom kravet på en anpassning till EG:s bolagsrättsliga direktiv, i synnerhet Kapitaldirektivet.

När Danmark som första nordiska land gick med i den europeiska gemenskapen i början av 1970-talet konstaterade den danska lagstiftaren att EG:s harmoniseringsarbete på bolagsrättens område i realiteten byggde på förutsättningen att det i medlemsstaterna fanns två bolagsformer eller två bolagskategorier och att den dåvarande

¹² Se SOU 1992:83 s. 124 ff.

danska ordningen med bara en form av bolag utan personligt ägaransvar – aktieselskab – skulle försvåra en anpassning till bolagsdirektivens krav. Särskilt påtagligt blev detta i fråga om Kapitaldirektivet; en höjning av minimikapitalkravet från dåvarande 100 000 danska kronor till ett belopp motsvarande Kapitaldirektivets krav menade man skulle ha tvingat en rad danska företag att överge bolagsformen aktieselskab. Lösningen blev en ny bolagsform; aktieselskabet kompletterades med bolagsformen anpartsselskab. I medlemskapsförhandlingarna fastställdes därefter Kapitaldirektivets tillämpningsområde för Danmarks del till aktieselskaber, för vilka den danska lagstiftaren så småningom höjde kravet på lägsta tillåtna aktiekapital till 300 000 danska kronor. För den nya bolagsformen anpartsselskab kunde lagstiftaren utan att behöva beakta krav från EG:s sida bestämma att lägsta tillåtna anpartskapital skulle vara 30 000 danska kronor.

Tjugo år senare hade Sverige och övriga nordiska länder anledning att göra motsvarande överväganden. Sverige valde, i likhet med Finland, att behålla aktiebolaget som den enda bolagsformen utan personligt ägaransvar men att, med brittisk förebild, dela upp aktiebolaget i två kategorier, publika och privata aktiebolag. Skälen var desamma som i Danmark, nämligen att anpassningen till bolagsdirektiven, särskilt Kapitaldirektivet, skulle underlättas av en kategoriuppdelning.¹³

Aktiebolagskommittén föreslog att kapitalkravet i publika aktiebolag skulle bestämmas till 1 miljon kronor, ett belopp som under den fortsatta beredningen av ärendet reducerades till 500 000 kronor. När det gällde privata aktiebolag kunde kommittén, enkelt uttryckt, föreslå vad den ville. Skulle kommittén föreslå ett bibehållande av 50 000 kronor eller även för dessa bolag föreslå en höjning? Kommittén startade med att göra en uppräkningslista med anledning av penningvärdets förändring och kunde konstatera att beloppet 50 000 kronor som infördes år 1973, tjugo år senare motsvarade närmare 200 000 kronor. En höjning av kapitalkravet till den nivån skulle emellertid enligt kommittén ha varit för kraftig. Kommittén stannade därför vid att föreslå en höjning till 100 000 kronor och det blev också regeringens förslag.¹⁴ För första gången fördes då också i förarbetena ett något utförligare resonemang om betydelsen av kapitalkravet. Regeringen skrev:

¹³ Se SOU 1992:83 s. 120 f.

¹⁴ Se SOU 1992:83 s. 124 ff. och prop. 1993/94:196 s. 80 ff.

Det krav på aktiekapital som lades fast år 1973 motsvarar i dagens penningvärde mer än 200 000 kr. Det kan förefalla följdriktigt att höja kravet på aktiekapital så att det kommer att ligga på den nivån. Detta skulle innebära ett lägsta aktiekapital på mer än 200 000 kr.

Det finns emellertid omständigheter som talar mot en så kraftig höjning av aktiekapitalet. Till att börja med kan konstateras att aktiekapitalets storlek inte är ensamt avgörande för borgenärernas skydd. I själva verket utgör ofta ett aktiekapital på 100 000 kr – 200 000 kr ett otillräckligt skydd när bolaget råkar i ekonomiskt trångmål. På grund därav fordrar borgenärerna regelmässigt att en företagare som driver verksamhet i ett mindre aktiebolag lämnar personlig säkerhet. I sådana fall innebär en höjning av aktiekapitalet inte alltid någon verklig förstärkning av borgenärernas skydd.

Enligt regeringens mening torde inte heller det missbruk av aktiebolagsformen som ibland förekommer i någon avgörande utsträckning kunna motverkas genom en höjning av aktiekapitalet. Här är det i stället av större betydelse hur aktiekapitalet skyddas. ...

Det finns också anledning att befara att en kraftig höjning av aktiekapitalet skulle innebära betydande svårigheter för de mindre aktiebolagen vad gäller införskaffande av ytterligare kapital. Det skulle dessutom försvåra etablering av nya företag. Detta skulle vara särskilt olyckligt i det ekonomiska läge som för närvarande råder.

Regeringen har – med beaktande av vad som nu har anförts – stannat för att föreslå att de privata bolagen skall ha ett aktiekapital på minst 100 000 kr.¹⁵

Riksdagen följde regeringen.

Den nya aktiebolagslag som trädde i kraft den 1 januari 2006 innebar inte några ändringar i fråga om aktiekapitalets minsta storlek. Ett privat aktiebolag skulle ha ett aktiekapital om minst 100 000 kronor och ett publikt aktiebolag ett aktiekapital som uppgick till minst 500 000 kronor.¹⁶

Redan något år efter det att den nya lagen trätt i kraft tillsatte regeringen en utredning med uppdraget att föreslå förenklingar i aktiebolagslagens bestämmelser om privata bolag, däribland att överväga en sänkning av minsta tillåtna aktiekapital till 50 000 kronor, 20 000 kronor eller endast 1 krona. Utredningsuppdraget hade sin bakgrund bl.a. i den allmänna liberalisering av regelverket för privata

¹⁵ Prop. 1993/94:196 s. 82 f.

¹⁶ 1 kap. 5 och 14 §§ aktiebolagslagen (2005:551).

bolag (och motsvarande) runt om i Europa som i slutet av 1990-talet utlösts av några domar från EU-domstolens sida på etableringsfrihetens område. Utredningen stannade för att föreslå en sänkning av kravet på aktiekapitalets minsta storlek i privata aktiebolag till 50 000 kronor. Det blev också regeringens förslag och riksdagen följde även denna gång regeringen. Det nya minimikapitalkravet trädde i kraft den 1 april 2010.

I syfte att stimulera nyföretagande i aktiebolagsform sänktes kravet på minsta tillåtna aktiekapital i privata aktiebolag ytterligare en gång, den 1 januari 2020, från 50 000 kronor till 25 000 kronor. I dag gäller således att aktiekapitalet ska uppgå till minst 25 000 kronor i ett privat aktiebolag och minst 500 000 kronor i ett publikt aktiebolag.

Aktiekapitalets storlek i svenska aktiebolag

I Sverige finns för närvarande närmare 740 000 aktiebolag. Av dessa är omkring 738 000 privata och omkring 2 000 publika aktiebolag.

Statistiken visar att den absoluta merparten av de privata aktiebolagen har ett aktiekapital som svarar mot det minimikrav som gällde då bolaget registrerades, dvs. 100 000, 50 000 respektive 25 000 kronor. Endast cirka fem procent av de privata aktiebolagen har ett aktiekapital som överstiger 100 000 kronor.

Bland de publika aktiebolagen är förhållandena annorlunda. Merparten av dessa har ett aktiekapital som överstiger lagens minimikrav.

Vad ska ske om det saknas täckning för aktiekapitalet?

I aktiebolagslagen finns utförliga regler om styrelsens skyldighet att agera, om det saknas täckning för bolagets aktiekapital (se 25 kap. 13–20 a §§ aktiebolagslagen). Reglerna, som vilar på tanken att bolagets verksamhet ska avvecklas vid en tidpunkt då bolagets tillgångar alltså förslår till betalning av skulderna, innebär i huvudsak följande.

Om bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet, ska styrelsen genast upprätta en *kontrollbalansräkning*. Motsvarande gäller när det vid verkställighet enligt 4 kap. utsökningsbalken har visat sig att bolaget saknar tillgångar till full betalning av en utmättningsfordran.

Om även kontrollbalansräkningen visar att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet, ska styrelsen snarast möjligt kalla till en bolagsstämma som ska pröva om bolaget ska gå i likvidation. Vid denna, i lagen kallade *första kontrollstämma*, ska kontrollbalansräkningen läggas fram.

Om den första kontrollstämman inte beslutar att bolaget ska gå i likvidation, har bolaget åtta månader, räknat från stämmodtidpunkten, till sitt förfogande för att ordna upp den ekonomiska situationen. Om bolaget ska kunna undgå likvidation, måste åtgärder vidtas i form av kapitaltillskott eller minskning av aktiekapitalet, som resulterar i att en ny kontrollbalansräkning kan läggas fram på en *andra kontrollstämma* inom åtta månader, under förutsättning att balansräkningen utvisar att det finns full täckning för det registrerade aktiekapitalet.

Skulle någon andra kontrollstämma inte hållas inom åttamånadersfristen eller skulle kontrollbalansräkningen inte utvisa full täckning för aktiekapitalet, och stämman ändå inte beslutar om likvidation, är styrelsen skyldig att hos allmän domstol ansöka om likvidation.

Om styrelsen försummar nu nämnda skyldigheter i anslutning till en befarad kapitalbrist kan styrelseledamöterna ådra sig ett med bolaget solidariskt ansvar för de förpliktelser som uppkommer för bolaget under den tid som underlåtenheten består. De försummelse från styrelsens sida som kan utlösa ett sådant ansvar är:

1. att styrelsen underlåter att upprätta en kontrollbalansräkning,
2. att styrelsen underlåter att på föreskrivet sätt sammankalla en första kontrollstämma, samt
3. att styrelsen underlåter att hos tingsrätten ansöka om att bolaget ska gå i likvidation, trots att det vid den andra kontrollstämman inte har lagts fram en kontrollbalansräkning som visar att aktiekapitalet är till fullo täckt eller någon andra kontrollstämma över huvud taget aldrig har hållits.

Den som med vetskap om styrelsens underlåtenhet handlar på bolagets vägnar svarar solidariskt med styrelsens ledamöter för de förpliktelser som därigenom uppkommer för bolaget, något som framför allt kan få betydelse för en verkställande direktör som fortsätter att driva bolaget trots kännedom om styrelsens underlåtenhet.

Det solidariska betalningsansvaret drabbar också aktieägare i bolaget som med vetskap om att bolaget är skyldigt att gå i likvidation deltar i beslut att fortsätta bolagets verksamhet. För att en aktieägare ska anses ha deltagit i ett beslut fordras att ägaren har varit närvarande när det fattades och inte reserverat sig mot beslutet.

Det solidariska ansvaret för styrelsen och eventuellt andra samt, i förekommande fall, aktieägare gäller enligt 25 kap. 20 § inte förpliktelser som uppkommer sedan:

1. en ansökan gjorts hos allmän domstol om att bolaget ska gå i likvidation på grund av kapitalbrist,
2. en kontrollbalansräkning som utvisar att bolagets eget kapital uppgår till det registrerade aktiekapitalet lagts fram på bolagsstämma, eller
3. bolagsstämman, Bolagsverket eller domstol har beslutat om likvidation.

Ansvar för dessförinnan uppkomna förbindelser kvarstår emellertid.

Det solidariska ansvaret kan enligt rättspraxis inte heller göras gällande om borgenären har haft vetskap om styrelsens underlåtenhet att handla men trots det inte har förbehållit sig rätten att göra det solidariska ansvaret gällande (NJA 2014 s. 948).

EU:s regler om styrelsens handlingsplikt vid kritisk kapitalbrist

EU:s bolagsrättsliga direktiv har sin grund i den kontinentaleuropeiska aktiebolagsrätten och bygger därmed på idén om aktiekapitalets borgenärsskyddande funktion. I linje därmed föreskrivs, som framgått ovan, i Kapitaldirektivet (nu ersatt av det konsoliderade bolagsdirektivet) att det i publika aktiebolag ska finnas ett aktiekapital om minst 25 000 euro men också en handlingsplikt för styrelsen vid bristande täckning för aktiekapitalet.

Enligt direktivet ska det i medlemsstaterna finnas regler som innebär att det vid ”betydande förlust” av aktiekapitalet ska sammankallas en bolagsstämma för att pröva om bolaget ska upplösas eller om andra åtgärder ska vidtas.¹⁷ Medlemsstaterna får själva bestämma vad som i sammanhanget ska anses vara en ”betydande förlust” men

¹⁷ Se numera artikel 58 i det konsoliderade bolagsdirektivet.

gränsen får inte sättas högre än till hälften av aktiekapitalet. Det finns inte några krav i EU-rätten på att just sådana rättsföljder som i dag föreskrivs i 25 kap. aktiebolagslagen ska inträda vid försummelse av denna skyldighet.

Kort sagt måste Sverige i lag ha en regel av innebörd att om ett publikt aktiebolags eget kapital inte täcker mer än hälften av bolagets i bolagsordningen angivna aktiekapital, ska styrelsen kalla till en bolagsstämma för att besluta om bolaget ska gå i likvidation eller om andra åtgärder ska vidtas.

För privata bolag finns inte några krav i EU-rätten av motsvarande eller liknande slag.

Det sänkta kravet på aktiekapitalets minsta storlek har rubbat förutsättningarna för aktiebolagslagens regler om kritisk kapitalbrist

Kravet på minsta tillåtna aktiekapital har successivt sänkts, i nominella och ännu mer i reala termer. Det är inte utredningens uppgift att ifrågasätta motiven bakom de sänkningarna och det kan konstateras att motsvarande utveckling ägt rum i de flesta europeiska länder. En oundviklig konsekvens av sänkningarna är emellertid att förutsättningarna för reglerna om styrelsens skyldighet att agera vid bristande täckning av aktiekapitalet rubbats. Reglerna i fråga bygger på att aktiekapitalet – den marginal med vilken bolagets tillgångar ska överstiga dess skulder – är av en sådan storlek att det har en reell borgenärs-skyddande funktion. Det är uppenbart att ett aktiekapital på 25 000 kronor knappast kan ha en sådan funktion och att en reglering som innebär att styrelsen ska vidta åtgärder om mer än hälften av ett aktiekapital på 25 000 kronor ”förbrukats” av det skälet inte är ändamålsenlig. Motsvarande kunde sannolikt sägas när aktiekapitalkravet var 50 000 kronor och kanske redan tidigare än så.

I linje med vad som anförs i utredningens direktiv finns det därför starka skäl som talar för en revidering av reglerna om styrelsens handlingsplikt vid kritisk kapitalbrist av dessa skäl, i vart fall såvitt avser kategorin privata aktiebolag. Problemet är inte detsamma i fråga om publika aktiebolag men det kan diskuteras om det är lämpligt att på detta område ha olika regler för bolagskategorierna, särskilt som antalet publika bolag är mycket litet. Handlingsutrymmet

vid en revidering av reglerna för publika aktiebolag begränsas dock i viss utsträckning av EU:s ovan redovisade krav.

10.3 Regler till skydd för bolagets fordringsägare som relaterar till bolagets solvens

Det ovan behandlade problemet att den successiva sänkningen av kravet på minsta tillåtna aktiekapital har ryckt undan förutsättningarna för reglerna om s.k. kritisk kapitalbrist är enligt utredningens direktiv inte det enda skälet till att överväga en revidering av reglerna. Ett annat skäl är att en handlingsplikt knuten till bristande täckning av aktiekapitalet många gånger torde uppkomma för sent för att kunna vara till reell nytta för bolagets borgenärer, även om bolagets aktiekapital är högre än lagens minimikrav. I händelse av förluster i bolagets verksamhet är det erfarenhetsmässigt så att bolaget ofta blir insolvent (hamnar på obestånd) vid en tidigare tidpunkt än när det saknas täckning för aktiekapitalet. Det omfattande regelverk som är knutet till bristande täckning av aktiekapitalet saknar då betydelse. Reglerna bör enligt utredningens direktiv även av det skälet ses över. Till det nu sagda kan läggas att kapitalbristreglerna, enligt vad som anförts i doktrinen, ger upphov till ett stort antal processer som är förenade med betydande samhällskostnader.

Regler i aktiebolagslagen relaterade till bolagets solvens

I aktiebolagslagen finns inte några explicita regler om att bolaget ska ha ett eget kapital av en storlek relaterad till bolagets verksamhet, en viss solvensgrad eller på annat sätt uttryckt kapitalberedskap. I styrelsens allmänna uppdrag att svara för bolagets organisation och förvaltningen av bolagets angelägenheter (8 kap. 4 § första stycket) kan visserligen sägas ligga en skyldighet för styrelsen att hålla sig underrettad om rörelsens gång, om omsättningens och tillverkningens storlek, om inneliggande lager, om prisutvecklingen, bolagets likviditet och kreditläge etc. För att ytterligare inskräpa detta ansvar ålägger lagen också uttryckligen styrelsen att fortlöpande bedöma bolagets och, om bolaget är moderbolag i en koncern, koncernens ekonomiska situation (8 kap. 4 § andra stycket).

Styrelsens skyldighet att bevaka och i sitt beslutfattande beakta bolagets ekonomiska situation kommer vidare till särskilt uttryck i reglerna om värdeöverföringar, vilka är uppställda i borgenärernas intresse.

Bolaget får enligt den s.k. beloppsspärren i 17 kap. 3 § första stycket inte genomföra värdeöverföringar (exempelvis en vinstutdelning), om det inte skulle finnas full täckning för det bundna egna kapitalet omedelbart efter överföringen. Därutöver gäller enligt den s.k. försiktighetsregeln i bestämmelsens andra stycke att en värdeöverföring, oavsett vilket resultat en tillämpning av beloppsspärren leder till, får ske endast om den framstår som försvarlig.¹⁸ En grundläggande tanke bakom bestämmelsen är att ett aktiebolag inte ska kunna genomföra värdeöverföringar till aktieägare eller andra med större belopp än att dess ekonomiska ställning efter värdeöverföringen är betryggande för fordringsägarna.¹⁹

Hur mycket kapital som till följd av försiktighetsregeln måste behållas i bolaget får bedömas mot bakgrund av förhållandena i det enskilda fallet och de särskilda omständigheter som bolaget verkar under. Här ska enligt lagen för det första beaktas de krav på eget kapital som *verksamhetens art, omfattning och risker* ger upphov till. Särskild försiktighet bör därför, enligt lagens förarbeten, iaktas när det gäller utdelning från ett bolag med konjunkturberoende eller på annat sätt riskfylld verksamhet. En annan faktor av betydelse utgör storleken av det bundna egna kapitalet, sedd i relation till verksamhetens storlek.²⁰

Vid försvarlighetsbedömningen ska enligt lagen hänsyn vidare tas till bolagets *konsolideringsbehov, likviditet och ställning i övrigt*.

Kravet på att bolagets *konsolideringsbehov* ska beaktas inför ett beslut om vinstutdelning eller annan värdeöverföring innebär att det ska göras en allsidig bedömning av bolagets ekonomiska ställning och bolagets möjligheter att på lång sikt infria sina åtaganden. Den ekonomiska ställningen kan beskrivas med hjälp av olika nyckeltal bland vilka i första hand relationen mellan eget och främmande kapital (skulder) här är av intresse. Den optimala relationen mellan eget kapital och skulder varierar mellan olika branscher liksom mellan företag av olika storlek och ålder. Det har därför inte ansetts möjligt

¹⁸ Se prop. 2004/05:85 s. 381 ff. och 751 ff.

¹⁹ Se prop. 2004/05:85 s. 382.

²⁰ Se prop. 2004/05:85 s. 751.

att fastställa en för alla bolag och vid varje tidpunkt lämplig soliditet.²¹ Även andra faktorer som påverkar bolagets behov av konsolidering måste beaktas. Det gäller framför allt omständigheter som kan påverka bolagets framtida soliditet, såsom räntabiliteten på det egna kapitalet, resultatprognoser och orderingång.

Försiktighetsregeln fordrar även att hänsyn tas till bolagets *likviditet*, dvs. dess kortfristiga betalningsförmåga. Värdeöverföringar får inte företas med så stora belopp att bolaget i något nämnvärt avseende försämrar sin förmåga att fullgöra sina förpliktelser gentemot t.ex. anställda, leverantörer och långgivare under en viss period. Likviditeten mäts genom att man tar hänsyn till å ena sidan likvida medel vid periodens början jämte inbetalningar under perioden fram till en viss tidpunkt och å andra sidan anspråken på utbetalningar under samma period. Värdeöverföringar får inte ske annat än om det av en sådan beräkning framgår att bolaget under hela perioden har ett överskott, inklusive en viss likviditetsreserv, för att klara oväntade händelser och tillfälliga variationer i betalningsströmmarna.²²

En situation då försiktighetsregeln, enligt förarbetena, är av särskild betydelse är när den föreslagna värdeöverföringen ger upphov till en latent skatteskuld för bolaget. I sådana fall är det uppenbart att värdeöverföringen inte får genomföras om detta skulle äventyra bolagets möjligheter att infria skatteskulden.

Vidare ska hänsyn tas till bolagets *ställning i övrigt*. Det innebär att styrelsen vid bedömning av om det finns utrymme för värdeöverföringar måste ta hänsyn till alla kända förhållanden som kan ha betydelse för bolagets ekonomiska ställning och som inte har beaktats inom ramen för bedömningen av bolagets konsolideringsbehov och likviditet. Bland de förhållanden som måste beaktas märks sådana händelser och omständigheter som bolaget är skyldigt att lämna uppgift om i förvaltningsberättelsen. Även händelser och omständigheter som är hänförliga till en tidpunkt efter det ifrågavarande räkenskapsårets utgång ska beaktas.²³

Vid tillämpning av försiktighetsregeln i bolag som är moderbolag i en koncern ska hänsyn tas också till förhållandena i koncernen (17 kap. 3 § första stycket). Således ska även koncernverksamhetens

²¹ Se prop. 2004/05:85 s. 752.

²² Se prop. 2004/05:85 s. 752.

²³ Se prop. 2004/05:85 s. 752.

art, omfattning och risker beaktas, liksom koncernens konsolideringsbehov, likviditet och ställning i övrigt.

Vad särskilt gäller värdeöverföringar i form av vinstutdelning föreskrivs i 18 kap. 4 § vidare att styrelsens, eller annans, förslag till vinstutdelning ska kompletteras med ett yttrande från styrelsens sida, i vilket styrelsen ska redogöra för hur den föreslagna utdelningen förhåller sig till försiktighetsregeln. Yttrandet ska vara motiverat. Om bolaget är moderbolag i en koncern, ska en motsvarande bedömning göras på koncernnivå.

Bestämmelsen innebär att styrelsen ska ställa den föreslagna utdelningen i relation till dels de krav som verksamhetens art, omfattning och risker ställer på storleken av det egna kapitalet, dels bolagets konsolideringsbehov, likviditet och ställning i övrigt. Hur utförligt och detaljerat yttrandet ska vara får bedömas med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet.

I ett litet eller medelstort bolag med enkla ekonomiska förhållanden kan enligt lagens förarbeten analysen ofta begränsas till en allmän beskrivning av bolagets ekonomiska situation och en redogörelse för centrala nyckeltal, varvid relationen mellan eget och främmande kapital (soliditet) ofta är av särskild betydelse. Den konstaterade soliditeten bör ställas i relation till förhållandena inom den bransch där bolaget verkar. Yttrandet bör också ge besked om huruvida bolaget kan antas komma att kunna fullgöra sina förpliktelser på kort och lång sikt samt hur den föreslagna vinstutdelningen påverkar bolagets förmåga att göra eventuellt nödvändiga investeringar.²⁴

Ett beslut om utdelning som inkräktar på det bundna egna kapitalet eller strider mot försiktighetsregeln är en nullitet.

Regler om styrelsens och VD:s skyldigheter och ansvar vid obestånd och risk för obestånd

I aktiebolagslagen finns inte några särskilda regler enligt vilka bolagets styrelse eller VD är skyldig att vidta åtgärder om bolaget riskerar att hamna på obestånd. En företrädare för bolaget som vidtar vissa åtgärder till men för borgenärerna i ett krisande företag kan emeller-

²⁴ Se prop. 2004/05:85 s. 763.

tid, som framgår nedan, hållas såväl skadestånds- som straffrättsligt ansvarig.²⁵

Det aktiebolagsrättsliga skadeståndsansvaret

En styrelseledamot eller verkställande direktör kan bli skyldig att betala skadestånd till bolaget för skador som han eller hon orsakar bolaget i samband med fullgörandet av sitt uppdrag. För att ett sådant s.k. internt skadeståndsansvar ska bli aktuellt krävs det att skadan har orsakats uppsåtligen eller av oaktsamhet (29 kap. 1 § aktiebolagslagen).

Styrelseledamöterna och den verkställande direktören har också ett ansvar gentemot aktieägare och andra, t.ex. borgenärer och anställda, och kan bli skyldiga att ersätta en skada som dessa orsakats genom en överträdelse av aktiebolagslagen, tillämplig lag om årsredovisning eller bolagsordningen (29 kap. 1 § första stycket andra meningen). Detta brukar benämnas det externa skadeståndsansvaret. I likhet med det interna skadeståndsansvaret krävs det att företrädaren har agerat uppsåtligen eller av oaktsamhet för att ett externt skadeståndsansvar ska bli aktuellt. I ”Tryck och Kartongs faktura” NJA 1979 s. 157 krävde en borgenär ersättning av ett bolags styrelseledamot och revisor för skada som borgenären hade lidit genom en åtgärd som hade vidtagits före bolagets konkurs. Högsta domstolen fann dock att det för orsakssammanhang mellan handling och skada i den behandlade situationen krävs att handlingen har medfört insolvens för bolaget eller förvärrat en redan uppkommen insolvens.²⁶

Även en aktieägare som medverkar till överträdelser av aktiebolagslagen, tillämplig lag om årsredovisning eller bolagsordningen kan ådra sig skadeståndsansvar gentemot bolaget, en annan aktieägare eller en tredje man (29 kap. 3 §). För detta krävs dock att aktieägaren orsakat skadan uppsåtligen eller av grov oaktsamhet.

²⁵ Redogörelsen är i allt väsentligt hämtad från Rekonstruktionsutredningens betänkande Andra chans för krisande företag – En ny lag om företagsrekonstruktion (SOU 2021:12).

²⁶ ”Om bolaget efter handlingen var – även fränsett det skadeståndskrav för bolaget mot styrelseledamot eller annan vartill den må kunna föränleda – solvent, synes det inte kunna komma i fråga att anse någon bolagets borgenär ha skadats genom åtgärden. Att bolagets förmögenhet minskats med visst belopp innebär visserligen i sådant fall en försämring av situationen för envar som vid tidpunkten för åtgärden var borgenär, nämligen i så måtto att risken ökas för att senare inträffande händelser skall bringa bolaget på obestånd. Denna försämring av situationen för en borgenär genom en åtgärd, efter vars vidtagande bolaget alltjämt bedömes vara i stånd att betala alla skulder allt efter som de förfaller, kan emellertid inte utgöra någon för borgenären ersättningsgill skada.” (NJA 1979 s. 157).

Skadestånd på grund av brott

Aktiebolagslagens regler om skadeståndsskyldighet utgör inte en uttömmande reglering av bolagsföreträdarens skadeståndsansvar. Därutöver kan bolagets företrädare t.ex. bli skadeståndsskyldiga för ren förmögenhetsskada som de orsakar genom brottslig handling (2 kap. 2 § skadeståndslagen).

Straffrättsligt ansvar

Utöver skadeståndsansvar riskerar bolagets företrädare att hållas straffrättsligt ansvariga för vissa åtgärder som vidtas i ett bolag som är på obestånd, och i vissa fall redan när det finns en påtaglig fara för att bolaget hamnar på obestånd. Straffbestämmelser om detta – brott mot borgenärer – finns i 11 kap. brottsbalken.

Straffbestämmelserna tar sikte på ekonomiskt oförsvärliga gärningar som riktar sig mot borgenärerna och deras utsikter att få betalt. Vad som straffbeläggs är gärningar som innefattar ett påtagligt missbruk av det förtroende som borgenärerna visat gäldenären.

Det straffrättsliga ansvaret avser i första hand fysiska personer som har skulder. Om gäldenären är en juridisk person kan ansvaret emellertid komma att bäras av den eller de som har en sådan position som legal ställföreträdare att han eller hon är att betrakta som behörig företrädare för gäldenären.

Oredlighet mot borgenärer

Ett brott av betydelse i detta sammanhang är *oredlighet mot borgenärer* (11 kap. 1 § brottsbalken). För detta döms den som förstör eller genom gåva eller annan liknande åtgärd avhänder sig egendom av betydande värde. Straffansvaret omfattar bl.a. åtgärder av gåvoliknande karaktär, t.ex. försäljningar till underpris. Till dessa hör också värdeöverföringar (t.ex. vinstutdelning) i strid med 17 kap. 3 § aktiebolagslagen.

En förutsättning för straffansvar för oredlighet mot borgenärer är att bolaget vid tiden för gärningen var på obestånd eller att det fanns en påtaglig risk för att det skulle hamna på obestånd, eller att

företaget genom agerandet hamnat på obestånd eller framkallat påtaglig fara för att företaget skulle hamna på obestånd.

I bestämmelsens andra stycke straffbeläggs sådana fall där en gäldenär uppsåtligen för bort tillgångar av betydande värde när en konkurs är nära förestående, i syfte att undanhålla dessa från konkursen. Där straffbeläggs även fall där gäldenären uppsåtligen underlåter att medverka till att en tillgång i utlandet som ingår i en konkurs ställs till konkursförvaltarens förfogande.

Straffet för brottet är fängelse i högst två år. Om brottet är grovt, är straffet fängelse i lägst sex månader och högst sex år.

Försvårande av konkurs eller exekutiv förrättning

I 11 kap. 2 § brottsbalken finns en straffbestämmelse som syftar till att hindra gäldenärer från att försvåra arbetet under en konkurs eller annan exekutiv förrättning. Enligt bestämmelsen kan en gäldenär dömas för *försvårande av konkurs eller exekutiv förrättning* bl.a. om han eller hon vid en planförhandling under företagsrekonstruktion uppsåtligen eller av grov oaktsamhet förtiger tillgång, uppger obefintlig skuld eller lämnar annan sådan oriktig uppgift. Ansvar kan dock inte komma i fråga om gäldenärens uppgift rättas innan den beedigas eller annars läggs till grund för förfarandet. Något ansvar blir heller inte aktuellt om ett förtigande eller en oriktig uppgift är utan betydelse för saken.

Subjektet i straffbestämmelsen är *gäldenären*. Detta omfattar såväl fysiska personer som har skulder som legala och faktiska företrädare för den juridiska person som är gäldenär.

För att dömas för försvårande av konkurs eller exekutiv förrättning krävs uppsåt eller grov oaktsamhet. Straffet är fängelse i högst två år. För grovt brott, som endast är ett uppsåtsbrott, är straffskalan fängelse lägst sex månader och högst sex år.

Vårdslöshet mot borgenärer

Ett företags företrädare kan även hållas ansvariga för *vårdslöshet mot borgenärer* (11 kap. 3 § brottsbalken). Brottet straffbelägger vissa handlingar som leder till att företagets förmögenhetsställning försämras i avsevärd mån. Den straffbara gärningen utgörs av att någon

fortsätter att bedriva en rörelse som är på obestånd eller när det finns påtaglig fara för obestånd och i samband med detta förbrukar avsevärda medel utan motsvarande nytta för rörelsen, lever slösaktigt, inlåter sig på äventyrligt företag eller lättsinnig ansvarsförbindelse eller vidtar annan sådan åtgärd.

Exempel på handlingar som kan falla inom det straffbara området är när en gäldenär tar upp nya krediter i syfte att fördröja utbrottet av en konkurs, när gäldenären tar ut mer medel för egen räkning från rörelsen än vad den kan bära när företaget börjar gå dåligt.

Vårdslöshet mot borgenärer är ett uppsåtsbrott. Vissa avsteg från kravet på uppsåt görs dock. I förhållande till omständigheten att den vidtagna åtgärden försämrade bolagets förmögenhetsställning i avsevärd mån är det tillräckligt att gärningsmannen var grovt oaktsam. Det är dessutom tillräckligt att gärningsmannen hade skälig anledning att anta att bolaget var på obestånd eller att det fanns en påtaglig fara för att det skulle komma på obestånd, för att agerandet ska vara straffbart.

Straffet för vårdslöshet mot borgenärer är fängelse i högst två år.

Brottet får endast åtalas om det är påkallat från allmän synpunkt (11 kap. 8 § brottsbalken).

Otillbörligt gynnande av borgenär

Den som, när bolaget är på obestånd, gynnar en viss borgenär genom att betala en skuld som inte är förfallen, betala med annat än sedvanliga betalningsmedel eller överlämna säkerhet som inte var betingad vid skuldens tillkomst eller genom att vidta annan sådan åtgärd, kan – om åtgärden medför påtaglig fara för att en annan borgenärs rätt ska förringas avsevärt – dömas för *otillbörligt gynnande av borgenär* (11 kap. 4 § brottsbalken). Detsamma gäller om någon som är på obestånd i otillbörligt syfte gynnar en viss borgenär på annat sätt och detta medför påtaglig fara för att en annan borgenärs rätt ska förringas avsevärt.

För otillbörligt gynnande av borgenär döms även den som för att främja ett ackord eller en skulduppställning vid planförhandling under företagsrekonstruktion, i hemlighet lämnar eller utlovar betalning eller annan förmån (11 kap. 4 § andra stycket).

Ansvar för otillbörligt gynnande av borgenär är endast aktuellt om bolaget var på obestånd. Bestämmelsen gäller alltså inte om det endast fanns en påtaglig fara för att bolaget skulle hamna på obestånd. Detta brott skiljer sig därigenom från brotten oredlighet mot borgenärer och vårdslöshet mot borgenärer.

Otillbörligt gynnande av borgenär är ett uppsåtsbrott och straffet är fängelse i högst två år.

Det skatterättsliga företrädaransvaret

Vid sidan av de regler som redogjorts för ovan finns det i 59 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) regler om ett skatterättsligt ansvar för företrädare för en juridisk persons skatte- och avgiftsskulder, s.k. företrädaransvar.

Företrädaransvaret innebär att en företrädare för en juridisk person som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala skatt eller avgift, kan bli skyldig att betala skatten eller avgiften tillsammans med den juridiska personen (59 kap. 13 § skatteförfarandelagen). Ett sådant ansvar kan även bli aktuellt t.ex. om en företrädare gjort skatteavdrag med ett för stort belopp (12 §) eller lämnat oriktiga uppgifter som lett till att den juridiska personen har tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punkt-skatt med ett för stort belopp (14 §).

Företrädaransvar kan utkrävas av varje företrädare för en juridisk person, även den som inte är bolagets legala ställföreträdare. Avgörande är vem som har den faktiska maktpositionen och möjlighet att påverka förvaltningen i den juridiska personen. Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalnings-skyldigheten (59 kap. 15 § skatteförfarandelagen).

Frågan om företrädaransvar prövas av förvaltningsrätten på ansökan av Skatteverket (59 kap. 16 § skatteförfarandelagen).

Regler om återvinning i konkurs

I 4 kap. konkurslagen (1987:672) finns regler om återvinning i konkurs. Återvinningsreglerna gör det möjligt att återvinna vissa rätts-handlingar som gäldenären vidtagit före en konkurs och låta dessa återgå till konkursboet. Reglerna syftar bl.a. till att skydda borge-

närskollektivet från att gäldenären otillbörligt gynnar en viss borgenär eller en närstående när en konkurs är nära förestående eller att gäldenären undandrar egendom som hade ingått i konkursen från konkursboet. Återvinningsreglernas preventiva karaktär torde påverka företagsledares benägenhet att vidta åtgärder till skada för borgenärskollektivet när ett företag närmar sig en konkurs.

EU-rättsliga krav

EU:s rekonstruktions- och insolvensdirektiv

I artikel 19 i EU:s rekonstruktions- och insolvensdirektiv finns regler om vilka skyldigheter företagsledare har när det finns risk för att företaget hamnar på obestånd. Enligt direktivet ska medlemsstaterna åtminstone säkerställa att företagsledare vid sannolikhet för insolvens tar vederbörlig hänsyn till

- a) de intressen som företräds av borgenärer, andelsinnehavare och andra intressenter,
- b) behovet av att vidta åtgärder för att undvika insolvens, och
- c) behovet av att undvika uppsåtligt eller grovt oaktsamt handlande som hotar företagets livskraft.

Direktivet reglerar inte frågan om vilka sanktioner en företagsledare ska drabbas av om han eller hon åsidosätter ovan nämnda skyldigheter.

Det huvudsakliga syftet med artikel 19 torde vara att få företagsledare att agera så tidigt som möjligt och snabbt vidta åtgärder för att undvika att företaget går i konkurs. Detta återspeglas direkt i direktivets krav på att företagsledare ska ta vederbörlig hänsyn till behovet av att vidta åtgärder för att undvika insolvens (artikel 19 b).

Syftet med artikel 19 är inte att avskräcka företagsledare från att göra rimliga affärsmässiga bedömningar eller ta rimliga affärsmässiga risker, särskilt inte om det skulle öka chanserna för att rekonstruera potentiellt livskraftiga företag (skäl 70). Däremot måste borgenärernas berättigade intressen skyddas.

I skälen till direktivet anges att det är nödvändigt att säkerställa att företagsledare undviker varje uppsåtligt eller grovt oaktsamt handlande som leder till personlig vinning på bekostnad av intressenterna och att de undviker att godkänna transaktioner till ett värde under

marknadsvärdet eller att vidta åtgärder som leder till att en eller flera intressenter otillbörligt prioriteras (skäl 71).

Uppfyller svensk rätt de EU-rättsliga kraven relaterade till företagsledares skyldighet att agera när det finns risk för att företaget hamnar på obestånd?

EU:s rekonstruktions- och insolvensdirektiv har nyligen genomförts i svensk rätt bl.a. genom en ny lag om företagsrekonstruktion. Förslaget till den nya lagen utarbetades av Rekonstruktionsutredningen, som i sitt betänkande också diskuterade huruvida artikel 19 i direktivet krävde ändringar i svensk lag. Utredningens slutsats var att så inte var fallet. Utredningen skrev:

Vi kan konstatera att det finns regler i svensk rätt som syftar till att hindra gäldenären från att vidta åtgärder som är till skada för företaget och skydda borgenärskollektivet, samt för att säkerställa att företrädare genom uppsåtligt eller vårdslöst beteende handlar på ett sätt som hotar verksamhetens livskraft (se artikel 19 a och c). I denna del är framför allt de straffrättsliga reglerna i brottsbalken och återvinningsreglerna i konkurslagen av intresse.

Det finns även handlingsdirigerande regler som tvingar företagsledare att hålla sig informerade om företagets ekonomiska situation och som i vissa fall torde kunna innebära att företagsledaren har ett ansvar att agera när företaget närmar sig insolvens för att undvika personligt ansvar. I denna del är reglerna om medansvar och det skatterättsliga företrädaransvaret av betydelse, men de regler som främst torde vara av betydelse är reglerna om styrelsens skadeståndsansvar i 29 kap. aktiebolagslagen och motsvarande regler för andra juridiska personer än aktiebolag.

Av skadeståndsreglerna i 29 kap. aktiebolagslagen följer visserligen inte något uttryckligt ansvar att ansöka om företagsrekonstruktion eller konkurs vid hotande insolvens. Som framgått ovan torde dock en underlåtenhet att vidta sådana åtgärder under vissa förhållanden ändå kunna leda till att en företrädare kan hållas skadeståndsansvarig. Vid en sammantagen bedömning anser vi därför att de svenska reglerna är tillräckliga för att svara mot kraven i direktivet och att några ändringar inte är nödvändiga.²⁷

²⁷ Andra chans för krisande företag – En ny lag om företagsrekonstruktion, SOU 2021:12 s. 569 f.

Regeringen delade utredningens bedömning.²⁸

Det ska noteras att när utredningen och sedermera regeringen gjorde bedömningen att svensk rätt i dag uppfyller de krav som ställs i artikel 19, så beaktades också förekomsten av reglerna om kritisk kapitalbrist i 25 kap. aktiebolagslagen. Det är dock svårt att säga vilken betydelse som just de reglerna tillmättes i sammanhanget.

10.4 Översiktligt om de nordiska länderna

De svenska reglerna om tvångslikvidation vid kritisk kapitalbrist har inte någon direkt motsvarighet i något av de övriga nordiska länderna. Här ges en kortfattad översikt över den relevanta aktiebolagsrättsliga regleringen i Danmark, Norge och Finland.

Danmark

Aktieselskaber (jfr publika aktiebolag) ska ha ett aktiekapital som uppgår till minst 400 000 danska kronor. Anpartsselskaber (jfr privata aktiebolag) ska ha ett bolagskapital om minst 40 000 danska kronor.

Bolagets styrelse ska fortlöpande tillse att bolagets kapitalberedskap är försvarlig, däribland att bolaget har en tillräcklig likviditet för att kunna fullgöra nuvarande och framtida förpliktelser vartefter de förfaller till betalning. Styrelsen måste därför fortlöpande utvärdera bolagets ekonomiska situation och tillse att kapitalberedskapen är försvarlig.

Bolagets ledning är ansvarig för att utdelning inte överstiger vad som är försvarligt i ljuset av bolagets, och om bolaget är moderbolag koncernens, ekonomiska situation och inte skadar bolaget eller dess fordringsägare.

Bolagets ledning ska, senast sex månader efter att det konstaterats att bolagets eget kapital understiger hälften av aktiekapitalet, kalla till bolagsstämma och vid stämman redogöra för den ekonomiska situationen samt, vid behov, föreslå åtgärder med anledning därav.

Handlingsplikten är sanktionerad med sedvanligt bolagsrättsligt skadeståndsansvar för styrelsens ledamöter.

²⁸ En ny lag om företagsrekonstruktion, prop. 2021/22:215 s. 271 ff.

Norge

Allmennaksjeselskaper (jfr publika aktiebolag) ska ha ett aktiekapital som uppgår till minst 1 miljon norska kronor. Aksjeselskaper (jfr privata aktiebolag) ska ha ett aktiekapital om minst 30 000 norska kronor.

För båda bolagsformerna gäller att bolaget vid varje tidpunkt ska ha ett eget kapital och en likviditet som är försvarligt med hänsyn risken och omfattningen av bolagets verksamhet.

Om det kan antas att bolagets eget kapital är mindre än vad som är försvarligt med hänsyn risken och omfattningen av bolagets verksamhet, ska styrelsen skyndsamt behandla saken. Styrelsen ska inom rimlig tid kalla till bolagsstämma och där redogöra för bolagets ekonomiska ställning. Om bolaget inte har ett försvarligt eget kapital, ska styrelsen föreslå åtgärder för att rätta till det eller föreslå att bolaget ska upplösas.

Styrelsens handlingsplikt är sanktionerad med dels det sedvanliga bolagsrättsliga skadeståndsansvaret, dels straffansvar.

Här kan tilläggas att en tvångslikvidationsreglering efter svensk förebild föreslogs i Norge i mitten av 1990-talet men förslaget kritiserades hårt av remissinstanserna och avvisades av regeringen.

Finland

Ett publikt aktiebolag ska ha ett aktiekapital som uppgår till minst 80 000 euro. För privata aktiebolag uppställer lagen inte längre något krav på att det i bolaget ska finnas ett aktiekapital.

På ungefär samma sätt som i den svenska lagen föreskrivs att styrelsen ansvarar för bolagets förvaltning och för att bolagets verksamhet är ändamålsenligt organiserad.

En utbetalning från bolaget är att anse som olovlig, om det då betalningsbeslutet fattades var känt eller borde ha varit känt att bolaget var insolvent eller att utbetalningen skulle leda till insolvens.

Om bolagets styrelse konstaterar att bolagets eget kapital utgör mindre än hälften av aktiekapitalet, ska styrelsen utan dröjsmål upprätta ett bokslut och en verksamhetsberättelse för att klarlägga bolagets ekonomiska ställning. Om bolagets eget kapital enligt balansräkningen utgör mindre än hälften av aktiekapitalet, ska styrelsen utan dröjsmål kalla till bolagsstämma för att besluta om sanering av

bolagets ekonomi. Om styrelsen konstaterar att bolagets eget kapital är negativt, ska den utan dröjsmål göra en registeranmälan om förlusten av aktiekapitalet.

10.5 Utredningens överväganden

Förslag: Bestämmelserna i 25 kap. 13–20 a §§ aktiebolagslagen om styrelsens skyldighet att agera om det saknas täckning för bolagets aktiekapital upphävs.

Den införs en ny bestämmelse om att styrelsens fortlöpande bedömning av bolagets och, om bolaget är moderbolag i en koncern, koncernens ekonomiska situation bl.a. ska innefatta en kontroll av att bolagets eget kapital och likviditet motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver. Om så inte är fallet, ska styrelsen genast behandla saken samt kalla till en bolagsstämma så snart som möjligt för att redogöra för bolagets ekonomiska ställning och vilka åtgärder styrelsen föreslår ska vidtas.

Skälen för förslaget

I Sverige finns för närvarande närmare 740 000 aktiebolag. De allra flesta av dessa tillhör kategorin privata aktiebolag, för vilka numera gäller att aktiekapitalet ska uppgå till minst 25 000 kronor. Endast en dryg promille är publika aktiebolag, vilka ska ha ett aktiekapital som uppgår till minst 500 000 kronor.

Den ursprungliga och traditionella uppfattningen i den svenska aktiebolagslagstiftningen, att aktieägarnas frihet från personligt betalningsansvar för bolagets förpliktelser kräver att det i bolaget finns ett skydd för bolagets fordringsägare i form av en marginal mellan bolagets tillgångar och skulder – ett aktiekapital – av viss minsta storlek, har inte längre fog för sig. Kravet på minsta tillåtna aktiekapital har successivt sänkts i såväl nominella som reala termer och i stort sett alla aktiebolag har ett aktiekapital som motsvarar det minimikrav som gällde när bolaget bildades, inte mer. Statistiken indikerar att aktiekapitalet i de allra flesta bolag i praktiken inte har någon eller i vart fall endast en mycket begränsad borgenärsskyddande funktion. Det är också väl känt att kreditgivning till särskilt

små och medelstora företag normalt förutsätter att säkerhet ställs på annat sätt.

I aktiebolagslagen finns utförliga och långtgående regler om styrelsens skyldighet att agera om det saknas täckning för bolagets aktiekapital (25 kap. 13–20 a §§). Reglerna hänger nära samman med den traditionella synen på aktiekapitalets borgenärsskyddande funktion och vilar på tanken att bolagets verksamhet ska avvecklas vid en tidpunkt då bolagets tillgångar alljämt förslår till betalning av skulderna. Även om man accepterar denna tanke har den successiva sänkningen av kravet på minsta tillåtna aktiekapital medfört att dessa regler inte längre är ändamålsenliga. Det är, enkelt uttryckt, inte lämpligt att ha en ordning där en betydande del av aktiebolagen har ett så litet aktiekapital som flertalet bolag i dag har och samtidigt ha långtgående och strängt sanktionerade regler som tvingar styrelsen att ingripa om det saknas täckning för mer än hälften av aktiekapitalet.

Reglernas existensberättigande kan redan på denna grund ifrågasättas. I praktiken torde det dessutom från fordringsägarnas utgångspunkt normalt vara viktigare att bolaget kan betala sina skulder vartefter de förfaller än att aktiekapitalet är intakt. Annorlunda uttryckt är det i ett borgenärsskyddsperspektiv viktigare att se till bolagets solvens än till dess sufficiens. Detta är också utgångspunkten i exempelvis konkurslagen (1 kap. 2 § konkurslagen). Utredningen noterar i sammanhanget att de svenska reglerna saknar motsvarighet i våra nordiska grannländer och andra länder vi brukar jämföra oss med.

Till det sagda kommer att reglerna är komplicerade och har gett upphov till åtskilliga tillämpningsproblem. Den närmare innebörden av reglerna har successivt utvecklats genom en förhållandevis omfattande och inte helt lättöverskådlig rättspraxis. I den juridiska litteraturen har det framförts skarp kritik mot reglernas konstruktion och ändamålsenlighet (se t.ex. Stefan Lindskog, Kapitalbrist i aktiebolag, 3 uppl.; 2023, s. 17 ff.).

Enligt utredningens mening bör mot denna bakgrund de nuvarande, på bolagets sufficiens inriktade, reglerna om styrelsens skyldighet att agera om det saknas täckning för bolagets aktiekapital (25 kap. 13–20 a §§ aktiebolagslagen) utmönstras. Det skulle enligt utredningens bedömning inte ha någon negativ påverkan på borgenärsskyddet och samtidigt lätta bolagens regelbörda.

Eftersom den nuvarande regleringen inte fyller den funktion som den är avsedd att göra, föranleder dess avskaffande inget omedelbart behov av att införa nya regler till skydd för borgenärerna. Avskaffandet av reglerna väcker emellertid ändå frågan om hur en mer ändamålsenlig sådan reglering skulle kunna utformas.

Enligt utredningens mening skulle detta kunna åstadkommas genom att det i lagen tydliggörs att styrelsen fortlöpande har ett ansvar för att bolagets ekonomiska ställning är betryggande för bolagets fordringsägare. Det kan ske genom att i den nu gällande bestämmelsen att styrelsen fortlöpande ska bedöma bolagets och, om bolaget är moderbolag i en koncern, koncernens ekonomiska situation (8 kap. 4 § andra stycket) tillägga att denna bedömning bl.a. ska innefatta en kontroll av att bolagets eget kapital och likviditet motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver. Det knyter an till den explicit solvens- och likviditetsinriktade försiktighetsregel som redan gäller vid beslut om värdeöverföringar (17 kap. 3 § andra stycket). Med förebild i vad som gäller i bl.a. Norge och Danmark bör det till detta knytas en skyldighet för styrelsen att, om bolagets eget kapital eller likviditet inte motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver, genast behandla saken samt kalla till en bolagsstämma så snart som möjligt för att redogöra för bolagets ekonomiska ställning och vilka åtgärder styrelsen föreslår ska vidtas.

Genom att på detta sätt skifta borgenärsskyddets fokus från bolagets sufficiens till bolagets solvens och likviditet kommer enligt utredningens mening borgenärsskyddet i aktiebolagslagen totalt sett att förstärkas. På grund av EU:s bolagsdirektiv måste vi i Sverige liksom i övriga medlemsstater ändå ha en bestämmelse i lagen av innebörd att om ett publikt aktiebolags eget kapital inte täcker mer än hälften av det i bolagsordningen angivna aktiekapitalet, ska styrelsen kalla till en bolagsstämma för att besluta om bolaget ska gå i likvidation eller om andra åtgärder ska vidtas. Regeln speglar det sufficiensinriktade synsättet och bör redan av det skälet inte utsträckas till att omfatta privata aktiebolag. En sådan utvidgning skulle också strida mot riksdagens uttalande om överimplementering ("gold plating") av EU-direktiv.²⁹

Det kan övervägas om det till den föreslagna regleringen även borde kopplas en skyldighet för bolaget att anmäla den uppkomna situationen för registrering. På så sätt skulle det kunna säkerställas

²⁹ Näringsutskottets betänkande 2018/19:NU7.

att den som har ingått förbindelser med bolaget eller som överväger att göra det snabbt kan få kännedom om situationen. Ett publicitetskrav av sådant slag gäller i Finland. Utredningen har emellertid stannat för att inte föreslå något sådant krav. De omständigheter som utlöser en sådan handlingsplikt för styrelsen som har föreslagits i det föregående kan vara av vitt skilda slag och några generella slutsatser från ett borgenärsperspektiv skulle därför inte kunna dras av ett offentliggörande. Informationsvärdet för externa intressenter skulle alltså vara begränsat. Till det kommer, som utredningen redan har varit inne på, att kreditrisker i praktiken normalt hanteras på sätt som gör att kreditgivaren inte har något behov av att omedelbart få vetskap om att det inom det bolag som har beviljats kredit har kallats till stämma för behandling av en uppkommen ekonomisk situation.

Den föreslagna regleringen innebär, som redan sagts, främst ett förtydligande av det ansvar som styrelsen redan har för att fortlöpande bevaka bolagets ekonomiska ställning. Det är därmed naturligt att se det som att regleringen – som föreslås tas in bland de allmänna bestämmelserna om styrelsens skyldigheter i 8 kap. – har bolaget (dvs. aktieägarna) som sitt primära skyddsobjekt. Den sanktion som aktualiseras vid ett åsidosättande av reglerna blir följaktligen i första hand skadeståndsansvar gentemot bolaget enligt bestämmelserna i 29 kap. Det framstår inte som nödvändigt eller lämpligt att därutöver knyta några sanktioner specifikt till den nya regleringen. I det sammanhanget förtjänar det att framhållas att styrelsens skadeståndsansvar också innebär ett skydd för borgenärerna. I praktiken handlar det då framför allt om att en konkursförvaltare kan komma att väcka en skadeståndstalan för konkursboets räkning gentemot den tidigare styrelsen, om bolaget till följd av styrelsens underlåtenhet att agera i enlighet med reglerna har hamnat på obestånd och försatts i konkurs.

Utredningen noterar avslutningsvis att regeringen i förslaget till genomförande av EU:s rekonstruktions- och insolvensdirektiv i svensk rätt genom den nya lagen om företagsrekonstruktion konstaterat att svensk lag uppfyller direktivets krav på regler om företagsledares skyldigheter när det finns risk för att företag hamnar på obestånd (prop. 2021/22:215 s. 271 ff.). Det ligger inte i utredningens uppdrag att överpröva det ställningstagandet eller att i övrigt överväga det insolvensrättsliga regelverkets utformning. Förhandlingar har också nyligen påbörjats inom EU rörande ett direktivförslag avsett att

ytterligare harmonisera vissa aspekter av medlemsstaternas insolvensrättsliga lagstiftning.

11 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

11.1 Återinförande av revisionsplikten

Bedömning: Lagändringarna kan träda i kraft den 1 juli 2025.

För aktiebolag som har bildats före detta datum kan de nya bestämmelserna tillämpas från och med den första årsstämman som hålls efter utgången av 2029.

För handelsbolag och utländska filialer kan de nya bestämmelserna tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025.

Skälen för bedömningen

Det ingår inte i utredningens uppdrag att ta ställning till om en generell revisionsplikt för aktiebolag ska återinföras. I enlighet med utredningens direktiv innehåller betänkandet emellertid lagförslag för det fall det framöver skulle bestämmas att ett återinförande ska ske. I konsekvens härmed lämnas här inget förslag på tidpunkt för ikraftträdande, men det görs en bedömning av när ett ikraftträdande skulle kunna ske som tidigast.

Ett återinförande av revisionsplikten skulle innebära en påtaglig förändring för ett stort antal aktiebolag. Företagen kommer att behöva en förhållandevis lång period för att förbereda sig för den nya situationen. Det måste också genomföras informationsinsatser inför ett ikraftträdande, och dessa kräver tid för att få nödvändig effekt. Inte minst skulle ett återinförande påverka revisionsbranschen, eftersom efterfrågan på revisionstjänster skulle öka betydligt. En central fråga är därför när ett återinförande skulle vara praktiskt möjligt. Vid

den bedömningen är behovet av och tillgången på kvalificerade revisorer av stor betydelse.

Det kan konstateras att tillgången på revisorer var en avgörande faktor också när kravet på kvalificerad revision för alla aktiebolag infördes på 1980-talet. Förhållandena var emellertid annorlunda på den tiden. Enligt det underlag som Kommerskollegium då hade tagit fram hade t.ex. intresset för auktorisation och godkännande ökat kraftigt under de närmast föregående åren. Utifrån de beräkningar och uppskattningar som Kommerskollegium hade gjort, infördes sedermera kravet på auktoriserad eller godkänd revisor i alla nybildade aktiebolag från och med den 1 januari 1983 och i samtliga återstående aktiebolag från årsskiftet 1987/88, dvs. efter en femårig övergångsperiod. (Se prop. 1981/82:171.)

En viktig fråga är alltså hur många fler kvalificerade revisorer som det skulle behövas om revisionsplikten återinfördes fullt ut. Bedömningen av detta är komplex och förenad med mycket stor osäkerhet, eftersom den är beroende av flera omständigheter som alla är svåra att förutspå. En sådan omständighet är hur många aktiebolag som faktiskt skulle komma att beröras av en reform av det aktuella slaget.

Antalet aktiebolag påverkas av en rad olika förhållanden i omvärlden, såsom den allmänna konjunkturen, konkurrens, efterfrågan, skatteregler och administrativ börda. Ett återinförande av revisionsplikten skulle också kunna spela in.

Flera reformer har syftat till att göra aktiebolaget tillgängligt för fler som vill starta företag och mer gynnsamt att driva. Till dessa hör bl.a. sänkningarna av kravet på aktiekapital från 100 000 kronor till 50 000 kronor år 2010 och till 25 000 kronor år 2020 (se prop. 2019/20:21 s. 10 och 14 f.). Även det avskaffade kravet på revisor år 2010 syftade till att minska företagens administrativa kostnader och skapa förutsättningar för fler och växande företag.

Under 2004–2009 bildades det i genomsnitt knappt 8 000 aktiebolag per år (exklusive s.k. lagerbolag). År 2010 ökade antalet bolagsbildningar till närmare 15 000. Antalet nya bolag har därefter fortsatt att öka för varje år. Under 2021 registrerades det nästan 40 000 nya aktiebolag (exklusive lagerbolag).¹ År 2022 skedde dock en nedgång i antalet nybildningar på 4 procent jämfört med året innan. Sannolikt kan det ha berott på bl.a. högre ränta, högre inflation och högre priser på bl.a. energi och drivmedel.

¹ Om lagerbolagen räknas in registrerades drygt 65 500 aktiebolag.

Det avvecklas också ett antal aktiebolag varje år, bl.a. genom konkurs och likvidation. Under 2021 och 2022 avvecklades det årligen cirka 22 000 aktiebolag.

Ett återinförande av revisionsplikten skulle kunna leda till att antalet nya bolagsbildningar minskar, på grund av de ökade kostnader som ett krav på revisor medför. Utredningen saknar dock säkra hållpunkter för en sådan bedömning. Som sagt är det många faktorer som kan vara av betydelse.

Ett återinförande av revisionsplikten skulle också kunna påverka antalet befintliga aktiebolag. Om och i vilken utsträckning är omöjligt att prognosticera med någon säkerhet. Det går dock att föreställa sig olika scenarier.

Ett plausibelt utfall av ett återinförande är att ett stort antal av de aktiebolag som i dag inte är aktiva skulle avvecklas. Detsamma skulle kunna bli fallet för bolag som bedriver verksamhet i endast mycket begränsad utsträckning. Eventuellt skulle vissa företagare välja att i stället övergå till en annan företagsform, t.ex. enskild näringsverksamhet. Anledningen till detta skulle vara att man i många av de allra minsta bolagen inte är beredda att ta den extra kostnad som uppstår på grund av revisorskravet.

Antalet aktiebolag uppgår för närvarande till drygt 720 000. Av dessa är det cirka 130 000 som inte är aktiva. Och av dem som är aktiva är det drygt 160 000 som har mindre än 1 000 kronor i omsättning.² Man kan utgå från att de allra flesta aktiebolagen i de nu nämnda kategorierna i dag inte har någon revisor. Om man antar att majoriteten av dessa skulle välja att avveckla aktiebolaget vid ett återinförande av revisionsplikten, skulle det betyda att antalet aktiebolag skulle sjunka i betydande omfattning. Det skulle då i motsvarande omfattning minska det antal bolag som efter en reform behöver ha en revisor. En grov uppskattning skulle kunna vara att antalet aktiebolag på sikt hamnar på omkring 450 000–500 000. I en sådan population skulle det fortfarande finnas en hel del vilande och mycket små företag.³ Det totala antalet aktiebolag som inte har revisor är nu cirka 500 000. Vid ett antagande om att runt 200 000–250 000 av dessa skulle avvecklas, skulle det återstå cirka 250 000–300 000 aktiebolag som skulle behöva ha en revisor.

² SCB:s allmänna företagsregister februari 2023.

³ Före reformen om frivillig revision fanns det knappt 350 000 aktiebolag, varav cirka 70 000 var vilande (se SOU 2008:32).

Men det är också tänkbart antalet aktiebolag inte skulle påverkas nämnvärt av en återinförd revisionsplikt. Antalet aktiebolag kan som sagt givetvis komma att ändras till följd ett flertal andra förhållanden i omvärlden. Det är därför inte orimligt att dagens nivåer i stort sett skulle bestå, dvs. ligga kvar på drygt 700 000. I jämförelse med dagens förhållanden skulle det då alltså vara ytterligare omkring 500 000 aktiebolag som skulle behöva ha en revisor. Men av dessa skulle det vara många som är vilande och mycket små.

En rimlig hypotes är att en återinförd revisionsplikt leder till att antalet aktiebolag hamnar någonstans mellan de nu skisserade alternativen.

Det ska också beaktas att det för varje år sannolikt kommer att tillkomma mellan 10 000 och 40 000 nybildade aktiebolag. En tänkbar effekt – beroende på hur övergångsregleringen utformas – kan vara att antalet nybildningar ökar före ikraftträdandet av ett eventuellt återinförande.

En annan fråga som är av betydelse i sammanhanget är hur många uppdrag en kvalificerad revisor kan ha. Också det är beroende av flera faktorer, särskilt revisionsklientens storlek och komplexitet. Stora och komplexa bolag kräver betydligt mer tid. I vissa andra fall, t.ex. när många aktiebolag har samband med varandra, kan en revisor revidera räkenskaperna och förvaltningen i flera hundra bolag. Det normala eller vanliga är emellertid betydligt färre.⁴ Den typen av aktiebolag som ett återinförande av revisionsplikten skulle träffa är små och mindre komplexa. Typiskt sett kan en revisor ha fler uppdrag från sådana företag än vad som är ett genomsnittligt antal räknat på hela populationen aktiebolag.⁵ Det spelar också in hur mycket arbete som revisionsmedarbetare kan hjälpa till med att utföra. Hur många uppdrag som det är möjligt för en revisor att ha kan i framtiden också komma att påverkas av andra omständigheter, t.ex. användning av fler och mer utvecklade digitala verktyg som effektiviserar arbetet, liksom tillämpning av enklare revisionsstandarder som tas fram. På sikt kan detta förväntas minska tidsåtgången för revisionen. Det kan samtidigt finnas anledning att framhålla att det i ett

⁴ Kreditupplysningsföretaget UC kartlade revisorsuppdragen i svenska bolag år 2015. Av 3 130 granskade revisorer med ett aktivt uppdrag eller mer, hade mer än var femte revisor fler än 100 aktiva uppdrag. Det fanns 105 revisorer med 200 aktiva uppdrag eller fler. År 2017 var det genomsnittliga antalet reviderade bolag per revisor 66, vilket var en ökning med 26 procent sedan 2015.

⁵ Se fotnoten ovan. Det kan också noteras att före reformen 2010 fanns det cirka 349 000 aktiebolag och omkring 4 000 kvalificerade revisorer. Det gick då således 87 aktiebolag på en revisor.

brottsförebyggande perspektiv är angeläget att kundkännedomen inte nedprioriteras, vilket det kan finnas en risk för om en revisor ska ha alltför många uppdrag och mindre personlig kontakt.

Bedömningen av hur många fler revisorer som skulle behövas vid ett återinförande är som sagt mycket svår att göra och den är högst osäker. Det står emellertid klart att oavsett utfallet av en eventuell reform är de revisorer som är verksamma i dag inte tillräckligt många.

Om man använder en mycket enkel modell där man räknar med antalet bolag och antalet uppdrag per revisor så inser man lätt att det skulle krävas ett betydande tillskott. Även i ett scenario där antalet aktiebolag sjunker kraftigt skulle det lågt räknat behövas i vart fall 1 000 fler kvalificerade revisorer. Det gäller även om man räknar med att en hel del av de nyss nämnda aktiebolagen skulle vara vilande och en stor majoritet av företagen i övrigt vara mycket små. Skulle man utgå från att utfallet av en eventuell reform blir ett annat, där den befintliga populationen av aktiebolag består, skulle behovet av ytterligare revisorer grovt kunna uppskattas till åtminstone 1 500, med detta enkla sätt att beräkna.

Bedömningen av det tillkommande behovet av revisorer är emellertid komplicerad och uppskattningen kan göras med andra metoder. FAR har bidragit med en analys där man har räknat på behovet utifrån en uppskattad genomsnittlig tidsåtgång för en revision i aktiebolag av olika storlek. I kalkylerna har man utgått från dagens nivåer när det gäller antalet aktiebolag utan revisor (FAR har räknat på 490 000). FAR har delat in dessa 490 000 bolag i tre kategorier utifrån Skatteverkets uppgifter om bolagens omsättning. Det finns således ungefär 90 000 bolag med 0 kronor i omsättning (kategori A), cirka 200 000 bolag med en omsättning på upp till 1 miljon kronor (kategori B), och cirka 200 000 bolag med en omsättning på 1–3 miljoner kronor (kategori C). FAR har räknat med att revisionen tar 5 timmar i ett bolag i kategori A, 15 timmar i ett bolag i kategori B och 20 timmar i ett bolag i kategori C. Baserat på dessa uppgifter har det uppskattats att branschen skulle behöva ytterligare mellan 450 och 1 000 påskrivande revisorer samt mellan 2 500 och 3 900 revisorsassistenter för att klara ett fullständigt återinförande.

Utredningen kan inte ge något mer säkert svar än så här på frågan om hur många fler revisorer som skulle behövas. Under alla förhållanden blir slutsatsen att en reform skulle kräva en längre övergångstid.

Ett bekymmer i sammanhanget är att antalet auktoriserade och godkända revisorer har sjunkit för varje år sedan 2010. Då, för drygt tio år sedan, fanns det cirka 4 000 kvalificerade revisorer, medan antalet numera är knappt 3 000.⁶ Det är alltså fler kvalificerade revisorer som har lämnat yrket än vad det är nya som har tillkommit. Många av dem som har lämnat har varit relativt unga. Under 2021 var det 213 personer som ansökte om auktorisation efter erhållen revisorsexamen. Samma år var det 266 kvalificerade revisorer som avregistrerade sig. Av dessa var 105 personer yngre än 40 år.⁷ Under år 2022 gjordes det 174 ansökningar om auktorisation, och det var 211 kvalificerade revisorer som lämnade yrket. Av dem som lämnade var 99 personer under 40 år.⁸ De bakomliggande orsakerna till yrkesbytena är flera. Enligt studier som har gjorts spelar exempelvis en låg uppfattning om professionen in, liksom obalans mellan arbetsliv och privatliv samt hög stress.⁹ Revisorsinspektionen har gjort bedömningen att samhällets behov av kvalificerade revisorer i nuläget är tillgodosett på kort och medellång sikt.¹⁰ Med ett återinförande av revisionsplikten skulle trenden med ett minskande antal kvalificerade revisorer dock givetvis behöva vända. I ett första steg framstår det som särskilt viktigt att bortfallet av yngre kvalificerade revisorer avtar. Hur det ska åstadkommas är svårt att säga men uppenbart är att attraktiviteten i yrket skulle behöva öka. Ansvaret för att så sker måste i första hand ligga på företagen i revisionsbranschen. Även Revisorsinspektionen kan vidta vissa åtgärder som bidrar till att behovet av kvalificerade revisorer tillgodoses, t.ex. genom att underlätta vägen till auktorisation.¹¹ Som i andra sammanhang finns det emellertid skäl att utgå från att marknaden för revisionstjänster kommer att anpassa sig för att möta den ökade efterfrågan som ett återinförande skulle innebära. Det kan troligen leda till att prisnivåerna för dessa slags tjänster kommer att stiga något. Revisionsföretag som specialiserar sig på revision av små bolag får en ny marknad och kan etableras och växa. Förbättrade arbetsvillkor kan öppna för möjligheten att yngre revisorer som lämnat yrket väljer att återvända. Det kan konstateras att endast under de tre senaste åren är det flera

⁶ Revisorsinspektionens månadsstatistik, februari 2023.

⁷ Revisorsinspektionen. Årlig rapport 2021, s. 9.

⁸ Revisorsinspektionens årsredovisning 2022, s. 6 f.

⁹ Revisorsinspektionen. Årlig rapport 2019, s. 6.

¹⁰ Revisorsinspektionens årsredovisning 2021, s. 7 f.

¹¹ Revisorsinspektionen. Årlig rapport 2021, s. 7.

hundra revisorer, med mer än tio år kvar i arbetslivet, som har avregistrerat sig och som teoretiskt sett skulle kunna gå tillbaka.

Det framstår som realistiskt att ett krav på att alla nybildade aktiebolag ska ha revisor i och för sig kan träda i kraft i relativ närtid, och att de aktiebolag som bildas efter detta ikraftträdandedatum alltså ska ha revisor. Antalet nya aktiebolag som bildas bedöms inte vara fler än att de kan hanteras av de tillgängliga revisorerna.

För de då redan befintliga aktiebolagen behöver det emellertid som sagt finnas en längre övergångstid innan kravet ska börja gälla. Den tiden måste dock samtidigt vara överblickbar. En rimlig övergångstid kan uppskattas vara fyra till fem år efter ikraftträdandet. En så lång period innan kravet slår igenom ger tillfälle för aktiebolagen och revisionsbranschen att successivt anpassa sig efter de nya förutsättningarna. Det kan övervägas om övergången för de redan befintliga aktiebolagen bör ske stegvis, på så sätt att kravet på revisor ska börja gälla vid olika tidpunkter, t.ex. utifrån olika storleksmässiga gränsvärden eller andra kriterier. Behovet av en sådan övergång i etapper framstår dock som begränsat och skulle inte minst innebära praktiska problem och komplicerade avgränsningar.

Sammanfattningsvis görs alltså den bedömningen att eventuella lagändringar kan träda i kraft den 1 juli 2025. För bolag som har bildats före detta datum kan de nya bestämmelserna tillämpas från och med den första årsstämman som hålls efter utgången av 2029. För de berörda handelsbolagen och utländska filialerna bör det dock finnas förutsättningar att tillämpa de nya bestämmelserna redan för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025, oavsett om handelsbolagen eller filialerna har bildats eller registrerats före eller efter ikraftträdandet.

11.2 Övriga författningsförslag

Förslag och bedömning: Författningsändringarna ska träda i kraft den 1 juli 2025. Ändringarna i Bolagsverkets instruktion ska dock träda i kraft den 1 juli 2024.

De nya bestämmelserna om krav på ingivning av årsredovisning och revisionsberättelse för ekonomiska föreningar samt sanktioner vid förseningar ska tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025. Detsamma ska

gälla bestämmelserna om skyldighet för revisorer i stiftelser att anmäla brottsmisstankar.

De upphävda bestämmelserna om tvångslikvidation vid kapitalbrist ska fortfarande gälla om skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning har inträtt medan bestämmelserna fortfarande var i kraft.

I övrigt behövs det inga särskilda övergångsbestämmelser.

Skälen för förslagen och bedömningarna

De nya reglerna bör träda i kraft så snart som möjligt. Med hänsyn till den tid som kan beräknas gå åt för remissförfarande, fortsatt beredning i Regeringskansliet och riksdagsbehandling framstår det som realistiskt att det kan ske den 1 juli 2025. De föreslagna ändringarna i Bolagsverkets instruktion bör dock kunna träda i kraft tidigare. Utredningen föreslår att det sker den 1 juli 2024.

När det gäller lagstiftning på redovisningsområdet är det en vedertagen princip att de bestämmelser som företagen ska följa inte ändras under löpande räkenskapsår. Denna princip gör sig gällande även i fråga om revision. De föreslagna nya bestämmelserna om krav på ingivning av årsredovisningar och revisionsberättelser för ekonomiska föreningar liksom om sanktioner vid förseningar med ingivningen bör därför tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025. Detsamma bör gälla i fråga om de föreslagna nya bestämmelserna om skyldighet för revisorer i stiftelser att anmäla brottsmisstankar.

Utredningen har föreslagit att de nuvarande bestämmelserna om tvångslikvidation vid kapitalbrist i aktiebolag ska upphävas. Om det medan bestämmelserna fortfarande var i kraft har uppkommit en skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning bör emellertid de upphävda bestämmelserna gälla även för det fortsatta förfarandet.

För den föreslagna kriminaliseringen av företagskapning samt de ändrade respektive nya bestämmelserna som gäller brott mot det s.k. målvaktsförbudet behövs det inte några särskilda övergångsbestämmelser. Av 2 kap. 10 § första stycket regeringsformen framgår att ingen får dömas till straff eller annan brottspåföljd för en gärning som inte var belagd med brottspåföljd när den begicks. Inte heller får någon dömas till svårare brottspåföljd för gärningen än den som var föreskriven då. Av 5 § lagen (1964:163) om införande av brotts-

balken följer också att nya bestämmelser inte får tillämpas på ett sådant sätt att de ges retroaktiv verkan till den tilltalades nackdel. Denna bestämmelse anses generellt tillämplig inom straffrätten.

Inte heller för de övriga författningsförslagen bedöms det behövas några särskilda övergångsbestämmelser. Såvitt avser de förslag som handlar om Bolagsverkets handläggning – bl.a. möjlighet att förelägga om personlig inställelse och att avregistrera företrädare – liksom länsstyrelsernas behörighet att ansöka om likvidation, bör i enlighet med huvudregeln gälla att de bestämmelser som är i kraft när prövningen sker ska tillämpas.

12 Konsekvenser

12.1 Inledning

En utredning ska enligt kommittéförordningen (1998:1474) redovisa vilka konsekvenser som förslagen i ett betänkande kan få i olika avseenden.

I 14 § kommittéförordningen sägs att, om förslagen i ett betänkande påverkar kostnaderna eller intäkterna för staten, kommuner, regioner, företag eller andra enskilda, ska en beräkning av dessa konsekvenser redovisas i betänkandet. Om förslagen innebär samhällsekonomiska konsekvenser i övrigt, ska dessa redovisas. När det gäller kostnadsökningar och intäktsminskningar för staten, kommuner eller regioner, ska utredningen föreslå en finansiering.

Enligt 15 § i samma förordning ska vidare eventuella konsekvenser för den kommunala självstyrelsen anges. Detsamma gäller eventuella konsekvenser för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet, för sysselsättning och offentlig service i olika delar av landet, för små företags arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga eller villkor i övrigt i förhållande till större företags, för jämställdheten mellan kvinnor och män eller för möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen.

Om ett betänkande innehåller förslag till nya eller ändrade regler, ska enligt 15 a § förslagets kostnadsmässiga och andra konsekvenser anges i betänkandet. Konsekvenserna ska anges på ett sätt som motsvarar de krav på innehållet i konsekvensutredningar som finns i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Enligt 6 § förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning ska en konsekvensutredning innehålla

- en beskrivning av problemet och vad man vill uppnå,

- en beskrivning av vilka alternativa lösningar som finns för det man vill uppnå och vilka effekterna blir om någon reglering inte kommer till stånd,
- uppgifter om vilka som berörs av regleringen,
- uppgifter om vilka kostnadsmissiga och andra konsekvenser regleringen medför och en jämförelse av konsekvenserna för de övervägda regleringsalternativen,
- en bedömning av om regleringen överensstämmer med eller går utöver de skyldigheter som följer av Sveriges anslutning till Europeiska unionen, och
- en bedömning av om särskilda hänsyn behöver tas när det gäller tidpunkten för ikraftträdande och om det finns behov av speciella informationsinsatser.

Om regleringen kan få effekter av betydelse för företags arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga eller villkor i övrigt ska konsekvensutredningen enligt 7 § förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning, utöver vad som följer av 6 § och i den omfattning som är möjlig, innehålla

- antalet företag som berörs, vilka branscher företagen är verksamma i samt storleken på företagen,
- vilken tidsåtgång regleringen kan föra med sig för företagen och vad regleringen innebär för företagens administrativa kostnader,
- vilka andra kostnader den föreslagna regleringen medför för företagen och vilka förändringar i verksamheten som företagen kan behöva vidta till följd av den föreslagna regleringen,
- i vilken utsträckning regleringen kan komma att påverka konkurrensförhållandena för företagen,
- hur regleringen i andra avseenden kan komma att påverka företagen, och
- om särskilda hänsyn behöver tas till små företag vid reglernas utformning.

I utredningens direktiv anges det därutöver att en bedömning av förslagets konsekvenser för miljön ska göras, att utredningen särskilt ska redogöra för de administrativa och ekonomiska konsekvenserna för företagen samt att utredningen ska låta Tillväxtverket yttra sig. Utredningen ska även med beaktande av bl.a. skyddet mot betydande intrång i den personliga integriteten i 2 kap. 6 § andra stycket regeringsformen och EU:s dataskyddsreglering analysera förslagets konsekvenser för den personliga integriteten.

12.2 Problemen och vad man vill uppnå

Det övergripande syftet med utredningens uppdrag har varit att överväga och föreslå åtgärder som syftar till att motverka att aktiebolag och andra företag används för att begå brott och andra oegentligheter. Förekomsten av brott inom och mot företag har under de senare åren uppmärksammats alltmer som ett allvarligt problem, och enligt flera rapporter och utredningar har företag ofta och systematiskt kommit att användas som brottsverktyg inom den grova organiserade brottsligheten. Den här typen av brottslighet medför negativa effekter både för näringslivet och det övriga samhället. Den riktar sig såväl mot enskilda intressen som mot det allmänna, bl.a. genom utnyttjande av välfärdssystemen och skatteundandraganden. Brottsligheten får bl.a. till följd att konkurrensen snedvrids för de seriösa näringsidkarna och att staten går miste om stora skatteintäkter.

För att komma till rätta med eller i vart fall minska omfattningen av de nämnda problemen är en bred palett av åtgärder nödvändiga. I detta betänkande har utredningen övervägt och lämnat förslag på några sådana åtgärder på de områden som pekas ut i utredningens direktiv. Det handlar i huvudsak om revisionsplikten för små aktiebolag, skyldigheten och tidsfristen för att ge in årsredovisningar samt sanktioner vid förseningar, Bolagsverkets kontrollerande roll, företagskapningar samt vissa frågor om stiftelser. Utredningen har också haft i uppdrag att se över reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist i aktiebolag. Konsekvenserna i de olika delarna behandlas i det följande var för sig.

Utredningen har vidare lämnat förslag om obligatorisk digital ingivning av årsredovisningar för aktiebolag. Detta förslag redovisades i en separat promemoria i december 2022 och berörs därför inte ytterligare här.

12.3 Återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag

Förslaget, syftet och alternativa lösningar

Utredningen har redovisat fördelar och nackdelar med det nuvarande undantaget från revisionsplikten för små aktiebolag respektive en återinförd revisionsplikt för sådana bolag. Det har inte ingått i uppdraget att göra något ställningstagande i frågan om revisionsplikten bör återinföras eller inte. Däremot har utredningen belyst olika sätt att utforma regelverket vid en eventuellt återinförd revisionsplikt. Utredningen har förordat att det i så fall sker en återgång till den ordning som gällde före 2010 års reform, dvs. att alla aktiebolag ska vara skyldiga att ha minst en kvalificerad revisor. Utredningen har lämnat förslag på de författningsändringar som skulle krävas vid ett sådant fullständigt återinförande av revisionsplikten.

Om revisionsplikten återinförs, kommer det innebära att det ska ske en sakkunnig och oberoende granskning av räkenskaperna och förvaltningen i de berörda företagen. Det skulle kunna bidra till högre kvalitet och skapa ett ökat förtroende för den finansiella informationen. En återinförd revisionsplikt skulle också leda till ökad insyn i en stor population av aktiebolag. Det skulle därmed kunna bidra till att motverka oegentligheter samt leda till att eventuell brottslighet kan upptäckas i något högre grad. Revisionsplikt kan minska risken för att aktiebolag används som ett redskap för att begå brott. I vilken utsträckning är emellertid inte mätbart. Med en högre kvalitet på företagens redovisning följer också mer korrekta beskattningsunderlag. I förlängningen skulle en reform av det aktuella slaget kunna bidra till att skattefelet minskar och till att förhindra osund konkurrens.

Revision innebär en kvalitetsstämpel på räkenskaperna och stärker tilltron till bolagens redovisning. Det ger bättre förutsättningar för intressenterna att i högre utsträckning kunna lita på företagets ekonomiska information. Om samtliga aktiebolag har en kvalificerad revisor kan leverantörer, kreditgivare och andra intressenter känna

sig trygga med att det har gjorts en sakkunnig och objektiv granskning av bolaget. Det kan leda till ett ännu högre förtroende för aktiebolaget som företagsform. Det är positivt för näringslivet och för samhället i stort.

En återgång till den tidigare ordningen, som det lämnade förslaget innebär, skulle också skapa ett tydligare regelverk där gränsvärden eller andra kriterier inte är avgörande för vad som gäller i fråga om skyldighet att ha revisor. Det lagstadgade kravet kommer inte längre att skilja sig åt mellan olika bolag som ligger nära men på olika sidor om angivna gränsvärden. Det bidrar till konkurrensneutralitet mellan aktiebolagen.

Som alternativ till en fullständig återgång till det som gällde före 2010 års reform har utredningen övervägt olika sätt att utforma en återinförd revisionsplikt. För en redovisning av dessa olika alternativ hänvisas till avsnitt 4.4. Utredningen har således övervägt bl.a. justerade gränsvärden, en senareläggning av möjligheten att välja bort revisor, en ändring av den s.k. tröghetsregeln, att införa revisionsplikt endast i vissa branscher, att införa skötsamhetskrav för att få välja bort revisor, att återinföra endast förvaltningsrevision eller ge möjlighet att välja mellan revisor och en auktoriserad redovisningskonsult. Vid en samlad bedömning har utredningen dock funnit att inget av de redovisade alternativen i tillräcklig grad skulle tillgodose det brottsförebyggande syfte som varit centralt i utredningens uppdrag. Utredningen har inte heller bedömt att det finns några oöverkomliga hinder mot ett fullständigt återinförande.

Konsekvenser för företagen

Ett återinförande av revisionsplikten berör samtliga aktiebolag som i dag undantas från kravet på att ha revisor. Det är alltså de privata aktiebolag som under två räkenskapsår i följd inte når upp till mer än högst ett av följande gränsvärden: 1) Fler än 3 anställda i medeltal, 2) mer än 1,5 miljoner kronor i balansomslutning, 3) mer än 3 miljoner kronor i nettoomsättning. Publika aktiebolag, aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning och finansiella företag, såsom bankaktiebolag och försäkringsaktiebolag, har redan revisionsplikt och berörs därför inte.

I februari 2023 fanns det drygt 720 000 aktiebolag.¹ Det är omkring 500 000 aktiebolag som har valt att inte ha revisor. Det är således främst dessa som skulle bli påverkade av ett beslut om återinförande av revisionsplikten. I den nämnda siffran ingår det även aktiebolag som inte är aktiva. Dessa är i runda tal 130 000 till antalet.²

Benägenheten att välja bort revision har generellt varit större i de allra minsta företagen, som har inga eller få anställda och låg nettoomsättning och balansomslutning. I vissa branscher har andelen företag utan revisor också varit högre än genomsnittet, t.ex. bland företag som tillhandahåller konsumenttjänster eller bedriver torg- och marknadshandel, restaurang- och cateringverksamhet eller specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet.³ Förslaget om återinförande gäller emellertid aktiebolag som verkar inom samtliga näringsgrenar.

Förslaget berör även handelsbolag med en eller flera juridiska personer som delägare samt utländska filialer som inte uppfyller mer än högst ett av de nämnda gränsvärdena (se avsnitt 4.5.2). Det totala antalet handelsbolag är cirka 46 000, och av dem är det närmare 9 500 som har en eller flera juridiska personer som delägare.⁴ Det totala antalet utländska filialer uppgår till omkring 2 900.⁵

De aktiebolag som i dag har valt bort revisor kommer alltså att vid ett återinförande av revisionsplikten behöva anlita en. Detsamma gäller under motsvarade förutsättningar för de nämnda handelsbolagen och utländska filialerna. Det kan initialt krävas viss tidsåtgång för dem att hitta en lämplig revisor. De berörda företagen kommer att få ökade kostnader för revisionstjänster. Hur högt priset är för dessa revisionstjänster är individuellt och skiljer sig alltså åt mellan olika företag. Faktorer som spelar in är bl.a. vilken tidsåtgång som revisionsuppdraget kräver och vilken komplexitet och omfattning det har. Olika revisionsföretag använder sig av olika prismodeller och prissättningen påverkas också av exempelvis den lokala efterfrågan. Ett genomsnittligt revisionsarvode för ett aktiebolag i den aktuella storleksklassen har dock, med hjälp av uppgifter från FAR, uppskattats till ungefär 20 000 kronor per år.

¹ SCB:s allmänna företagsregister.

² SCB:s allmänna företagsregister februari 2023.

³ Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, RIR 2017:35, s. 27 f.

⁴ Statistik från Bolagsverket februari 2023.

⁵ Statistik från <https://foretagsinfo.bolagsverket.se/sok-foretagsinformation-web/statistik>. Avser november 2022.

Till detta kommer administrativa kostnader som uppkommer för att biträda revisorn i hans eller hennes arbete, såsom att ta fram nödvändigt underlag eller besvara eventuella frågor. Den kostnaden har tidigare beräknats till 1 814 kronor per aktiebolag och år, men den inkluderade även något större bolag än de som nu berörs (prop. 2009/10:204 s. 98).⁶ Det skulle betyda att kostnaden för den nu aktuella populationen skulle vara något lägre. Enligt Tillväxtverkets tidigare databas Malin uppgick tidsåtgången för att lämna de upplysningar som revisorn begär i samband med revisionen till 266 minuter i ett aktiebolag med 4–9 anställda. Utredningen har inte tillgång till någon mer aktuell uppgift om tidsåtgången än så. Med utgångspunkt i att det är en ekonomiassistent eller liknande som tillhandahåller informationen kan den årliga kostnaden i så fall uppskattas till cirka 2 000 kronor per aktiebolag. Detta har beräknats på följande sätt. Enligt Statistiska centralbyrån (SCB) är den genomsnittliga månadslönen för en ekonomiassistent 32 600 kronor. Enligt Tillväxtverkets beräkningsguide ska lönen multipliceras med schablonen 1,84 vilket ger en månadskostnad på 59 984 kronor. Enligt beräkningsguiden är heltid 160 timmar per månad, vilket ger 9 600 minuter (160×60). Kostnaden per minut blir då 6,25 kronor ($59\,984 \div 9\,600$). Den årliga löpande kostnaden blir därmed 1 663 kronor per aktiebolag ($6,25 \text{ kronor} \times 266 \text{ minuter}$). Med hänsyn till osäkerheten i dessa beräkningar, och att den som utför uppgifterna i fråga kan tillhöra en annan yrkeskategori med högre lön, kan den administrativa kostnaden uppskattas till drygt 2 000 kronor per år.

Sammantaget skulle kostnaden alltså uppgå till omkring 22 000 kronor i genomsnitt för ett aktiebolag i den nu aktuella storleksklassen. För aktiebolag som inte är aktiva skulle dock kostnaden bli lägre, och uppskattningsvis uppgå till hälften av detta belopp.

De nu redovisade uppgifterna utgår alltså från dagens prisnivåer. Ett återinförande av revisionsplikten kommer dock att leda till en markant ökad efterfrågan på revisionstjänster. Det kan få till följd att priset på dessa slags tjänster stiger. I vilken utsträckning går dock inte att säga på förhand. En prisökning skulle då drabba alla företag som har revisor, dvs. även dem som inte direkt skulle beröras av den eventuella reformen.

⁶ Se även Riksrevisionen (2017). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar*, RIR 2017:35, s. 29.

Hur stor den sammanlagda kostnaden av ett återinförande blir för hela populationen aktiebolag beror även på hur stor den populationen kommer att vara. Bedömningarna i det avseendet är mycket osäkra. Utvecklingen av antalet aktiebolag på marknaden beror på ett stort antal faktorer. Ett införande av revisionsplikt kan vara en av dessa. Utredningen har i avsnitt 11.1 resonerat kring olika tänkbara utfall i detta hänseende. På sikt är det sannolikt att antalet vilande och mycket små aktiebolag kommer att sjunka, och det i en inte helt obetydlig utsträckning. Men vid ett antagande om att dagens nivåer skulle bestå skulle det antal ytterligare aktiebolag som skulle få en kostnad för revisionstjänster uppgå till cirka 500 000 (se ovan). Den sammantagna tillkommande kostnaden kan då grovt uppskattas till cirka 11 miljarder kronor (500 000 aktiebolag \times 22 000 kronor).

Vid ett antagande om att antalet befintliga aktiebolag kommer att sjunka från dagens nivå på drygt 720 000 till cirka 450 000–500 000, skulle antalet ytterligare aktiebolag som i praktiken skulle få en kostnad för revision uppgå till ungefär 250 000–300 000.⁷ Under sådana förhållanden skulle den sammantagna tillkommande kostnaden uppskattningsvis bli i vart fall cirka 5,5 miljarder kronor (250 000 aktiebolag \times 22 000 kronor).

Osäkerheten i dessa uppskattningar är dock som sagt betydande. Det kan också tilläggas att det inte har tagits hänsyn till att nya bolagsbildningar tillkommer kontinuerligt. Med den utformning av övergångsregleringen som utredningen föreslår kan antalet nybildningar komma att öka före ikraftträdandet; de nybildade aktiebolagen kan då undgå ett krav på revisor under ett antal år. Dessutom uppkommer givetvis kostnader även för de berörda handelsbolagen och utländska filialerna. Dessa är emellertid i sammanhanget så få att de uppskattade sammantagna kostnaderna inte påverkas nämnvärt.

I ett internationellt perspektiv kommer kravet på revisor att bli strängare i Sverige än i stort sett alla övriga länder i EU, om ett återinförande sker (se avsnitt 4.3.3). En ökad kostnad för de berörda företagen kommer att innebära sämre konkurrensförutsättningar.

Företagen har samtidigt nytta av revisionen och av den rådgivning som den kan förenas med, utan att det strider mot reglerna om revisorns oberoende. Revisorn kan genom sin granskning bidra till

⁷ Antalet aktiebolag som i dag inte har revisor är cirka 500 000. Man kan utgå från att de bolag som eventuellt skulle avvecklas inte har revisor. Om antalet bolag som skulle avvecklas antas vara 200 000–250 000, återstår 250 000–300 000 bolag som kommer att behöva anlita en revisor.

att bolagets företrädare fullgör sina skyldigheter att se till att bokföringen och de ekonomiska förhållandena i övrigt sköts på ett tryggsamt sätt. Revisionen kan också skapa ett större förtroende för bolaget hos dess intressenter. På det sättet kan den vara en fördel för företagen genom att kunna underlätta deras affärsförbindelser. Den allmänna brottspreventiva och tillitsskapande inverkan som revisionsplikt har gynnar också näringslivet i stort.

Ett genomförande av förslaget skulle också innebära tydliga regler som är generellt tillämpliga, och som gäller oavsett om aktiebolaget når upp till vissa gränsvärden eller inte. Kravet på revisor kommer att omfatta samtliga aktiebolag och på det sättet bidra till konkurrensneutralitet mellan företag i denna associationsform. Med hänsyn till att ett genomförande av förslaget kräver en längre övergångstid för de befintliga aktiebolagen, kommer det dock under denna period att gälla revisionsplikt endast i de nybildade aktiebolagen. Denna skillnad i fråga om revisorskrav för bolag i samma storleksklass kommer emellertid bara att gälla under ett begränsat antal år.

Konsekvenser för övriga privata aktörer

Revisions- och redovisningsbranschen

För att möta den ökade efterfrågan på kvalificerade revisorer som blir en följd av en sådan återgång som utredningen har lämnat ett förslag på, kommer det att behövas betydligt fler verksamma revisorer i branschen. Det skulle också krävas fler revisorsassistenter.

Det finns ungefär 14 100 företag (aktiebolag) i revisions- och rådgivningsbranschen och dessa sysselsätter cirka 37 000 personer. Totalt är det 1 147 företag som erbjuder revision. Det finns ett fåtal stora företag, där fyra globala nätverk brukar kallas *Big 4* och som i Sverige sysselsätter drygt 8 600 personer. Men 97 procent av företagen i branschen omsätter mindre än 10 miljoner kronor och/eller har färre än 10 anställda, och 95 procent av företagen har färre än 5 anställda.⁸

I februari 2023 fanns det enligt Revisorsinspektionens månadsstatistik 2 936 kvalificerade revisorer.⁹ Hur många fler som det skulle krävas vid ett återinförande av revisionsplikten är mycket kompli-

⁸ FAR:s branschrapport 2022, s. 38 f.

⁹ Av dessa var 1 084 kvinnor och 1 852 män.

cerat att bedöma, eftersom det är flera och osäkra faktorer som spelar in. Till dessa hör hur många aktiva aktiebolag som det kommer att finnas på marknaden och vad utvecklingen av revisionen kommer att innebära i framtiden, t.ex. vad gäller ökad användning av digitala verktyg och tillämpning av enklare eller förändrade revisionsstandarder. Utredningen har behandlat dessa frågor i avsnitt 11.1.

Det kan dock konstateras att ett återinförande av revisionsplikten under alla förhållanden skulle förutsätta att tillgången på kvalificerade revisorer ökar kraftigt. Enligt beräkningar som FAR har gjort kan det tillkommande behovet av revisorer uppskattats till mellan 450 och 1 000. Beräkningarna utgår från att det antal aktiebolag som efter en eventuell reform kommer att behöva anlita en revisor kommer att vara ungefär 500 000 (FAR har räknat på 490 000). FAR har gjort sina beräkningar utifrån en uppskattad genomsnittlig tidsåtgång för revision i aktiebolag av olika storlek. FAR har delat in de 490 000 bolagen i tre kategorier utifrån Skatteverkets uppgifter om bolagens omsättning. Det finns således ungefär 90 000 bolag med 0 kronor i omsättning (kategori A), cirka 200 000 bolag med en omsättning på upp till 1 miljon kronor (kategori B), och cirka 200 000 bolag med en omsättning på 1–3 miljoner kronor (kategori C). FAR har räknat med att revisionen tar 5 timmar i ett bolag i kategori A, 15 timmar i ett bolag i kategori B och 20 timmar i ett bolag i kategori C. Baserat på dessa uppgifter har det således uppskattats att branschen skulle behöva mellan 450 och 1 000 påskrivande revisorer. Därutöver har det bedömts att det skulle krävas mellan 2 500 och 3 900 revisorsassistenter. Utifrån uppgifter i FAR:s branschrapport finns det i dagsläget cirka 10 000 revisionsmedarbetare.

Det ska dock än en gång poängteras att bedömningen av det tillkommande behovet av revisorer är komplex. Med andra beräkningsmodeller skulle man kunna hamna på ett större antal.

Det kan konstateras att under det senaste decenniet har antalet auktoriserade och godkända revisorer successivt sjunkit för varje år. Det är fler som har lämnat yrket än vad det är som har tillkommit. Många av de revisorer som har avregistrerat sig har varit relativt unga. Enligt studier som har gjorts finns det flera orsaker till att revisorerna har bytt yrke, bl.a. obalans mellan arbetsliv och privatliv samt hög stress. Vid ett återinförande av revisionsplikten behöver först och främst utflödet av yngre kvalificerade revisorer avta. Företagen i revisionsbranschen har ett ansvar för att förbättra attraktiviteten i

yrket, men även Revisorsinspektionen kan vidta vissa åtgärder som bidrar till att behovet av kvalificerade revisorer tillgodoses. Fler behöver lockas till revisorsyrket, och personer som har slutat uppmuntras att återgå. Lämpliga insatser kommer att behöva genomföras för sådana ändamål.

För att kunna hantera en återgång till revisionsplikt för alla aktiebolag kommer det att krävas en längre övergångstid. Särskilda hänsyn behöver således tas när det gäller tidpunkten för ikraftträdande och övergångsbestämmelser. Denna fråga har behandlats i avsnitt 11.1.

Den stora merparten av revisorerna är i dag verksamma i storstadsområdena. Det kan finnas en risk för att tillgången på revisorer kommer att vara mer begränsad i andra delar av landet. Det är emellertid möjligt för ett revisionspliktigt bolag att inte vända sig till en lokal byrå, utan i stället anlita en revisor som arbetar på distans med hjälp av digitala lösningar. Ett återinförande av revisionsplikten kan också öppna upp en marknad för revisionsföretag som är särskilt inriktade på revision av små bolag. Fler sådana företag kan därmed komma att kunna etableras och växa, där behovet finns.

Kreditgivare, leverantörer m.fl.

Revision ger bättre förutsättningar för bolagets intressenter, bl.a. potentiella kreditgivare, leverantörer och kunder, att i högre utsträckning lita på företagens ekonomiska information. När aktiebolagen har revisor kan det bidra till att underlätta för långivare att göra en kreditvärdering av företaget, även om det fortfarande kommer att vara endast en parameter i en samlad bedömning.

Konsekvenser för det allmänna

Bolagsverket

Ett återinförande av revisionsplikten kommer att kräva informationsinsatser från Bolagsverkets sida.

Om ett revisionspliktigt aktiebolag inte utser revisor, kan Bolagsverket komma att behöva vidta vissa åtgärder. Det kan bli aktuellt att i fler fall besluta om likvidation, när ett bolag inte på föreskrivet

sätt har kommit in med en anmälan om revisor (25 kap. 11 § första stycket 1 aktiebolagslagen [2005:551]).

Bolagsverket kan också komma att behöva utse revisor efter ansökan, när en auktoriserad eller godkänd revisor inte har utsetts av bolaget, trots att detta ska ske (9 kap. 25 § aktiebolagslagen).

Det kan även bli fråga om att påföra föreningsavgift, om bolaget inte ger in föreskriven revisionsberättelse i tid (8 kap. 3 § årsredovisningslagen [1995:1554]).

Om ett återinförande leder till att ett stort antal aktiebolag väljer att avveckla verksamheten, kan Bolagsverket komma att få in fler registreringsanmälningar om frivillig likvidation.

De kostnader som kan uppkomma för Bolagsverket bör finansieras genom registeravgifter från de avgiftsbelagda ärendetyperna.

Skatteintäkterna och Skatteverket

När aktiebolagens redovisning har granskats av en kvalificerad revisor anses den vara mer tillförlitlig. En bättre kvalitet på redovisningen innebär också färre fel i skatteunderlagen. Vilken betydelse ett återinförande av revisionsplikten kan komma att få på skatteintäkterna är dock mycket svårt att avgöra. Det har inte kunnat klart beläggas vilken påverkan som revisionspliktens avskaffande eventuellt har haft i detta avseende.¹⁰ Denna fråga har behandlats i avsnitt 4.3.4. En försiktig bedömning är därför att ett återinförande av revisionsplikten inte nödvändigtvis skulle leda till större skatteintäkter. Ett rimligt antagande är dock att skattefelet på sikt bör minska, och att skatteundrandragandena i vart fall inte skulle öka för aktiebolagens del genom en sådan reform.¹¹

Det kan förväntas att fler s.k. orena revisionsberättelser kommer att lämnas till Skatteverket. Det ger myndigheten tydligare signaler om vilka slags fel som kan finnas i det reviderade aktiebolaget. Några ökade kostnader bedöms inte uppkomma.

¹⁰ I förarbetena beräknades reformen sammantaget leda till minskade skatteintäkter från aktiebolag och handelsbolag med 1,3 miljarder kronor per år. Som ett bidrag till finansieringen gjordes en höjning av fastighetsskatten för vattenkraftverk samt en höjning av stämpelskatten på juridiska personers förvärv av fast egendom och tomträtter. (Se prop. 2009/10:204 s. 103 f. och prop. 2009/10:206.)

¹¹ Jfr Skatteverkets remissyttrande över SOU 2020:46.

Brottligheten och det brottsförebyggande arbetet

Ett återinförande av revisionsplikten bedöms ha en viss brottsförebyggande effekt. En revisor anses ha en preventiv inverkan genom den insyn och kontroll som han eller hon står för. Möjligheten att upptäcka eventuell brottslighet i ett tidigare skede bedöms också öka. Såväl antalet anmälningar om misstänkt ekonomisk brottslighet som antalet penningtvättsrapporter kommer sannolikt att bli fler. Det finns dock inte något behov av ytterligare resurser för denna hantering hos t.ex. Ekobrottsmyndigheten eller Polismyndigheten (finanspolisen). Baserat på tidigare erfarenheter kan det förväntas att revisorerna fortsatt kommer att stå för en liten andel av det totala antalet anmälningar och rapporter.

Övriga konsekvenser

Som har redovisats tidigare kommer ett återinförande av revisionsplikten att leda till ökade kostnader för många små aktiebolag. Det kan försämra deras konkurrensförmåga, särskilt sett i ett internationellt perspektiv. Den försämringen kan i någon mån vägas upp av att förtroendet för bolaget ökar, till följd av att räkenskaperna och förvaltningen har granskats av en revisor. För att ta hänsyn till de minsta företagen har utredningen övervägt att undanta dessa från revisionsplikt, men funnit att en sådan lösning skulle ha nackdelar och inte vara fullt ändamålsenlig (se avsnitt 4.4.4).

Det finns rapporter som indikerar att avskaffandet av revisionsplikten 2010 ledde till en ökning av sysselsättningstillväxten i de bolag som fick möjlighet att välja bort revision.¹² Ett återinförande av revisionsplikten kan inte sägas gynna bildandet av aktiebolag eller bidra till att skapa förutsättningar för en ökad tillväxt. Det är ändå mycket svårt att förutsäga om en reform med den inriktningen skulle ha någon beaktansvärt negativ effekt på sysselsättningen. Som tidigare har sagts är det visserligen sannolikt att antalet aktiebolag kan komma att sjunka, men de aktiebolag som i första hand kan antas falla bort är de som inte är aktiva och inte har några anställda. Aktiebolaget som företagsform har flera fördelar, särskilt genom att den erbjuder frihet från personligt ansvar, och den är särskilt väl lämpad

¹² Sven-Olov Daunfeldt & Niklas Rudholm (2021). *Den slopade revisionsplikten för små bolag: En granskning av granskarnas rapporter*. HFI Forskningsrapport 2021:03.

för företag som växer och vill utöka sin verksamhet och personalstyrka. Detta kommer att gälla även vid en återinförd revisionsplikt. Mot den bakgrunden finns det inte anledning att befara att antalet aktiebolag med anställda kommer att förändras i någon nämnvärd utsträckning till följd av ett krav på att ha revisor. En del näringsidkare kan dock, på grund av den ökade kostnaden för revisions-tjänster, komma att välja att starta och driva sin verksamhet i en annan företagsform i stället. Men även en sådan annan företagsform kan växa och ha anställda. Det ligger i sakens natur att bedömningarna av de eventuella konsekvenserna på sysselsättningen är förenade med stor osäkerhet.

Förslaget är könsneutralt och bedöms inte ha någon inverkan på jämställdheten mellan kvinnor och män. Det kan dock konstateras att det är fler män än kvinnor som är företagare i Sverige och som driver aktiebolag. Andelen nystartade företag som leddes av kvinnor var 33 procent år 2021. Av de nystartade företagen år 2021 som leddes av kvinnor utgjorde 38 procent aktiebolag.¹³ Andelen kvinnor i revisorskåren var 37 procent i slutet av år 2022.¹⁴

Ett återinförande av revisionsplikten kan inte anses få några konsekvenser för miljön eller för den personliga integriteten. Inte heller i övrigt bedöms en sådan reform få andra konsekvenser än de som tidigare nämnts i de avseenden som anges i kommittéförordningen och förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning.

Ett återinförande skulle inte vara oförenligt med Sveriges åtaganden gentemot EU (se även avsnitt 4.3.3). Av EU:s s.k. redovisningsdirektiv¹⁵ framgår i beaktandesats 43 att direktivet inte hindrar medlemsstaterna från att föreskriva revision av sina små företag, med beaktande av de särskilda villkoren och behoven hos de små företagen liksom hos användarna av deras finansiella rapporter.¹⁶

¹³ Tillväxtanalys (2022). Nystartade företag 2021. Statistik 2022:04, s. 11 f.

¹⁴ Revisorsinspektionens årsredovisning 2022, s. 7.

¹⁵ Europaparlamentets och rådets direktiv 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).

¹⁶ I artikel 3.2. anges vilka gränsvärden som gäller vid definitionen av små företag. Av artikel 34 följer att medlemsstaterna ska se till lagstadgad revision ska vara ett krav för företag av allmänt intresse samt för medelstora och stora företag.

12.4 Förslaget om höjning av förseningsavgifterna för aktiebolag

Utredningen har analyserat fördelar och nackdelar med en förkortad tidsfrist för aktiebolag att ge in årsredovisning och revisionsberättelse till Bolagsverket och gjort bedömningen att den inte bör förkortas. Utredningen har därutöver övervägt ändringar i sanktionssystemet vid förseningar med ingivningen och föreslagit att förseningsavgifterna ska höjas med 25 procent. De alternativa ändringar som har övervägts har redovisats i avsnitt 5.3.2.

Förslaget innebär att det kommer att bli dyrare jämfört med i dag för de aktiebolag som underlåter att lämna årsredovisning och, i förekommande fall, revisionsberättelse inom föreskriven tid. Förslaget påverkar inte förutsättningarna för att ta ut avgift, utan innebär endast en höjning av avgiftsnivåerna. Förslaget syftar till att öka efterlevnaden av den gällande tidsfristen för ingivning. En bättre efterlevnad ger aktiebolagens intressenter tillgång till företagets ekonomiska information inom den tid som de har rätt att förvänta sig enligt lag.

Den föreslagna höjningen kan antas leda till att en ännu högre andel av aktiebolagen ger in handlingarna i tid och att antalet beslut om förseningsavgifter därmed kommer att minska i någon mån. Det betyder i sin tur att Bolagsverket kan få något färre förseningsärenden att hantera. Trots en höjning av avgiften kan man dock utgå från att en viss andel av aktiebolagen även fortsättningsvis kommer att försitta fristen. Det är förenat med stor osäkerhet att uppskatta hur många det kommer att vara. Det kan emellertid inte antas att antalet förseningsavgifter kommer att bli så mycket lägre att intäkterna till staten kommer att minska, trots avgiftshöjningen. Av försiktighets-skäl räknar utredningen inte heller med att de kommer att öka. Utredningen bedömer inte att en avgiftshöjning kommer att påverka antalet ansökningar om eftergift eller överklaganden.

Om förslaget genomförs, kommer Bolagsverket att behöva göra vissa anpassningar av sina system, uppdatera informationsmaterial m.m. Några särskilda informationsinsatser behövs däremot inte. De begränsade merkostnader som förslaget eventuellt kan medföra för Bolagsverket kan hanteras inom ramen för den avgiftsfinansierade verksamheten.

Förslaget bedöms inte medföra några konsekvenser i övrigt av det slag som anges i kommittéförordningen eller förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning. Förslaget påverkar inte jämställdheten mellan kvinnor och män. Det medför inte heller några konsekvenser för miljön eller för den personliga integriteten. Förslaget påverkar inte Sveriges åtaganden till följd av medlemskapet i EU.

12.5 Förslaget om att ekonomiska föreningar ska ge in årsredovisning till Bolagsverket och förslaget om införande av förseningsavgifter

Förslagen, syftet och alternativa lösningar

Utredningen har föreslagit att alla ekonomiska föreningar ska vara skyldiga att ge in sin årsredovisning och revisionsberättelsen till Bolagsverket. Förslaget syftar till att tillgodose intressenternas behov av information om föreningarnas finansiella situation, att bidra till ökad insyn samt att ge större möjligheter att upptäcka och i förlängningen förebygga ekonomisk brottslighet. De ekonomiska föreningarna är redan i dag skyldiga att upprätta årsredovisning och att låta den granskas av en revisor. Det som tillkommer med utredningens förslag är att handlingarna ska offentliggöras genom ingivning till Bolagsverket.

Det har även föreslagits att eventuella förseningar med ingivningen ska leda till att förseningsavgift påförs och, vid längre förseningar, att tvångslikvidation kan beslutas. Sanktionerna syftar till att åstadkomma en hög efterlevnad av kravet på ingivning och de uppställda tidsfristerna.

De närmare övervägandena bakom förslagen har redovisats i avsnitt 6.5.

Konsekvenser för föreningarna och övriga företag

Förslaget om införande av obligatorisk ingivning av årsredovisning och revisionsberättelse berör alla ekonomiska föreningar som i dag inte omfattas av ett sådant krav, dvs. alla som inte är större företag enligt 1 kap. 3 § årsredovisningslagen. Med större företag menas företag som uppfyllt mer än ett av följande kriterier under vart och ett

av de två senaste räkenskapsåren: 1) fler än 50 anställda i genomsnitt under räkenskapsåret, 2) mer än 40 miljoner kronor i balansomsättning, 3) mer än 80 miljoner kronor i nettoomsättning.

Totalt är det närmare 46 000 ekonomiska föreningar som berörs av förslaget. De finns representerade inom de flesta branscher och är av varierande storlek. Drygt 33 000 av föreningarna är bostadsrättsföreningar. Till de som berörs hör också kooperativa hyresrättsföreningar, sambruksföreningar och europakooperativ. De är sammanlagt färre än 100 till antalet.

Av de ekonomiska föreningarna är det drygt 42 000 som har en omsättning på mindre än 1 miljon kronor, närmare 3 000 en omsättning på 1–5 miljoner kronor och cirka 850 en högre omsättning än 5 miljoner kronor (se tabell nedan).

Tabell 12.1 Antal ekonomiska föreningar utifrån omsättning

| Omsättningsklass (kronor) | Antal ekonomiska föreningar |
|---------------------------|-----------------------------|
| < 1 000 | 32 000 |
| 1 000–499 000 | 8 200 |
| 500 000–999 000 | 1 900 |
| 1 000 000–4 999 000 | 2 900 |
| > 5 000 000 | 850 |

Källa: SCB:s allmänna företagsregister november 2022.

Drygt 40 000 ekonomiska föreningar har inte några anställda, cirka 3 500 har mellan 1 och 4 anställda, drygt 1 100 har mellan 5 och 9 anställda. Omkring 700 ekonomiska föreningar har mellan 10 och 49 anställda (se tabell nedan).

Tabell 12.2 Antal ekonomiska föreningar utifrån antal anställda

| Antal anställda | Antal ekonomiska föreningar |
|-----------------|-----------------------------|
| 0 | 40 000 |
| 1–4 | 3 500 |
| 5–9 | 1 100 |
| 10–49 | 700 |

Källa: SCB:s allmänna företagsregister november 2022.

Förslaget innebär för de berörda ekonomiska föreningarna att det årligen tillkommer en uppgift som består i att skicka in årsredovisningen och revisionsberättelsen till Bolagsverket. Det har tidigare gjorts beräkningar av tidsåtgången för detta i ett aktiebolag. Under 2018 kom ett konsultföretag fram till att det tar sex minuter att utföra arbetsmomenten kopiera, arkivera och inrapportera. Beräkningen grundade sig på intervjuer med berörda aktörer och jämförelser med mätningar som registrerats i Tillväxtverkets tidigare databas (Malin).¹⁷ Utredningen finner inte skäl att göra någon annan bedömning av tidsåtgången för de nu berörda föreningarna.

Hur stor påverkan blir i ekonomiska termer på föreningarnas administrativa kostnader beror på löneläget för den person som ska utföra de olika momenten. Om en anställd ska utföra uppgiften kan det vara t.ex. en ekonomiassistent. Enligt Statistiska centralbyrån (SCB) är den genomsnittliga månadslönen för en ekonomiassistent 32 600 kronor. Enligt Tillväxtverkets beräkningsguide ska lönen multipliceras med schablonen 1,84 vilket ger en månadskostnad på 59 984 kronor. Enligt beräkningsguiden är heltid 160 timmar per månad, vilket ger 9 600 minuter (160×60). Kostnaden per minut blir då 6,25 kronor. Den årliga löpande kostnaden kan därmed uppskattas till 37,5 kronor per förening ($6,25 \text{ kronor} \times 6 \text{ minuter}$). Med en population på 46 000 föreningar skulle det sammantaget bli en kostnad på cirka 1,7 miljoner kronor.

En kostnad som tillkommer – så länge handlingarna inte kan ges in i digitalt format – är den för papper, kuvert och porto. I dagens prisläge kan den beräknas till sammanlagt cirka 18 kronor för en enskild förening. För ett kollektiv på 46 000 ekonomiska föreningar blir det drygt 800 000 kronor.

Förutom att föreningarna måste se till att handlingarna kommer in till Bolagsverket i tid, kommer de inte att behöva göra några förändringar i sina verksamheter.

Om tidsfristerna för ingivningen inte hålls, kommer föreningarna enligt utredningens förslag att få betala en förseningsavgift till staten på 6 250 kronor. Vid längre förseningar tillkommer en andra avgift på samma belopp och en tredje avgift på 12 500 kronor.

¹⁷ Tillväxtverket (2018). *Beräkning av effekter för företag av digital ingivning av årsredovisning*. s. 10 och s. 13.

Förslaget kan inte anses påverka förutsättningarna för att starta och driva ekonomiska föreningar i jämförelse med andra företagsformer och bedöms inte ha någon negativ inverkan på de ekonomiska föreningarnas konkurrensförhållanden. Genom förslaget kommer reglerna att motsvara vad som gäller för aktiebolag. Genom förslaget får de ekonomiska föreningarnas intressenter bättre tillgång till information om föreningarnas finansiella situation. Förslaget bidrar till ökad insyn och ger även större möjligheter att upptäcka eventuell misskötsamhet eller ekonomisk brottslighet. Detta gynnar företagskollektivet i stort, liksom samhället i övrigt.

De skäl som ligger bakom förslaget gör sig gällande för alla ekonomiska föreningar, även de som är små. Förslaget om obligatorisk ingivning är därför generellt utformat. Ett krav på ingivning som gäller oavsett föreningens storlek är också motiverat av tydlighets-skäl och strävan efter enhetlighet i regelverket.

Förslaget om införande av förseningsavgifter omfattar även handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare, europeiska grupperingar för territoriellt samarbete samt övriga s.k. större företag och moderföretag i större koncerner. Sammantaget är det ungefär 9 500 företag. Det omfattar även stiftelser som är skyldiga att ge in årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten (länsstyrelsen). Antalet stiftelser som berörs är omkring 10 600. Förslaget innebär inte i sig att någon ny uppgift åläggs de nämnda företagen, utan endast en ny sanktion för det fall det sedan tidigare gällande regelverket med ingivning av årsredovisningshandlingar inte följs.

Konsekvenser för Bolagsverket m.fl.

Ett genomförande av förslaget kommer att leda till att cirka 46 000 ytterligare årsredovisningsärenden kommer att behöva hanteras av Bolagsverket. I denna hantering ingår det att bl.a. bevaka tidsfrister för ingivning, skicka ut påminnelser och eventuella kompletteringsförelägganden samt i förekommande fall besluta om förseningsavgifter. Hur mycket resurser detta kommer att kräva är beroende av om de inkomna årsredovisningshandlingarna är fullständiga och om de ges in inom föreskriven tid eller inte. Ju fler av handlingarna som behöver kompletteras eller är försenade, desto mer handläggnings-

åtgärder och resurser kommer det att ta i anspråk. Det kan grovt uppskattas att förelägganden i olika avseenden kommer att behöva skickas ut i cirka 10 procent av de nya ärendena och att resurser motsvarande 1–2 årsarbetskrafter skulle krävas för Bolagsverkets hantering. Det skulle motsvara cirka 1–2 miljoner kronor.

Förslaget innebär alltså att det införs en ny och avgiftssanktionerad skyldighet att ge in handlingar till Bolagsverket. Det bör förutsätta vissa särskilda och riktade informationsinsatser från Bolagsverkets sida.

De ökade kostnader som förslaget innebär för Bolagsverket kan finansieras genom de förseningsavgifter som föreslås tas ut av dem som är i dröjsmål med ingivningen. Det kan vid en grov uppskattning antas att cirka 3 procent av de ekonomiska föreningarna kommer att påföras en förseningsavgift, och att omkring 1 procent kommer att påföras ytterligare en.¹⁸ Storleken på den första och den andra förseningsavgiften föreslås uppgå till 6 250 kronor. Det skulle innebära intäktsökningar på cirka 11,5 miljoner kronor. Ett mindre antal föreningar kan komma att påföras även en tredje avgift på 12 500 kronor. Vid ett antagande om att det kommer att gälla för cirka 0,5 procent av föreningarna kommer intäktsökningarna att bli ytterligare cirka 2,8 miljoner kronor. Detta är uppskattningar som givetvis är förenade med betydande osäkerhet och därför måste bedömas med stor försiktighet. Det framstår dock som klart att det ökade resursbehovet för Bolagsverket med råge kommer att täckas.

När det gäller de länsstyrelser som är registreringsmyndigheter behandlas förslagens konsekvenser i anslutning till de förslag som gäller stiftelser (se avsnitt 12.9).

Beslut om förseningsavgift kan överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Utredningen bedömer att förslaget inte i någon beaktansvärd utsträckning kommer att påverka antalet mål i förvaltningsdomstolarna. Det behöver inte tillskjutas några ytterligare medel till domstolarna.

¹⁸ Antagandena grundar sig på andelen aktiebolag som påförs förseningsavgifter med nuvarande avgiftsnivå.

Övriga konsekvenser m.m.

Genom ett krav på ingivning till Bolagsverket kan ekonomiska föreningar som inte har upprättat årsredovisning uppmärksammas. Bakom en sådan underlåtenhet kan i vissa fall annan misskötsamhet dölja sig. Förslaget har på det sättet betydelse för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet. Förslaget kan leda till att fler misstankar om framför allt bokföringsbrott uppkommer. Ett genomförande av förslaget bedöms dock inte att leda till annat än marginellt ökade kostnader för rättsväsendet. Eventuella merkostnader kan hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Kravet på ingivning av årsredovisning och revisionsberättelse – så länge dessa behöver vara i pappersform och skickas med s.k. vanlig post – medför ett visst ökat behov av transporter. Detta är negativt ur miljösynpunkt, men effekten får anses som begränsad.

Förslaget är könsneutralt och kan inte anses ha betydelse för jämställdheten mellan kvinnor och män. Förslaget bedöms inte heller ha konsekvenser för den personliga integriteten.

Förslaget är förenligt med EU-rätten. På föreningsrättens område finns det inte direktiv som syftar till att harmonisera medlemsstaternas nationella rättsordningar. Genom EU-förordningen med stadga för europeiska kooperativa föreningar¹⁹ har dock den särskilda associationsformen europakooperativ (SCE-förening) tillkommit. Av artikel 68.1 framgår att när det gäller upprättandet av årsredovisning, revision och offentliggörande ska en SCE-förening följa de rättsliga bestämmelserna i den medlemsstat där den har sitt säte i enlighet med direktiven 78/660/EEG and 83/349/EEG. För europakooperativ med säte i Sverige gäller därmed de bestämmelser som är tillämpliga på ekonomiska föreningar (se prop. 2005/06:150 s. 161 f.). När det gäller förslaget om att även grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006²⁰ ska omfattas av systemet med förseningsavgifter framgår det av artikel 11.2 att i fråga om upprättande av en grupperings årsredovisning och, när så krävs, årsberättelse samt om revision och offentliggörande av redovisningen hänvisas det till nationell lagstiftning i den medlemsstat där grupperingen har sitt registrerade säte. Det ankommer alltså på medlems-

¹⁹ Rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar).

²⁰ Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 av den 5 juli 2006 om en europeisk gruppering för territoriellt samarbete (EGTS).

staterna att avgöra vad som ska gälla i dessa frågor (prop. 2008/09:174 s. 57).

I övrigt bedöms förslagen inte få några konsekvenser i de avseenden som anges i kommittéförordningen eller förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning.

12.6 Förslagen som gäller Bolagsverkets kontrollerande roll

Förslagen, syftet och alternativa lösningar

Utredningen har gjort bedömningen att Bolagsverket i större utsträckning bör göra kontroller i registreringsärenden för att kunna identifiera brottsliga upplägg som kännetecknas av att det anmäls målvakter som företrädare för bolag och föreningar. För detta syfte har utredningen föreslagit ett tillägg i Bolagsverkets instruktion.

Det har också lämnats förslag om att Bolagsverket ska kunna förelägga om personlig inställelse när det behövs för att säkerställa anmälares eller den anmäldes identitet eller behörighet att företräda företaget.

Utredningen har vidare föreslagit att Bolagsverket från aktiebolagsregistret, föreningsregistret och handelsregistret ska kunna stryka personer som har avregistrerats från folkbokföringen på grund av ett de har varit registrerade under falsk identitet. Det ska kunna ske direkt efter en underrättelse om avregistreringen från Skatteverket. På samma sätt ska avlidna personer kunna tas bort från handelsregistret, i stället för att någon ska behöva anmäla dödsfallet. Även andra oriktiga uppgifter om företagets företrädare ska kunna tas bort, när det framgår att den som registreringen gäller t.ex. är en målvakt eller inte längre är företrädare. I sådana fall ska avregistrering ske efter att det berörda företaget har fått tillfälle att yttra sig i frågan.

Uppgifterna i Bolagsverkets register är viktiga som informationskälla. De används av såväl myndigheter som av privata aktörer och ligger till grund för beslut i olika avseenden. Det är viktigt att uppgifterna stämmer och är aktuella. Oseriösa aktörer kan genom att anmäla oriktiga eller missvisande uppgifter för registrering skapa förutsättningar för att använda företag för icke skyddsvärda syften. Det förekommer också att ändringar i registrerade förhållanden inte anmäls till Bolagsverket, trots att så ska ske. Förslagen syftar till att

minska risken för att Bolagsverkets rutiner och register utnyttjas för ekonomisk brottslighet. De förväntas leda till att registren i högre utsträckning än i dag speglar de verkliga förhållandena. De registrerade uppgifterna kommer att bli mer tillförlitliga och registerkvaliteten således att öka. Avsikten är att målvakter och utnyttjade eller falska identiteter inte ska antecknas eller vara registrerade som företrädare för företaget. Förslagen minskar därmed också risken för att personer i utsatta situationer blir utnyttjade för sådana ändamål. I förlängningen syftar förslagen till att försvåra för individer att dölja sig bakom ett företag som en fasad för kriminella handlingar. Åtgärderna har en brottsförebyggande funktion i stort och underlättar de brottsbekämpande myndigheternas förutsättningar att utreda brott och lagföra gärningspersoner. Om förslagen inte genomförs, kommer dessa effekter således inte att uppnås på detta sätt. De närmare övervägandena bakom förslagen redovisas i avsnitt 7.4.

Konsekvenser för Bolagsverket

Bolagsverket hanterar varje år ett stort antal registreringsärenden. År 2022 avslutade Bolagsverket nästan 77 000 ärenden om nybildning av företag. Av dessa registrerades 59 000 i aktiebolagsregistret, knappt 17 000 i handelsregistret och drygt 1 000 i föreningsregistret. Därutöver avslutades mer än 192 000 ärenden om företrädarändringar, varav närmare 153 000 i aktiebolagsregistret, nästan 7 000 i handelsregistret och knappt 33 000 i föreningsregistret. I mellan 80 och 96 procent av ärendena kom anmälningarna in digitalt, resten gavs in på papper.²¹

Utredningens förslag syftar till att kontroller av lämnade uppgifter om anmälda företrädare ska utföras mer regelmässigt. Hur granskningsrutinerna närmare ska se ut kommer att vara en sak för Bolagsverket att avgöra utifrån vad myndigheten bedömer vara mest ändamålsenligt. Men som har nämnts i avsnitt 7.4.4 finns det olika indikatorer på en förhöjd risk för förekomst av oseriös verksamhet och ekonomisk brottslighet. Sådana riskärenden bör genomgå en fördjupad kontroll. Med hjälp av digitala verktyg, som redan till viss del används och är under utveckling, kan riskärenden identifieras automatiserat. På så sätt kan alltså ärenden som behöver genomgå en

²¹ Bolagsverkets årsredovisning 2022, s. 43.

fördjupad kontroll urskiljas på ett mera träffsäkert och effektivt sätt. Hur många ärenden som kommer att falla ut till fördjupade kontroller beror bl.a. på valet av riskfaktorer. Under alla förhållanden kommer det enligt utredningens bedömning att bli fråga om ett väsentligt större antal ärenden än i dag. Samtidigt står det helt klart att gruppen oseriösa aktörer utgör en mycket liten andel i det totala antalet registreringsansökningar. Antalet förelägganden om yttrande som skickas ut kommer dock att bli fler och dessa ärenden därmed ta något längre tid att avgöra. Svarstiden i föreläggandena sätts vanligen till 14 dagar. På det stora hela bedöms dock inte handläggningstiden för registreringsärenden i stort att öka nämnvärt.

Förslaget om personlig inställelse ger möjlighet till ytterligare underlag för bedömningen i registreringsärenden, när det finns särskilda misstankar om t.ex. förfalskade identitetshandlingar eller bristande behörighet för den som gjort registreringsanmälan eller den som anmälan avser. Åtgärden bedöms vara nödvändig att tillämpa endast i ett fåtal fall och därför inte få annat än begränsad inverkan på Bolagsverkets arbetssätt. Förfarandet är emellertid ett nytt inslag i Bolagsverkets handläggning och kräver vissa praktiska förberedelser och framtagning av interna rutiner.

Ett tydligare kontrolluppdrag förutsätter också vissa prioriteringar i verksamheten. Kontrollerna av riskärenden ställer höga krav på kompetens för att kunna identifiera t.ex. otydliga ägarförhållanden och bolagsupplägg. Ett genomförande av förslagen bedöms inte i sig medföra kostnader som inte kan hanteras inom ramen för den avgiftsfinansierade verksamheten.

Konsekvenser för företagen, enskilda personer och skyddet för den personliga integriteten, m.m.

Genom förslaget om kontroller i registreringsärenden kommer fler företag än i dag att få ett föreläggande från Bolagsverket att besvara. Det kommer dock fortfarande att röra sig om en mindre andel av fallen. För dem som får ett föreläggande kommer handläggningstiden att bli något längre, jämfört med om inga kontroller hade gjorts. På det stora hela bedöms dock som sagt inte handläggningstiden för registreringsärenden generellt att öka nämnvärt. Att riskärenden kontrolleras i större utsträckning bedöms i förlängningen gynna företagen genom att registerkvaliteten blir högre och missbruk av systemen

motverkas. Det bör ha en positiv inverkan på konkurrensvillkoren och vara till gagn för de seriösa näringsidkarna som följer regelverket.

Den föreslagna regleringen bedöms i övrigt inte få effekter av betydelse för företags arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga eller villkor i övrigt på sätt som avses i förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning. De föreslagna ändringarna kommer dock att vara tillämpliga på ett stort antal företag som Bolagsverket registrerar, i alla storlekar och alla branscher. I aktiebolagsregistret finns det drygt 720 000 aktiebolag, i föreningsregistret drygt 46 000 ekonomiska föreningar och bostadsrättsföreningar, i handelsregistret drygt 47 000 handelsbolag och kommanditbolag samt ideella föreningar och registrerade trossamfund som bedriver näringsverksamhet samt i filialregistret cirka 2 900 filialer.

Förslaget innebär att enskildas personuppgifter kan komma att behandlas i något större utsträckning än förut. Det är emellertid inte fråga om fler eller andra uppgifter än tidigare i de ärenden där Bolagsverket har gjort fördjupade kontroller. Syftet med förslaget är att förebygga och förhindra att registrering sker av felaktiga eller missvisande uppgifter och minska risken för att Bolagsverkets rutiner och register utnyttjas för ekonomisk brottslighet. Avsikten är att målvakter och utnyttjade eller falska identiteter inte ska antecknas som företrädare för företag. Det ska försvåra för personer att dölja sig bakom ett bolag eller en förening som en fasad för kriminella handlingar. Förslaget förväntas leda till att registren i högre utsträckning speglar de verkliga förhållandena. Det leder till att uppgifterna i registren blir mer tillförlitliga. De som hämtar information från registren ska kunna lita på att den är korrekt och aktuell. Uppgifterna om vilka som har rätt att företräda bolag och andra företag används av såväl myndigheter som privata aktörer och de presumeras vara riktiga. Den personuppgiftsbehandling som är nödvändig för Bolagsverkets kontroller är av allmänt intresse (artikel 6.1 e i dataskyddsförordningen). Genom bl.a. 27 kap. 2 § aktiebolagslagen och 5 a § förordningen (2007:1110) med instruktion för Bolagsverket är grunden för personuppgiftsbehandlingen också fastställd i den nationella rätten (artikel 6.3 i dataskyddsförordningen). Den behandling av personuppgifter som kan komma att ske är proportionerlig i förhållande till behovet av åtgärderna och det mål som eftersträvas med förslaget.

Förslaget om personlig inställelse vid misstankar t.ex. om missbruk av identitetshandlingar eller bristande behörighet medför också att vissa uppgifter som rör enskildas personliga förhållanden kommer att behöva behandlas. Förutom att en identitetskontroll kan göras, kan det behöva ställas vissa frågor. Dessa kommer i första hand att vara relaterade till det företag som den aktuella registreringen är hänförlig till. Frågorna kan dock direkt eller indirekt även beröra den som har gjort registreringsanmälan eller den som anmälan avser. Frågorna kan exempelvis handla om vilken verksamhet som företaget ska bedriva, var det ska ske och av vem eller vilka. De personuppgifter som kan komma att behandlas bedöms vara mycket begränsade till sin omfattning och inte vara av integritetskänslig karaktär eller röra lagöverträdelse. Personuppgifterna kommer att behandlas av Bolagsverkets handläggare inom ramen för prövningen av registreringsanmälan. Ändamålet med den personuppgiftsbehandling som följer med förslaget är att förhindra att Bolagsverkets rutiner utnyttjas för brottslig verksamhet, och bidra till en korrekt registrering som återger de verkliga förhållandena.

Själva förfarandet med personlig inställelse kan antas vara besvärande för vissa. De allmänintressen som ligger bakom förslaget – brottsförebyggande åtgärder och tillförlitliga myndighetsregister – väger dock tungt och gör att detta får godtas. Den olägenhet som åtgärden innebär för den enskilde måste anses rimlig. Personlig inställelse bedöms komma till tillämpning endast i undantagsfall, när utredningen i övrigt inte ger tillräckligt underlag för ett beslut. Åtgärden kommer i sådana fall dock att förbättra förutsättningarna för en riktig bedömning. Vid en avvägning mellan behovet av åtgärden och den enskildes rätt till skydd för den personliga integriteten får förslaget anses vara proportionerligt.

Det finns enligt utredningens bedömning också möjlighet att låta anmälaren eller den anmälda delta på distans genom videokonferens, i de fall tillräckligt tillförlitliga kontroller kan genomföras på ett sådant sätt. Ett deltagande genom videokonferens kan i väsentlig grad minska kostnaderna och olägenheterna för den enskilde, jämfört med om han eller hon föreläggs en inställelse på myndighetsorten exempelvis när den berörda personen befinner sig utomlands eller annars på långt avstånd.

Den personuppgiftsbehandling som förslagen ger upphov till bedöms vara förenlig med EU:s dataskyddsförordning och dataskyddslagen. Det föreslås ändringar i aktiebolagslagen, lagen om ekonomiska föreningar, handelsregisterlagen och lagen om utländska filialer m.m. samt i Bolagsverkets instruktion. I övrigt är den befintliga regleringen på personuppgiftsområdet tillräcklig för att möjliggöra den personuppgiftsbehandling som föranleds av förslaget.

Förslaget bedöms också vara förenligt med EU:s s.k. digitaliseringsdirektiv.²² Detta beskrivs närmare i avsnitt 7.4.5. Samtliga förslag syftar till ökad registerkvalitet där de offentliga uppgifterna är korrekta och aktuella. Detta ligger i linje med 2017 års kodifierade bolagsrättsliga direktiv, som föreskriver att vissa uppgifter ska offentliggöras i register och att tredje man ska kunna förlita sig på dessa.²³

Övriga konsekvenser

Fler kontroller är brottsförebyggande och kan därmed bidra till att minska och förhindra brottslighet som begås med användande av aktiebolag och andra företag. Kontrollerna kan leda till att fler misstänkta brott upptäcks, t.ex. urkundsförfalskning, brukande av falsk urkund eller brott mot målvaktsbestämmelserna. Ett genomförande av förslagen bedöms dock inte leda till annat än högst marginellt ökade kostnader för rättsväsendet.

I övrigt bedöms förslagen inte få några konsekvenser i de avseenden som anges i kommittéförordningen eller förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning. Det bedöms inte heller få några märkbara miljöeffekter eller påverka jämställdheten mellan kvinnor och män.

²² Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/1151 av den 20 juni 2019 om ändring av direktiv (EU) 2017/1132 vad gäller användningen av digitala verktyg och förfaranden inom bolagsrätt.

²³ Se artiklarna 16 och 17 i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2017/1132 av den 14 juni 2017 om vissa aspekter av bolagsrätt.

12.7 Förslaget om straffskärpning för brott mot målvaktsförbudet

Utredningen har föreslagit att maximistraffet för brott mot de s.k. målvaktsbestämmelserna ska höjas från fängelse i ett år till fängelse i två år. Förslaget markerar en skärpt syn på den otillåtna användningen av målvakter i aktiebolag och ekonomiska föreningar och kan bidra till att minska antalet sådana brott. Det kan också i viss mån påverka de brottsbekämpande myndigheternas prioriteringar.

Den förändrade straffskalan syftar till en generell höjning av straffnivåerna och förväntas därför medföra att fler lagöverträdare döms till villkorlig dom, skyddstillsyn eller fängelse i stället för böter. I de fall böter döms ut, kan det antas att antalet dagsböter blir högre. Ett ökat användande av fängelse och frivårdspåföljder leder i princip till kostnadsökningar för Kriminalvården. De volymer av ärenden som det handlar om är emellertid mycket små och de kostnadsökningar som kan uppkomma är inte av större omfattning än att de ryms inom ramen för befintliga anslag.

Förslaget bedöms inte i övrigt få några konsekvenser i de avseenden som anges i kommittéförordningen eller förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning. En skärpt syn på den aktuella brottstypen kan i förlängningen medföra en positiv, om än begränsad, påverkan på företagens konkurrensvillkor, vilket gynnar de seriösa företagen. För miljön och den personliga integriteten får förslaget inte några effekter. Förslaget är förenligt med EU-rätten.

12.8 Förslaget om kriminalisering av företagskapningar

Utredningen har föreslagit att det införs en ny straffbestämmelse som kriminaliserar företagskapningar. I avsnitt 8 har det lämnats en beskrivning av problemet, vad syftet med förslaget är och vilka alternativa lösningar som finns. Utredningen har övervägt i huvudsak två möjliga inriktningar på en straffbestämmelse. Dessa redovisas i avsnitt 8.3.2.

En grundtanke bakom att kriminalisera ett visst beteende är att det ska ha en allmänpreventiv verkan. Den föreslagna straffbestämmelsen kan i någon utsträckning bidra till att minska antalet före-

tagskapningar. Eftersom det i dag inte finns någon särskild brottsbeteckning för det som avses med företagskapning, saknas det också tillförlitlig statistik på hur vanligt det är. De fall av företagskapning som består i att någon obehörig person genom en falsk anmälan till Bolagsverket har satt in en ny företrädare i ett företag bedöms ha minskat under senare år och det har uppskattats att en handfull företagare numera drabbas varje år. Olovlig användning av ett företags identitetsuppgifter – t.ex. som ett led i bedrägerier – förekommer oftare, men det saknas uppgifter om omfattningen av problemet. Särskilt för de företag som kapas genom falska ändringsanmälningar till Bolagsverket kan skadorna och olägenheterna av en kapning bli betydande. Mycket tid kan behöva läggas ned på att utreda vad som har hänt, vidta åtgärder mot de rättshandlingar som har utförts i företagets namn och begränsa de ekonomiska konsekvenserna. Kapningen påverkar företagets verksamhet och ekonomi. Den föreslagna straffbestämmelsen stärker skyddet för dem som utsätts, förutom att den kan ha en viss preventiv effekt.

Det kan antas att den straffbestämmelse som föreslås kommer att leda till anmälningar och lagföring av nya fall i någon mån. I flertalet situationer kommer den dock inte att aktualiseras ensam, utan det straffbelagda handlandet kommer att utgöra led i annan brottslighet och utredas tillsammans med den. Det kommer inte att finnas behov av t.ex. målsägandebiträde med anledning av det nya brottet. Kostnaderna för brottskadeersättning kommer inte heller att påverkas. Förslaget kan inte antas medföra annat än en marginell ökning av arbetsbelastningen för polis, åklagare och domstolar. Inte heller för Kriminalvården kan det förväntas få några märkbara konsekvenser. Ett genomförande av den föreslagna lagstiftningen kommer alltså inte att leda till annat än försumbart ökade kostnader för rättsväsendet. Kostnaderna kan hanteras inom ramen för befintliga anslag.

Förslaget bedöms inte medföra några konsekvenser i övrigt av det slag som anges i kommittéförordningen eller förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning. Förslaget är könsneutralt och påverkar inte jämställdheten mellan kvinnor och män. Det medför inte heller några konsekvenser för miljön eller för den personliga integriteten. Förslagen påverkar inte Sveriges åtaganden till följd av medlemskapet i EU.

12.9 Förslagen som gäller stiftelser

Förslagen, syftena och alternativa lösningar

De förslag som har lämnats innebär att det införs bestämmelser i stiftelselagen och stiftelseförordningen som gör att regelverket i dessa avseenden i högre utsträckning motsvarar vad som gäller för aktiebolag och ekonomiska föreningar. Syftet är bl.a. att skyddet mot ekonomisk brottslighet inte ska vara sämre i stiftelser än vad det är i dessa andra juridiska personer. Skälen bakom förslagen redovisas närmare i avsnitt 9. De sammanfattas här i korthet.

Utredningen har föreslagit att det införs en bestämmelse om ställföreträdarjämv. Det innebär att en styrelseledamot eller en förvaltare i en stiftelse inte ska få handlägga frågor om avtal mellan å ena sidan stiftelsen och å andra sidan en annan juridisk person som styrelseledamoten eller förvaltaren får företräda. En sådan bestämmelse ger ett skydd mot risken för att en styrelseledamot, förvaltaren eller en företrädare för förvaltaren tillgodoser andra intressen än stiftelsens på stiftelsens bekostnad. Det stärker därmed skyddet för stiftelsen.

Det har också föreslagits bestämmelser om anmälningsskyldighet för den som är kvalificerad revisor i en stiftelse. Anmälningsskyldigheten innebär att revisorn ska underrätta styrelsen och åklagare vid misstankar om ekonomisk brottslighet i stiftelsen. Bestämmelserna bedöms ha en viss preventiv effekt på oegentligheter och utgör ett betydelsefullt komplement till andra brottsförebyggande åtgärder.

Utredningen har också lämnat förslag om att förseningsavgift ska tas ut av stiftelser som inte lämnar in årsredovisning och revisionsberättelse i tid. Ett genomförande av förslaget bedöms leda till att en högre andel av stiftelserna kommer att hålla de gällande tidsfristerna. Detta ger intressenterna snabbare tillgång till stiftelsernas finansiella information och förbättrar effektiviteten i länsstyrelsernas tillsyn. Det kan underlätta möjligheten att i ett tidigare skede upptäcka eventuella oegentligheter.

Det har vidare föreslagits att tillsynsmyndigheten ska ges behörighet att ansöka om likvidation när stiftelsens skulder är större än tillgångarna. Förslaget syftar till att skydda stiftelsens borgenärer mot kapitalförluster och förhindra likvidationspliktiga stiftelser från att drivas vidare. Det ger möjlighet för tillsynsmyndigheterna att agera när stiftelsens företrädare underlåter att fullgöra sina skyldigheter.

Förslaget om att en anmälan för registrering ska innehålla en försäkran på heder och samvete syftar till att motverka att obehöriga personer – som är i konkurs eller har förvaltare – anmäls som företrädare för stiftelser. Genom ett sådant förslag blir det straffbart att lämna osanna uppgifter i det avseendet. Det motverkar att det i stiftelseregistret förs in information som inte är korrekt om vilka som är behöriga företrädare för stiftelserna.

Utredningen har slutligen föreslagit att det införs ett straffsanktionerat förbud mot målvakter i stiftelsernas styrelser. Förslaget syftar till att förhindra att stiftelser används för brottslig verksamhet och att de som agerar i stiftelsens namn hålls dolda.

Konsekvenser för stiftelserna

I november 2022 fanns det drygt 17 500 vanliga stiftelser och insamlingsstiftelser i länsstyrelsernas stiftelseregister. Ungefär 10 600 stiftelser var skyldiga att ge in årsredovisning och revisionsberättelse till någon av de sju olika tillsynsmyndigheterna. Knappt 1 900 stiftelser utövar näringsverksamhet, enligt vad som framgår av tillgänglig statistik. Näringsdrivande stiftelser förekommer inom många olika områden, t.ex. inom kultur, skola, vård och omsorg.

Förslagen innebär att regelverket för stiftelser i fler avseenden kommer att motsvara vad som gäller för aktiebolag och ekonomiska föreningar. Villkoren för dessa olika juridiska personer kommer därmed att bli mer lika. På ett övergripande plan minskar förslagen risken för att stiftelseformen utnyttjas för ekonomisk brottslighet. Det är positivt för stiftelseväsendet i stort, liksom för näringslivet och samhället i övrigt.

Anmälningsskyldigheten för kvalificerade revisorer i stiftelser bedöms inte medföra några nämnvärda kostnadsökningar för revisionen. Förslagen berör stiftelser som anlitar en kvalificerad revisor, dvs. de stiftelser som är skyldiga att upprätta årsredovisning. Som tidigare har sagts rör det sig om cirka 10 600 stiftelser.

Det föreslagna systemet med förseningsavgifter innebär att en kostnad kan uppstå för stiftelsen om årsredovisningen och revisionsberättelsen inte ges in i tid. Den kostnaden kan enkelt undvikas genom att rapportera i rätt tid. Som tidigare har nämnts innebär förslaget inte att någon ny uppgift åläggs stiftelserna, utan endast en sanktion

för det fall det sedan tidigare gällande regelverket med ingivning av årsredovisningshandlingar inte följs.

Förslagen i övrigt bedöms inte föranleda några merkostnader eller andra konsekvenser.

Konsekvenser för tillsyns- och registreringsmyndigheterna m.fl.

Förslaget om ett avgiftsuttag vid försenad ingivning av årsredovisningen och revisionsberättelsen förväntas leda till att en högre andel av stiftelserna håller de gällande tidsfristerna. En förseningsavgift bedöms vara ett effektivt påtryckningsmedel för ingivning av handlingarna i tid. Förslaget kan därför förväntas förbättra effektiviteten i länsstyrelsernas tillsyn. Administrationen av den nya sanktionsformen är därutöver mer praktisk och mindre tidskrävande än förfarandet med vitesförelägganden, som upplevs som betungande. Förslaget bör därför underlätta de berörda länsstyrelsernas hantering av årsredovisningar och vara positivt för deras verksamhet. Förslaget innebär samtidigt att registreringsmyndigheterna behöver vidta vissa nya åtgärder, som att skicka påminnelser till stiftelserna, expediera beslut om förseningsavgifter och pröva ansökningar om eftergift. Redan i dagens system är det emellertid flera av länsstyrelserna som skickar påminnelser om att årsredovisning och revisionsberättelse ska ges in, och i gengäld kommer antalet vitesförelägganden att kunna minska med den föreslagna ordningen. Ett system med förseningsavgifter förväntas inte leda till kostnadsökningar för länsstyrelserna. I stället kan förslaget få till följd att staten tillförs vissa intäkter genom avgiftsuttagen. Hur stora dessa kommer att bli går inte att förutsäga med någon säkerhet, eftersom det beror på vilken effekt de nya reglerna får. Trots att syftet med avgiftsbestämmelserna är att motverka att tidsfristerna överskrids, kan det antas att intäkterna med marginal kommer att överstiga såväl de tidigare utdömda vitesbeloppen som de kostnader som systemet innebär. I ett inledande skede kommer de berörda länsstyrelserna att behöva ta fram rutiner för hanteringen av försenade årsredovisningar och utföra vissa informationsinsatser.

Beslut om förseningsavgifter får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Måltillströmningen bedöms bli mycket begränsad. Det är också förhållandevis enkelt för domstolarna att konstatera

om en stiftelse har varit sen med att lämna in en årsredovisning och revisionsberättelse och om det finns skäl för eftergift. Merkostnaderna för de allmänna förvaltningsdomstolarna kan hanteras inom befintliga anslagsramar.

Den föreslagna behörigheten för tillsynsmyndigheten att få ansöka om likvidation när stiftelsens skulder är större än tillgångarna är en förenkling i förhållande till dagens regler och bedöms sammantaget inte leda till kostnadsökningar. Baserat på hittillsvarande erfarenheter av problemets omfattning kommer behovet för tillsynsmyndigheterna att ansöka om likvidation att aktualiseras endast i ett mycket begränsat antal fall.

Förslaget om att en anmälan för registrering ska innehålla en försäkran på heder och samvete kräver vissa anpassningar av de blanketter som registreringsmyndigheterna tillhandahåller. Eventuella tillkommande utgifter för detta kan hanteras inom befintliga ekonomiska ramar. Förslaget kommer inte att leda till några beaktansvärda kostnadsökningar för rättsväsendet. Detsamma gäller förslaget om ett straffsanktionerat målvaktsförbud. Några ytterligare medel behöver således inte tillskjutas.

Övriga konsekvenser

Förslagen bedöms inte medföra några konsekvenser i övrigt av det slag som anges i kommittéförordningen eller förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning. Förslagen är könsneutrala och påverkar inte jämställdheten mellan kvinnor och män. De medför inte heller några konsekvenser för miljön eller för den personliga integriteten. Förslaget är förenligt med EU-rätten. På den aktuella stiftelserättens område finns det inte direktiv som syftar till att harmonisera medlemsstaternas nationella rättsordningar.²⁴

²⁴ Ett förslag på en förordning om en europeisk stiftelseform med syfte att stärka den inre marknaden genom att underlätta gränsöverskridande verksamhet med allmännyttiga ändamål presenterades 2012, men förslaget drogs tillbaka 2015.

12.10 Förslagen som gäller reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist

Konsekvenser för bolagen och deras fordringsägare

Den föreslagna utmönstringen av reglerna om tvångslikvidation vid s.k. kritisk kapitalbrist gäller för alla svenska aktiebolag. Det handlar i dag om drygt 720 000 bolag, varav den absoluta merparten är mycket små bolag med ett aktiekapital motsvarande lagens nuvarande eller tidigare minimikrav, dvs. 25 000, 50 000 eller 100 000 kronor. Reformen innebär att bolagen inte längre behöver bevaka att bolagets eget kapital motsvarar minst hälften av aktiekapitalet och, om så visar sig inte vara fallet, upprätta en kontrollbalansräkning och vidta en rad ytterligare åtgärder som lagen i dag kräver. Det utgör tveklöst en lättnad i den administrativa börda som statliga regelverk lägger på bolagen.

De successiva sänkningar som under lång tid skett av kravet på minsta tillåtna aktiekapital har lett till aktiekapitalet i de allra flesta bolag inte längre fyller den borgenärsskyddande funktion som ursprungligen var fallet i aktiebolagslagstiftningen. Därmed fyller inte heller regler om tvångslikvidation vid kritisk kapitalbrist, dvs. bristande täckning för aktiekapitalet, en sådan funktion. Ett avskaffande av reglerna torde därför inte ha någon reell betydelse för bolagens fordringsägare.

I syfte att åstadkomma ett mer ändamålsenligt skydd för bolagets aktieägare såväl som fordringsägare innebär förslaget dels ett tydliggörande i lagen av att styrelsen fortlöpande har ett ansvar för att bolagets solvens och likviditet, dels en skyldighet för styrelsen att, om så bedöms inte vara fallet, genast behandla saken samt så snart som möjligt kalla till en bolagsstämma för att redogöra för bolagets ekonomiska ställning och vilka åtgärder styrelsen föreslår ska vidtas. Eftersom detta framför allt innebär ett tydliggörande av de skyldigheter som styrelsen redan har när det gäller bevakningen av bolagets ekonomiska situation, kan denna nya reglering inte antas leda till någon ökning av styrelsens administrativa börda.

Konsekvenser för det allmänna

Reglerna om tvångslikvidation vid kritisk kapitalbrist och personligt betalningsansvar för bolagets företrädare är komplicerade och har gett upphov till åtskilliga tillämpningsproblem. Den närmare innebörden av reglerna har successivt utvecklats genom en förhållandevis omfattande och inte helt lättöverskådlig rättspraxis i de allmänna domstolarna. Genom en utmönstring av reglerna kommer domstolarna att avlastas dessa processer. Denna effekt är emellertid så pass marginell att den inte kan antas påverka resursbehovet för Sveriges domstolar.

Övriga konsekvenser

Förslaget torde inte ha några konsekvenser för sysselsättningen och inte heller för jämställdheten mellan kvinnor och män.

Några särskilda konsekvenser för den kommunala sektorn kan inte förutses. Förslaget bedöms inte heller medföra några konsekvenser i övrigt av det slag som anges i kommittéförordningen eller förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning.

Förslaget kräver inte någon särskild informationsinsats.

Förslaget är förenligt med Sveriges åtaganden gentemot EU (se avsnitt 10.2, 10.3 och 10.5).

13 Författningskommentar

13.1 Inledning

I detta kapitel finns författningskommentarer till de lagförslag som lämnas i betänkandet. De lagar där det endast föreslås följdändringar på grund av ändrade beteckningar på paragrafer kommenteras dock inte. Detta gäller lagen (1996:1006) om valutaväxling och annan finansiell verksamhet, lagen (2004:46) om värdepappersfonder, lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, lagen (2004:575) om europabolag, lagen (2010:751) om betaltjänster, lagen (2011:755) om elektroniska pengar, lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder och lagen (2018:1219) om försäkringsdistribution.

13.2 Förslaget till lag om ändring i brottsbalken

9 kap. Om bedrägeri och annan oredlighet

3 d §

Den som i syfte att bereda sig vinning olovligen använder en juridisk persons identitetsuppgifter genom att obehörigen utge sig för att företräda denna döms, om handlandet ger upphov till skada eller olägenhet för den som uppgifterna gäller, för företagskapning till böter eller fängelse i högst två år.

Paragrafen är ny och reglerar straffansvar för företagskapning. Övervägandena finns i avsnitt 8.

Paragrafen är utformad med bestämmelsen om olovlig identitetsanvändning i 4 kap. 6 b § som förebild (jfr prop. 2015/16:150).

Olovlig identitetsanvändning i 4 kap. 6 b § tar sikte på förfaranden där någon utger sig för att vara en annan person genom att olovligen använda den personens identitetsuppgifter och därigenom ger upphov till skada eller olägenhet för honom eller henne. Den bestäm-

melsen skyddar olovlig användning av fysiska personers identitetsuppgifter. Den nya bestämmelsen om företagskapning omfattar i huvudsak en motsvarande olovlig användning av juridiska personers identitetsuppgifter. Straffansvar för företagskapning förutsätter dock ett vinningssyfte, vilket inte är fallet i fråga om olovlig identitetsanvändning.

Med identitetsuppgifter avses i första hand företagsnamn eller organisationsnummer, men även andra uppgifter som är tydligt kopplade till den juridiska personen kan vara identitetsuppgifter, om de ensamma eller tillsammans med andra är tillräckliga för att identifiera den.

För straffansvar krävs det att någon olovligen använder den juridiska personens identitetsuppgifter genom att obehörigen utge sig för att företräda denna. Bestämmelsen omfattar således inte en behörig företrädares användning av identitetsuppgifterna. Den gäller inte heller när det finns ett giltigt samtycke. Med ”utger sig för att företräda” menas att gärningspersonen ger sken av att vara en behörig representant för den juridiska personen, trots att så inte är fallet. Den som utger sig för att företräda en juridisk person kan göra det på olika sätt. Det kan ske såväl muntligen som skriftligen eller genom personens uppträdande.

Endast sådan användning av identitetsuppgifter som sker för att ge gärningspersonen vinning omfattas av bestämmelsen. Det betyder att han eller hon ska ha för avsikt att åstadkomma en förmögenhetsföring till sig själv eller annan (jfr 23 kap. 7 §). Det krävs inte att en förmögenhetsöverföring fullbordas, utan det är tillräckligt att en sådan är avsedd. Bedömningen av om gärningspersonen har ett vinstsyfte med sitt handlande får göras utifrån omständigheterna i det enskilda fallet.

Ett typfall av företagskapning är att någon, som obehörigen påstår sig ha blivit utsedd till styrelseledamot i ett aktiebolag, olovligen ger in en ändringsanmälan till Bolagsverket för att i nästa steg begå förmögenhetsbrott i aktiebolagets namn eller tömma bolaget på tillgångar. Ett annat exempel på företagskapning är att någon, som ett led i ett bedrägeri, obehörigen utger sig för att företräda ett aktiebolag, och därigenom vilseleder en tredje person och förmår honom eller henne att utföra en handling som innebär vinning för gärningspersonen och skada för den vilseledde. Gärningspersonen kan exempelvis göra beställningar eller inköp i aktiebolagets namn, eventuellt med återopande av en förfalskad fullmakt eller ett förfalskat regi-

streringsbevis som ger sken av att han eller hon tecknar bolagets firma. Bestämmelsen omfattar också de fall där någon, som ett led i ett bedrägeri, vilseleder en person genom att obehörigen utge sig för att företräda exempelvis en bank eller ett välkänt företag i syfte att förmå denne att föra över pengar eller liknande till gärningspersonen eller annan.

En förutsättning för straffansvar är att förfarandet ger upphov till skada eller olägenhet för den juridiska person vars identitetsuppgifter används. Med skada och olägenhet avses detsamma som i 4 kap. 6 b § (se prop. 2015/16:150 s. 30 f.). Med olägenhet menas exempelvis risk för ekonomisk skada (se NJA 1987 s. 388 och ”Bilpassageraren” NJA 2003 s. 645). Det kan också avse praktiska besvär. Det kan t.ex. vara fråga om att säga upp abonnemang och bestrida fakturor för beställningar som har gjorts i företagets namn, eller att ta kontakt med kunder eller leverantörer för att förklara vad som inträffat. Bedömningen av om skada eller olägenhet föreligger behöver inte hänföras till tidpunkten för användningen, utan skadan eller olägenheten kan uppkomma senare.

För straffansvar krävs det att samtliga gärningsmoment täcks av uppsåt. Det är tillräckligt med likgiltighetsuppsåt. Syftet att bereda sig vinning förutsätter emellertid ett avsiktsuppsåt.

Reglerna om medverkan till brott i 23 kap. 4 § ger möjlighet att döma flera medverkande för företagskapning.

Straffskalan är densamma som för brott 4 kap. 6 b §, dvs. böter eller fängelse i högst två år. I likhet med vad som gäller vid olovlig identitetsanvändning bör straffvärdet ligga på fängelsenivå, om gärningen orsakat stor skada eller omfattande olägenhet.

Precis som olovlig identitetsanvändning kommer företagskapning i regel ingå som ett led i andra brott, främst förmögenhetsbrott, och ha ett överlappande tillämpningsområde med andra straffstadganden. De konkurrenssituationer som kan uppkomma får lösas med tillämpning av allmänna principer. På samma sätt som vid olovlig identitetsanvändning är utgångspunkten att domstolen ska döma i konkurrens för företagskapning och det brott som har begåtts med hjälp av den, t.ex. bedrägeri.

13.3 Förslaget till lag om ändring i handelsregisterlagen (1974:157)

11 §

Om sökanden inte har följt det som gäller om ansökan eller om det finns annat hinder för bifall till ansökan, ska Bolagsverket förelägga sökanden att yttra sig eller göra rättelse inom viss tid.

Om det behövs för att säkerställa sökandens identitet eller behörighet att företräda bolaget, föreningen eller trossamfundet, får Bolagsverket förelägga honom eller henne att inställa sig personligen. Det som sägs om sökanden gäller även den som anmälan avser.

Om ett föreläggande enligt första eller andra stycket inte följs, ska ansökan skrivas av. En upplysning om detta ska finnas med i föreläggandet.

Om det även sedan sökanden har yttrat sig finns hinder för bifall till ansökan och har sökanden haft tillfälle att yttra sig över hindret, ska ansökan avslås, om det inte finns anledning att ge sökanden nytt föreläggande.

I paragrafen finns bestämmelser om handläggningen av registreringsärenden.

I *andra stycket*, som är nytt, har det införts en möjlighet för Bolagsverket att förelägga om personlig inställelse för den som har gjort en registreringsanmälan och för den som anmälan gäller. Bestämmelsen motsvarar i allt väsentligt regleringen i 27 kap. 2 § andra stycket aktiebolagslagen (2005:551), se kommentaren till den paragrafen. I ett handelsbolag kan det bli aktuellt att begära personlig inställelse av t.ex. en bolagsman och i en ideell förening av en ledamot i föreningens styrelse (jfr 9 §).

I *tredje stycket*, som var det tidigare andra stycket, har det lagts till en hänvisning till det nya andra stycket. Ändringen innebär att om personen i fråga inte inställer sig på den tid och plats som Bolagsverket har bestämt, ska anmälan skrivas av.

Övriga ändringar i paragrafen är språkliga.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.5.

13 §

Upphör en näringsidkare med sin verksamhet eller överläts verksamheten eller sätts den under likvidation eller ändras i annat fall en uppgift som har registrerats, ska anmälan om det utan dröjsmål göras till Bolagsverket.

Anmälan görs och handläggs i den ordning som gäller för ansökan om registrering, om inte något annat följer av vad som sägs nedan i denna paragraf eller av vad regeringen bestämmer.

Om en domstol har utsett likvidator i ett handelsbolag, är han eller hon anmälningsskyldig beträffande bolaget. En bolagsman som har lämnat bolaget har rätt att göra en anmälan om sin avgång. Återkallelse av en prokura får anmälas av varje bolagsman som inte är utesluten från rätten att företräda bolaget.

Omfattar en överlåtelse av näringsverksamheten även företagsnamnet, ska anmälan om överlåtelsen göras av den nya innehavaren.

Paragrafen reglerar skyldigheten att anmäla ändringar av registrerade uppgifter till Bolagsverket.

Tredje stycket har ändrats på så sätt att den tidigare skyldigheten att anmäla en enskild näringsidkares eller bolagsmans dödsfall har tagits bort. I stället framgår av den nya 15 b § att Bolagsverket självant ska avregistrera den som har avlidit från handelsregistret.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.6.

15 b §

Om en enskild näringsidkare eller en företrädare för ett handelsbolag, en ideell förening eller ett trossamfund har avregistrerats från folkbokföringen enligt 19 eller 22 § folkbokföringslagen (1991:481), ska Bolagsverket stryka honom eller henne ur handelsregistret. Avregistrering ska ske när beslutet om avregistrering från folkbokföringen har fått laga kraft.

Paragrafen är ny. Den ger möjlighet för Bolagsverket att stryka enskilda näringsidkare och registrerade företrädare för handelsbolag, ideella föreningar och trossamfund från handelsregistret när en sådan person har avregistrerats från folkbokföringen enligt 19 eller 22 § folkbokföringslagen (1991:481). Bolagsverket ska alltså avregistrera personen om han eller hon har avlidit eller dödförklarats, eller om han eller hon befunnits ha varit registrerad under falsk identitet. Av andra meningen framgår att Bolagsverket ska stryka uppgifterna från handelsregistret när beslutet om avregistrering från folkbokföringen har vunnit laga kraft.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.6.

16 b §

Om det framgår att en uppgift i handelsregistret om en bolagsman, styrelseledamot, styrelsesuppleant eller firmatecknare är oriktig, ska Bolagsverket stryka den oriktiga uppgiften ur registret. Innan avregistrering sker ska handelsbolaget, föreningen eller trossamfundet ges tillfälle att yttra sig i frågan inom viss tid.

Paragrafen, som är ny, ger förutsättningar för Bolagsverket att stryka oriktiga uppgifter om företrädare för handelsbolag samt näringsdrivande ideella föreningar och trossamfund ur föreningsregistret.

Bestämmelsen motsvarar regleringen i den nya 27 kap. 6 a § aktiebolagslagen (2005:551), se kommentaren till den paragrafen.

Åtgärden att stryka en uppgift i handelsregistret utgör ett beslut som kan överklagas med stöd av 21 §.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.6.

21 §

Registreringsmyndighetens beslut att skriva av en ansökan eller anmälan om registrering eller att vägra registrering får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Detsamma gäller i fråga om beslut enligt 15 a, 15 b, 16 b eller 17 §. Ett beslut av registreringsmyndigheten att vägra registrering av ett företagsnamn överklagas dock till Patent- och marknadsdomstolen. Ett överklagande ska ha kommit in inom två månader från dagen för beslutet.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

Paragrafen innehåller bestämmelser om överklagande av vissa av Bolagsverkets beslut.

I *första stycket* har det lagts till att ett beslut av avregistrering enligt de nya 15 b och 16 b §§ kan överklagas.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.6.

13.4 Förslaget till lag om ändring i konkurslagen (1987:672)

7 kap. Förvaltning och tillsyn

15 §

Förvaltaren ska snarast upprätta en skriftlig berättelse om boets tillstånd och om orsakerna till gäldenärens obestånd, såvitt de har kunnat klarläggas, och om möjligt ange vid vilken tidpunkt obeståndet kan antas ha inträtt. Berättelsen ska vidare innehålla

1. en översikt över tillgångar och skulder av olika slag,
2. en uppgift om huruvida det har förekommit något sådant förhållande som kan föranleda återvinning till konkursboet,
3. en uppgift om huruvida det finns skälig anledning att anta att någon enligt aktiebolagslagen (2005:551) eller lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar är skyldig att återlämna olaglig vinstutdelning eller annan olaglig utbetalning eller att enligt dessa lagar eller lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag utge skadestånd till ett aktiebolag, en ekonomisk förening eller ett handelsbolag, *och*
4. en uppgift om vilket bokföringssystem en gäldenär som är eller under det senaste året före konkursansökan har varit bokföringsskyldig har tillämpat och hur bokföringsskyldigheten har fullgjorts.

Berättelsen ska snarast och senast sex månader från konkursbeslutet skickas till rätten, tillsynsmyndigheten och varje borgenär som begär det. När det finns särskilda omständigheter får rätten medge anstånd med avlämnandet av berättelsen. Har gäldenären varit bokföringsskyldig, ska den av gäldenären senast uppgjorda balansräkningen bifogas berättelsen.

I paragrafen anges vad förvaltarberättelsen ska innehålla.

I *första stycket* har den tidigare fjärde punkten tagits bort. Enligt denna skulle förvaltarberättelsen i förekommande fall innehålla en uppgift om vid vilken tidpunkt skyldighet att upprätta en kontroll-balansräkning enligt 25 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551) kunde antas ha inträtt, om denna tidpunkt kunde klarläggas. Ändringen är en följd av att 25 kap. 13 § aktiebolagslagen har upphävts.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande om skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning har inträtt före ikraftträdandet.

Lagändringarna träder i kraft den 1 juli 2025 (*punkten 1*). Av övergångsbestämmelsen (*punkten 2*) följer att det även efter denna tidpunkt ska lämnas uppgift i förvaltarberättelsen om vid vilken tidpunkt skyldighet att upprätta en kontrollbalansräkning kan antas ha inträtt, om denna skyldighet inföll före ikraftträdandet.

Övervägandena finns i avsnitt 11.2.

13.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.

12 §

Den verkställande direktörens förvaltning och filialens räkenskaper ska granskas av minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor.

Om verksamheten omfattas av

- lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige,
 - lagen (2004:46) om värdepappersfonder,
 - lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,
 - lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden,
 - lagen (2010:751) om betaltjänster,
 - lagen (2011:755) om elektroniska pengar, eller
 - lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder
- ska revisorn ha den kompetens som enligt lag gäller för revisorn i ett svenskt företag av motsvarande slag som driver angiven verksamhet.*

Till revisor får även utses ett registrerat revisionsbolag. Dessutom får en eller flera revisorssuppleanter utses.

Verkställande direktören ska se till att en revisor utses och att denne inom tre månader efter räkenskapsårets slut för granskning får redovisningshandlingarna i original eller bestyrkt kopia.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revision av utländska filialer.

Tidigare gällde enligt *första stycket* att den verkställande direktörens förvaltning och filialens räkenskaper skulle granskas av minst en auktoriserad eller godkänd revisor, om verksamheten i Sverige uppfyllde vissa angivna gränsvärden. Denna begränsning till vissa gräns-

värden har tagits bort. Det innebär att utländska filialer alltid ska ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor.

För vissa finansiella företag gäller ett särskilt högt kvalifikationskrav för minst en av stämman utsedd revisor. Av *andra stycket*, som i huvudsak motsvarar de tidigare andra och tredje styckena, framgår att de kompetenskrav som ställs på revisorn i en filial som driver finansiell verksamhet är samma som de som gäller för revisorn i ett svenskt företag som driver motsvarande finansiella verksamhet.

Övervägandena finns i avsnitt 4.5.2.

16 §

Om den som gjort anmälan för registrering inte har följt vad som föreskrivits om anmälan eller om det finns något annat hinder mot registrering på grund av denna lag eller någon annan författning, *ska* den som gjort anmälan föreläggas att inom viss tid avge yttrande eller vidta rättelse. *Om det behövs för att säkerställa anmälarens eller den anmäldes identitet eller behörighet att företräda filialen, får Bolagsverket förelägga anmälaren eller den anmälde att inställa sig personligen.*

Följs inte *ett föreläggande enligt första stycket*, *ska* anmälan avskrivas. Underrättelse om att detta kan ske *ska* tas in i föreläggandet.

Föreligger även efter det att yttrande har avgetts hinder mot registrering och har den som gjort anmälan haft tillfälle att yttra sig över hindret, *ska* registrering vägras, om det inte finns anledning att utfärda ett nytt föreläggande.

Paragrafen reglerar handläggningen av registreringsärenden.

I *första stycket* har det införts en möjlighet för Bolagsverket att förelägga om personlig inställelse. Bestämmelsen motsvarar regleringen i 27 kap. 2 § andra stycket aktiebolagslagen (2005:551), se kommentaren till den paragrafen.

Övriga ändringar i paragrafen är språkliga.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.5.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
2. Bestämmelserna i 12 § i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025.

Lagändringarna träder i kraft den 1 juli 2025 (*punkten 1*). Bestämmelserna i 12 § i den nya lydelsen, om skyldighet att ha revisor, tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni samma år (*punkten 2*).

Övervägandena finns i avsnitt 11.

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

2 kap. Förvaltning

10 §

Styrelsen för en stiftelse får inte bestå av enbart stiftaren eller stiftarna. Den som är underårig eller försatt i konkurs eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken kan inte vara styrelseledamot.

Den som inte avser att ta del i styrelsens verksamhet enligt denna lag får inte utses till styrelseledamot utan godtagbara skäl.

Paragrafen innehåller bestämmelser om behörighet att vara styrelseledamot.

Andra stycket är nytt. Motsvarande bestämmelser finns i 8 kap. 12 § aktiebolagslagen (2005:551) och 7 kap. 11 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar (jfr prop. 2000/01:150 s. 83 och 185 f. samt prop. 2017/18:185 s. 221 f. och 313).

Syftet med bestämmelsen är att motverka att s.k. målvakter används som styrelseledamöter. Den tar sikte på sådana personer som enbart lånar ut sitt namn och inte har någon avsikt att över huvud taget delta i styrelsearbetet. På samma sätt som i aktiebolag och ekonomiska föreningar gäller förbudet inte om den som utses har godtagbara skäl för att inte delta i verksamheten. Det bör kunna förekomma bara i speciella undantagssituationer. Det skulle t.ex. kunna vara när en viss person tar plats i styrelsen endast för att uppfylla krav som ställs upp i stiftelseförordnandet på styrelsens sammansättning (jfr prop. 2000/01:150 s. 83 och 185 f. avseende motsvarande be-

stämmelse i aktiebolagslagen). Bestämmelsen är i viss utsträckning straffsanktionerad, se 5 kap. 6 §.

Övervägandena finns i avsnitt 9.8.

14 §

En styrelseledamot får inte handlägga *en fråga om*

1. avtal mellan *styrelseledamoten* och stiftelsen,
2. avtal mellan stiftelsen och tredje man, om *styrelseledamoten* i frågan har ett väsentligt intresse som kan strida mot stiftelsens, *eller*
3. *avtal mellan stiftelsen och en juridisk person som styrelseledamoten ensam eller tillsammans med någon annan får företräda.*

Med avtal som *avses i första stycket* jämställs annan rättshandling samt rättegång eller annan talan.

Första stycket 3 gäller inte om stiftelsens motpart är ett företag i samma koncern eller i en företagsgrupp av motsvarande slag.

Är styrelsen enligt första stycket förhindrad att företräda stiftelsen, får tillsynsmyndigheten på styrelsens begäran förordna en god man att företräda stiftelsen i styrelsens ställe.

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv för styrelseledamöter.

Bestämmelsen i *första stycket 3* om s.k. ställföreträdarjäv är ny. En motsvarande reglering finns i 8 kap. 23 § första stycket 3 aktiebolagslagen (2005:551) och 7 kap. 23 § första stycket 2 lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar (jfr prop. 1997/98:99 s. 96 och prop. 2015/16:4 s. 131 f.).

Bestämmelsen innebär att en styrelseledamot inte får delta i handläggningen av ett avtal med en annan juridisk person som han eller hon får företräda i egenskap av t.ex. styrelseledamot, verkställande direktör eller särskild firmatecknare, eller på grund av fullmakt.

Även bestämmelsen om undantag från ställföreträdarjävet i *tredje stycket* är ny. Bestämmelsen överensstämmer med motsvarande reglering i 8 kap. 23 § andra stycket aktiebolagslagen och 7 kap. 23 § andra stycket lagen om ekonomiska föreningar (jfr prop. 1997/98:99 s. 217 f. och prop. 2015/16:4 s. 227 f.). Således undantas dels fall då stiftelsens motpart ingår i samma koncern som stiftelsen, dels fall då stiftelsens motpart är ett företag i en koncernliknande företagsgrupp. Med det sistnämnda menas en sådan grupp av företag som avses i 1 kap. 5 §, men där något annat rättssubjekt än en stiftelse utövar det bestämmande inflytandet över de andra företagen.

Övriga ändringar i paragrafen är redaktionella.
Övervägandena finns i avsnitt 9.3.

21 §

Förvaltaren får inte handlägga en fråga om

1. avtal mellan förvaltaren och stiftelsen,
2. avtal mellan stiftelsen och tredje man, om förvaltaren i frågan har ett väsentligt intresse som kan vara stridande mot stiftelsens, *eller*
3. avtal mellan stiftelsen och en juridisk person som förvaltaren ensam eller tillsammans med någon annan får företräda.

Med avtal som avses i första stycket jämställs rättegång eller annan talan.

Första stycket 3 gäller inte om stiftelsens motpart är ett företag i samma koncern eller i en företagsgrupp av motsvarande slag.

Första stycket tillämpas också på företrädare för förvaltaren.

Är styrelsen enligt första stycket förhindrad att företräda stiftelsen, får tillsynsmyndigheten på styrelsens begäran förordna en god man att företräda stiftelsen i styrelsens ställe.

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv för förvaltaren och dess företrädare.

Bestämmelsen i *första stycket 3* om s.k. ställföreträdarjäv är ny. En motsvarande reglering finns i 8 kap. 23 § första stycket 3 aktiebolagslagen (2005:551) och 7 kap. 23 § första stycket 2 lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar (jfr prop. 1997/98:99 s. 96 och prop. 2015/16:4 s. 131 f.).

Bestämmelsen innebär att förvaltaren inte får delta i handläggningen av ett avtal med en annan juridisk person som förvaltaren får företräda. Det kan vara t.ex. i egenskap av förvaltare för en annan stiftelse eller som bolagsman i ett handelsbolag. Som framgår av fjärde stycket tillämpas första stycket också på företrädare för förvaltaren.

Även bestämmelsen om undantag från ställföreträdarjävet i *tredje stycket* är ny. Bestämmelsen överensstämmer med motsvarande reglering i 8 kap. 23 § andra stycket aktiebolagslagen och 7 kap. 23 § andra stycket lagen om ekonomiska föreningar (jfr prop. 1997/98:99 s. 217 f. och prop. 2015/16:4 s. 227 f.). Således undantas dels fall då stiftelsens motpart ingår i samma koncern som stiftelsen, dels fall då stiftelsens motpart är ett företag i en koncernliknande företagsgrupp. Med det sistnämnda menas en sådan grupp av företag som avses i 1 kap. 5 §, men där något annat rättssubjekt än en stiftelse utövar det bestämmande inflytandet över de andra företagen.

Övriga ändringar i paragrafen är redaktionella.
Övervägandena finns i avsnitt 9.9.

4 kap. Revision

16 a §

En revisor som är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag ska vidta de åtgärder som anges i 16 b och c §§, om revisorn finner att det kan misstänkas att en styrelseledamot eller en företrädare för förvaltaren inom ramen för stiftelsens verksamhet har gjort sig skyldig till brott enligt någon av följande bestämmelser:

1. 9 kap. 1, 3 och 9 §§, 10 kap. 1 och 3–5 §§ och 11 kap. 1, 2, 4 och 5 §§ brottsbalken,

2. 2, 4, 5 och 10 §§ skattebrottslagen (1971:69), och

3. 3–5 §§ och, om brottet inte är ringa, 7 § lagen (2014:307) om straff för penningtvättsbrott.

Revisorn ska även vidta de åtgärder som anges i 16 b och c §§, om revisorn finner att det kan misstänkas att någon inom ramen för stiftelsens verksamhet har gjort sig skyldig till brott enligt 10 kap. 5 a–5 e §§ brottsbalken.

Om revisorn finner att en misstanke av det slag som avses i första eller andra stycket bör föranleda att uppgifter lämnas enligt 4 kap. 3 och 6 §§ lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism, ska dock åtgärder enligt 16 b och c §§ inte vidtas.

Paragrafen är ny. Den innehåller bestämmelser om åtgärder som vissa revisorer ska vidta när de misstänker att en styrelseledamot eller en företrädare för förvaltaren har gjort sig skyldig till ekonomisk brottslighet. Med företrädare för förvaltaren avses den som ensam eller tillsammans med andra har rätt att företräda förvaltaren i dennes egna angelägenheter (jfr 2 kap. 21 § näst sista stycket). Motsvarande reglering finns i 9 kap. 42 § aktiebolagslagen (2005:551) och 8 kap. 45 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar (jfr prop. 1997/98:99 s. 271, prop. 2008/09:70 s. 211 och prop. 2009/10:204 s. 115 f. samt prop. 2017/18:185 s. 339 f.).

Enligt *första stycket* gäller skyldigheten att agera vid brottsmisstankar enbart för revisorer som är auktoriserade eller godkända och för registrerade revisionsbolag. Det finns ingen skyldighet att aktivt efterforska om brott har begåtts, utan skyldigheten att vidta åtgärder uppstår när en misstanke har uppkommit om att en styrelseledamot eller en företrädare för förvaltaren har gjort sig skyldig till brott inom ramen för stiftelsens verksamhet. Vilka brott det handlar om fram-

går av första–tredje punkterna. Den relevanta graden av misstanke är samma som gäller enligt aktiebolagslagen och lagen om ekonomiska föreningar.

Enligt *andra stycket* omfattar revisorns handlingsskyldighet vilken person som helst som kan misstänkas ha gjort sig skyldig till bl.a. tagande av muta eller givande av muta i stiftelsens verksamhet.

Av *tredje stycket* följer att revisorns skyldighet att agera inte gäller, om brottsmisstanken i stället bör föranleda en åtgärd enligt lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism.

Övervägandena finns i avsnitt 9.4.

16 b §

En revisor som omfattas av 16 a § och som bedömer att det finns en sådan brottsmisstanke som avses i den paragrafen ska så snart som möjligt underrätta styrelsen eller förvaltaren om sina iakttagelser.

Någon underrättelse behöver dock inte lämnas om det kan antas att styrelsen eller förvaltaren inte skulle vidta några skadeförebyggande åtgärder med anledning av underrättelsen eller om en underrättelse av något annat skäl framstår som meningslös eller stridande mot syftet med underrättelseskyldigheten.

Paragrafen är ny. Den behandlar revisorns skyldighet att underrätta styrelsen eller förvaltaren vid sådana brottsmisstankar som avses i 16 a §. Motsvarande reglering finns i 9 kap. 43 § aktiebolagslagen (2005:551) och 8 kap. 46 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar (jfr prop. 1997/98:99 s. 271 f. och prop. 2017/18:185 s. 340 f.).

Enligt *första stycket* ska revisorn underrätta styrelsen eller förvaltaren om sina iakttagelser så snart som möjligt. Det finns inga särskilda formkrav för lämnandet av underrättelsen.

Av *andra stycket* framgår att undantag från underrättelseskyldigheten gäller om det kan antas att styrelsen eller förvaltaren inte skulle vidta några skadeförebyggande åtgärder med anledning av underrättelsen eller om en underrättelse av något annat skäl framstår som meningslös eller stridande mot syftet med underrättelseskyldigheten. Exempel på fall då undantaget kan vara tillämpligt är om revisorn har anledning att anta att underrättelsen skulle ignoreras eller om han eller hon känner till att styrelsen eller förvaltaren är svår att nå och att det därför skulle ta orimligt lång tid innan några åtgärder kan väntas. Ett annat exempel är om en underrättelse skulle kunna skada stiftelsen eller dess intressenter, t.ex. om det finns en risk för undan-

röjande av bevisning eller undanskaffande av egendom. I 16 c § tredje stycket finns en bestämmelse om underrättelse till Polismyndigheten eller åklagare i sådana fall.

Övervägandena finns i avsnitt 9.4.

16 c §

Senast fyra veckor efter det att styrelsen eller förvaltaren har underrättats enligt 16 b § första stycket ska revisorn i en särskild handling till åklagare redogöra för misstanken och ange de omständigheter som misstanken grundar sig på.

Första stycket gäller inte om

1. den ekonomiska skadan av det misstänkta brottet har ersatts och övriga skadliga verkningar av gärningen har avhjälpats,

2. det misstänkta brottet redan har anmälts till Polismyndigheten eller åklagare, eller

3. det misstänkta brottet är obetydligt.

I de fall som avses i 16 b § andra stycket ska revisorn, om anmälan om det misstänkta brottet inte redan har lämnats till Polismyndigheten eller åklagare, så snart som möjligt lämna en sådan handling som anges i första stycket.

Paragrafen är ny. Den behandlar revisorns skyldighet att anmäla sådana brottsmisstankar som omfattas av 16 b § till åklagare. Motsvarande reglering finns i 9 kap. 44 § aktiebolagslagen (2005:551) och 8 kap. 47 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar (jfr prop. 1997/98:99 s. 272 f. och prop. 2009/10:204 s. 116 samt prop. 2017/18:185 s. 341 f.).

Enligt *första stycket* ska revisorn lämna en särskild handling om brottsmisstanken till åklagare senast fyra veckor efter det att styrelsen eller förvaltaren har underrättats enligt 16 b §. I handlingen ska revisorn redogöra för misstanken och de omständigheter som den grundar sig på.

Av *andra stycket* framgår tre undantag från anmälningsskyldigheten. Revisorn behöver således inte anmäla brottsmisstanken om den ekonomiska skadan av det misstänkta brottet har ersatts och övriga skadliga verkningar har avhjälpats, om det misstänkta brottet redan har anmälts till polis eller åklagare eller om det misstänkta brottet är obetydligt. Angående tillämpningen av undantagen, se prop. 1997/98:99 s. 272 f. och prop. 2009/10:204 s. 116 samt prop. 2017/18:185 s. 341 f.

Tredje stycket avser de fall där revisorn inte har underrättat styrelsen eller förvaltaren om brottsmisstanken (16 b § andra stycket). Han eller hon ska då så snart som möjligt lämna en särskild handling

om brottsmisstanken till åklagare, om det misstänkta brottet inte redan är anmält till polis eller åklagare.

Övervägandena finns i avsnitt 9.4.

16 d §

När en handling har lämnats enligt 16 c § ska revisorn genast pröva om revisorn ska avgå från sitt uppdrag.

Paragrafen är ny. Den behandlar revisorns skyldighet att pröva om han eller hon ska avgå från sitt uppdrag i de situationer som omfattas av 16 c §. Motsvarande reglering finns i 9 kap. 44 § aktiebolagslagen (2005:551) och 8 kap. 48 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar (jfr prop. 1997/98:99 s. 272 och prop. 2009/10:204 s. 116 samt prop. 2017/18:185 s. 342).

Om revisorn avgår, ska han eller hon genast anmäla detta till tillsynsmyndigheten enligt 7 §.

Övervägandena finns i avsnitt 9.4.

5 kap. Skadestånd och straff

6 §

Till böter eller fängelse i högst två år döms den som medverkar till ett beslut att utse en styrelseledamot i strid med 2 kap. 10 § andra stycket, om åtgärden är ägnad att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av stiftelsen.

Första stycket gäller även den som tar på sig ett sådant uppdrag i strid med 2 kap. 10 § andra stycket.

Paragrafen är ny. Motsvarande straffbestämmelser för överträdelse av s.k. målvaktsbestämmelser finns i 30 kap. 1 § aktiebolagslagen (2005:551) och 22 kap. 1 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar (jfr prop. 2000/01:150 s. 119 f. och prop. 2006/07:70 s. 113 samt prop. 2017/18:185 s. 423).

Bestämmelsen i *första stycket* innebär att den som medverkar till ett beslut att utse en styrelseledamot som inte har för avsikt att delta i verksamheten under vissa förutsättningar kan dömas till straff.

I en stiftelse med egen förvaltning utses styrelsen av stiftaren genom stiftelseförordnandet (2 kap. 2 §). Om inte annat följer av stiftelseförordnandet är det styrelsen som utser ledamöter (2 kap. 9 §). Stiftaren kan alltså bestämma att ledamöterna ska utses på annat sätt. Bestämmelsen kan således träffa bl.a. stiftare och styrelseledamöter.

En första förutsättning för att straffbestämmelsen ska kunna tillämpas är att rekvisiten i 2 kap. 10 § andra stycket är uppfyllda, dvs. att den som utses inte har för avsikt att delta i verksamheten och att det saknas godtagbara skäl för detta. Dessutom krävs det att åtgärden är ägnad att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av stiftelsen.

För straffbarhet förutsätts det att den som har medverkat till valet av styrelseledamot har haft uppsåt som täcker det förhållandet att den utsedda personen inte har haft för avsikt att delta i verksamheten. Att uppsåt krävs följer av 1 kap. 2 § första stycket brottsbalken. Det är tillräckligt med s.k. likgiltighetsuppsåt.

Av *andra stycket* framgår att även den som åtar sig ett uppdrag som styrelseledamot utan att ha för avsikt att delta i verksamheten kan dömas till straff. Även i dessa fall krävs att det saknas godtagbara skäl och att åtgärden är ägnad att dölja vem som har utövat den faktiska ledningen. Vidare krävs det att han eller hon har uppsåt.

Övervägandena finns i avsnitt 9.8.

7 kap. Likvidation och upplösning

1 §

Styrelsen eller förvaltaren för en stiftelse som utövar näringsverksamhet *ska genast* upprätta en särskild balansräkning så snart det finns skäl att anta att värdet av stiftelsens tillgångar understiger summan av stiftelsens skulder. Samma skyldighet inträder om stiftelsen vid verkställighet enligt 4 kap. utsköningsbalken befunnits sakna utmättningsbara tillgångar. Visar balansräkningen att värdet av tillgångarna understiger summan av skulderna, *ska* styrelsen eller förvaltaren ansöka hos tingsrätt om att stiftelsen försätts i likvidation. Sådan ansökan kan även göras av styrelseledamot eller revisor *eller av tillsynsmyndigheten*.

Paragrafen innehåller bestämmelser om skyldighet för styrelsen eller förvaltaren att under vissa förutsättningar ansöka om likvidation.

I *sista meningen* har det lagts till att en ansökan om likvidation även kan göras av tillsynsmyndigheten. Det förutsätts inte att styrelsen eller förvaltaren dessförinnan har försummat sin skyldighet att göra sådan ansökan.

Övriga ändringar i paragrafen är språkliga.

Övervägandena finns i avsnitt 9.6.

11 kap. Insamlingsstiftelser och kollektivavtalsstiftelser

2 §

För en insamlingsstiftelse gäller följande bestämmelser i

1 kap. (inledande bestämmelser): 4–5 b §§, 6 § första stycket första meningen och 9 §,

2 kap. (förvaltning): samtliga bestämmelser,

3 kap. (bokföring och årsredovisning m.m.): 1 §,

4 kap. (revision): 1–4 §§, 6 §, 7 § första–tredje och femte styckena, 7 a–14 §§, 15 § första och andra styckena samt 16–16 d §§,

5 kap. (skadestånd *och straff*): 1–3 §§, 4 § första–tredje styckena, 5 § *samt* 6 §,

6 kap. (ändring m.m. av föreskrifter i ett stiftelseförordnande): samtliga bestämmelser,

7 kap. (likvidation och upplösning): samtliga bestämmelser,

8 kap. (stiftelsens företagsnamn): samtliga bestämmelser,

9 kap. (tillsyn m.m.): 1–9, 11 och 12 §§, samt

10 kap. (registrering): samtliga bestämmelser.

En insamlingsstiftelses namn ska innehålla ordet insamlingsstiftelse.

En insamlingsstiftelse är upplöst om den har saknat tillgångar under en sammanhängande tid av två år.

Bestämmelserna i 1 kap. 5–5 b §§, 6 § första stycket, 2–10 kap. samt andra stycket i denna paragraf gäller inte i fråga om insamlingsstiftelser vilkas tillgångar enligt stiftelseförordnandet får användas endast till förmån för bestämda fysiska personer.

Av paragrafen framgår det vilka bestämmelser i stiftelselagen som är tillämpliga på insamlingsstiftelser.

I *första stycket* har de nya paragraferna 4 kap. 16 a–d §§ och 5 kap. 6 § lagts till. Revisorers anmälningsskyldighet vid brottsmisstankar samt straffsanktionen för överträdelse av den s.k. målvaktsbestämelsen i 2 kap. 10 § andra stycket gäller således även för insamlingsstiftelser.

Övervägandena finns i avsnitt 9.4 och 9.8.

4 §

För en kollektivavtalsstiftelse gäller följande bestämmelser i

1 kap. (inledande bestämmelser): 4–5 b §§, 6 § första stycket första meningen och 9 §,

2 kap. (förvaltning): samtliga bestämmelser,

3 kap. (bokföring och årsredovisning m.m.): 1 §,

4 kap. (revision): 1–4 §§, 6 §, 7 § första, andra och femte styckena samt 7 a–16 d §§,

5 kap. (skadestånd och straff): 1–3 §§, 4 § första stycket 1–4, andra och tredje styckena, 5 § samt 6 §,

6 kap. (ändring m.m. av föreskrifter i ett stiftelseförordnande): samtliga bestämmelser,

7 kap. (likvidation och upplösning): samtliga bestämmelser,

8 kap. (stiftelsens företagsnamn): samtliga bestämmelser,

9 kap. (tillsyn m.m.): 1 och 2 §§, 3 § andra stycket, 5 § första stycket 1, 6 § första och andra styckena, 7 och 8 §§, 10 § andra stycket och 11 och 12 §§, samt

10 kap. (registrering): samtliga bestämmelser.

Trots bestämmelserna i 6 kap. får stiftarna och stiftelsen genom skriftlig överenskommelse ändra eller upphäva stiftelseförordnandet. Vad som anges i 2–10 kap. om föreskrifter i ett stiftelseförordnande ska i fråga om en kollektivavtalsstiftelse gälla även föreskrifter för stiftelsen som har meddelats genom en sådan överenskommelse.

En kollektivavtalsstiftelses namn ska innehålla ordet kollektivavtalsstiftelse.

Vid tillämpning av 4 kap. 15 § ska en kollektivavtalsstiftelse behandlas som en sådan stiftelse som avses i 9 kap. 10 § första stycket.

En kollektivavtalsstiftelse är upplöst om den har saknat tillgångar under en sammanhängande tid av två år.

Av paragrafen framgår det vilka bestämmelser i stiftelselagen som är tillämpliga på kollektivavtalsstiftelser.

I *första stycket* har de nya paragraferna 4 kap. 16 a–d §§ och 5 kap. 6 § lagts till. Revisorers anmälningsskyldighet vid brottsmisstankar samt straffsanktionen för överträdelse av den s.k. målvaktsbestämmelsen i 2 kap. 10 § andra stycket gäller således även för kollektivavtalsstiftelser.

Övervägandena finns i avsnitt 9.4 och 9.8.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
2. De nya bestämmelserna i 4 kap. 16 a–d §§ tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025.

Lagändringarna träder i kraft den 1 juli 2025 (*punkten 1*). De nya bestämmelserna tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni samma år (*punkten 2*).

Övervägandena finns i avsnitt 11.2.

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

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 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

Bestyrkta kopior av handlingarna ska ha kommit in till registreringsmyndigheten inom en månad från det att föreningsstämman 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 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 jämställs vid tillämpningen av denna lag ett elektroniskt original.

Paragrafen innehåller bestämmelser om offentliggörande av årsredovisning och revisionsberättelse.

Punkten 2 i första stycket har ändrats. Ändringen innebär att alla ekonomiska föreningar är skyldiga att självmant ge in bestyrkta kopior av handlingarna till registreringsmyndigheten (Bolagsverket). Handlingarna ska ha kommit in inom en månad från det att föreningsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Tidigare gällde ett sådant krav på ingivning endast föreningar som utgör större företag och föreningar som är moderföretag i större koncerner, medan övriga föreningar var skyldiga att ge in bestyrkta kopior av handlingarna endast efter ett särskilt föreläggande om det från Bolagsverket.

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.1 och 6.5.2.

5 §

Om ett *företag* inte ger in årsredovisning och revisionsberättelse *på föreskrivet sätt* eller om årsredovisningen saknar sådant bevis som avses i 3 § första stycket, *ska företaget* betala förseningsavgift till staten enligt 6 §.

Beslut om förseningsavgift fattas av registreringsmyndigheten.

Paragrafen innehåller en bestämmelse om skyldighet att betala förseningsavgift.

Paragrafens tillämpningsområde, som tidigare var begränsat till att avse aktiebolag, har utvidgats till att omfatta även övriga företag som ska ge in årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten. Reglerna om förseningsavgift gäller således också ekonomiska föreningar samt övriga företag som enligt 3 § ska ge in årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten utan särskilt föreläggande, dvs. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare, grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006, stiftelser – förutom kollektivavtalsstiftelser och stiftelser som avses i 9 kap. 10 § första stycket stiftelselagen (1994:1220) – samt större företag och moderföretag i större koncerner. Vilka företag som självmant ska ge in handlingarna framgår av 3 §.

Liksom tidigare gäller att förseningsavgift kan påföras även i vissa fall när redovisningshandlingar visserligen har getts in i tid men har vissa brister (se prop. 1994/95:67 s. 44). Det har förtydligats att handlingarna ska ges in på föreskrivet sätt. Detta är inte avsett att innebära någon ändring i sak. Hur handlingarna ska ges in regleras i 3 §.

Av 6 § framgår när förseningsavgift ska betalas.

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.2.

6 §

Ett aktiebolag *och en ekonomisk förening ska* betala en förseningsavgift om de handlingar som anges i 5 § inte har kommit in till registreringsmyndigheten inom sju månader från räkenskapsårets utgång. Om bolaget *eller föreningen* inom denna tid har kommit in med anmälan enligt 7 kap. 14 § tredje stycket aktiebolagslagen (2005:551) *eller 6 kap. 13 § tredje stycket lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar*, betalat den avgift som är föreskriven för registrering av sådan anmälan och ingett en skriftlig försäkran från bolagets *eller föreningens* revisor om att revisionsberättelsen lämnats till styrelsen, *ska* dock bolaget *eller föreningen* betala förseningsavgift först om handlingarna inte har kommit in inom nio månader från räkenskapsårets utgång. *Övriga företag som utan särskilt föreläggande ska ge in årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten ska betala en förseningsavgift om de handlingar som anges i 5 § inte har kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader från räkenskapsårets utgång.* Avgiften *ska* uppgå till 12 500 kronor för publika aktiebolag och till 6 250 kronor för övriga företag.

Om de handlingar som anges i 5 § inte har kommit in inom två månader från det att underrättelse avsändes till *företaget* om beslut om förseningsavgift enligt första stycket, *ska företaget* betala en ny förseningsavgift. Den

nya avgiften *ska* uppgå till 12 500 kronor för publika aktiebolag och till 6 250 kronor för *övriga företag*.

Om de handlingar som anges i 5 § inte har kommit in inom två månader från det att underrättelse avsändes om beslut om förseningsavgift enligt andra stycket, *ska företaget* betala en ny förseningsavgift. Den nya avgiften *ska* uppgå till 25 000 kronor för publika aktiebolag och till 12 500 kronor för *övriga företag*.

Paragrafen innehåller bestämmelser om när förseningsavgifter ska betalas och förseningsavgifternas storlek (se prop. 1994/95:67 s. 44 f.).

Paragrafens tillämpningsområde, som tidigare var begränsat till att avse aktiebolag, har utvidgats till att omfatta även ekonomiska föreningar samt övriga företag som enligt 3 § ska ge in årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten utan särskilt föreläggande, dvs. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare, grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006, stiftelser – förutom kollektivavtalsstiftelser och stiftelser som avses i 9 kap. 10 § första stycket stiftelselagen (1994:1220) – samt större företag och moderföretag i större koncerner. En hänvisning till den nya bestämmelsen i 6 kap. 13 § tredje stycket lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar har lagts till i första stycket. I första stycket har det också lagts till inom vilken tidsfrist som övriga företag ska ge in föreskrivna handlingar till registreringsmyndigheten för att inte förseningsavgift ska påföras. Tidsfristerna överensstämmer med vad som gäller sedan tidigare enligt 3 §.

Därutöver har avgiftsbeloppen höjts med 25 procent. Avgifternas storlek för ekonomiska föreningar och övriga företag är desamma som för privata aktiebolag.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.2, 6.5.1 och 6.5.2 samt 9.5.

7 §

Om ett beslut om att *företaget* har försatts i konkurs har registrerats, får beslut om förseningsavgift inte meddelas.

Om ett beslut om att *företaget* har gått i likvidation har registrerats, får beslut om förseningsavgift inte meddelas när det gäller redovisning för tiden före likvidationsbeslutet.

Paragrafen innehåller bestämmelser om förseningsavgift vid konkurs eller likvidation (se prop. 1994/95:67 s. 45 och prop. 2000/01:150 s. 123).

Tillämpningsområdet, som tidigare var begränsat till att avse aktiebolag, har utvidgats till att omfatta även övriga företag som utan särskilt föreläggande ska ge in årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten.

8 §

Om *företaget* inom den tid som avses i 6 § har gett in kopior av de handlingar som anges i 5 § men kopiorna inte är bestyrkta eller handlingarna på annat sätt har någon brist som lätt kan *rättas till*, får förseningsavgift *tas ut* endast om *företaget* har underrättats om bristen och fått tillfälle att avhjälpa den men inte gjort det inom den tid som angetts i underrättelsen. En sådan underrättelse får sändas med posten till den postadress som *företaget* senast har anmält hos registreringsmyndigheten eller på annat lämpligt sätt.

Första stycket gäller inte om registreringsmyndigheten har avregistrerat bolagets adress med stöd av 27 kap. 6 b § aktiebolagslagen (2005:551) och det inte finns något annat lämpligt sätt att sända underrättelsen till bolaget.

Paragrafen reglerar registreringsmyndighetens möjlighet att ta ut förseningsavgift när de ingivna handlingarna har brister som lätt kan rättas till (se prop. 1994/95:67 s. 46).

Tillämpningsområdet av *första stycket*, som tidigare var begränsat till att avse aktiebolag, har utvidgats till att omfatta även övriga företag som utan särskilt föreläggande ska ge in årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten.

I *andra stycket* har hänvisningen till bestämmelsen i den tidigare 27 kap. 6 a § aktiebolagslagen (2005:551) ändrats, eftersom den paragrafen har bytt beteckning till 27 kap. 6 b §.

Övriga ändringar är språkliga.

9 §

En förseningsavgift *ska* efterges, om underlåtenheten att ge in handlingen framstår som ursäktlig med hänsyn till omständigheter som *företaget* inte har kunnat råda över. Avgiften *ska* också efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut den.

Bestämmelserna om eftergift *ska* beaktas även om något yrkande om detta inte har framställts, om det föranleds av vad som har förekommit i ärendet.

Paragrafen innehåller bestämmelser om eftergift av förseningsavgifter (se prop. 1994/95:67 s. 46 f.).

Tillämpningsområdet, som tidigare var begränsat till att avse aktieföretag, har utvidgats till att omfatta även övriga företag som utan särskilt föreläggande ska ge in årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten.

11 §

Ett beslut om förseningsavgift får verkställas även om det inte har vunnit laga kraft.

Om ett företag har rätt att få tillbaka betalad förseningsavgift på grund av en domstols beslut, ska ränta betalas på den återbetalade förseningsavgiften från och med månaden efter den då förseningsavgiften betalades in till och med den månad då återbetalning görs. I fråga om räntans storlek tillämpas 65 kap. 4 § tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244).

Paragrafen innehåller bestämmelser om när ett beslut om förseningsavgift får verkställas och om ränta på återbetald förseningsavgift (se prop. 1994/95:67 s. 48).

Tillämpningsområdet, som tidigare var begränsat till att avse aktieföretag, har utvidgats till att omfatta även övriga företag som utan särskilt föreläggande ska ge in årsredovisning och revisionsberättelse till registreringsmyndigheten.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
2. Bestämmelserna i 8 kap. 3, 5 och 6 §§ i deras nya lydelse tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025.

Lagändringarna träder i kraft den 1 juli 2025 (*punkten 1*). De nya bestämmelserna i 8 kap. 3, 5 och 6 §§ tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni samma år (*punkten 2*).

Övervägandena finns i avsnitt 11.2.

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

2 §

Lagen är tillämplig på företag som enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning, dock inte företag för vilka regler om revision finns i någon annan lag.

Paragrafen innehåller bestämmelser om lagens tillämpningsområde.

Paragrafen har ändrats på så sätt att de tidigare andra och tredje styckena har upphävts. Det innebär att det tidigare undantaget från lagens tillämpningsområde, som gällde för handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare och som underskred vissa gränsvärden, har tagits bort. Även motsvarande undantag för moderbolag i koncerner har tagits bort. Ändringen innebär att sådana handelsbolag och moderbolag är skyldiga att ha minst en kvalificerad revisor (se 3 § och 12 § andra stycket).

Av 25 § framgår att länsstyrelsen efter anmälan ska utse revisor, när revisor inte är utsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.5.2.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
2. Bestämmelsen i 2 § i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025.

Lagändringarna träder i kraft den 1 juli 2025 (*punkten 1*). Bestämmelsen i 2 § i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni samma år (*punkten 2*).

Övervägandena finns i avsnitt 11.1.

13.9 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

11 a kap. Särskilda bestämmelser om personaloptioner

10 §

Företaget får när personaloptionen förvärvas inte vara

1. föremål för företagsrekonstruktion,
2. på obestånd, eller
3. föremål för betalningskrav på grund av ett beslut från Europeiska kommissionen som förklarar ett stöd olagligt och oförenligt med den inre marknaden.

Paragrafen innehåller villkor om att det företag från vilket en personaloption förvärvas inte får vara i ekonomiska svårigheter.

Enligt den tidigare första punkten fick företaget inte vara skyldigt att upprätta en kontrollbalansräkning av sådant slag som anges i 25 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551). Denna punkt har tagits bort, eftersom 25 kap. 13 § aktiebolagslagen har upphävts.

43 kap. Investeraravdrag

17 §

Investeraravdrag får inte göras om det företag i vilket andelar har förvärvats vid tidpunkten för förvärvet är

1. i ekonomiska svårigheter enligt artikel 2.18 c och d i Europeiska kommissionens förordning (EU) nr 651/2014 av den 17 juni 2014 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med den inre marknaden enligt artiklarna 107 och 108 i fördraget, eller
2. föremål för ett betalningskrav på grund av ett beslut av Europeiska kommissionen om att ett stöd beviljat av en svensk stödgivare är olagligt och oförenligt med den inre marknaden.

I paragrafen anges när det finns hinder för investeraravdrag på grund av att det företag i vilket andelar har förvärvats har hamnat i ekonomiska svårigheter.

Enligt den tidigare första punkten fick företaget inte ha varit skyldigt att upprätta en kontrollbalansräkning av sådant slag som anges i 25 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551) och kapitaltillskottet inte undanröjt skyldigheten. Denna punkt har tagits bort, eftersom 25 kap. 13 § aktiebolagslagen har upphävts.

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

1 kap. Inledande bestämmelser

3 §

I ett aktiebolag har aktieägarna inte något personligt betalningsansvar för bolagets förpliktelser.

I bestämmelsen slås den grundläggande principen om aktieägarnas frihet från personligt betalningsansvar fast.

Paragrafen har ändrats på så sätt att det tidigare andra stycket har tagits bort, eftersom detta stycke innehöll en hänvisning till en bestämmelse (25 kap. 19 §) som har upphävts.

2 kap. Bildande av aktiebolag

5 §

I stiftelseurkunden ska stiftarna ange

1. hur mycket som ska betalas för varje aktie (teckningskursen), och
2. fullständigt namn, postadress och personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum för styrelseledamot och *revisor samt*, i förekommande fall, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska bolagets organisationsnummer eller något annat identifieringsnummer anges.

I förekommande fall ska det även anges om

1. en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet att betala aktien med någon annan egendom än pengar,
2. en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet för bolaget att överta egendom mot någon annan ersättning än aktier,
3. en aktie ska kunna tecknas med andra villkor,
4. bolaget ska ersätta kostnader för bolagets bildande, och
5. någon på något annat sätt ska få särskilda rättigheter eller förmåner av bolaget.

En sådan bestämmelse som avses i andra stycket ska återges i sin helhet i stiftelseurkunden.

Teckningskursen enligt första stycket 1 får inte understiga aktiens kvotvärde. Kvotvärdet ska då beräknas på grundval av bolagsordningens uppgifter om aktiekapital och antal aktier. Om det i bolagsordningen föreskrivs ett minimikapital och ett maximikapital och ett lägsta och högsta antal aktier, ska beräkningen ske genom att det högsta angivna aktiekapitalet divideras med det högsta antalet aktier eller det lägsta angivna aktiekapitalet med det lägsta antalet aktier.

Om teckningskursen överstiger aktiens kvotvärde ska det framgå av stiftelseurkunden hur det överstigande beloppet ska fördelas mellan den bundna överkursfonden och den fria överkursfonden.

Paragrafen innehåller huvudsakligen en uppräknig av vad som ska ingå i stiftelseurkunden.

Första stycket 2 har ändrats till följd av de nya bestämmelserna om att alla aktiebolag är skyldiga att ha revisor (se 9 kap. 1 §). Ändringen innebär att stiftelseurkunden alltid ska innehålla de angivna uppgifterna för bolagets revisor.

3 kap. Bolagsordning

1 §

Bolagsordningen ska ange

1. bolagets företagsnamn,
2. den ort i Sverige där bolagets styrelse ska ha sitt säte,
3. föremålet för bolagets verksamhet, angivet till sin art,
4. aktiekapitalet eller, om detta utan ändring av bolagsordningen ska kunna bestämmas till ett lägre eller högre belopp, minimikapitalet och maximikapitalet, varvid minimikapitalet inte får vara mindre än en fjärdedel av maximikapitalet,
5. antalet aktier eller, om det i bolagsordningen har angetts ett minimikapital och ett maximikapital, ett lägsta och högsta antal aktier, varvid relationen mellan minimikapitalet och det lägsta antalet aktier ska vara densamma som relationen mellan maximikapitalet och det högsta antalet aktier,
6. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelseledamöter,
7. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelsesuppleanter, om sådana ska finnas,
8. antalet eller lägsta och högsta antalet revisorer,
9. hur bolagsstämma ska sammankallas, och
10. den tid som bolagets räkenskapsår ska omfatta.

När antalet styrelseledamöter och styrelsesuppleanter anges enligt första stycket 6 och 7, ska arbetstagarrepresentanter som utses enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda inte räknas med.

I fråga om publika aktiebolag gäller även 11 §.

Paragrafen innehåller bestämmelser om vad som ska anges i en bolagsordning.

Första stycket 8 har ändrats till följd av de nya bestämmelserna om att alla aktiebolag är skyldiga att ha minst en revisor (se 9 kap. 1 §). Tillägget ”om revisor ska finnas” har tagits bort. Ändringen innebär

att det i bolagsordningen alltid ska anges antalet eller lägsta och högsta antalet revisorer.

7 kap. Bolagsstämma

34 §

Om styrelsen finner att en upplysning som har begärts enligt 32 § inte kan lämnas till aktieägarna utan väsentlig skada för bolaget, ska den aktieägare som har begärt upplysningen omedelbart underrättas om det.

Styrelsen ska lämna upplysningen till bolagets revisor, om aktieägaren begär det inom två veckor från underrättelsen enligt första stycket. Upplysningen ska lämnas till revisorn inom två veckor efter aktieägarens begäran om det.

Paragrafen innehåller bestämmelser om förfarandet då styrelsen finner att en upplysning som en aktieägare har begärt vid stämman inte kan lämnas utan väsentlig skada för bolaget. Av andra stycket framgår att aktieägaren i denna situation har rätt att begära att upplysningen i stället lämnas till revisorn.

Paragrafen har ändrats på så sätt att det tidigare tredje stycket har tagits bort. Den upphävda bestämmelsen reglerade vad som gällde då ett icke revisionspliktigt bolag inte hade någon revisor. Ändringen är en följd av de nya bestämmelserna om att alla aktiebolag är skyldiga att ha revisor (se 9 kap. 1 §).

8 kap. Bolagets ledning

4 §

Styrelsen svarar för bolagets organisation och förvaltningen av bolagets angelägenheter.

Styrelsen *ska* fortlöpande bedöma bolagets och, om bolaget är moderbolag i en koncern, koncernens ekonomiska situation, *däribland att bolagets eget kapital och likviditet motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver*.

Styrelsen *ska* se till att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt.

Om vissa uppgifter delegeras till en eller flera av styrelsens ledamöter eller till andra, *ska* styrelsen handla med omsorg och fortlöpande kontrollera om delegationen kan upprätthållas.

I paragrafen anges styrelsens huvuduppgifter. Genom ett tillägg i *andra stycket* tydliggörs och preciseras styrelsens ansvar för att fortlöpande bedöma bolagets ekonomiska situation. Bedömningen ska bl.a. innefatta att bolagets eget kapital och likviditet motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver. Formuleringen knyter an till den solvens- och likviditetsinriktade försiktighetsregeln i 17 kap. 3 §, som gäller vid vinstutdelning och andra värdeöverföringar från bolaget. Bestämmelsen i förevarande paragraf klargör att styrelsen inte endast vid värdeöverföringar utan också fortlöpande har ett ansvar för bolagets solvens och likviditet. Bestämmelsen skyddar såväl bolagets aktieägare som fordringsägare.

Övervägandena finns i avsnitt 10.5.

6 §

Om bolagets eget kapital eller likviditet inte motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver, ska styrelsen genast behandla saken samt så snart som möjligt kalla till en bolagsstämma för att redogöra för bolagets ekonomiska ställning och vilka åtgärder styrelsen föreslår ska vidtas.

Bestämmelsen, som är ny, reglerar styrelsens skyldighet att agera om bolagets eget kapital eller likviditet inte motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver. Styrelsen är enligt 4 § andra stycket skyldig att fortlöpande bedöma bolagets och, om bolaget är moderbolag i en koncern, koncernens ekonomiska situation, däribland att bolagets eget kapital och likviditet motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver. Styrelsen ska enligt 5 § också meddela skriftliga instruktioner för när och hur sådana uppgifter som behövs för styrelsens bedömning enligt 4 § andra stycket ska samlas in och rapporteras till styrelsen. Den handlingsplikt som den nya bestämmelsen innefattar ska ses i ljuset av dessa skyldigheter.

Bestämmelsen innebär att styrelsen för det första måste behandla situationen vid ett styrelsesammanträde, vilket ska hållas genast. För att leva upp till detta stränga skyndsamhetskrav bör sammanträde normalt sammankallas inom några dagar från det att det uppkommit skäl för styrelsen att uppmärksamma bolagets prekära ekonomiska situation.

I kravet på att ”behandla saken” ligger att styrelsen ska analysera situationen, överväga tänkbara åtgärder och ta ställning till vilka åtgärder som ska vidtas. Det kan handla om åtgärder som styrelsen själv kan besluta om men det kan också handla om åtgärder som styrelsen ska föreslå bolagsstämman att besluta om. Skulle styrelsen komma till slutsatsen att bolaget bör likvideras, ska styrelsen föreslå stämman att fatta beslut om likvidation.

Att bolagets eget kapital eller likviditet inte motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver är normalt en för aktieägarna så allvarlig situation att aktieägarna bör informeras om saken och ges möjlighet diskutera den. Styrelsen ska därför kalla till en bolagsstämma så snart som möjligt, för att på stämman redogöra för bolagets ekonomiska ställning och för vilka åtgärder som styrelsen föreslår ska vidtas. Det torde normalt bli fråga om en extra bolagsstämma men skulle också kunna vara en nära förestående ordinarie stämma.

Bestämmelsens primära skyddsobjekt är bolagets aktieägare. Om styrelsen, trots att den kände till eller borde ha känt till att bolagets eget kapital eller likviditet inte motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver, underlåter att agera i enlighet med bestämmelsen, och därigenom åsamkar bolaget och således aktieägarna skada, kan skadeståndsansvar enligt bestämmelserna i 29 kap. aktualiseras. Det kan exempelvis handla om att styrelsen fortsätter en verksamhet som borde ha avvecklats, där skadan utgörs av skillnaden mellan ett faktiskt avvecklingsresultat och ett hypotetiskt sådant med utgångspunkt i en rättidig och adekvat avveckling. Har styrelsen däremot gjort vad den ska men åtgärderna visar sig otillräckliga eller om stämman inte beslutar i enlighet med styrelsens förslag, kan styrelsen normalt inte bli skadeståndsansvarig.

Kravet på styrelsen att agera skyddar också bolagets fordringsägare. Brister styrelsen i sin handlingsplikt och blir bolaget därigenom insolvent eller förvärras en redan uppkommen insolvens så kan en konkursförvaltare lägga styrelsens försummelse till grund för en skadeståndstalan.

Av bestämmelsens dubbla skyddsobjekt följer att aktieägarna inte utan vidare kan dispensera från den handlingsplikt som föreskrivs i paragrafen, vare sig direkt (handlandet godtas) eller indirekt genom ett beslut om ansvarsfrihet (jfr NJA 1948 s. 651). I enlighet med den s.k. SAS-principen (”samtliga aktieägares samtycke”) bör det likväl

vara möjligt att i bolag med en eller några enstaka aktieägare avstå från att hålla en formell bolagsstämma. Däremot går det förstås inte heller i ett sådant bolag att med åberopande av nämnda princip underlåta att vidta behövliga åtgärder, t.ex. nödvändig kapitalanskaffning, för att komma till rätta med den ekonomiska situationen.

Övervägandena finns i avsnitt 10.5.

46 a §

Om ett publikt aktiebolags eget kapital motsvarar mindre än hälften av aktiekapitalet, ska styrelsen kalla till en bolagsstämma för att pröva om bolaget ska gå i likvidation eller om andra åtgärder ska vidtas.

Bestämmelsen, som bara gäller för publika aktiebolag, genomför artikel 58 i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2017/1132 av den 14 juni 2017 om vissa aspekter av bolagsrätt (kodifiering). Den ålägger styrelsen att i en situation där bolagets eget kapital motsvarar mindre än hälften av aktiekapitalet kalla till en bolagsstämma och låta stämman ta ställning till om bolaget ska likvideras eller om andra åtgärder ska vidtas. Bestämmelsens syfte är att uppmärksamma aktieägarna på situationen; den kräver inte att aktieägarna beslutar om några åtgärder. Bestämmelsen hindrar med andra ord inte att aktieägarna beslutar att fortsätta verksamheten utan att åtgärda kapitalbristen. En annan sak är att beloppsspärren i 17 kap. 3 § första stycket då kan hindra vinstutdelning och andra värdeöverföringar från bolaget. Med den föreslagna nya bestämmelsen i 8 kap. 6 § om styrelsens handlingsplikt om bolagets eget kapital eller likviditet inte motsvarar vad verksamhetens art, omfattning och risker kräver torde bestämmelsen i praktiken få en begränsad betydelse.

Övervägandena finns i avsnitt 10.5.

49 §

I ett publikt aktiebolag får styrelsens ordförande inte vara verkställande direktör i bolaget.

Styrelsens ordförande ska, utöver det som anges i 17 §, bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i 46 b och 46 c §§.

I paragrafen finns särskilda bestämmelser om styrelsens ordförande i publika aktiebolag.

I *andra stycket* har hänvisningen till bestämmelserna i de tidigare 46 a och 46 b §§ ändrats, eftersom paragraferna har bytt beteckning till 46 b och 46 c §§.

9 kap. Revision

1 §

Ett aktiebolag ska ha minst en revisor.

Paragrafen innehåller en bestämmelse om skyldighet att ha revisor.

Paragrafen har ändrats på så sätt att möjligheten att i bolagsordningen välja bort revisor, som tidigare stod öppen för privata aktiebolag som underskred vissa gränsvärden, har upphävts. De tidigare andra–femte styckena liksom det tidigare tillägget i första stycket ”om inte annat följer av denna paragraf” har därför tagits bort. Om ett aktiebolag har en bestämmelse i bolagsordningen som anger att bolaget inte ska ha någon revisor, är den bestämmelsen utan verkan eftersom den strider mot lag (jfr prop. 2009/10:204 s. 110).

Om bolaget underlåter att utse revisor, kan Bolagsverket efter ansökan förordna en enligt 25 §. Ett bolag som saknar revisor kan tvingas gå i likvidation (jfr 25 kap. 11 § första stycket 1).

Övervägandena finns i avsnitt 4.

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

Paragrafen innehåller bestämmelser om vem som utser revisor.

I *fjärde stycket* har den tidigare hänvisningen till 9 a § tagits bort, eftersom den paragrafen har upphävts.

9 b §

Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en revisor enligt 9 §. Beslutet ska avse tiden till och med årsstämman under nästa räkenskapsår.

Paragrafen reglerar styrelsens möjlighet att yttra sig innan Bolagsverket förordnar en minoritetsrevisor samt giltighetstiden för sådana förordnanden.

I första meningen har den tidigare hänvisningen till 9 a § tagits bort, eftersom den paragrafen har upphävts.

23 kap. Fusion av aktiebolag

8 §

Vid kombination ska fusionsplanen även innehålla

1. en bolagsordning för det övertagande bolaget, och
2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelse-datum och postadress för styrelseledamot *och revisor* samt, i förekommande fall, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor.

I paragrafen anges vad en fusionsplan vid kombination ska innehålla.

Ändringen är av samma slag som ändringen i 2 kap. 5 §.

25 §

Styrelsen för det övertagande bolaget ska anmäla fusionen för registrering i aktiebolagsregistret. Styrelsen ska även för registrering anmäla, vid absorption, aktiekapitalets ökning och, vid kombination, vilka som har utsetts till styrelseledamöter *och revisorer* samt, i förekommande fall, lekmannarevisorer i bolaget.

Anmälan ersätter teckningen av aktierna och ska göras senast två månader från Bolagsverkets tillstånd att verkställa fusionsplanen eller, när tillstånd lämnas av allmän domstol, från det att domstolens beslut har fått laga kraft. Till anmälan ska det bifogas ett intyg från en auktoriserad eller godkänd revisor om att överlåtande bolags tillgångar har överlämnats till det övertagande bolaget.

Bestämmelserna i 48 a § andra stycket om att fusionen i vissa fall inte får registreras ska tillämpas, om

1. något av de bolag som deltar i fusionen eller något annat företag som genom fusion eller delning har gått upp i något av dessa bolag tidigare har deltagit i en gränsöverskridande fusion, gränsöverskridande delning eller gränsöverskridande ombildning,

2. den gränsöverskridande fusionen, delningen eller ombildningen har registrerats inom fyra år före anmälan för registrering enligt första stycket, och

3. något av bolagen fortfarande omfattas av ett system för arbetstagares medverkan enligt lagen (2008:9) om arbetstagares medverkan vid gränsöverskridande fusioner, delningar och ombildningar.

Paragrafen innehåller bestämmelser om styrelsens anmälan för registrering av en fusion.

Ändringen i *första stycket* är av samma slag som ändringen i 2 kap. 5 §.

48 §

Om det övertagande bolaget har eller, vid kombination, ska ha sin hemvist i Sverige, ska Bolagsverket registrera den gränsöverskridande fusionen i aktiebolagsregistret. Anmälan för registrering ska göras av styrelsen i det övertagande bolaget inom sex månader från den dag då fusionsintyget utfärdades. Vid kombination ska styrelsen även för registrering anmäla vilka som har utsetts till styrelseledamöter *och revisorer* samt, i förekommande fall, styrelsesuppleanter i det övertagande bolaget.

Paragrafen innehåller bestämmelser om registrering av en gränsöverskridande fusion, om det övertagande bolaget har eller ska ha sin hemvist i Sverige.

Ändringen är av samma slag som ändringen i 2 kap. 5 §.

24 kap. Delning av aktiebolag

10 §

Om ett övertagande bolag ska bildas i samband med delningen, ska delningsplanen innehålla

1. en bolagsordning för det övertagande bolaget, och

2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress för styrelseledamot *och revisor* samt, i förekommande fall, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor.

Paragrafen innehåller bestämmelser om vilka uppgifter som delningsplanen ska innehålla, om ett övertagande bolag ska bildas i samband med delningen.

Ändringen är av samma slag som ändringen i 2 kap. 5 §.

27 §

Styrelserna för de övertagande bolagen ska gemensamt anmäla delningen för registrering i aktiebolagsregistret. För bolag som tidigare är införda i aktiebolagsregistret ska anmälan även innehålla en uppgift om aktiekapitalets ökning. För bolag som nybildas i samband med delningen, ska det i anmälan även anges vilka som har utsetts till styrelseledamöter *och revisorer* samt, i förekommande fall, lekmannarevisorer i bolaget.

Anmälan ersätter teckningen av aktierna och ska göras senast två månader från Bolagsverkets tillstånd att verkställa delningsplanen eller, när tillstånd har lämnats av allmän domstol, från det att domstolens beslut har fått laga kraft. Till anmälan ska det bifogas ett intyg från en auktoriserad eller godkänd revisor om att det överlåtande bolagets tillgångar har överlämnats till övertagande bolag i enlighet med vad som har angetts i delningsplanen.

Bestämmelserna i 53 § andra stycket om att delningen i vissa fall inte får registreras ska tillämpas, om

1. något av de bolag som deltar i delningen, eller något annat bolag som genom delning eller fusion har gått upp i något av dessa bolag, tidigare har deltagit i en gränsöverskridande fusion, gränsöverskridande delning eller gränsöverskridande ombildning,

2. den gränsöverskridande fusionen, delningen eller ombildningen har registrerats inom fyra år före anmälan för registrering enligt första stycket, och

3. något av bolagen fortfarande omfattas av ett system för arbetstagares medverkan enligt lagen (2008:9) om arbetstagares medverkan vid gränsöverskridande fusioner, delningar och ombildning.

Paragrafen innehåller bestämmelser om styrelsens anmälan för registrering av en delning.

Ändringen i *första stycket* är av samma slag som ändringen i 2 kap. 5 §.

25 kap. Likvidation och konkurs

2 §

Ett beslut av bolagsstämman om likvidation är giltigt, om det har biträtts av aktieägare med mer än hälften av de avgivna rösterna. Vid lika röstetal har ordföranden utslagsröst.

Första stycket gäller inte, om annat föreskrivs i bolagsordningen. Även om det i bolagsordningen föreskrivs kvalificerad majoritet för beslut om likvidation, fattas dock ett sådant beslut med sådan majoritet som anges i första stycket, när det finns grund för tvångslikvidation enligt 11 *eller* 12 §.

Paragrafen reglerar vilket majoritetskrav som gäller vid likvidationsbeslut.

I *andra stycket* har hänvisningen till 17 § tagits bort, eftersom den paragrafen har upphävts.

9 §

Bolagsstämmans beslut om likvidation gäller omedelbart eller från och med den senare dag bolagsstämman bestämmer. Om inte bolagsordningen föreskriver en senare dag, får dagen inte sättas senare än det närmast följande räkenskapsårets första dag. När det finns grund för tvångslikvidation enligt 11 *eller* 12 §, gäller beslutet alltid omedelbart.

I paragrafen regleras vid vilken tidpunkt då beslutet om likvidation börjar gälla.

I sista meningen har den tidigare hänvisningen till 17 § tagits bort, eftersom den paragrafen har upphävts.

10 §

I 11 § finns bestämmelser om att Bolagsverket i vissa fall *ska* besluta om likvidation. I 12, 21, 50 och 51 §§ finns bestämmelser om att allmän domstol i vissa fall *ska* besluta om likvidation.

Bolagsverkets och domstolens beslut *ska* registreras i aktiebolagsregistret.

Paragrafen innehåller upplysningar om att Bolagsverket och allmän domstol i vissa fall ska besluta om likvidation och att besluten ska registreras.

I *första stycket* har den tidigare hänvisningen till 17 § tagits bort, eftersom den paragrafen har upphävts.

10 a §

Om ett ärende eller mål enligt 11, 12 eller 21 § avser ett bolag som omfattas av lagen (2015:1016) om resolution, ska Bolagsverket eller domstolen under rätta Riksgäldskontoret och Finansinspektionen om att ärendet eller målet har inletts.

Bolagsverket eller domstolen får inte besluta om likvidation, om Riksgäldskontoret inom sju dagar från det att myndigheten tog emot en sådan underrättelse har meddelat att bolaget är försatt eller ska försättas i resolution.

Paragrafen innebär att ett aktiebolag som omfattas av lagen om resolution inte får likvideras utan att Riksgäldskontoret och Finansinspektionen underrättats.

I *första stycket* har den tidigare hänvisningen till 17 § tagits bort, eftersom den paragrafen har upphävts.

22 §

I det fall som avses i 21 § kan domstolen på yrkande av bolaget i stället för att besluta om likvidation ålägga bolaget att inom viss tid lösa in kärandens aktier. Om bolaget inte löser in aktierna inom den tid som domstolen har fastställt, *ska* domstolen på talan av den vars aktier skulle ha lösts in besluta att bolaget *ska* gå i likvidation.

När domstolen prövar bolagets yrkande *ska* den ta särskild hänsyn till de anställdas och borgenärernas intressen.

I paragrafen finns bestämmelser om inlösen av aktier på grund av majoritetsmissbruk.

I *andra stycket* har den tidigare andra meningen tagits bort. Ändringen är en följd av att bestämmelserna om tvångslikvidation på grund av kapitalbrist har upphävts.

25 §

I ett ärende enligt 12 § ska domstolen förelägga bolaget samt aktieägare och borgenärer som vill yttra sig i ärendet att komma in med ett skriftligt yttrande till domstolen inom en viss tid. Föreläggandet ska delges bolaget, om det kan ske på annat sätt än enligt 38 och 47–51 §§ delgivningslagen (2010:1932). Domstolen ska kungöra föreläggandet i Post- och Inrikes Tidningar minst en månad före utgången av den utsatta tiden.

Paragrafen innehåller vissa regler om allmän domstols handläggning av likvidationsärenden.

Den tidigare hänvisningen till 17 § har tagits bort, eftersom den paragrafen har upphävts.

45 §

Om bolaget har gått i likvidation på grund av bolagsstämmans beslut eller, i *det* fall som avses i 51 § första stycket, på grund av domstols beslut, kan stämman sedan bolagets revisor har yttrat sig besluta att likvidationen *ska* upphöra och bolagets verksamhet återupptas. Ett sådant beslut får dock inte fattas, om

1. det finns grund för tvångslikvidation enligt 11 eller 12 §, *eller*
2. utskiftning har ägt rum.

När bolagsstämman beslutar att likvidationen *ska* upphöra, *ska* den samtidigt välja styrelse.

Likvidatorn *ska* se till att beslutet om att likvidationen *ska* upphöra och valet av styrelse genast anmäls för registrering i aktiebolagsregistret. Beslutet får inte verkställas förrän det har registrerats.

Paragrafen reglerar förutsättningarna för upphörande av en beslutad likvidation.

Paragrafen har ändrats till följd av att bestämmelserna om tvångslikvidation på grund av kapitalbrist har upphävts.

46 §

Om ett likvidationsbeslut som har gått i verkställighet har blivit upphävt genom en domstols dom eller beslut som har vunnit laga kraft, *ska* likvidatorn genast anmäla detta för registrering i aktiebolagsregistret samt, om det upphävda likvidationsbeslutet är sådant som avses i 11, 12 eller 21 §, kalla till bolagsstämma för val av styrelse.

Paragrafen reglerar vad som gäller om ett likvidationsbeslut som har gått i verkställighet har blivit upphävt.

Den tidigare hänvisningen till 17 § har tagits bort, eftersom den paragrafen har upphävts.

27 kap. Registrering

2 §

Om den som har gjort en registreringsanmälan inte har följt vad som gäller om anmälan, ska Bolagsverket förelägga honom eller henne att yttra sig i frågan eller vidta rättelse inom viss tid. Detsamma gäller, om verket finner att det beslut som anmäls för registrering eller en handling som bifogas anmälan

1. inte har tillkommit i behörig ordning,
 2. till sitt innehåll strider mot lag eller annan författning eller mot bolagsordningen, eller
 3. i något viktigare hänseende är otydligt eller vilseledande formulerat.
- Om det behövs för att säkerställa anmälarens eller den anmäldes identitet eller behörighet att företräda bolaget, får Bolagsverket förelägga anmälaren eller den anmälda att inställa sig personligen.*

Om ett föreläggande enligt första eller andra stycket *inte följs*, ska anmälan skrivas av. En upplysning om detta ska tas in i föreläggandet.

Om det även sedan anmälaren har yttrat sig finns hinder för registrering som anmälaren har haft tillfälle att yttra sig över, ska Bolagsverket vägra registrering. Om det finns skäl för det, får dock verket ge anmälaren tillfälle att yttra sig på nytt innan beslut fattas i ärendet.

Trots första–fjärde styckena får ett bolagsstämmobeslut registreras, om det enligt 7 kap. 51 § första stycket inte längre är möjligt att föra talan mot beslutet. Detsamma gäller för sådana uppgifter i en fastställd rekonstruktionsplan som avses i 4 kap. 31 § lagen (2022:964) om företagsrekonstruktion, om rättens beslut att fastställa planen har fått laga kraft.

I paragrafen finns det bestämmelser om handläggningen av registreringsärenden.

I *andra stycket*, som är nytt, har det införts en möjlighet för Bolagsverket att förelägga om personlig inställelse för den som har gjort en registreringsanmälan och för den som anmälan gäller. Åtgärden är avsedd att tillämpas restriktivt och användas bara om det behövs för att avgöra frågan om registrering. Åtgärden är ett komplement till de utredningsmöjligheter som redan finns. Det är Bolagsverket som avgör om det finns behov av personlig inställelse eller inte. Ett föreläggande om personlig inställelse kan utfärdas om det behövs för att säkerställa anmälarens eller den anmäldes identitet eller behörighet att företräda bolaget. Ett sådant behov kan finnas när det t.ex. finns skäl att misstänka att anmälarens eller den anmäldes identitetshandlingar är förfalskade. Bestämmelsen kan aktualiseras om Bolagsverket misstänker att anmälaren eller den anmälda inte existerar. Misstankarna kan också gälla att det har anmälts stulna eller kapade identiteter

för registrering, dvs. att någon annans identitet används olovligen. Bestämmelsen tar vidare sikte på situationer då det kan misstänkas att anmälaren, utan att ha rätt till det, anmäler en oriktig styrelseändring vid en s.k. företagskapning. Den kan även tillämpas om den som anmäls misstänks vara en målvakt och alltså har utsetts i strid med 8 kap. 12 eller 32 §, eller om det misstänks att sökandens ombud inte har en giltig fullmakt.

Den närmare formen för inställelsen anges inte i bestämmelsen. Det finns inget hinder mot att den anmälde deltar på distans, om Bolagsverket i det enskilda fallet bedömer att det är tillräckligt. Det bör då i första hand vara ett deltagande genom ljud- och bildöverföring (videokonferens) som är aktuellt. Som skäl för att godta ett deltagande på distans bör särskilt de kostnader eller olägenheter som skulle uppkomma vid en inställelse på myndighetsorten beaktas. En förutsättning för deltagande på distans är dock att ändamålet med den aktuella åtgärden kan uppnås genom närvaro via videokonferens. Om det inte bedöms kunna genomföras en tillförlitlig kontroll utan att personen inställer sig på plats, får han eller hon komma till Bolagsverket. Med hänsyn till bestämmelsens ändamål att säkerställa anmälarens eller den anmäldes identitet, torde det endast undantagsvis kunna bli aktuellt med deltagande på distans.

För förfarandet i övrigt gäller tillämpliga bestämmelser i förvaltningslagen (2017:900).

I *tredje stycket*, som var det tidigare andra stycket, har det lagts till en hänvisning till det nya andra stycket. Ändringen innebär att om personen i fråga inte inställer sig på den tid och plats som Bolagsverket har bestämt, ska anmälan skrivas av.

Enligt *fjärde stycket*, som var det tidigare tredje stycket, ska Bolagsverket vägra registrering, om det även sedan anmälaren har yttrat sig finns hinder för registrering som anmälaren har haft tillfälle att yttra sig över. Det som har kommit fram vid en eventuell personlig inställelse utgör en del underlaget för bedömningen av om det finns hinder för registrering.

I *femte stycket*, som var det tidigare fjärde stycket, har det gjorts en följdändring med anledning av det nya andra stycket.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.5.

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, fått näringsförbud eller har avregistrerats från folkbokföringen enligt 22 § folkbokföringslagen (1991:481), 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.

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.

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

Paragrafen innehåller bestämmelser om avregistrering av företrädare i ett aktiebolag.

I *första stycket* har det lagts till att Bolagsverket också ska stryka den ställföreträdare ur aktiebolagsregistret som har avregistrerats från folkbokföringen enligt 22 § folkbokföringslagen (1991:481). Det gäller således personer som har avregistrerats därifrån på grund av att de har varit registrerade under en falsk identitet.

Av andra och tredje styckena följer att Bolagsverket ska avregistrera ställföreträdaren från aktiebolagsregistret när beslutet om avregistrering från folkbokföringen har fått laga kraft. Ett beslut om avregistrering enligt 22 §§ folkbokföringslagen får laga kraft, dvs. det börjar gälla, när överklagandetiden har gått ut, om beslutet inte har överklagats (se 35 § förvaltningslagen [2017:900]).

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.6.

6 a §

Om det framgår att en uppgift i aktiebolagsregistret om bolagets ställföreträdare är oriktig, ska Bolagsverket stryka den oriktiga uppgiften ur registret. Innan avregistrering sker ska bolaget ges tillfälle att yttra sig i frågan inom viss tid.

Paragrafen, som är ny, ger förutsättningar för Bolagsverket att stryka oriktiga uppgifter om bolagets företrädare ur aktiebolagsregistret utan en föregående anmälan från bolagets sida. Syftet med bestämmelsen är att registrets uppgifter om ställföreträdare ska motsvara de faktiska och aktuella förhållandena.

Enligt första meningen ska Bolagsverket stryka en uppgift om en företrädare, om det framgår att den är oriktig. Uppgiften kan gälla vem som är styrelseledamot, styrelsesuppleant, verkställande direktör eller annan som är registrerad. Bestämmelsen innebär inte att Bolagsverket är skyldigt att regelmässigt och på eget initiativ kontrollera om de uppgifter som redan är registrerade är korrekta. Att en uppgift om en företrädare är oriktig kan exempelvis komma fram genom information som Bolagsverket får från andra myndigheter. Det kan t.ex. vara aviseringar från Skatteverket om att en företrädares samordningsnummer har förklarats vilande eller om att en företrädare har avregistrerats från folkbokföringen som försvunnen (18 d eller 21 §§ folkbokföringslagen [1991:481]). Det kan också vara under rättelser från Utbetalningsmyndigheten eller andra myndigheter om att det finns skäl att anta att uppgifter i registren är felaktiga, t.ex. att en registrerad företrädare är en målvakt (3 kap. 2 § lagen [0000:000] om Utbetalningsmyndighetens granskning av utbetalningar). Bolagsverket kan också få information om att falska pass eller andra identitetshandlingar har kommit att ligga till grund för en registrering. De upplysningar som Bolagsverket sålunda får del av kan ensamma eller tillsammans med andra uppgifter leda till bedömningen att det framgår att den registrerade uppgiften inte stämmer.

Av andra meningen framgår att Bolagsverket innan avregistrering sker ska ge bolaget tillfälle att yttra sig i frågan. Om det även efter det att ett sådant yttrande kommit in – eller tidsfristen löpt ut utan att föreläggandet besvarats – framgår att uppgiften är felaktig, ska den oriktiga uppgiften strykas.

Åtgärden att stryka en uppgift i aktiebolagsregistret utgör ett beslut som kan överklagas enligt 31 kap. 2 § första stycket 7.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.6.

30 kap. Straff och vite

1 §

Till böter eller fängelse i högst ett år döms den som

1. uppsåtligen bryter mot 1 kap. 7 eller 8 §,
2. uppsåtligen eller av oaktsamhet underlåter att enligt denna lag föra aktiebok eller hålla aktiebok tillgänglig,
3. uppsåtligen eller av oaktsamhet bryter mot 8 kap. 18 § andra meningen, 20 § första stycket eller 21 § andra stycket, eller
4. uppsåtligen eller av grov oaktsamhet bryter mot 21 kap. 1, 3, 5 eller 10 §.

En värdepapperscentral underlåtenhet att fullgöra de uppgifter som anges i 5 kap. 12 § andra stycket ska inte medföra ansvar enligt första stycket 2.

Till böter eller fängelse i högst två år döms den som uppsåtligen medverkar till ett beslut att utse en styrelseledamot, styrelsesuppleant, verkställande direktör eller vice verkställande direktör i strid med 8 kap. 12 eller 32 §, om åtgärden är ägnad att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av bolaget. Detsamma gäller den som uppsåtligen åtar sig ett sådant uppdrag i strid med 8 kap. 12 eller 32 §.

Trots vad som sägs i 35 kap. 1 § brottsbalken får påföljd för brott enligt första stycket 4 mot 21 kap. 1, 3 eller 5 § dömas ut, om den misstänkte har häktats eller fått del av åtal för brottet inom fem år från brottet.

I de fall som avses i 9 kap. 41 § och 10 kap. 16 § ska det inte följa ansvar enligt 20 kap. 3 § brottsbalken.

I paragrafen finns det bestämmelser om straff för överträdelse av vissa bestämmelser i lagen.

Tredje stycket har ändrats på så sätt att maximistrafvet för brott mot den s.k. målvaktsbestämmelsen har höjts från fängelse i ett år till fängelse i högst två år.

I *femte stycket* finns det bestämmelser om preskriptionstiden för vissa brott. Hänvisningen till brott enligt tredje stycket har tagits bort. Detta innebär inte någon ändring i sak. Med den ändrade straffskalan för brott enligt tredje stycket följer av 35 kap. 1 § brottsbalken att preskriptionstiden är fem år.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.2.

31 kap. Överklagande

2 §

Följande beslut av Bolagsverket får överklagas till allmän förvaltningsdomstol:

1. beslut i ärenden enligt 7 kap. 17 §, 9 kap. 9, 25, 26 eller 27 § eller 10 kap. 22 §,
2. beslut i tillståndsärenden enligt 8 kap. 9 §, 30 § eller 37 § andra stycket, 9 kap. 15 §, 20 kap. 23 §, 23 kap. 20 eller 33 §, 24 kap. 22 § eller 24 a kap. 22 §,
3. beslut enligt 23 kap. 27 eller 35 §, 24 kap. 29 § eller 24 a kap. 33 § att förklara att frågan om fusion, delning eller ombildning har fallit,
4. beslut att vägra utfärda ett intyg enligt 23 kap. 46 §, 24 kap. 50 § eller 24 a kap. 28 §,
5. beslut om betalningsskyldighet enligt 23 kap. 45 b § andra stycket, 24 kap. 47 § andra stycket eller 24 a kap. 24 § andra stycket,
6. beslut enligt 27 kap. 2 § att skriva av en anmälan om registrering eller vägra registrering i andra fall än det som anges i andra stycket,
7. beslut enligt 27 kap. 6, 6 a eller 6 b § att avregistrera en företrädare, en postadress eller en e-postadress,
8. beslut i ärenden enligt 28 kap. 5 § andra stycket,
9. beslut att förelägga eller döma ut vite enligt 30 kap. 3 §.

Ett beslut av Bolagsverket att vägra registrering av ett företagsnamn enligt 27 kap. 2 § överklagas till Patent- och marknadsdomstolen.

Ett överklagande ska ges in till Bolagsverket inom två månader från dagen för beslutet.

Paragrafen innehåller bestämmelser om överklagande av vissa av Bolagsverkets beslut.

I *första stycket 1* har hänvisningen till 9 kap. 9 a § tagits bort, eftersom den bestämmelsen har upphävts.

I *första stycket 7* har det gjorts en ändring som innebär att även beslut om avregistrering enligt den nya 27 kap. 6 a § får överklagas.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.6.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.
2. För aktiebolag som har bildats före ikraftträdandet tillämpas 9 kap. 1 § i den nya lydelsen från och med den första årsstämman som hålls efter utgången av 2029. Fram till dess tillämpas i stället äldre bestämmelser.
3. De upphävda bestämmelserna i 25 kap. 13–20 a §§ gäller fortfarande om skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning har inträtt före ikraftträdandet.

De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 juli 2025 (*punkten 1*).

Övergångsbestämmelsen i *punkten 2* ger besked om att aktiebolag som redan är bildade vid ikraftträdandet får en tidsfrist innan de nya bestämmelserna i 9 kap. 1 § ska tillämpas första gången. De bolag som i enlighet med de tidigare reglerna har valt bort revisor, behöver inte välja revisor förrän på den årsstämma som hålls första gången efter utgången av 2029. För ett aktiebolag som har kalenderår som räkenskapsår ska en revisor således väljas senast på den årsstämma som ska hållas senast den 30 juni 2030, och som alltså ska revidera det då innevarande räkenskapsårets årsredovisning. För aktiebolag som bildas efter ikraftträdandetidpunkten tillämpas de nya bestämmelserna om krav på revisor omedelbart.

Av övergångsbestämmelsen i *punkten 3* följer att de upphävda bestämmelserna i 25 kap. 13–20 a §§ fortfarande ska tillämpas om en skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning har uppkommit före ikraftträdandet.

Övervägandena finns i avsnitt 11.

13.11 Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:520) om värdepappersmarknaden

8 kap. Rörelseregler

8 a §

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett värdepappersbolag som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Paragrafen innehåller krav på att arbetsordning och instruktioner om arbetsfördelningen mellan bolagsorganen ska finnas i ett värdepappersbolag som är ett privat aktiebolag.

I *första stycket* har hänvisningen till bestämmelserna i de tidigare 8 kap. 46 a och 46 b §§ aktiebolagslagen (2005:551) ändrats, eftersom dessa paragrafer har bytt beteckning till 8 kap. 46 b och 46 c §§.

12 kap. Tillstånd att driva en reglerad marknad

6 a §

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i en börs som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Paragrafen innehåller krav på att arbetsordning och instruktioner om arbetsfördelningen mellan bolagsorganen ska finnas i en börs som är ett privat aktiebolag.

Ändringen i *första stycket* är av samma slag som ändringen i 8 kap. 8 a §.

19 kap. Tillstånd för clearingverksamhet

7 a §

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i en clearingorganisation som är ett privat aktiebolag. Detsamma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Paragrafen innehåller krav på att arbetsordning och instruktioner om arbetsfördelningen mellan bolagsorganen ska finnas i en clearingorganisation som är ett privat aktiebolag.

Ändringen i *första stycket* är av samma slag som ändringen i 8 kap. 8 a §.

25 kap. Ingripanden

5 §

Finansinspektionen ska återkalla tillståndet för ett svenskt värdepappersinstitut, en börs eller en svensk clearingorganisation om

1. företaget har fått tillståndet genom att lämna falska uppgifter eller på något annat otillbörligt sätt,
2. företaget inte inom ett år från det att tillstånd beviljades har börjat driva sådan rörelse som tillståndet avser,
3. företaget har förklarat sig avstå från tillståndet,
4. företaget under en sammanhängande tid av sex månader inte har drivit sådan rörelse som tillståndet avser, eller
5. när det är fråga om svenska aktiebolag som har beviljats tillstånd att driva en reglerad marknad eller clearingverksamhet, bolagets egna kapital understiger två tredjedelar av det registrerade aktiekapitalet och bristen inte har täckts inom tre månader från det att den blev känd för bolaget.

Om ett företags tillstånd ska återkallas på grund av sådana omständigheter som avses i första stycket 3–5, får Finansinspektionen, innan tillståndet återkallas, först pröva om det finns skäl att ingripa mot företaget enligt detta kapitel och, om det finns sådana skäl, besluta om ett ingripande.

I de fall som avses i första stycket 1, 2, 4 och 5 får i stället varning meddelas om det är tillräckligt.

Om ett värdepappersinstituts eller en börs tillstånd återkallas, ska Finansinspektionen underrätta Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten.

Paragrafen reglerar när tillstånd ska återkallas i vissa fall och när varning i stället får meddelas om det är tillräckligt.

Enligt det tidigare fjärde stycket, som har tagits bort, skulle vid tillämpningen av första stycket 5 det egna kapitalet beräknas enligt 25 kap. 14 § aktiebolagslagen (2005:551). Hur det egna kapitalet ska beräknas i dessa situationer anges numera i stället i den nya 5 a §, som motsvarar innehållet i 25 kap. 14 § aktiebolagslagen.

5 a §

Vid tillämpning av 5 § första stycket 5 får följande justeringar göras vid beräkningen av det egna kapitalets storlek.

1. Tillgångar får tas upp till ett högre värde och avsättningar och skulder tas upp till ett lägre värde än i den ordinarie redovisningen, om de värderingsprinciper som används är förenliga med god redovisningssed. Pensionsåtaganden som enligt 8 a § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. har redovisats under en delpost under rubriken *Avsättningar för pensioner och*

liknande förpliktelser får dock inte tas upp till lägre belopp än vad som är tillåtet enligt 7 § samma lag.

2. Tillgångar får redovisas till nettoförsäljningsvärdet.

3. Skulder på grund av statligt stöd för vilket återbetalningsskyldigheten är beroende av bolagets ekonomiska ställning behöver inte redovisas, om stödet, i händelse av konkurs eller likvidation, ska betalas tillbaka först sedan övriga skulder har betalats.

Paragrafen, som är ny, anger vilka justeringar som får göras vid beräkningen av det egna kapitalets storlek vid tillämpning av 5 § första stycket 5. Detta reglerades tidigare i 25 kap. 14 § aktiebolagslagen (2005:551), som hade motsvarande innehåll. Någon ändring i sak är inte avsedd.

13.12 Förslaget till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043)

11 kap. Associationsrättsliga bestämmelser för försäkringsaktiebolag

7 a §

Skyldigheten enligt 8 kap. 46 b § aktiebolagslagen (2005:551) för styrelsen i ett publikt aktiebolag att årligen fastställa en skriftlig arbetsordning för sitt arbete gäller även för styrelsen i ett privat försäkringsaktiebolag. Det samma gäller skyldigheten enligt 8 kap. 46 c § samma lag för styrelsen i ett publikt aktiebolag att i skriftliga instruktioner ange arbetsfördelningen mellan bolagsorganen.

Styrelsens ordförande ska bevaka att styrelsen fullgör de uppgifter som anges i denna paragraf.

Paragrafen innehåller krav på att arbetsordning och instruktioner om arbetsfördelningen mellan bolagsorganen ska finnas i ett privat försäkringsaktiebolag.

I *första stycket* har hänvisningen till bestämmelserna i de tidigare 8 kap. 46 a och 46 b §§ aktiebolagslagen (2005:551) ändrats, eftersom dessa paragrafer har bytt beteckning till 8 kap. 46 b och 46 c §§.

47 §

Utöver det som föreskrivs i 25 kap. 11 § tredje stycket aktiebolagslagen (2005:551) ska en fråga om likvidation enligt *den paragrafen* också prövas efter anmälan av Finansinspektionen.

I paragrafen anges när prövning av frågan om likvidation av ett försäkringsaktiebolag kan ske efter anmälan av Finansinspektionen.

Den tidigare hänvisningen till 25 kap. 17 § andra stycket aktiebolagslagen (2005:551) har tagits bort, eftersom den paragrafen har upphävts.

13.13 Förslaget till lag om ändring i lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete

5 b §

Ett godkännande enligt 5 a § får inte lämnas om arbetsgivaren vid tidpunkten för ansökan om godkännande *genomgår företagsrekonstruktion eller är på obestånd*.

Paragrafen innehåller bestämmelser om i vilka situationer godkännande till stöd inte får lämnas.

Enligt den tidigare lydelsen fick stöd inte lämnas om arbetsgivaren var skyldig att upprätta en kontrollbalansräkning enligt 25 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551). Detta har tagits bort, eftersom 25 kap. 13 § aktiebolagslagen har upphävts.

Paragrafen har också ändrats redaktionellt.

13.14 Förslaget till lag om ändring i lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar

6 kap. Föreningsstämma

13 §

Vid en föreningsstämma får det beslutas att en fortsatt föreningsstämma ska hållas en senare dag.

Ett beslut i en fråga som avses i 10 § 1–3 ska skjutas upp till en fortsatt föreningsstämma om föreningsstämman beslutar om det eller om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det. En sådan föreningsstämma ska

hållas tidigast fyra veckor och senast åtta veckor därefter. Beslutet får inte skjutas upp ytterligare.

Om ett beslut i en fråga som avses i 10 § 1 eller 2 ska skjutas upp till fortsatt föreningsstämma, ska styrelsen anmäla detta för registrering i föreningsregistret. Anmälan ska göras inom fyra veckor efter det att beslut om fortsatt föreningsstämma fattades.

Paragrafen innehåller bestämmelser om fortsatt föreningsstämma.

Tredje stycket är nytt. Motsvarande reglering finns i 7 kap. 14 § tredje stycket aktiebolagslagen (2005:551), jfr prop. 1994/95:67 s. 42 f. Det nya stycket kompletterar de nya bestämmelserna om förseningsavgifter för ekonomiska föreningar i årsredovisningslagen (1995:1554). Förseningsavgift kan påföras en ekonomisk förening om årsredovisning eller revisionsberättelse inte har kommit in till Bolagsverket inom sju månader från räkenskapsårets utgång. Det samma gäller om årsredovisningen saknar bevis om fastställande av balans- och resultaträkningen eller uppgift om stämmans beslut beträffande vinst eller förlust (se 8 kap. 5 och 6 §§ årsredovisningslagen). Frågor om fastställande av balans- och resultaträkningen samt beslut beträffande vinst eller förlust kan emellertid skjutas upp till fortsatt stämma. Den fortsatta stämman måste i så fall hållas inom två månader. Om det har fattats ett sådant beslut om fortsatt stämma, bör förseningsavgift inte kunna påföras förrän nio månader efter räkenskapsårets utgång. Enligt det nya tredje stycket ska styrelsen därför anmäla till registreringsmyndigheten när föreningen har beslutat att skjuta upp frågan om fastställande av resultat- och balansräkningen eller frågan om disposition av vinst eller förlust till fortsatt föreningsstämma. En sådan anmälan ger Bolagsverket besked om vilken tidsfrist som gäller i det enskilda fallet. För att ge offentlighet åt uppgiften om fortsatt föreningsstämma ska den registreras i föreningsregistret. Anmälan ska lämnas inom fyra veckor från det att beslutet om fortsatt stämma fattades.

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.2.

17 kap. Likvidation

11 §

Bolagsverket ska besluta att en förening ska gå i likvidation, om

1. föreningen inte på föreskrivet sätt har lämnat in en anmälan till Bolagsverket om en sådan behörig styrelse, särskild delgivningsmottagare eller revisor som ska finnas enligt denna lag, *eller*

2. föreningen *inte* enligt 8 kap. 3 eller 16 § årsredovisningslagen (1995:1554) *har kommit in med* årsredovisning och revisionsberättelse och i förekommande fall koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse till Bolagsverket inom elva månader från det att räkenskapsåret gick ut.

Ett beslut om likvidation ska dock inte meddelas om likvidationsgrunden har upphört under ärendets handläggning hos Bolagsverket.

En fråga om likvidation enligt första stycket ska prövas av Bolagsverket självant eller på ansökan av styrelsen, en styrelseledamot, en verkställande direktör, en medlem, en innehavare av förlagsandelar, en borgenär eller, i ett sådant fall som avses i första stycket 1, någon annan vars rätt är beroende av att det finns någon som kan företräda föreningen.

Paragrafen reglerar i vilka fall Bolagsverket ska besluta att en ekonomisk förening ska gå i likvidation.

Till följd av de nya bestämmelserna i 8 kap. 3 § årsredovisningslagen (1995:1554) om att alla ekonomiska föreningar är skyldiga att självant ge in årsredovisning och revisionsberättelse till Bolagsverket har *första stycket 2* ändrats. Det som tidigare gällde endast vissa ekonomiska föreningar gäller numera samtliga. Om föreningen inte har kommit in med årsredovisning och revisionsberättelse och, i förekommande fall, koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse till Bolagsverket inom elva månader från det att räkenskapsåret gick ut ska Bolagsverket besluta om likvidation (jfr prop. 2017/18:185 s. 391 f.). Punkten är utformad efter mönster av 25 kap. 11 § första stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551).

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.2.

19 kap. Registrering

3 §

Om den som har gjort en registreringsanmälan inte har följt det som gäller om anmälan, ska Bolagsverket förelägga anmälaren att yttra sig i frågan eller att göra rättelse inom viss tid. Detsamma gäller om verket finner att ett beslut som anmäls för registrering eller en handling som bifogas en anmälan

1. inte har tillkommit i behörig ordning,
2. till sitt innehåll strider mot lag eller annan författning eller mot stadgarna, eller
3. i något viktigare hänseende har en otydlig eller vilseledande.

Om det behövs för att säkerställa anmälarens eller den anmäldes identitet eller behörighet att företräda föreningen, får Bolagsverket förelägga anmälarer eller den anmälda att inställa sig personligen.

Anmälan ska skrivas av om ett föreläggande enligt första *eller andra* stycket *inte följs*. En upplysning om detta ska finnas med i föreläggandet.

Bolagsverket ska vägra registrering, om det finns ett hinder mot registrering även efter det att anmälarer har haft tillfälle att yttra sig över hindret. Verket får dock ge anmälarer tillfälle att yttra sig på nytt innan beslut fattas i ärendet, om det finns skäl för det.

Paragrafen reglerar handläggningen av registreringsärenden.

I *andra stycket*, som är nytt, har det införts en möjlighet för Bolagsverket att förelägga om personlig inställelse för den som har gjort en registreringsanmälan och för den som anmälan gäller. Bestämmelsen motsvarar i allt väsentligt regleringen i 27 kap. 2 § andra stycket aktiebolagslagen (2005:551), se kommentaren till den paragrafen.

I *tredje stycket*, som var det tidigare andra stycket, har det lagts till en hänvisning till det nya andra stycket. Ändringen innebär att om personen i fråga inte inställer sig på den tid och plats som Bolagsverket har bestämt, ska anmälan skrivas av.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.5.

9 §

Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firmatecknare, någon annan ställföreträdare för föreningen eller en revisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken, fått näringsförbud *eller avregistrerats från folkbokföringen enligt 22 § folkbokföringslagen (1991:481)*, ska Bolagsverket stryka ställföreträdaren eller revisorn ur föreningsregistret. Detsamma gäller om auktorisationen eller godkännandet för en revisor har upphört att gälla eller om revisorn har fått ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser.

Avregistreringen ska göras omedelbart

1. vid beslut om konkurs,
2. vid beslut om tillfälligt näringsförbud, eller
3. om det i samband med något av följande beslut har bestämts att beslutet

ska gälla omedelbart:

- ett beslut att avslå en ansökan om fortsatt auktorisation eller godkännande av en revisor,
- ett beslut att upphäva auktorisation eller godkännande av en revisor, och

– ett beslut om tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser.

I övriga fall ska avregistrering göras när beslutet har fått laga kraft.

Paragrafen innehåller bestämmelser om avregistrering av ställföreträdare och revisorer.

I *första stycket* har det lagts till att Bolagsverket också ska stryka den ställföreträdare ur föreningsregistret som har avregistrerats från folkbokföringen enligt 22 § folkbokföringslagen (1991:481). Det gäller således personer som har avregistrerats på grund av att de varit registrerade under en falsk identitet.

Av andra och tredje styckena följer att Bolagsverket ska avregistrera ställföreträdaren från föreningsregistret när beslutet om avregistrering från folkbokföringen har fått laga kraft. Ett beslut om avregistrering enligt 22 §§ folkbokföringslagen får laga kraft, dvs. börjar gälla, när överklagandetiden har gått ut, om beslutet inte har överklagats (se 35 § förvaltningslagen [2017:900]).

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.6.

9 a §

Om det framgår att en uppgift i föreningsregistret om föreningens ställföreträdare är oriktig, ska Bolagsverket stryka den oriktiga uppgiften ur registret. Innan avregistrering sker ska föreningen ges tillfälle att yttra sig i frågan inom viss tid.

Paragrafen, som är ny, ger förutsättningar för Bolagsverket att stryka oriktiga uppgifter om föreningens företrädare ur föreningsregistret.

Bestämmelsen motsvarar regleringen i den nya 27 kap. 6 a § aktiebolagslagen (2005:551), se kommentaren till den paragrafen.

Åtgärden att stryka en uppgift i föreningsregistret utgör ett beslut som kan överklagas enligt 23 kap. 1 § första stycket 12.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.6.

22 kap. Straff och vite

1 §

Till böter eller fängelse i högst ett år döms den som

1. uppsåtligen eller av oaktsamhet inte för en medlemsförteckning enligt 5 kap. 1–4 §§ eller inte håller en sådan förteckning tillgänglig enligt 5 kap. 5 §, *eller*

2. uppsåtligen eller av oaktsamhet bryter mot 7 kap. 18 § andra meningen, 20 § första stycket eller 21 § andra stycket.

Till böter eller fängelse i högst två år döms den som uppsåtligen medverkar till ett beslut att utse en styrelseledamot, styrelsesuppleant, verkställande direktör eller vice verkställande direktör i strid med 7 kap. 11 eller 32 §, om åtgärden är ägnad att dölja vem eller vilka som utövar eller har utövat den faktiska ledningen av föreningen.

Andra stycket gäller även den som uppsåtligen tar på sig ett sådant uppdrag i strid med 7 kap. 11 eller 32 §.

I paragrafen finns det bestämmelser om straff för överträdelse av vissa bestämmelser i lagen.

Straff för överträdelse av det s.k. målvaktsförbudet, som tidigare reglerades i första stycket 3 och andra stycket, har flyttats till det nya *andra och tredje stycket*. Bestämmelserna har i sak ändrats på så sätt att maximistrafvet för överträdelse av målvaktsförbudet har höjts från fängelse i ett år till fängelse i högst två år.

Den tidigare fjärde stycket, som innehöll en bestämmelse om att preskriptionstiden för överträdelse av målvaktsförbudet var fem år, har tagits bort. Detta innebär inte någon ändring i förhållande till vad som har gällt sedan tidigare. Med den ändrade straffskalan följer av 35 kap. 1 § brottsbalken att preskriptionstiden är fem år.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.2.

23 kap. Överklagande

1 §

Bolagsverkets beslut får överklagas till allmän förvaltningsdomstol, om verket har

1. prövat en ansökan enligt 6 kap. 16 § om att kalla till föreningsstämma,
2. prövat en ansökan enligt 7 kap. 16 § om att utse en ersättare för en styrelseledamot,

3. prövat en ansökan enligt 8 kap. 9, 10, 29, 30 eller 31 § om att utse eller entlediga en revisor,

4. beslutat enligt 8 kap. 17 § första stycket att en förening ska ha en revisor som är auktoriserad eller godkänd revisor eller utsett en viss revisor enligt 8 kap. 17 § andra stycket,

5. prövat en ansökan enligt 9 kap. 2 eller 3 § om att utse en särskild granskare,

6. prövat ett tillståndsärende enligt 7 kap. 8, 30 eller 38 §, 8 kap. 11, 14 eller 22 §, 15 kap. 1 § 2 eller 16 kap. 18 §,

7. förklarat enligt 16 kap. 26 § att en fusion har fallit,

8. vägrat att utfärda ett intyg enligt 16 kap. 42 §,

9. beslutat om betalningsskyldighet enligt 16 kap. 41 b § andra stycket,

10. tagit bort en förening ur föreningsregistret enligt 18 kap. 8 §,

11. skrivit av en anmälan om registrering enligt 19 kap. 3 § eller vägrat registrering av något annat än ett företagsnamn,

12. avregistrerat någon enligt 19 kap. 9 *eller 9 a* §, eller

13. förelagt eller dömt ut vite enligt 22 kap. 3 §.

Ett överklagande ska ha kommit in till Bolagsverket inom två månader från dagen för beslutet.

Paragrafen innehåller bestämmelser om överklagande av vissa av Bolagsverkets beslut.

Ändringen i *första stycket 12* är av samma slag som ändringen i 31 kap. 2 § första stycket 7 aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.6.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

2. De nya bestämmelserna i 6 kap. 13 § och 17 kap. 11 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2025.

Lagändringarna träder i kraft den 1 juli 2025 (*punkten 1*). De nya bestämmelserna i 6 kap. 13 § och 17 kap. 11 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni samma år (*punkten 2*).

Övervägandena finns i avsnitt 11.2.

Särskilt yttrande

Särskilt yttrande av experterna Mikael Carlson (Srf konsulternas förbund), Pontus Lindström (Företagarna), Claes Norberg (Svenskt Näringsliv) och Caroline Szyber (Småföretagarnas Riksförbund)

Detta yttrande avser enbart utredningens diskussion om återinförd revisionsplikt.

Utredningens uppdrag har varit att utreda åtgärder som kan motverka brottslighet som begås via bolag. Ett grundläggande problem är dock att uppdraget redan i direktiven givits begränsad inriktning genom att som huvudförslag ange en återinförd revisionsplikt. Utredaren har vidare haft som uppdrag att enbart redovisa hur en revisionsplikt kan återinföras utan att utreda om en återinförd revisionsplikt kan förväntas förebygga och motverka brott via bolag. Presumtionen från direktiven att brottslighet via bolag kan motverkas av revisionsplikt saknar dock stöd i erfarenheten från Sverige och övriga EU-länder.

Vi anser att det huvudspår som utredningen har följt inte är en lämplig metod för att motverka brottslighet via bolag, dels på grund av att revision alltid sker långt i efterhand och dels på grund av nedanstående förhållanden.

Ett av problemen är en bristande förståelse för vad en revision innebär. En revisor har i uppdrag att för aktieägarnas räkning granska redovisningen och bolagets förvaltning. En revisor arbetar på uppdrag av ägarna och har inte som huvudsyfte att företräda staten i sina kontroller av verksamheten. Behovet av revision har sitt ursprung i den situation som uppstår i större bolag där aktieägarna inte är verksamma i bolaget. I de mindre bolagen är situationen annorlunda eftersom ägaren och den som arbetar i bolaget oftast är samma person och har därför inte ett sådant behov av kontroll som revision utgör.

Det finns vidare inte något bekräftat samband mellan avsaknad av revision och brottslighet i bolag, vilket bekräftas av Skatteverkets analyser och erfarenheter från andra länder som till exempel Norge. Skatteverket använder inte heller avsaknad av revision som urvalskriterier för sina kontroller. De enda rapporter som påtalar samband mellan avsaknad av revision och brottslighet i bolag kommer från Riksrevisionen samt Ekobrottsmyndigheten som båda fått stark kritik för styrda urval, felaktig metodik och därmed även felaktiga slutsatser.

Det svenska näringslivet består till sin absoluta majoritet av mindre företag vilka är avgörande för samhällets tillväxt och arbetstillfällen. En återinförd revisionsplikt skulle, enligt utredningen, ge ökade kostnader med upp till elva miljarder kronor årligen för en revision som dessa företag inte har behov av och som inte heller har någon påvisad effekt på brottsbekämpningen. Ett återinförande av revisionsplikten skulle därför medföra en väsentlig begränsning av de investeringar och arbetstillfällen som kan skapas i dessa företag, samt även medföra en konkurrensförsämring för svenska företag jämfört med övriga EU-länders företag som har ett lägre kostnadsläge utan sådan revisionsplikt. Olika krav på revision kommer även att diskriminera etableringen av andra EU-länders investeringar i Sverige och ytterligare begränsa svensk tillväxt och arbetstillfällen utan att vara brottsbekämpande.

Under utredningens arbete har även framkommit att ett återinförande av revisionsplikten i närtid inte är genomförbar på grund av en brist på revisorer och därför föreslås ett återinförande först från 2030 för befintliga bolag. En sådan åtgärd kan inte utvärderas inom de kommande tio åren, vilket ytterligare understryker att en återinförd revisionsplikt inte är rätt väg för att motverka brottslighet via bolag.

Parallellt med denna utredning har ett omfattande arbete skett i utredningen Förenklingar för mikroföretag och modernisering av bokföringslagen (SOU 2021:60). Där argumenteras motsatt för att nuvarande gränsvärden för revisionsplikt bör höjas för att förenkla för de mindre företagen och öka deras konkurrenskraft, samt frigöra medel för investeringar och tillväxt. Även i denna utredning analyseras kopplingen mellan revisionsplikt och brottslighet med slutsatsen att något sådant samband inte går att påvisa och därför inte bör förhindra en EU-anpassning av svenska regler för mindre företag.

Vi är även kritiska till att utredningen i konsekvensanalysen skriver att en återinförd revisionsplikt skulle kunna minska risken för att brott begås via bolag, samtidigt som man konstaterar att effekten inte är mätbar och att ett återinförande inte kan förväntas leda till större skatteintäkter. Det framstår som olämpligt att påföra 500 000 bolag väsentliga merkostnader för en åtgärd där man inte kan basera beslutet på en mätbar konsekvens eller ökade skatteintäkter.

Utredningen framför även att revision kan medföra ett högre förtroende för bolaget hos dess intressenter, samt att detta kan motverka den försämrade konkurrensförmågan som uppstår mot företag i andra EU-länder. Det saknas dock underlag för att bedöma om sådant förtroende saknas för bolag utan revisionsplikt, och framstår inte heller som troligt att utländska aktörers tillit till svenska bolag skulle påverkas av krav på revision som man inte har i sina hemländer.

Mot denna bakgrund ställer vi oss avvisande till varje form av återinförd revisionsplikt då detta inte är en effektiv metod för att motverka brottslighet via bolag samt att de väsentliga merkostnader som följer med en sådan åtgärd är starkt negativa för investeringar, tillväxt och arbetstillfällen i Sverige.

Kommittédirektiv 2021:115

Bolaget som brottsverktyg

Beslut vid regeringssammanträde den 22 december 2021

Sammanfattning

En särskild utredare ska överväga och föreslå åtgärder som syftar till att motverka att aktiebolag och andra företag används för att begå brott och andra oegentligheter.

I uppdraget ingår bl.a. att

- redovisa de för- och nackdelar som finns med nuvarande undantag från revisionsplikten för små aktiebolag respektive en återinförd revisionsplikt för sådana bolag samt föreslå de författningsändringar som skulle krävas vid ett eventuellt återinförande,
- utreda om Bolagsverkets kontrollerande roll bör utökas i ett brottsförebyggande syfte,
- ta ställning till hur en skyldighet att upprätta och ge in års- och koncernredovisningen i ett elektroniskt format bör utformas och vilka företag som bör omfattas,
- bedöma om det bör införas en särskild straffbestämmelse om bolagskapning,
- analysera för- och nackdelar med reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist i aktiebolag, och
- föreslå de författningsändringar som behövs.

Uppdraget ska, i den del som avser årsredovisningar i elektroniskt format, redovisas i form av en promemoria senast den 22 december 2022. I övriga delar ska uppdraget redovisas senast den 22 juni 2023.

Åtgärder behöver vidtas för att motverka att bolag används som brottsverktyg

Sverige är en liten och exportberoende ekonomi. Goda förutsättningar för ett konkurrenskraftigt näringsliv är därför viktiga. Sverige placerar sig också mycket väl som innovationsnation i flera olika internationella jämförelser och har ett bra företagsklimat. Regeringens mål för näringspolitiken är att ytterligare stärka den svenska konkurrenskraften och skapa förutsättningar för fler jobb i fler och växande företag. Svenska företag ska konkurrera med kompetens, produktion och innovationsförmåga. Detta förutsätter en mängd olika insatser inom ett stort antal politikområden.

På senare tid har förekomsten av brott inom och mot företag i allt högre grad kommit att framstå som ett allvarligt problem (se t.ex. Ds 2020:28). Sådan brottslighet medför negativa effekter både för näringslivet och för övriga samhället och det är av strategisk betydelse att bekämpa den.

Förekomsten av brott med koppling till företag medför att många seriösa företagare tvingas verka på en marknad där konkurrensen snedvrids. Dessutom går samhället miste om skatteintäkter. Ett fungerande skattesystem där var och en gör rätt för sig är en förutsättning för välfärden. Att motverka ekonomisk brottslighet och skatteundandragande, och därmed verka för att företag drivs på lika villkor, har därför hög prioritet för regeringen.

Kriminella använder sig allt oftare av företag som verktyg för att undanhålla skatter och avgifter eller tillskansa sig ersättningar, bidrag och förmåner på felaktiga grunder.

Näringslivet och företagen spelar på flera sätt en betydelsefull roll i det brottsförebyggande arbetet och enskilda företagare är därmed viktiga aktörer i arbetet mot kriminalitet. Samtidigt påverkas alla företagare av den ökande regelbörda som följer av de krav som sätts upp för att hindra brottslighet. Det är därför viktigt att regelverken utformas så att nytta balanseras mot börda.

Det har gjorts flera utredningar i Sverige och internationellt som visar på användningen av företag som verktyg för brott.

Brottsförebyggande rådet har redovisat hur företag plundras på tillgångar genom s.k. bolagskapningar och målvakter (Kriminell infiltration av företag, Brå 2016:10, och Administrativa åtgärder mot ekonomisk och organiserad brottslighet, Brå 2015:15).

Den internationella organisationen Financial Action Task Force (FATF) har i sin granskning av Sverige noterat att falska identiteter och bulvaner används vid penningtvätt (Anti-money laundering and counter-terrorist financing measures in Sweden, 2017). FATF rekommenderar Sverige att vidta åtgärder för att säkerställa att information i Bolagsverkets register speglar verkliga förhållanden (se även rapporten Nationell riskbedömning av penningtvätt och finansiering av terrorism i Sverige 2020/2021). Även Bolagsverket har pekat på sådana omständigheter.

Utredningen om organiserad och systematisk ekonomisk brottslighet mot välfärden har lyft fram att felaktiga registreringar hos Bolagsverket skapar möjligheter för oseriösa aktörer att genom bolag driva verksamhet som tar emot utbetalningar från välfärdssystemen (SOU 2017:37). (Se även betänkandena Kontroll för ökad tilltro, SOU 2020:35, och Samlade åtgärder för korrekta utbetalningar från välfärdssystemen, SOU 2019:59.)

Riksrevisionen har i rapporten Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar (RiR 2017:35) kommit fram till att möjligheten för små aktiebolag att välja bort revisor kan ha underlättat ekonomisk brottslighet och skatteundandragande. Vidare har Ekobrottsmyndigheten i ett par studier granskat vilka effekter avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag har fått på den ekonomiska brottsligheten. Ekobrottsmyndigheten anser att reformen har gjort det lättare att bedriva ekonomisk brottslighet utan någon insyn.

Polismyndighetens nationella underrättelsecentrum bedömer att samhället årligen undandras stora summor i skatter och avgifter, att pengar utbetalas till personer och företag på felaktiga grunder samt att ekonomisk brottslighet är ett väsentligt större samhällsproblem än vad brottsstatistiken visar (rapport om Myndighetsgemensam lägesbild om organiserad brottslighet 2019).

Mot denna bakgrund finns det behov av att överväga olika åtgärder i syfte att försvåra användningen av bolag som verktyg för att begå brott och andra oegentligheter.

Uppdraget att motverka att aktiebolag och andra företag används för att begå brott och andra oegentligheter

I detta avsnitt redogörs för frågor som ingår i utredningsuppdraget. I den mån det finns behov och tid, får utredaren överväga andra författningsändringar som kan motverka ekonomisk brottslighet och skatteundandragande. Utredaren ska också överväga om de förslag som lämnas i tillämpliga delar även bör gälla för andra företag än sådana som bedrivs i aktiebolagsform och för filialer, stiftelser och ideella föreningar. Vid överväganden och ställningstaganden ska hänsyn tas till företagares villkor och förutsättningar för att starta, driva, äga och utveckla företag. Utredningens förslag ska utformas med beaktande av företagets totala regelbörda och regeringens mål för förenklingspolitiken. Vidare ska förslagen, i den utsträckning det är möjligt, bygga på befintliga lösningar och arbeten på nationell nivå och EU-nivå.

Revisionsplikten för små aktiebolag

Den 1 november 2010 infördes en möjlighet för små privata aktiebolag att välja om bolaget ska ha en revisor eller inte. Drygt 250 000 aktiebolag, eller omkring 70 procent av det totala antalet aktiebolag, fick genom reformen möjlighet att välja bort revisorn. Reformen syftade till att minska bolagens administrativa börda och kostnader för revision. Ett annat skäl för att avskaffa revisionsplikten var att reformen, tillsammans med andra regelförenklande åtgärder, skulle stärka bolagens konkurrenskraft och bidra till fler företag som växer och anställer fler (prop. 2009/10:204).

Reformen har lett till att många små aktiebolag har valt bort revisorn. I granskningsrapporten Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag – en reform som kostar mer än den smakar, konstaterar Riksrevisionen att ungefär 60 procent av de bolag som omfattades av reformen vid utgången av räkenskapsåret 2015 hade valt att inte ha någon revisor (cirka 175 000 bolag). Inom kontantintensiva branscher, såsom t.ex. restaurang- och taxibranscherna, och bland nybildade företag var andelen bolag som hade valt att inte ha någon revisor ännu större.

Inom ramen för sin granskningsrapport undersökte Riksrevisionen om intentionerna med reformen har infriats eller inte och vilka konsekvenser i övrigt som reformen har medfört. Riksrevisionen analyserade även vilka åtgärder berörda myndigheter hade vidtagit för att hantera oönskade konsekvenser av reformen. Riksrevisionens övergripande slutsats är att nackdelarna med reformen är större än fördelarna. I rapporten lyfter Riksrevisionen fram bl.a. följande iakttagelser.

- De bolag som har valt bort revisorn har lägre tillväxt än de som inte har valt bort revisorn.
- Kostnadsbesparingen för bolag utan revisor är liten.
- Det finns indikationer på att reformen, tillsammans med andra regelförenklningar, kan ha underlättat ekonomisk brottslighet och skatteundandragande.
- Avsaknaden av revisor försämrar myndigheternas möjlighet att upptäcka sådan brottslighet.
- Antalet fel i årsredovisningarna har ökat.
- Myndigheterna har inte kunnat kompensera för reformens oönskade konsekvenser och regeringen har inte, som avsett, utvärderat reformen.

I granskningsrapporten rekommenderar Riksrevisionen regeringen att verka för att återinföra revisionsplikten för små aktiebolag.

I sin skrivelse till riksdagen med anledning av granskningsrapporten anförde regeringen att det vid den tidpunkten inte fanns tillräckliga skäl för att verka för en återinförd revisionsplikt för små aktiebolag och att regeringen i stället vidtog andra åtgärder för att komma till rätta med de problem som Riksrevisionen pekade på (skr. 2017/18:201).

År 2016 presenterade Ekobrottsmyndigheten rapporten Effekter på den ekonomiska brottsligheten efter avskaffandet av revisionsplikten för mindre aktiebolag. Till grund för rapporten hade myndigheten granskat drygt 300 anmälningar om ekonomisk brottslighet i aktiebolag under en viss period i syfte att undersöka om reformen fått några konsekvenser för den ekonomiska brottsligheten. I rapporten konstateras att avskaffandet av revisionsplikten är en riskfaktor för att bolag används som brottsverktyg. Exempelvis kan ett bolag

erbjuda en legitim fasad för att dölja den brottsliga verksamheten och ge möjlighet att tvätta brottsvinster. I granskningen framkom att andelen anmälda bolag som anskaffats enbart i syfte att begå brott var nära dubbelt så hög bland de bolag som inte hade revisor jämfört med de bolag som hade valt att ha kvar revisorn. Ungefär en tredjedel av de bolag som förekom i anmälningarna och som hade registrerats efter att revisionsplikten avskaffats bedömdes ha bildats i syfte att begå brott. Av bolag som hade registrerats dessförinnan var andelen en fjärdedel.

I en senare rapport från 2020 redovisade Ekobrottsmyndigheten en fördjupad studie av reformens effekter på den ekonomiska brottsligheten (Fördjupad studie av effekter på den ekonomiska brottsligheten efter avskaffandet av revisionsplikten för mindre aktiebolag). I rapporten bekräftas att det sedan reformen har blivit lättare att bedriva ekonomisk brottslighet utan någon insyn. Enligt studien är ett vanligt mönster att aktiebolag som saknar revisor köps eller att en snabb ändring i bolagsordningen genomförs efter förvärvet av aktierna och att revisorn då väljs bort. För att det ska bli svårare att använda bolag som brottsverktyg föreslår Ekobrottsmyndigheten bl.a. att revisionsplikten i dess tidigare utformning ska återinföras.

Riksrevisionen och Ekobrottsmyndigheten har således granskat och analyserat effekterna av att revisionsplikten avskaffades. De slutsatser som dras i Riksrevisionens granskningsrapport och Ekobrottsmyndighetens rapporter gör att det finns skäl att överväga att återinföra revisionsplikten för små aktiebolag.

Vid ett ställningstagande till om revisionsplikten bör återinföras eller inte behöver det göras en samlad bedömning av de skäl som talar för att små aktiebolag även fortsättningsvis undantas från revisionsplikten och de skäl som talar för att revisionsplikten återinförs. För att det ska finnas ett fullgott underlag för en sådan bedömning ska utredaren redovisa de för- och nackdelar som finns med nuvarande ordning respektive med en återinförd revisionsplikt.

För att det ska finnas ett underlag vid ett senare eventuellt beslut om att återinföra revisionsplikten för små aktiebolag, ska utredaren också lämna förslag på en lämplig utformning av en sådan revisionsplikt.

Utredaren ska belysa för- och nackdelar med olika sätt att utforma regelverket för en eventuell återinförd revisionsplikt. Hänsyn behöver tas till såväl brottsförebyggande aspekter som effekterna för

företagen, inklusive företagens regelbörd. En fråga som behöver övervägas är vilka bolag som skulle omfattas av en sådan revisionsplikt. En tänkbar möjlighet skulle kunna vara att revisionsplikten inte omfattar alla små aktiebolag utan endast sådana av en viss storlek eller sådana som bedriver verksamhet av visst slag.

Utredaren ska därför

- redovisa de för- och nackdelar som finns med nuvarande undantag från revisionsplikten för små aktiebolag respektive en återinförd revisionsplikt för sådana bolag,
- belysa för- och nackdelar med olika sätt att utforma regelverket för en eventuell återinförd revisionsplikt, och
- föreslå de författningsändringar som skulle krävas vid ett återinförande av revisionsplikten.

Bolagsverkets kontrollerande roll

Bolagsverket är en registrerande myndighet, men vissa kontrollerande uppgifter följer av dess utredningsskyldighet enligt förvaltningslagen (2017:900) och av andra författningar. Exempelvis ska Bolagsverket, innan en registrering av t.ex. ett aktiebolag görs, göra en s.k. legalitetsprövning (27 kap. 2 § aktiebolagslagen [2005:551]). Legalitetsprövningen handlar bl.a. om att se till att uppgifter och handlingar lämnas enligt bestämmelserna i aktiebolagslagen och aktiebolagsförordningen (2005:559). Vidare följer av Bolagsverkets instruktion att myndigheten i så stor utsträckning som möjligt ska minimera riskerna för att dess rutiner utnyttjas för ekonomisk brottslighet (5 a § förordningen [2007:1110] med instruktion för Bolagsverket).

Registrering av falska uppgifter i Bolagsverkets register ger möjlighet för oseriösa aktörer att genom företag driva verksamhet på oriktiga grunder och begå ekonomisk brottslighet. Falska registeruppgifter försämrar också de brottsbekämpande myndigheternas förutsättningar att bekämpa brottslighet, eftersom det blir svårt att ta reda på vem som faktiskt bedriver verksamheten i bolagen.

Det förekommer även att personer inte vetat om att de har anmälts för registrering som styrelseledamot eller revisor i ett företag, t.ex. en bostadsrättsförening, vilket kan innebära problem och obehag för den drabbade.

Det har i olika sammanhang framförts att Bolagsverkets uppdrag behöver ses över och att myndigheten bör få fler verktyg för att effektivt kunna bidra till arbetet mot ekonomisk och organiserad brottslighet (se bl.a. Uppdrag om förhindrande av brott kopplade till de stödåtgärder med statsfinansiella och samhällsekonomiska konsekvenser som vidtas med anledning av det nya coronaviruset, Ds 2020:28, Bolagsverkets slutrapport Registret över verkliga huvudmän, N2020/01513, samt betänkandena Kvalificerad välfärdsbrottslighet, SOU 2017:37, och Fakturabedrägerier, SOU 2015:77). Bolagsverket finns tidigt i kedjan och har tillgång till sådan information om företag som kan indikera olika brottsupplägg. Med rätt förutsättningar kan Bolagsverket både försvåra och förhindra ekonomisk och organiserad brottslighet.

Under senare år har Bolagsverket också fått en alltmer aktiv roll i det brottsförebyggande arbetet och genomfört flera åtgärder för att motverka ekonomisk brottslighet. Bland annat har verket inrättat en ekobrottsenhet och infört skärpta identitetskontroller och andra granskningsrutiner (N2018/01305).

Bolagsverkets åtgärder är steg i rätt riktning, men det finns behov av att se över om Bolagsverkets roll kan utvecklas ytterligare för att effektivisera brottsbekämpningen. Detta skulle t.ex. kunna ske genom att Bolagsverket i fall av misstänkt brottslighet analyserar registerinnehåll och registreringsanmälningar för att identifiera brottsliga upplägg och informerar brottsbekämpande myndigheter. För att Bolagsverket ska kunna ha en mer kontrollerande och brottsförebyggande roll behöver myndighetens förutsättningar att behandla personuppgifter i brottsförebyggande syfte ses över. Vidare är en viktig komponent i det brottsförebyggande arbetet att Bolagsverket kan ha en förtroendefull dialog med andra myndigheter. Vid misstänkt brottslighet bör Bolagsverket ha möjlighet att inhämta information, som kan vara av känslig karaktär, från andra myndigheter utan att den behöver bli offentlig. Det finns därför skäl att även se över möjligheterna att hålla viss information hemlig. Vid överväganden av om offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) bör kompletteras med nya bestämmelser, är det av vikt att det eventuella behovet av sekretess vägs mot intresset av insyn i den aktuella verksamheten.

Dessutom finns det skäl att analysera behovet av ytterligare kontroller för att identifiera s.k. målvakter, dvs. styrelseledamöter som inte avser att delta i verksamheten eller verkställande direktörer som

inte avser att utföra sina uppgifter. Det finns även anledning att överväga åtgärder för att effektivisera att målvaktsförbudet följs (se 8 kap. 12 och 32 §§ samt 27 kap. 2 § aktiebolagslagen). Straffskalan för den här typen av brottslighet är relativt låg (böter eller fängelse i högst ett år), vilket minskar möjligheten att använda vissa tvångsmedel. Det finns därför skäl att bedöma om straffet bör skärpas (30 kap. 1 § aktiebolagslagen). Riksdagen har i ett tillkännagivande angett att regeringen bör initiera en översyn av gällande lagstiftning för att motverka förekomsten av bolagsmålvakter (bet. 2020/21:CU8, rskr. 2020/21:194).

Bolagsverket har särskilt efterfrågat utökade möjligheter att kunna vägra registrering och att kunna avregistrera uppgifter om företrädare eller andra uppgifter om företag i olika register (N2018/01305, se även Bolagsverkets remissvar på betänkandet Om folkbokföring, samordningsnummer och identitetsnummer [SOU 2021:57]).

I promemorian Digitaliseringsdirektivets genomförande i svensk bolagsrätt (Ds 2021:15) föreslås att Bolagsverket i vissa fall ska kunna förelägga den som har gjort en elektronisk registreringsanmälan avseende aktiebolag och filialer att inställa sig personligen vid myndigheten. Ett sådant föreläggande ska t.ex. kunna lämnas när det finns skäl att misstänka att anmälarens identitetshandling är förfalskad. Ekobrottsmyndigheten och Bolagsverket har vid remitteringen av förslaget framfört att Bolagsverkets möjlighet att kräva personlig inställelse även bör gälla den som anmälan avser. Bland annat den frågan behöver analyseras vidare. Dessutom behöver det tas ställning till om Bolagsverkets möjlighet även bör gälla i samband med registreringsärenden som inte är elektroniska. Det bör tas ett samlat grepp om frågan om myndigheten ska kunna förelägga någon att inställa sig personligen i samband med registreringsärenden i syfte att kontrollera den berörda personens behörighet att företräda bolaget.

Utredaren ska därför

- bedöma om ett nytt författningsstöd behövs för att Bolagsverket ska kunna behandla personuppgifter i brottsförebyggande syfte,
- bedöma Bolagsverkets behov av att kunna hålla viss information hemlig för att underlätta samverkan med andra myndigheter i det brottsförebyggande arbetet,

- ta ställning till om Bolagsverket bör ges möjlighet att i brottsförebyggande syfte genomföra utökade kontroller för att identifiera målvakter och effektivisera arbetet med att säkerställa att målvaktsförbudet följs,
- bedöma om straffet för brott mot målvaktsförbudet bör skärpas och i så fall lämna sådana förslag,
- bedöma om Bolagsverket vid registreringsärenden bör ges möjlighet att kunna förelägga anmälaren eller den som anmälan avser att inställa sig personligen vid myndigheten i syfte att kontrollera dennes behörighet att företräda bolaget,
- analysera behovet av författningsstöd för att Bolagsverket ska kunna vägra registrering och avregistrera uppgifter om företrädare eller andra uppgifter om företag i myndighetens register, och
- föreslå de författningsändringar som behövs.

Digital ingivning av årsredovisningar

Många mindre aktiebolag har sedan våren 2018 möjlighet att ge in sina årsredovisningar i ett standardiserat elektroniskt format. För bolagen innebär det elektroniska formatet att de slipper pappershantering och direkt får ett kvitto på att årsredovisningen lämnats in. Ingivningen blir således enklare och tryggare. Noterade företag ska för räkenskapsår som inleds 2021 eller senare upprätta årsredovisningar enligt ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat för att uppfylla kraven i EU:s s.k. öppenhetsdirektiv (se 16 kap. 4 a § lagen [2007:528] om värdepappersmarknaden).

Det elektroniska formatet ger även nya möjligheter att analysera uppgifter i årsredovisningarna. Formatet kan därför få stor betydelse för att motverka oegentligheter och bidra till att höja kvaliteten på årsredovisningar. Det möjliggör även snabbare återanvändning av den finansiella informationen och utveckling av nya privata och offentliga tjänster som underlättar för företag och medborgare.

Dessutom ger det elektroniska formatet bättre möjligheter att dela uppgifter mellan myndigheter, vilket kan öppna för en effektivare myndighetssamverkan och brottsbekämpning.

Samtidigt ställer digitaliseringen krav på grundläggande digital kompetens och tillgång till nödvändig it-utrustning och en programvara, om företagaren inte anlitar extern bokföringstjänst för att upprätta redovisningen. Detta kan naturligtvis vara en större utmaning för de mindre bolagen som har mer begränsade resurser.

Bolagsverket har slutredovisat ett uppdrag av regeringen att utveckla tjänsten för digital ingivning till att omfatta alla företagsformer som ska ge in en årsredovisning eller en koncernredovisning (N2018/02033). Bolagsverket har också i en skrivelse framfört att det bör bli obligatoriskt för aktiebolag att ge in årsredovisningar digitalt (Ju2021/00200).

I dag är det frivilligt att upprätta och ge in årsredovisningar i det elektroniska formatet till Bolagsverket. Regeringens långsiktiga mål är att digital ingivning av års- och koncernredovisningar ska vara obligatoriskt (N2018/02033).

Utöver de frågor som Bolagsverket enligt uppdraget om digital ingivning har sett över finns det några bolagsrättsliga frågor som bör belysas, bl.a. när det gäller ansvaret för de uppgifter som lämnas in till Bolagsverket (jfr skrivelse från Svenskt Näringsliv, Ju2018/04131).

Utredaren ska därför

- ta ställning till hur en skyldighet att upprätta och ge in års- och koncernredovisningar i ett elektroniskt format bör utformas och vilka företag som bör omfattas,
- bedöma när en skyldighet att upprätta och ge in års- och koncernredovisningar i ett elektroniskt format lämpligen kan börja gälla,
- bedöma frågor om ansvaret för uppgifter i årsredovisningen som kan aktualiseras av användningen av det elektroniska formatet, och
- föreslå de författningsändringar som behövs.

Tidsfristen för att ge in årsredovisningar

Årsredovisningen för ett aktiebolag ska ha kommit in till Bolagsverket senast sju månader efter räkenskapsårets slut. Årsredovisningen ska nämligen ges in inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balans- och resultaträkningen, och stämman ska hållas inom sex månader från räkenskapsårets slut.

Om en årsredovisning inte lämnas in i rätt tid, kan Bolagsverket besluta att bolaget ska betala en förseningsavgift. Den som är skyldig att ge in en redovisningshandling kan också föreläggas vid vite att fullgöra skyldigheten. Vidare kan styrelseledamöterna och den verkställande direktören under vissa förutsättningar bli personligt betalningsansvariga för de skyldigheter som uppkommer för bolaget, om inte årsredovisningen lämnas in i rätt tid (8 kap. 5–13 §§ årsredovisningslagen [1995:1554]). Om redovisningshandlingarna inte har kommit in inom elva månader från räkenskapsårets utgång, ska Bolagsverket besluta att bolaget ska gå i likvidation (25 kap. 11 § aktiebolagslagen). Dessutom kan straffansvar för bokföringsbrott bli aktuellt för den som inte inom föreskriven tid (senast sex månader efter räkenskapsårets utgång) avslutar den löpande bokföringen med årsredovisning.

Årsredovisningen har typiskt sett många intressenter, bl.a. ägare, anställda, kreditgivare, kunder och olika myndigheter. De uppgifter om företagets ekonomiska ställning och resultat som kan hämtas ur en balansräkning eller resultaträkning kan läggas till grund för olika beslut. Vid t.ex. affärskontakter med kunder och leverantörer kan mer uppdaterade uppgifter minska affärsrisker och göra affärskommunikationen mer givande. Det ligger i sakens natur att uppgifterna är av större värde ju färskare de är.

Tjänsten med digitala årsredovisningar skapar som nämnts förutsättningar för en enklare och snabbare ingivning. Det väcker frågan om huruvida den nuvarande fristen om sju månader är nödvändig. Med utvecklingen mot redovisning och revision i realtid ökar dessutom förväntningarna på och möjligheterna till snabb rapportering (se t.ex. programmet Nordic Smart Government som syftar till att små och medelstora företag i realtid på ett säkert sätt utbyter ekonomiska data mellan varandra och med myndigheter).

En kortare tidsfrist för att ge in årsredovisningen skulle göra årsredovisningen mer relevant för intressenterna. När det gäller brott skulle det även möjliggöra en förkortad tid mellan brott och upptäckt. Å andra sidan kan en förkortad tidsfrist leda till en ökad administrativ börda för bolagen och medföra att fler företagare riskerar att drabbas av sanktioner. Det finns därför skäl att se över om de bakomliggande associationsrättsliga reglerna för upprättande och fastställande av årsredovisningar bör ändras för att åstadkomma en snabbare registrering hos Bolagsverket. Det kan t.ex. gälla tid för

revisorsgranskning och tid för aktieägare att granska handlingar före bolagsstämma.

I sammanhanget finns det skäl att även se över storleken på avgifterna vid försenade årsredovisningar, som inte setts över sedan sanktionssystemet infördes 1995. För privata bolag är avgiften 5 000 kronor vid det första och andra förseningstillfället och 10 000 kronor vid det tredje tillfället. Det kan även finnas anledning att se över tidsfristen för när Bolagsverket kan besluta om likvidation, som i praktiken inte är förrän tidigast 12–13 månader efter utgången av det räkenskapsår som redovisningen avser. Vid ett sådant övervägande bör hänsyn tas till att ett beslut om tvångslikvidation är en ingripande åtgärd.

Till skillnad från aktiebolag är endast de bostadsrättsföreningar och andra ekonomiska föreningar som utgör större företag enligt årsredovisningslagen, eller som är moderföretag i en större koncern enligt samma lag, skyldiga att självmant ge in sin årsredovisning till Bolagsverket. De allra flesta av föreningarna behöver göra det enbart efter ett föreläggande från Bolagsverket.

Utredaren ska därför

- analysera för- och nackdelar, även med beaktande av straffansvaret och företagens arbetsbörda, med en förkortad tidsfrist för aktiebolag att ge in sina årsredovisningar,
- ta ställning till om tidsfristen bör förkortas och i så fall göra en bedömning av vilka bolagstyper som bör omfattas,
- överväga ändringar i sanktionssystemet i årsredovisningslagen och aktiebolagslagen,
- utreda i vilken utsträckning som mindre ekonomiska föreningar, inklusive bostadsrättsföreningar, förekommer i brottsliga sammanhang och överväga om fler ekonomiska föreningar än i dag bör vara skyldiga att ge in sin årsredovisning till Bolagsverket, och vid ett sådant övervägande beakta proportionalitetsprincipen samt vilket sanktionssystem som i så fall bör gälla, och
- föreslå de författningsändringar som behövs.

Bolagskapningar

Det förekommer att bolag råkar ut för s.k. bolagskapning. Det kan gå till så att någon anmäler falska uppgifter till Bolagsverket om att styrelsen har bytts ut. Innan bolaget uppmärksammar en registrering som bygger på de falska uppgifterna och hinner reagera kan bankkonton ha öppnats, omfattande beställningar ha gjorts i bolagets namn, lån tagits upp etc.

I svensk rätt finns inte någon särskild straffbestämmelse som tar sikte på de olika moment som kan ingå i en bolagskapning. Samtidigt utgör företeelsen ett skadligt och allvarligt problem.

De personliga och ekonomiska konsekvenserna för en enskild företagare som har fått sitt bolag kapat kan således vara omfattande. Bland annat rör det sig om kostnader för självrisk. Den som drabbas kan tvingas lägga ned mycket tid på att ställa saker och ting till rätta och motverka negativa effekter av gärningen. En bolagskapning kan också leda till förlorade intäkter och i förlängningen konkurs.

I många fall kan olika inslag i en bolagskapning visserligen straffas som t.ex. ett bedrägeri- eller förfalskningsbrott. Systematiskt anses emellertid sådana brott inte närmast ha begåtts mot den enskilda företagare som har fått sitt bolag kapat. Det får till följd att den som drabbas av en bolagskapning inte sällan saknar målsägandestatus och därmed står utan straffrättsligt skydd.

Det kan mot denna bakgrund hävdas att det nuvarande straffrättsliga skyddet mot gärningar som begås som ett led i en bolagskapning inte är tillräckligt och heltäckande. En särskild straffbestämmelse om bolagskapning kan även ge den drabbade företagaren bättre möjligheter att ta till vara sin rätt.

Utredaren ska därför

- utreda och ta ställning till om det bör införas en ny särskild straffbestämmelse om bolagskapning, och
- föreslå de författningsändringar som behövs.

Stiftelselagen

Som framgår ingår det i utredarens uppdrag att överväga om de förslag som lämnas även bör gälla för bl.a. stiftelser. Därutöver finns det behov av att se över stiftelselagen (1994:1220) i några ytterligare

delar utifrån ett brottsförebyggande perspektiv. Kammarkollegiet och länsstyrelserna har i skrivelser till Justitiedepartementet bl.a. lämnat förslag som har bäring på ekonomisk brottslighet (ärendena Ju2019/02292 och Ju2019/02726). Flera av förslagen handlar om att föra in bestämmelser i stiftelselagen som redan finns i aktiebolagslagen eller i lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar eller i båda lagarna. Det finns därför anledning att i några avseenden överväga ändringar i stiftelselagen för att den ska ge motsvarande skydd mot ekonomisk brottslighet som aktiebolagslagen och lagen om ekonomiska föreningar.

Utredaren ska därför

- bedöma om det bör införas en bestämmelse om ställföreträdarjäv i 2 kap. 14 § stiftelselagen (jfr 8 kap. 23 § aktiebolagslagen),
- bedöma om det bör införas en skyldighet för stiftelsens revisor att anmäla misstanke om brott (jfr t.ex. 9 kap. 42 § aktiebolagslagen och 8 kap. 45 § lagen om ekonomiska föreningar),
- bedöma om det bör införas en förseningsavgift för det fall årsredovisningen inte ges in i tid till tillsynsmyndigheten (jfr vad som gäller för aktiebolag i 8 kap. 5 § årsredovisningslagen),
- bedöma om tillsynsmyndigheten bör ges behörighet att ansöka om likvidation i syfte att skydda stiftelsens borgenärer (jfr t.ex. 25 kap. aktiebolagslagen),
- bedöma om det i stiftelseförordningen (1995:1280) bör införas krav på försäkran på heder och samvete att anmälda styrelseledamöter inte är försatta i konkurs eller har förvaltare (jfr 8 kap. 11 § aktiebolagslagen och 1 kap. 3 § aktiebolagsförordningen samt 7 kap. 10 § lagen om ekonomiska föreningar och 2 kap. 6 § förordningen [2018:759] om ekonomiska föreningar).
- bedöma om det i stiftelselagen bör tas in regler om styrelsemålvakter, som numera finns för både aktiebolag och ekonomiska föreningar (jfr 8 kap. 12 § aktiebolagslagen och 7 kap. 11 § stiftelselagen), och
- föreslå de författningsändringar som behövs.

Uppdraget att se över reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist

Reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist i aktiebolag i 25 kap. 13–18 §§ aktiebolagslagen är en del av det aktiebolagsrättsliga borgenärsskyddssystemet. De sätter en gräns för hur långt en förlustbringande verksamhet får drivas. Reglerna innebär bl.a. att styrelsen ska följa ett visst handlingsmönster om s.k. kritisk kapitalbrist har uppstått (det egna kapitalet täcker mindre än hälften av det registrerade aktiekapitalet). Åtgärder som vidtas av bolaget med anledning av reglerna i aktiebolagslagen ska leda till att kapitalbristen hävs eller att bolaget träder i likvidation. Om styrelsen inte följer det föreskrivna handlingsmönstret, kan styrelseledamöterna bli personligt betalningsansvariga för de förpliktelser som bolaget ådrar sig.

Tvångslikvidationsreglernas funktionssätt påverkas av kravet på minsta tillåtna aktiekapital. Ju lägre aktiekapitalet är, desto snabbare kan en situation med kritisk kapitalbrist uppstå och det föreskrivna handlingsmönstret måste följas. Numera räcker det att ett nystartat privat aktiebolag med ett aktiekapital på 25 000 kronor har en kostnad på 12 500 kronor för att en sådan situation ska kunna uppstå. Det kan därför ifrågasättas om reglerna är ändamålsenliga utifrån ett borgenärsskyddsperspektiv och också utifrån de krav på åtgärder som ställs på företagen. Det har även anförts att det utifrån ett borgenärsskyddsperspektiv skulle vara viktigare med regler som tar sikte på att bolaget kan betala sina skulder i tid (solvens) snarare än att bolagets tillgångar överstiger dess skulder (sufficiens).

När kravet på aktiekapital sänktes till 50 000 kronor 2010 och till 25 000 kronor 2020 gjordes uttalanden om behov av en översyn av det aktuella regelverket (prop. 2009/10:61 s. 12 och 13 och prop. 2019/20:21 s. 14). Någon sådan översyn har ännu inte gjorts.

Mot denna bakgrund finns det anledning att överväga huruvida reglerna om tvångslikvidation är ändamålsenligt utformade med hänsyn till dels syftet att ge ett effektivt borgenärsskydd, dels de krav som ställs på företagen vid kapitalbrist där det ytterst kan bli fråga om tvångslikvidation. Om reglerna inte bedöms ändamålsenliga, behöver det övervägas om regelverket bör justeras eller om det bör införas en annan typ av regler som inte bygger på tvångslikvidation. En viktig utgångspunkt är att reglerna ger ett starkt borgenärsskydd

och är anpassade till det sänkta kapitalkravet. Även EU-rättsliga bestämmelser på området behöver beaktas.

Utredaren ska därför

- analysera för- och nackdelar med reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist och reglernas funktion i det aktiebolagsrättsliga borgenärsskyddssystemet,
- bedöma om nuvarande regelverk behöver justeras eller om det bör införas en annan typ av regler, och därvid särskilt beakta att reglerna ska ge ett starkt borgenärsskydd och vara anpassade till det sänkta kapitalkravet, och
- föreslå de författningsändringar som behövs.

Konsekvensbeskrivningar

Utredaren ska utifrån de förslag som lämnas redovisa de konsekvenser och kostnader som uppstår. Ekonomiska konsekvenser och andra konsekvenser för bl.a. företag och det allmänna och för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet ska redovisas enligt 14–15 a §§ kommittéförordningen (1998:1474) samt 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Om förslagen inte bedöms ha betydelse för jämställdheten mellan kvinnor och män enligt 15 § kommittéförordningen ska detta motiveras. Vidare ska en bedömning av förslagens konsekvenser för miljön göras. Utredaren ska särskilt redogöra för de administrativa och ekonomiska konsekvenserna för företagen. I arbetet med konsekvensutredningen ska utredaren låta Tillväxtverket yttra sig.

Utredaren ska även med beaktande av bl.a. skyddet mot betydande intrång i den personliga integriteten i 2 kap. 6 § andra stycket regeringsformen och EU:s dataskyddsreglering analysera förslagens konsekvenser för den personliga integriteten.

Om förslagen kan förväntas leda till kostnader för det allmänna, ska förslag till finansiering lämnas.

Kontakter och redovisning av uppdraget

Utredaren ska i sitt arbete i ett tidigt skede av utredningen inleda en dialog med och inhämta synpunkter från berörda myndigheter, t.ex. Bolagsverket, Brottsförebyggande rådet, Skatteverket och Bokföringsnämnden, och Svenskt Näringsliv, FAR, Näringslivets regelnämnd, Företagarna, Företagarförbundet samt andra parter som kan bedömas bli särskilt berörda av förslagen och övervägandena.

Utredaren ska föra en dialog med bokstavsutredningen Utvärdera möjligheterna till informationsutbyte mellan myndigheter, kommuner och arbetslöshetskassor (Fi 2021:B).

Utredaren ska även hålla sig informerad om arbetet med det s.k. bolagsrättspaketet (se Ds 2021:15 Digitaliseringsdirektivets genomförande i svensk bolagsrätt och betänkandet Bolags rörlighet över gränserna [SOU 2021:18]).

Uppdraget ska, i den del som avser årsredovisningar i elektroniskt format, redovisas i form av en promemoria senast den 22 december 2022. I övriga delar ska uppdraget redovisas senast den 22 juni 2023.

(Justitiedepartementet)

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 bottenfrålning 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.

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]

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 bottenentråning 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]