

Lagrådsremiss

Bokföringsbrott i filialer

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 16 februari 2017

Morgan Johansson

Torbjörn Malm
(Justitiedepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

Regeringen föreslår ändringar som klargör att ett utländskt företag som bedriver näringsverksamhet i Sverige genom en filial är bokförings-skyldigt enligt bokföringslagen för den svenska verksamheten. Den som åsidosätter bokföringsskyldigheten i en sådan filial ska kunna göras ansvarig för bokföringsbrott. Förslagen berör även fysiska personer som är bosatta utomlands.

Syftet med förslagen är enbart att återställa rättsläget till det som var lagstiftarens avsikt vid reglernas tillkomst när det gäller ansvaret för bokföringsbrott i filialer.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2017.

Innehållsförteckning

1	Beslut	3
2	Lagtext	4
2.1	Förslag till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078)	4
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.	10
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1927) om europeiska ekonomiska intressegrupperingar	13
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige	14
3	Ärendet och dess beredning	17
4	Huvuddragen i gällande rätt	17
4.1	Bokföringsskyldighet	17
4.2	Utländska filialer	18
4.3	Bokföringsbrott	20
4.4	Ett nytt rättsfall om straffansvarets omfattning	21
5	Att åsidosätta bokföringsskyldigheten ska vara straffbart	22
5.1	Utländska filialers bokföringsskyldighet och straffansvar tydliggörs	22
5.2	Innebörden av bokföringsskyldigheten för utländska filialer	25
6	Ikraftträdande	27
7	Konsekvenser	27
8	Författningskommentar	28
8.1	Förslaget till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078)	28
8.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.	36
8.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1927) om europeiska ekonomiska intressegrupperingar	38
8.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige	38
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorians förslag (Ds 2016:36)	40
Bilaga 2	Promemorians lagförslag	41
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	51

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078),
2. lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.,
3. lag om ändring i lagen (1994:1927) om europeiska ekonomiska intressegrupperingar,
4. lag om ändring i lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige.

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078)

Härigenom föreskrivs i fråga om bokföringslagen (1999:1078)

dels att 2 kap. 7 § ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 2 kap. 7 § ska utgå,

dels att 1 kap. 2 §, 4 kap. 6 §, 7 kap. 5 § och rubriken närmast före 7 kap. 5 § ska ha följande lydelse,

dels att rubriken till 8 kap. ska lyda ”Utvecklandet av god redovisningssed samt bemyndiganden”,

dels att det ska införas åtta nya paragrafer, 2 kap. 7 och 8 §§, 4 kap. 7–9 §§, 6 kap. 3 a och 3 b §§ och 8 kap. 2 §, och närmast före 2 kap. 7 § och 4 kap. 7 § nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

2 §¹

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig enligt denna lag,
2. verksamhet: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokföringsskyldighet enligt denna lag,
3. moderföretag: företag som utgör moderföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554),
4. koncern: vad som utgör koncern enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen,

5. filial: ett sådant avdelningskontor med självständig förvaltning som omfattas av lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. eller ett kontor som tillhör en europeisk ekonomisk intressegruppering med säte utomlands,

5. bokföringspost: varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen,

6. affärshändelser: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets

6. bokföringspost: varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen,

7. affärshändelser: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets

¹ Senaste lydelse 2010:1514.

ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat,

7. verifikation: de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen,

8. räkenskapsinformation:

a) sådana sammanställningar av uppgifter som avses i

– 4 kap. 3 § (balansräkning),

– 5 kap. 1 § (grundbokföring och huvudbokföring),

– 5 kap. 4 § (sidoordnad bokföring),

– 5 kap. 6 § (verifikation),

– 5 kap. 7 § (handling m.m. som en verifikation hänvisar till),

– 5 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),

– 6 kap. 2 § (årsredovisning),

– 6 kap. 4 och 5 §§ (årsbokslut),

– 6 kap. 6 § (förenklat årsbokslut), samt

– 6 kap. 8 § (specifikation av balansräkningspost),

b) avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, samt

c) sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen,

9. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § ska vid tillämpningen av bestämmelser i denna lag som hänför sig till nettoomsättning, till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat,

8. verifikation: de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen,

9. räkenskapsinformation:

a) sådana sammanställningar av uppgifter som avses i

b) avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, samt

c) sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen,

10. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen.

2 kap.

När utländska juridiska personer och utomlands bosatta fysiska personer är bokföringsskyldiga

7 §

En utländsk juridisk person som ska bedriva sin näringsverksamhet i Sverige genom en filial är bokföringsskyldig för verksamheten.

En utomlands bosatt fysisk

person som bedriver näringsverksamhet i Sverige är bokföringskyldig för verksamheten. Det som sägs i 6 § andra stycket om förfogandet över vissa fastigheter gäller även i fråga om sådana personer.

8 §

Utländska försäkringsgivare och utländska tjänstepensionsinstitut som bedriver verksamhet som avser skadeförsäkring eller återförsäkring av skadeförsäkring genom en sådan generalagent eller generalrepresentation som avses i 1 kap. 9 eller 12 § lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige, är bokföringskyldiga för verksamheten under förutsättning att verksamheten bedrivs från ett sådant fast driftställe som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen (1999:1229).

4 kap.

6 §²

Affärshändelserna ska kunna presenteras i en och samma redovisningsvaluta. Redovisningsvalutan ska vara svenska kronor. I aktiebolag, ekonomiska föreningar, sparbanker, medlemsbanker och försäkringsföretag får dock redovisningsvalutan i stället vara euro.

Byte av redovisningsvaluta får ske endast vid ingången av ett nytt räkenskapsår. Bestämmelser om omräkning i samband med byte av redovisningsvaluta finns i årsredovisningslagen (1995:1554).

Har företaget bytt redovisningsvaluta, får ett nytt byte göras endast om Skatteverket tillåter det. Tillstånd får vägras endast om det finns anledning anta att bytet har ett otillbörligt syfte.

Trots bestämmelserna i första-tredje styckena får en filial i annat land ha sin redovisning i en valuta som i det landet godtas som redovisningsvaluta.

Om företaget har bytt redovisningsvaluta, får ett nytt byte göras endast om Skatteverket tillåter det. Tillstånd får vägras endast om det finns anledning att anta att bytet har ett otillbörligt syfte.

Trots första-tredje styckena får ett avdelningskontor som är beläget utomlands och som har självständig förvaltning ha sin redovisning i en valuta som i det

² Senaste lydelse 2010:2064.

andra landet godtas som redovisningsvaluta.

Utländska företags verksamhet i Sverige

7 §

Bokföringsskyldighetens innebörd är densamma för en filial som för ett svenskt företag av motsvarande slag.

Filialen ska ha en egen bokföring som är skild från det utländska företagets bokföring i övrigt.

8 §

Bestämmelserna i 7 § ska tillämpas även på försäkringsverksamhet som omfattas av 2 kap. 8 §.

Ett skadeförsäkringsföretag som bedriver sin verksamhet genom generalrepresentation ska anses utgöra en självständig filial i förhållande till ett annat skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation.

9 §

Näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av en utomlands bosatt fysisk person ska ha en egen bokföring som är skild från den fysiska personens bokföring i övrigt.

6 kap.

3 a §

*Skyldigheten enligt 1 § att upp-
rätta en årsredovisning gäller inte
för en filial, om det utländska
företaget lyder under lagstift-
ningen i en stat inom Europeiska
ekonomiska samarbetsområdet och*

*1. har en rättslig form som är
jämförbar med aktiebolaget,*

*2. är ett kreditinstitut, betal-
ningsinstitut eller värdepappers-
bolag av motsvarande slag som de
företag som omfattas av lagen
(1995:1559) om årsredovisning i*

kreditinstitut och värdepappersbolag,

3. är ett försäkringsföretag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, eller

4. är ett europakooperativ.

Om filialen till följd av första stycket inte upprättar någon årsredovisning, ska den i stället upprätta ett årsbokslut. För årsbokslutet tillämpas

1. i en filial till ett företag som avses i första stycket 1 eller 4 och som inte är ett sådant företag som avses i samma stycke 2 eller 3, bestämmelserna i 4, 5, 7 och 8 §§,

2. i en filial till ett företag som avses i första stycket 2, bestämmelserna i 2 kap. 2 § och 3–5 kap. lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, med undantag för hänvisningen till 3 kap. 5 § årsredovisningslagen (1995:1554), och

3. i en filial till ett företag som avses i första stycket 3, bestämmelserna i 2 kap. 2 § och 3–5 kap. lagen om årsredovisning i försäkringsföretag, med undantag för hänvisningen till 3 kap. 5 § årsredovisningslagen.

3 b §

Bestämmelserna i 3 a § ska tillämpas även på försäkringsverksamhet som omfattas av 2 kap. 8 §.

Ett skadeförsäkringsföretag som bedriver sin verksamhet genom generalrepresentation ska anses utgöra en självständig filial i förhållande till ett annat skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation.

När bestämmelserna om årsbokslut i 3 a § andra stycket 3 tillämpas, gäller inte de föreskrivna begränsningarna i första stycket i den paragrafen till företag som

lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och till vissa slag av försäkringsföretag.

7 kap.

Förvaring av dokument m.m. som hör till en filial utomlands **Förvaring av dokument m.m. som hör till en verksamhet utomlands**

5 §

Bestämmelserna i 2 § om förvaring i Sverige gäller inte dokument, mikroskrift, maskinläsbara medier, utrustning och system som avser verksamhet som företaget bedriver genom *en filial* utomlands, om företaget är bokförings-skyldigt i det landet.

Bestämmelserna i 2 § om förvaring i Sverige gäller inte dokument, mikroskrift, maskinläsbara medier, utrustning och system som avser verksamhet som företaget bedriver genom *ett avdelningskontor som är beläget* utomlands och som har *självständig förvaltning*, om företaget är bokförings-skyldigt i det *andra* landet.

8 kap.

2 §

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om bokförings-skyldighetens fullgörande enligt 4 kap. 7 § och om utformning av och innehåll i den redovisning som enligt 6 kap. 3 a § ska lämnas för verksamhet i en filial till

1. ett utländskt kreditinstitut, betalningsinstitut eller värdepappersbolag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, och

2. ett utländskt försäkringsföretag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

Rätten att meddela föreskrifter gäller även sådan verksamhet som avses i 4 kap. 8 § och 6 kap. 3 b §.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.¹

dels att 11, 14 a och 26 §§ ska upphöra att gälla,

dels att 14 och 14 b §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 11 och 26 §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 §

I bokföringslagen (1999:1078) finns bestämmelser om bokförings-skyldighet för utländska juridiska personer som ska bedriva sin näringsverksamhet i Sverige genom filial.

14 §²

För filialens bokföring och revision gäller, utöver vad som föreskrivits i 11–13 §§, i tillämpliga delar detsamma som för ett svenskt företag av motsvarande slag.

För filialens revision gäller, utöver 12 och 13 §§, i tillämpliga delar detsamma som för ett svenskt företag av motsvarande slag.

Skyldighet att upprätta årsredovisning gäller inte om företaget lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och

1. har en rättslig form som är jämförbar med aktiebolaget,

2. är ett kreditinstitut, betalningsinstitut eller värdepappersbolag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag,

3. är ett försäkringsföretag av motsvarande slag som de företag

¹ Senaste lydelse av

14 a § 2010:755

26 § 2011:722.

² Senaste lydelse 2010:1522.

som omfattas av lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, eller

4. är ett europakooperativ.

Om filialen är skyldig att avsluta den löpande bokföringen, men till följd av andra stycket inte upprättar någon årsredovisning, ska den i stället upprätta ett årsbokslut. För årsbokslutet tillämpas

1. i filial till företag som avses i andra stycket 1 eller 4 och som inte är att hänföra till samma stycke 2 eller 3, bestämmelserna i 6 kap. 4, 5, 7 och 8 §§ bokföringslagen (1999:1078),

2. i filial till företag som avses i andra stycket 2, bestämmelserna i 2 kap. 2 § och 3–5 kap. lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, med undantag för hänvisningen till 3 kap. 5 § årsredovisningslagen (1995:1554), och

3. i filial till företag som avses i andra stycket 3, bestämmelserna i 2 kap. 2 § och 3–5 kap. lagen om årsredovisning i försäkringsföretag, med undantag för hänvisningen till 3 kap. 5 § årsredovisningslagen.

14 b §³

Bestämmelserna i 11, 12, 14 och 14 a §§ skall tillämpas på motsvarande sätt på verksamhet som avser skadeförsäkring och som bedrivs genom en sådan generalagent eller generalrepresentation som avses i 1 kap. 9 eller 12 § lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige under förutsättning att verksamheten bedrivs från ett sådant fast driftställe som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen

Bestämmelserna i 12 och 14 §§ ska tillämpas även på verksamhet som avser skadeförsäkring eller återförsäkring av skadeförsäkring och som bedrivs genom en sådan generalagent eller generalrepresentation som avses i 1 kap. 9 eller 12 § lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige, under förutsättning att verksamheten bedrivs från ett sådant fast driftställe som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen

³ Senaste lydelse 2005:1128.

(1999:1229). *Vad som här sägs om skadeförsäkring gäller också återförsäkring avseende skadeförsäkring.*

Vid tillämpning av första stycket skall

1. skadeförsäkringsföretag som bedriver sin verksamhet genom generalrepresentation anses utgöra en självständig filial i förhållande till annat skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation,

2. den som är företrädare för verksamheten enligt 1 kap. 8 § andra stycket lagen om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige eller den som på motsvarande sätt företräder återförsäkringsrörelse anses som verkställande direktör, och

3. bestämmelserna om årsbokslut i 14 § tredje stycket 3 tillämpas med bortseende från de i andra stycket föreskrivna begränsningarna till företag som lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och till vissa slag av försäkringsföretag.

(1999:1229).

I fall som avses i första stycket ska

1. ett skadeförsäkringsföretag som bedriver sin verksamhet genom generalrepresentation anses utgöra en självständig filial i förhållande till ett annat skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation, och

2. den som är företrädare för verksamheten enligt 1 kap. 8 § andra stycket lagen om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige, eller den som på motsvarande sätt företräder en återförsäkringsrörelse, anses som verkställande direktör.

26 §

I bokföringslagen (1999:1078) finns bestämmelser om bokföringskyldighet för utomlands bosatta fysiska personer som bedriver näringsverksamhet i Sverige.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1927) om europeiska ekonomiska intressegrupperingar

Härigenom föreskrivs att 5 § och rubriken närmast före 5 § lagen (1994:1927) om europeiska ekonomiska intressegrupperingar ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Bokföring, årsredovisning och revision

Bokföring

5 §¹

En intressegruppering är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078). En bokföringsskyldig intressegruppering som inte har sitt säte i Sverige skall för näringsverksamhet som bedrivs här ha en egen bokföring som är skild från grupperingens bokföring i övrigt.

Bestämmelser om bokföring för en intressegruppering finns i bokföringslagen (1999:1078).

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

¹ Senaste lydelse 1999:1110.

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

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 9, 10 och 12 §§ lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

9 §²

Med *generalagent* avses i denna lag en fysisk eller juridisk person som har till uppgift att leda och sköta en utländsk försäkringsgivares försäkringsrörelse i Sverige. En utländsk försäkringsgivare får i Sverige inte representeras av mer än en generalagent.

Generalagenten *skall* vara bosatt eller ha sitt säte i Sverige. Den som är underårig, i konkurs eller *underkastad* näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken kan inte vara generalagent.

Den utländska försäkringsgivaren *skall* utfärda fullmakt för generalagenten att ingå *för försäkringsgivaren bindande* rättshandlingar med tredje man samt att ta emot stämning för den utländska försäkringsgivaren och själv eller genom annan tala och svara för denna.

Om den utländska försäkringsgivaren använder en juridisk person som generalagent *skall* den juridiska personen utse en fysisk person som ombud. Denne *skall* uppfylla de krav som ställs i andra stycket. *I ett sådant fall skall den fullmakt som avses i tredje stycket ställas till ombudet.*

För verksamhet som drivs genom generalagent gäller, förutom bestämmelserna i denna lag, 14 b § lagen (1992:160) om

Generalagenten *ska* vara bosatt eller ha sitt säte i Sverige. Den som är underårig, i konkurs eller *har* näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken kan inte vara generalagent.

Den utländska försäkringsgivaren *ska* utfärda fullmakt för generalagenten att ingå rättshandlingar med tredje man *som är bindande för försäkringsgivaren* samt att ta emot stämning för den utländska försäkringsgivaren och själv eller genom *någon* annan tala och svara för denna.

Om den utländska försäkringsgivaren använder en juridisk person som generalagent *ska* den juridiska personen utse en fysisk person som ombud. Denne *ska* uppfylla de krav som ställs i andra stycket. *Den fullmakt som avses i tredje stycket ska då ställas till ombudet.*

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 2005:1123.

² Senaste lydelse 2005:1123.

utländska filialer m.m.

Det som sägs i första–fjärde styckena skall tillämpas även i fråga om utländska tjänstepensionsinstitut.

Första–fjärde styckena ska tillämpas även i fråga om utländska tjänstepensionsinstitut.

10 §³

Med *filial* avses i denna lag ett avdelningskontor med självständig förvaltning som en utländsk försäkringsgivare eller ett utländskt tjänstepensionsinstitut etablerar i Sverige.

För verksamhet som drivs genom filial gäller, förutom bestämmelserna i denna lag, lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.

Med filial avses i denna lag ett avdelningskontor med självständig förvaltning som en utländsk försäkringsgivare eller ett utländskt tjänstepensionsinstitut etablerar i Sverige.

12 §⁴

Med *generalrepresentation* avses en utländsk försäkrings-sammanslutnings representation i Sverige. Generalrepresentationen *skall* förestås av ett ombud som ansvarar för den verksamhet som försäkringsgivaren i samman-slutningen driver enligt denna lag.

Ett ombud för försäkringsgivare i en sammanslutning *skall* vara bo-satt i Sverige. Den som är under-årig, i konkurs eller *underkastad* näringsförbud eller som har för-valtare enligt 11 kap. 7 § föräldra-balken kan inte vara ombud.

De försäkringsgivare som hör till sammanslutningen *skall* utfärda fullmakt för ombudet att vid tvister som rör ingångna försäkringsavtal ingå *för försäkringsgivarna bind-ande* rättshandlingar och att för deras räkning ta emot stämning samt själv eller genom annan tala och svara för dem.

För verksamhet som drivs gen-

Med generalrepresentation avses en utländsk försäkrings-sammanslutnings representation i Sverige. Generalrepresentationen *ska* förestås av ett ombud som ansvarar för den verksamhet som försäkringsgivaren i samman-slutningen driver enligt denna lag.

Ett ombud för försäkringsgivare i en sammanslutning *ska* vara bo-satt i Sverige. Den som är under-årig, i konkurs eller *har* närings-förbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken kan inte vara ombud.

De försäkringsgivare som hör till sammanslutningen *ska* utfärda fullmakt för ombudet att vid tvister som rör ingångna försäkringsavtal ingå *rättshandlingar som är bind-ande för försäkringsgivarna* och att för deras räkning ta emot stämning samt själv eller genom *någon* annan tala och svara för dem.

³ Senaste lydelse 2011:723.

⁴ Senaste lydelse 2001:1188.

*om generalrepresentation gäller,
förutom bestämmelserna i denna
lag, 14 b § lagen (1992:160) om
utländska filialer m.m.*

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

3 Ärendet och dess beredning

Enligt brottsbalken döms den för bokföringsbrott som uppsåtligt eller av oaktsamhet åsidosätter bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen (1999:1078), om åsidosättandet medför att rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning inte i huvudsak kan bedömas med ledning av bokföringen (11 kap. 5 § brottsbalken). Avsikten har varit att både svenska företag och utländska företag som bedriver verksamhet i Sverige genom en filial ska omfattas av straffansvaret.

Högsta domstolen frikände i en dom den 29 mars 2016 en företrädare för en utländsk juridisk person som drev näringsverksamhet i Sverige från straffansvar för bokföringsbrott. Skälet för den friande domen är att bokföringsskyldigheten när det gäller utländska företag inte baseras på bokföringslagen, utan på lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. (filiallagen).

Ekobrottsmyndigheten har i en skrivelse till Justitiedepartementet begärt att departementet skyndsamt utreder och föreslår nödvändiga ändringar i bestämmelserna om bokföringsskyldighet för utländska företag som bedriver näringsverksamhet i Sverige, så att det blir straffbart att bryta mot bestämmelserna.

I departementspromemorian Bokföringsbrott i filialer (Ds 2016:36) lämnas förslag till ändringar i bokföringslagen och filiallagen i syfte att åstadkomma den avgränsning av straffansvaret för åsidosättande av bokföringen i utländska företag som Ekobrottsmyndigheten föreslår ska gälla. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*.

Promemorian har remissbehandlats. Remissvaren finns tillgängliga i lagstiftningsärendet (Ju2016/06769/L1). En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*.

I denna lagrådsremiss behandlas de förslag som läggs fram i promemorian. Förslag i anknytande frågor som lämnas i remissvaren ger inte anledning till någon åtgärd i detta lagstiftningsärende.

Lagrådsremissen syftar inte till att förändra vem som är bokföringsskyldig för verksamhet som bedrivs i Sverige. Inte heller behandlas gränsdragningen mellan etablering och tillhandahållande av tjänst (jfr prop. 2010/11:87 s. 36 f.) eller den närmare innebörden av begreppet näringsverksamhet.

4 Huvuddragen i gällande rätt

4.1 Bokföringsskyldighet

Bestämmelser om bokföringsskyldighet, hur den löpande bokföringen ska föras och avslutas och hur räkenskapsinformation ska arkiveras finns i bokföringslagen. Syftet är att tillgodose de behov som det bokföringsskyldiga företags borgenärer, ägare, medlemmar och anställda samt det allmänna kan ha av att kunna följa företags förhållanden. Bestämmel-

serna är inriktade på att åstadkomma en bokföring som präglas av fullständighet, samband, åtkomst och bevarande.

Kravet på att räkenskapsinformationen ska vara fullständig innebär att det ska finnas en verifikation för varje affärshändelse och att alla affärshändelser ska bokföras. Med samband avses att bokföringen ska säkerställa kopplingarna mellan olika länkar i bokföringssystemet. Det innebär att senare sammanställningar av affärshändelserna, t.ex. bokslutet, ska kunna härledas till de enskilda affärshändelserna. Kravet på åtkomlighet innebär att räkenskapsinformationen ska förvaras i ett ordnat skick och på ett betryggande sätt. Därutöver ska räkenskapsinformationen bevaras på ett säkert och beständigt sätt.

Den räkenskapsinformation som ingår i den löpande bokföringen sammanställs i årsbokslut eller i årsredovisningar och, i vissa fall, i koncernredovisningar och delårsrapporter. Ett årsbokslut, som är en intern handling och inte behöver offentliggöras, sammanfattar affärshändelserna under året. Bestämmelser om årsbokslut finns i bokföringslagen. Också årsredovisningar, koncernredovisningar och delårsrapporter utgör sammanfattningar av verksamheten under året eller en del av året. Deras syfte är framför allt att ge information till företagets externa intressenter. Handlingar av dessa slag ska därför offentliggöras.

Bestämmelser om vad handlingarna ska innehålla och hur de ska offentliggöras finns i årsredovisningslagen (1995:1554) och, för finansiella företag, i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

I 2 kap. bokföringslagen anges kretsen av bokföringsskyldiga (se även prop. 1998/99:130 s. 210 f.). För juridiska personer är utgångspunkten att de är bokföringsskyldiga. Till dem som alltid är bokföringsskyldiga hör bl.a. aktiebolag, ekonomiska föreningar och handelsbolag.

Vissa juridiska personer är generellt undantagna från bokföringsskyldigheten (2 kap. 2–5 §§). Till dessa hör bl.a. staten, kommunerna, landstingen, konkursbon samt stiftelser med tillgångar som får användas endast till förmån för bestämda fysiska personer.

Vidare är vissa juridiska personer bokföringsskyldiga endast om de bedriver näringsverksamhet, är moderföretag i en koncern eller om värdet av deras tillgångar överstiger vissa gränsbelopp. Dessa undantag omfattar ideella föreningar, registrerade trossamfund och delar av trossamfund, samfällighetsföreningar samt vilt- och fiskevårdsområdesföreningar. Liknande regler gäller för vissa stiftelser. Alla juridiska personer som inte omfattas av undantagen ovan är bokföringsskyldiga.

En fysisk person som bedriver näringsverksamhet är bokföringsskyldig för denna (2 kap. 6 §).

4.2 Utländska filialer

Filiallagen reglerar utländsk näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av juridiska och fysiska personer. I samband med lagens tillkomst framhölls att det borde vara en strävan att i jämförbara fall ha samma regler för

verksamhet i filialform som för verksamhet i aktiebolagsform (prop. 1991/92:88 s. 20).

Utländska företag kan välja att bedriva sin näringsverksamhet i Sverige genom ett avdelningskontor med självständig förvaltning (filial). För näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av svenska eller utländska medborgare som är bosatta utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) ska det finnas en föreståndare som är bosatt i Sverige med ansvar för den verksamhet som bedrivs här.

Av förarbetena till lagen framgår att den syftar till att ge verksamhet som bedrivs här i landet en viss garanterad anknytning till Sverige, och göra det möjligt för domstolar och myndigheter att vid behov kunna nå företaget och enskilda näringsidkare eller utöva viss kontroll. För verksamhet som omfattas av filiallagen gäller även andra föreskrifter om näringsverksamhet i Sverige.

En filial utgör en del av det utländska företaget och är inte ett eget rättssubjekt. En utländsk juridisk person med en filial i Sverige blir skattskyldig för inkomster som anknyter till filialens verksamhet i Sverige, under förutsättning att filialen utgör ett fast driftställe, se definition i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen (1999:1229).

En filial ska anmälas till Bolagsverket av den som utsetts till verkställande direktör. Bolagsverket ansvarar för filialregistret. Syftet med registreringen är att kontrollera att formkraven i filiallagen är uppfyllda, bl.a. att det föreslagna företagsnamnet innehåller ordet filial. Förordningen (1992:308) om utländska filialer m.m. innehåller bestämmelser om vad anmälan ska innehålla och vilka handlingar som ska ges in.

Filialen ska ha en egen bokföring, skild från det utländska företagens bokföring i övrigt. Hur den löpande bokföringen ska avslutas beror på vilket slags företag det utländska företaget är och om det ligger inom EES eller inte. Filialer till företag inom EES som har en rättslig form som är jämförbar med aktiebolag kan avsluta bokföringen med ett årsbokslut i stället för en årsredovisning. Motsvarande gäller bl.a. för vissa finansiella företag. För övriga filialer till utländska företag såväl inom som utanför EES gäller krav på att upprätta årsredovisning.

Den verkställande direktörens förvaltning och filialens räkenskaper ska granskas av en auktoriserad eller godkänd revisor, om verksamheten i Sverige uppfyller ett visst gränsvärde. Den verkställande direktören ska i förekommande fall se till att en revisor utses och att denne inom tre månader efter räkenskapsårets slut får redovisningshandlingarna för granskning.

Lagen är anpassad till EU-direktivet om krav på offentlighet i filialer som har öppnats i en annan medlemsstat, det s.k. elfte bolagsrättsliga direktivet (Rådets elfte direktiv 89/666/EEG av den 21 december 1989 om krav på offentlighet i filialer som har öppnats i en medlemsstat av vissa typer av bolag som lyder under lagstiftningen i en annan stat). Direktivet innehåller regler som innebär att medlemsländerna är skyldiga att ställa krav på en viss offentlighet när det gäller filialer. Ett syfte med direktivet är att säkerställa att medlemsstaterna inte ställer upp mer långtgående redovisningsregler för filialer som drivs av utländska bolag än för inhemska bolag.

4.3 Bokföringsbrott

För att ge skydd åt den bokföringsskyldiges borgenärer och säkerställa att bokföringsskyldigheten uppfylls finns det särskilda straffrättsliga bestämmelser om bokföringsbrott.

Den som låter bli att bokföra affärshändelser eller bevara räkenskapsinformation, eller som lämnar oriktiga uppgifter i bokföringen eller på annat sätt med uppsåt eller av oaktsamhet åsidosätter bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen, gör sig skyldig till bokföringsbrott (11 kap. 5 § brottsbalken). Orden ”på annat sätt” innebär att i princip samtliga bestämmelser i bokföringslagen och de lagar och lagrum i andra författningar som den lagen hänvisar till, exempelvis årsredovisningslagen, är straffsanktionerade (se prop. 2004/05:69 s. 18).

Det straffbara området begränsas dock till sådana åsidosättanden som innebär att rörelsens förlopp, ekonomiska resultat eller ställning inte i huvudsak kan bedömas med ledning av bokföringen.

För att den bokföringsskyldige ska undgå straffansvar krävs alltså inte att bokföringen i alla avseenden återspeglar de verkliga förhållandena på sådana sätt som överensstämmer med bokföringslagen och god redovisningssed. Om de fel eller brister som finns i bokföringen påverkar möjligheterna att bedöma rörelsens förlopp, resultat eller ställning, får dock skillnaden mellan de bokförda beloppen och de belopp som borde ha bokförts inte vara så stor att det inte är möjligt att i huvudsak bedöma förloppet, resultatet eller ställningen.

Om bristen består i att verifikationer är så ofullständiga att de affärshändelser de avser inte kan bedömas, får de ofullständiga verifikationerna på motsvarande sätt inte avse en så stor andel av det bokförda värdet att det inte är möjligt att ens i huvudsak bedöma rörelsens förlopp, resultat eller ställning.

Straffbestämmelsen är ett s.k. blankettstraffbud. Det innebär att dess innehåll, t.ex. när det gäller kretsen bokföringsskyldiga och de materiella kraven på bokföringsskyldigheten, framgår av bokföringslagen. Ett åsidosättande av dess bestämmelser om löpande bokföring, verifikationer, årsbokslut och arkivering samt övriga regler om bokföring och årsredovisning kan alltså leda till ansvar för bokföringsbrott.

Även överträdelse av god redovisningssed som inte regleras i någon författning, men som finns dokumenterad på annat sätt, kan leda till ansvar för bokföringsbrott, under förutsättning att överträdelsen får till följd att rörelsens förlopp, resultat och ställning i huvudsak inte kan bedömas.

Bokföringsskyldigheten kan åsidosättas på många olika sätt, t.ex. genom att icke existerande tillgångar tas upp, att tillgångar och skulder värderas fel eller att kostnader bokförs som intäkter. Vanliga fel är att bokföringen är ofullständigt förd, att verifikationer och annat underlag saknas eller att bokföring saknas helt för en viss period.

Straffansvaret gäller inte om bokföringsskyldigheten avser vissa juridiska personer som inte bedriver näringsverksamhet (11 kap. 5 § tredje stycket).

Straffet för bokföringsbrott av normalgraden är fängelse i högst två år. Ringa fall bestraffas med böter eller fängelse i högst sex månader. För

grova fall av bokföringsbrott föreskrivs fängelse i lägst sex månader och högst sex år.

Juridiska och fysiska personer som är skattskyldiga i Sverige har en generell dokumentationsskyldighet, se 39 kap. 3 § skatteförarandelagen (2011:1244). Den som är uppgiftsskyldig enligt den lagen ska i skälig omfattning se till att det finns underlag dels för att fullgöra uppgiftsskyldigheten, dels för kontroll av uppgiftsskyldigheten och beskattningen. Underlagen kan vara räkenskaper, anteckningar eller annan lämplig dokumentation.

Den som bryter mot dokumentationsskyldigheten kan dömas för försvårande av skattekontroll till böter eller fängelse i högst två år eller, om brottet är grovt, till fängelse i lägst sex månader och högst fyra år, se 10 § skattebrottslagen (1971:69).

Reglerna om dokumentationsskyldighet och försvårande av skattekontroll är till för att säkerställa en effektiv skattekontroll och inte för att ta till vara de övriga syften som bär upp reglerna om bokföring och redovisning.

4.4 Ett nytt rättsfall om straffansvarets omfattning

Högsta domstolen har nyligen prövat i vilken mån en företrädare för en utländsk filial kan göra sig skyldig till ett åsidosättande av bokföringskyldighet enligt bokföringslagen, och därmed dömas för bokföringsbrott (rättsfallet NJA 2016 s. 169).

I målet är det fråga om ett engelskt limited company som bedrev näringsverksamhet i Sverige. Högsta domstolen anser att bolaget var etablerat i Sverige på ett sådant sätt att det enligt filiallagen var skyldigt att utöva verksamheten genom en filial. Domstolen konstaterar vidare att det av filiallagen framgår att utländska företag som omfattas av filiallagen är bokföringsskyldiga i Sverige. Att ett företag har låtit bli att registrera filialen medför inte att det slipper skyldigheter enligt filiallagen.

När det gäller frågan om huruvida bolaget har varit bokföringsskyldigt ”enligt bokföringslagen” gör Högsta domstolen bl.a. följande bedömningar.

Om bolaget har varit bokföringsskyldigt enligt andra bestämmelser än bokföringslagen, kan bolagets företrädare inte dömas för bokföringsbrott. Detta skulle strida mot den straffrättsliga legalitetsprincipen, som syftar till att skapa en garanti för rättssäkerheten genom att den ställer krav som innebär att den enskilde ska kunna förutse när och hur han eller hon kan bli föremål för straffrättsliga ingripanden.

Enligt 2 kap. 1 § bokföringslagen är en juridisk person bokföringsskyldig om inte något annat anges i 2–5 §§. I paragraferna preciseras vilka juridiska personer som omfattas respektive inte omfattas av bokföringsskyldigheten. I 2 kap. 6 § regleras bokföringsskyldigheten för fysiska personer.

Den enda bestämmelse i bokföringslagen som uttryckligen avser utländska företag finns i 2 kap. 7 § under rubriken ”Bokföringsskyldighet för utländska filialer m.m.”. Där anges att det i filiallagen finns

bestämmelser om bokföringsskyldighet för näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av utländska företag och utomlands bosatta svenska eller utländska medborgare.

Regleringen i 2 kap. bokföringslagen måste förstås så att 1–5 §§ avser svenska juridiska personer. Detta kan utläsas av att preciseringarna i 2–5 §§ tar sikte på endast svenska förhållanden. Om utländska juridiska personer skulle omfattas av 1 §, hade det fordrats motsvarande preciseringar för dessa för att undvika den effekten att en rad utländska juridiska personer blir bokföringsskyldiga i Sverige fastän deras svenska motsvarigheter inte är det.

Den bokföringsskyldighet som föreskrivs i 2 kap. 1 § bokföringslagen kan alltså inte läsas så att den omfattar utländska juridiska personer. Det engelska bolaget har därmed inte varit bokföringsskyldigt enligt den bestämmelsen.

Det finns ingen föreskrift om bokföringsskyldighet i 2 kap. 7 § bokföringslagen, bara en hänvisning till regler om en sådan skyldighet i filiallagen. Bestämmelsen kan därför inte anses innebära att utländska företag är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen.

Filiallagen innebär att en del av bokföringslagens bestämmelser gäller för utländska företag. Frågan är då om ett åsidosättande av dessa bestämmelser kan sägas innebära ett åsidosättande av bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen.

Den mest närliggande läsningen av 11 kap. 5 § brottsbalken är att bokföringsskyldigheten som sådan ska ha sin grund i bokföringslagen. Så är inte fallet när det gäller utländska företag, utan skyldigheten baseras på bestämmelserna i filiallagen, särskilt 11 och 14 §§. Inte minst på grund av den försiktighet som med hänsyn till legalitetsprincipen bör iakttas vid tolkning av straffbestämmelser kan därför inte ett åsidosättande av bokföringsskyldighet i utländska företag anses avse bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen.

Högsta domstolens slutsats av dessa bedömningar är att åsidosättandet av bokföringsskyldigheten i det engelska bolaget inte är straffbelagt.

Sammanfattningsvis innebär Högsta domstolens dom att det inte är förenat med straffansvar för bokföringsbrott att åsidosätta bokföringsskyldigheten för en utländsk filial, även om förutsättningarna för straffansvar enligt brottsbalken annars är uppfyllda.

5 Att åsidosätta bokföringsskyldigheten ska vara straffbart

5.1 Utländska filialers bokföringsskyldighet och straffansvar tydliggörs

Regeringens förslag: Omfattningen av straffansvaret för bokföringsbrott tydliggörs genom ändringar i bokföringslagen. Det anges att utländska företag som ska bedriva sin näringsverksamhet genom en filial, liksom utomlands bosatta fysiska personer, är bokföringsskyldiga enligt bokför-

ingslagen för näringsverksamhet som bedrivs i Sverige. Följdändringar görs i filiallagen.

Regeringens bedömning: Högsta domstolens dom från 2016 om straffansvaret för företrädare för utländska filialer ger inte anledning till någon ändring av brottsbalkens bestämmelser om bokföringsbrott.

Promemorians förslag och bedömning: Överensstämmer med regeringens förslag och bedömning (promemorian s. 29).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslaget och bedömningen eller har inget att invända. *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* menar dock att bokföringsskyldigheten bör utvidgas till att även gälla utländska företag som bedriver näringsverksamhet i Sverige utan att omfattas av kravet på att registrera en filial. *Sveriges advokatsamfund* motsätter sig en sådan utvidgning av kretsen bokföringsskyldiga.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Ett företag har vanligen flera olika intressenter (ägare, medlemmar, borgenärer, anställda, det allmänna m.fl.) som kan behöva följa och kontrollera verksamheten i företaget. Detta behov tillgodoses bl.a. genom bokföringslagens krav på löpande bokföring, verifikationer, bevarande av räkenskapsinformation, årsbokslut och årsredovisning (bokföringsskyldighet).

Det är angeläget att bokföringsskyldigheten fullgörs och att reglerna om årsredovisning och årsbokslut respekteras. Bokföringen är av betydelse inte bara för företagets intressenter. Att inte ha en bokföring som är korrekt, fullständig och upprättad i rätt tid hindrar i många fall en riktig beskattning och kan dölja ekonomisk brottslighet och andra oegentligheter i näringsverksamheten. Bokföringsskyldigheten sanktioneras därför genom bestämmelsen om bokföringsbrott.

Högsta domstolens dom om straffansvaret för företrädare för utländska filialer (se avsnitt 4.4) innebär att dagens ordning för ansvarsutkrävande inte fungerar som lagstiftaren har avsett. Avsikten med straffbestämmelsen är nämligen att alla juridiska och fysiska personer som bedriver näringsverksamhet i Sverige och som omfattas av bokföringsskyldigheten också ska omfattas av straffbestämmelsens tillämpningsområde. Det ska råda överensstämmelse mellan bokföringsskyldigheten och straffansvaret. Intentionen är alltså att även bokföringsskyldigheten för utländska filialer och utomlands bosatta fysiska personer ska omfattas (se t.ex. prop. 2004/05:69 s. 20 f.). Straffbestämmelsen har också, innan Högsta domstolen slog fast att bokföringsskyldigheten i sådana fall inte kan anses följa av bokföringslagen, i allmänhet tillämpats utifrån detta.

Som *Svenskt Näringsliv* anför är det angeläget att förutsättningarna för att bedriva näringsverksamhet i Sverige inte omotiverat skiljer sig åt beroende på formen av näringsidkare. En utgångspunkt bör således vara att lagstiftaren inte ska undanta någon viss kategori som bedriver näringsverksamhet från straffansvar för bokföringsbrott, eftersom det skulle innebära en ojämlikhet i förhållande till andra grupper som bedriver likartad verksamhet. Det saknas skäl att inskränka straffansvaret beträffande just verksamhet som bedrivs genom en filial.

Mot den nu angivna bakgrunden finns det anledning att vidta de lagstiftningsåtgärder som behövs för att straffansvaret för bokföringsbrott ska följa bokföringsskyldigheten för filialer och utomlands bosatta fysiska personer. Lagstiftningen bör givetvis utformas så att det inte går att rikta några befogade invändningar grundade på legalitetsprincipen mot den.

Ett sätt att åstadkomma det önskade klarläggandet är att ändra straffbestämmelsen om bokföringsbrott i brottsbalken så att det uttryckligen anges att den som åsidosätter bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen *eller* filiallagen, under de ytterligare förutsättningar som följer av straffbestämmelsen, ska dömas för bokföringsbrott. Före 2000 fanns på motsvarande sätt en hänvisning till den dåvarande bokföringsskyldigheten enligt bl.a. stiftelselagen (1994:1220). En sådan lösning, som i och för sig gör det likgiltigt om bokföringsskyldigheten följer av bokföringslagen eller filiallagen, har dock nackdelar.

Det kan hävdas att en person som inte är så insatt i området alltjämt skulle sakna ett tillräckligt klart uttalande i någon av lagarna om att det finns en bokföringsskyldighet. I sammanhanget bör det noteras att Högsta domstolen anser att den befintliga regleringen i 2 kap. 1 § bokföringslagen inte kan läsas så att den omfattar utländska juridiska personer.

Därutöver bör det framhållas att bokföringen för en filial sker enligt samma regler som när verksamheten drivs av t.ex. ett aktiebolag, med något undantag för hur den löpande bokföringen i vissa fall avslutas. Dessa regler finns i bokföringslagen. Det är naturligt att även det utländska företags bokföringsskyldighet följer av den lagen. Så är fallet för andra företag. De som bestämmelserna riktar sig till kan därmed lätt skaffa sig en överblick över regelverket.

Rättsläget bör därför klargöras genom att den underliggande lagstiftningen om bokföringsskyldighet ändras på det sätt som föreslås i promemorian.

Det kan finnas skäl att i ett annat sammanhang, vilket *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* föreslår, pröva om inte alla utländska företag som bedriver näringsverksamhet i Sverige borde vara bokföringsskyldiga för den svenska verksamheten. En sådan utvidgning av bokföringsskyldighetens omfattning har fördelar, bl.a. eftersom den skulle innebära en mer överskådlig reglering. Inför en reform av det slaget krävs dock, som *Sveriges advokatsamfund* är inne på, mer ingående överväganden. Det finns utländska företag som bedriver näringsverksamhet i Sverige men som inte omfattas av kravet på att bedriva verksamheten genom filial, t.ex. vissa byggentreprenader (3 § förordningen om utländska filialer m.m.). Nyttan av bokföringsskyldigheten måste också vägas mot den administrativa börda som bokföringsskyldigheten innebär.

För fysiska personer som är bosatta utomlands och som bedriver näringsverksamhet i Sverige torde det enligt gällande rätt inte finnas några undantag från bokföringsskyldigheten (se prop. 2010/11:87 s. 35).

Mot bakgrund av det anförda är den lämpligaste lösningen att i bokföringslagen uttryckligen ange att utländska företag som bedriver näringsverksamhet genom filial, liksom utomlands bosatta fysiska personer, är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen för näringsverk-

samhet som bedrivs i Sverige. Därmed kommer de på ett tydligt sätt att omfattas av straffansvaret enligt brottsbalken.

Bokföringsskyldigheten bör bara gälla den näringsverksamhet som bedrivs i Sverige. En företrädare för ett utländskt företag ska inte kunna dömas för bokföringsbrott för verksamhet som bedrivs i utlandet. Detta överensstämmer i sak med gällande rätt. De begränsningar i bokföringsskyldigheten som i dag följer av filiallagen och förordningen som ansluter till lagen bör gälla även fortsättningsvis.

Även en företrädare för ett utländskt företag som felaktigt har låtit bli att bedriva näringsverksamheten i Sverige genom en registrerad filial ska omfattas av bokföringsskyldigheten. Att så är fallet i gällande rätt framgår av Högsta domstolens dom. Se även uttalanden om bokföringsskyldighet i bokföringslagens förarbeten (prop. 1998/99:130 s. 210).

Bokföringslagens allmänna bestämmelser om bokföringsskyldighet i 2 kap. 1–6 §§ har i lagens förarbeten ansetts vara tillämpliga på både svenska och utländska rättssubjekt (se prop. 1998/99:130 s. 203 f., 210 f. och 382). Som sägs ovan anser Högsta domstolen dock att regleringen inte kan läsas på det sättet. Med de nya uttryckliga bestämmelserna om bokföringsskyldigheten för filialer och utomlands bosatta personer förlorar den frågan betydelse.

På senare år har det i svensk lagstiftning införts bestämmelser om ett antal företagsformer som har sitt ursprung i EU-rätten, bl.a. europabolag och europakooperativ. Företag av sådana slag kan ha sitt säte i Sverige eller i någon annan medlemsstat. Om de bedriver näringsverksamhet i Sverige utan att ha sitt säte här, tillämpas filiallagen med den bokföringsskyldighet som följer av det, se 2 §. De ändringar som nu föreslås i bokföringslagen kommer utan ytterligare lagändringar att bli tillämpliga även på dessa företagsformer.

Filiallagen gäller dock inte för europeiska ekonomiska intressegrupperingar, se 1 § tredje stycket. De ändringar som görs i bokföringslagen bör därför utformas så att de omfattar näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av en gruppering med säte utomlands. Därmed kommer också en sådan verksamhet att omfattas av straffansvaret enligt brottsbalken.

5.2 Innebörden av bokföringsskyldigheten för utländska filialer

Regeringens förslag: Bokföringsskyldighetens innebörd och hur den löpande bokföringen ska avslutas ska framgå av bokföringslagen även när det gäller utländska filialer och utomlands bosatta fysiska personer.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag (promemorian s. 33).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslaget eller har inget att invända mot det. *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* är av uppfattningen att det inte är konstitutionellt möjligt att delegera normgivningsmakt på redovisningsområdet.

Skälen för regeringens förslag: I föregående avsnitt behandlas företagets bokföringsskyldighet. Vad bokföringsskyldigheten innebär framgår av bokföringslagen. Bland annat ska ett företag löpande bokföra alla affärshändelser och avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning eller ett årsbokslut (4 kap. 1 § bokföringslagen).

När det gäller filialer och utomlands bosatta svenska eller utländska medborgare finns det i filiallagen några särskilda bestämmelser om bokföringen (se 11, 14 och 26 §§). En filial ska ha en egen bokföring, skild från det utländska företags bokföring i övrigt. Även näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av utomlands bosatta svenska eller utländska medborgare ska ha en egen bokföring som är skild från verksamheten i utlandet. För vissa filialer gäller lättnader i fråga om hur bokföringen ska avslutas.

Några skäl att ändra bestämmelserna i sak har inte framkommit. För att skapa överskådlighet bör dock alla regler om bokföringsskyldighetens innebörd och särregleringen om bokföringens avslutande samlas i bokföringslagen. Bokföringslagen och filiallagen bör alltså inte längre hänvisa till varandra korsvis. Det underlättar förståelsen och framstår som en naturlig lösning mot bakgrund av att filial är en vanlig och betydelsefull verksamhetsform som bokföringslagen i allt väsentligt redan gäller för.

Med den omarbetningen av lagreglerna försvinner de otydligheter som leder Högsta domstolen till slutsatsen att företrädaren för en filial inte kan dömas till ansvar för bokföringsbrott. Dessutom klarläggs det att även skyldigheten att hålla filialens bokföring avskild är sanktionerad genom straffbestämmelsen, under de förutsättningar som i övrigt gäller för bokföringsbrott.

Även bokföringsskyldighetens innebörd ska alltså framgå av bokföringslagen. Att de utländska företagen därutöver är skyldiga enligt filiallagen att uppfylla diverse andra krav, t.ex. på föreståndare och revision, komplicerar inte straffansvaret.

Förändringen medför några följdändringar av redaktionellt slag. Bland annat bör bemyndigandet för regeringen, eller den myndighet som regeringen bestämmer, att meddela föreskrifter om bokföringen i vissa filialer flyttas från filiallagen till bokföringslagen. Någon ändring i sak är inte avsedd. Som *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* är inne på har regeringen och riksdagen i tidigare lagstiftningsärenden bedömt att redovisningsregleringen väsentligen är offentligrättslig och att delegation är möjlig (se prop. 1998/99:130 s. 181 f., se även prop. 1994/95:50 s. 283 f. och prop. 1995/96:10, del 1, s. 191 f.). Skäl saknas att göra en annan bedömning i detta fall.

Vidare bör de hänvisningar till filiallagen som finns i lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstitutets verksamhet i Sverige utgå. Eftersom bestämmelserna om bokföringsskyldighetens innebörd nu flyttas till bokföringslagen saknas det anledning att särskilt upplysa om bestämmelser i filiallagen.

6 Ikraftträdande

Regeringens förslag: Lagändringarna ska träda i kraft den 1 juli 2017.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag (promemorian s. 35).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna yttrar sig inte särskilt över förslaget. *Kronofogdemyndigheten* tillstyrker förslaget.

Sveriges advokatsamfund befarar att praktiska problem kan uppstå om lagförslagen träder i kraft under löpande räkenskapsår och menar att ikraftträdandet bör knytas till det räkenskapsår som inleds tidigast den 1 januari 2018.

Skälen för regeringens förslag: Lagändringarna syftar till att åtgärda en oavsiktlig lucka i straffansvaret för bokföringsbrott. Det är viktigt att ändringarna börjar gälla så snart som möjligt. Med hänsyn till den tid som de återstående leden i lagstiftningsprocessen kan väntas ta föreslås att de nya bestämmelserna träder i kraft den 1 juli 2017.

De föreslagna lagändringarna påverkar inte vilka företag som är bokföringsskyldiga. Inte heller påverkas bokföringsskyldighetens innebörd eller sättet på vilken den löpande bokföringen avslutas. För filialerna uppstår därmed inte några praktiska problem av det slag som *Sveriges advokatsamfund* befarar.

Enligt 5 § första stycket lagen (1964:163) om införande av brottsbalken får ingen dömas för en gärning som inte var straffbelagd när den begicks. Ett åsidosättande av bokföringsskyldigheten för en filial eller en utomlands bosatt fysisk person som sker före ikraftträdandet kan alltså inte medföra straffansvar för bokföringsbrott.

Mot denna bakgrund är några övergångsbestämmelser inte nödvändiga.

7 Konsekvenser

Regeringens bedömning: Förslagen i denna lagrådsremiss innebär att det straffbara området utvidgas i enlighet med vad som vid regelverkets tillkomst har varit lagstiftarens avsikt när det gäller bokföringsbrottet. Förslagen påverkar inte vem som är bokföringsskyldig eller bokföringsskyldighetens innebörd. Några statsfinansiella konsekvenser uppkommer inte.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning (promemorian s. 37).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna yttrar sig inte särskilt över bedömningen. *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* framhåller att informationsinsatser kan behövas. *Sveriges advokatsamfund* lämnar liknande synpunkter.

Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet efterfrågar underlag för bedömningen av förslagets brottsförebyggande effekter.

Skälen för regeringens bedömning: Det finns cirka 3 200 utländska filialer som är registrerade av Bolagsverket. Av dessa är cirka 30 filialer till utländska banker. Den verksamhet som bedrivs genom filialerna är betydande.

När det gäller utomlands bosatta fysiska personer har cirka 35 sådana anmält en föreståndare till Bolagsverket.

De föreslagna lagändringarna påverkar inte vilka företag som är bokföringsskyldiga. Inte heller påverkas bokföringsskyldighetens innebörd eller sättet på vilken den löpande bokföringen avslutas. Ändringarna har därmed ingen effekt på den administrativa börda som statliga regelverk lägger på företagen.

Ändringarna innebär en utvidgning av det straffbara området för bokföringsbrott på så sätt att företrädare för utländska företag som bedriver näringsverksamhet genom filial omfattas. Det är enbart fråga om att återställa rättsläget till vad som vid regelverkets tillkomst har varit lagstiftarens avsikt när det gäller bokföringsbrott.

Att det finns ett straffansvar för en företrädare för en filial som åsidosätter det utländska företags bokföringsskyldighet har en brottsförebyggande effekt. Även utan särskild utredning kan det antas att ett genomförande av förslagen innebär att brottslighet av ekonomisk eller annan art som är kopplad till utländska företags verksamhet i Sverige förebyggs. Att företagen följer bokföringslagen är också viktigt för en effektiv skattekontroll.

Ändringarna medför inte, jämfört med läget före Högsta domstolens dom, någon ökad måltillströmning till domstolarna. Det rör sig om några avgöranden per år.

Ändringarna bedöms inte heller i övrigt medföra några statsfinansiella effekter.

De föreslagna ändringarna har inte någon påverkan på jämställdheten mellan könen.

Som bl.a. *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* är inne på kan information som lämnas t.ex. i samband med att utländska företag momsregistrerar sig i Sverige leda till att fler företag registrerar filial och uppmärksammas på att den verksamhet de bedriver här omfattas av bokföringsskyldighet. De nu föreslagna lagändringarna påverkar inte vilka företag som är bokföringsskyldiga eller bokföringsskyldighetens innebörd. Något behov av särskilda informationsinsatser med anledning av lagändringarna kan därmed inte förutses.

8 Författningskommentar

8.1 Förslaget till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078)

1 kap. Inledande bestämmelser

Definitioner

2 § I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig enligt denna lag,

2. verksamhet: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokföringsskyldighet enligt denna lag,

3. moderföretag: företag som utgör moderföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554),

4. koncern: vad som utgör koncern enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen,

5. filial: ett sådant avdelningskontor med självständig förvaltning som omfattas av lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. eller ett kontor som tillhör en europeisk ekonomisk intressegruppering med säte utomlands,

6. bokföringspost: varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen,

7. affärshändelser: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat,

8. verifikation: de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen,

9. räkenskapsinformation:

a) sådana sammanställningar av uppgifter som avses i

– 4 kap. 3 § (balansräkning),

– 5 kap. 1 § (grundbokföring och huvudbokföring),

– 5 kap. 4 § (sidoordnad bokföring),

– 5 kap. 6 § (verifikation),

– 5 kap. 7 § (handling m.m. som en verifikation hänvisar till),

– 5 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),

– 6 kap. 2 § (årsredovisning),

– 6 kap. 4 och 5 §§ (årsbokslut),

– 6 kap. 6 § (förenklat årsbokslut), samt

– 6 kap. 8 § (specifikation av balansräkningspost),

b) avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, samt

c) sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen,

10. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § ska vid tillämpningen av bestämmelser i denna lag som hänför sig till nettoomsättning, till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

Paragrafen innehåller definitioner av ett antal begrepp som används i lagen.

I *första stycket* införs en ny punkt, 5. Av punkten framgår att med filial avses i lagen detsamma som i lagen om utländska filialer m.m. (filiallagen). Även ett kontor som tillhör en europeisk ekonomisk intressegruppering med säte utomlands omfattas.

Av 2 § första stycket 1 filiallagen framgår det att en filial är ett avdelningskontor med självständig förvaltning genom vilket ett utländskt företag ska bedriva sin näringsverksamhet i Sverige, om inte företaget

väljer att bedriva verksamheten genom ett svenskt dotterföretag eller genom en agentur med verksamhet i Sverige.

I filiallagen och förordningen (1992:308) om utländska filialer m.m. finns vissa undantag från skyldigheten att bedriva näringsverksamhet genom filial (eller genom dotterföretag eller agentur). Se författningskommentaren till 2 kap. 7 §.

I den hittillsvarande lydelsen av lagen används begreppet filial på ett par ställen i en annan betydelse: som en benämning på en verksamhet som ett svenskt företag bedriver utomlands (4 kap. 6 § och 7 kap. 5 §). Se författningskommentarerna till de paragraferna.

2 kap. Kretsen av bokföringsskyldiga

När utländska juridiska personer och utomlands bosatta fysiska personer är bokföringsskyldiga

7 § En utländsk juridisk person som ska bedriva sin näringsverksamhet i Sverige genom en filial är bokföringsskyldig för verksamheten.

En utomlands bosatt fysisk person som bedriver näringsverksamhet i Sverige är bokföringsskyldig för verksamheten. Det som sägs i 6 § andra stycket om förfogandet över vissa fastigheter gäller även i fråga om sådana personer.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om när utländska juridiska personer och utomlands bosatta fysiska personer är bokföringsskyldiga. Paragrafen ersätter den hittillsvarande 7 §, som är utformad som en upplysning om att bestämmelser om bokföringsskyldighet finns i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. (filiallagen). Övervägandena finns i avsnitt 5.1.

Enligt *första stycket* är en utländsk juridisk person som ska bedriva sin näringsverksamhet i Sverige genom en filial bokföringsskyldig för verksamheten. Det innebär att lagens regler om bl.a. räkenskapsår och löpande bokföring ska tillämpas. En definition av filial finns i 1 kap. 2 § första stycket 5.

I några avseenden finns det i lagen särskilda bestämmelser för filialer. Det gäller bestämmelser om bokföringsskyldighetens innebörd och hur den löpande bokföringen, i vissa fall, får avslutas, se 4 kap. 7 § och 6 kap. 3 a §.

Bokföringsskyldigheten är inskränkt till den näringsverksamhet som bedrivs i Sverige. Med näringsverksamhet avses detsamma som i lagen i övrigt, dvs. all verksamhet som är av ekonomisk natur och av sådan karaktär att den kan betecknas som yrkesmässig (se prop. 1998/99:130 s. 381). Därmed omfattas all verksamhet som omfattas av filiallagen (jfr 1 § den lagen och prop. 1991/92:88 s. 21).

Bokföringsskyldigheten tar sikte på utländska juridiska personer som enligt filiallagen ”ska” bedriva verksamhet genom en filial. Avsikten är att tydliggöra att ett företag som har låtit bli att fullgöra sin skyldighet att registrera en filial inte på det sättet undgår bokföringsskyldighet. Om det utländska företaget väljer att bedriva den svenska verksamheten genom ett dotterföretag, är dotterföretaget bokföringsskyldigt enligt bestämmelserna om svenska företag. Motsvarande gäller när verksamheten bedrivs genom en agentur med verksamhet i Sverige.

Av filiallagen och förordningen (1992:308) om utländska filialer m.m. framgår att det finns verksamhet som inte behöver bedrivas genom filial (eller genom ett dotterföretag eller en agentur), och detta oavsett om det är fråga om näringsverksamhet eller inte. Ett exempel är att verksamheten omfattas av den fria rörligheten för varor och tjänster i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt eller i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), se 2 § andra stycket filiallagen. Tjänsteleverantörer som är etablerade i andra medlemsstater har möjlighet att tillfälligt erbjuda sina tjänster i Sverige utan att vara etablerade genom en filial. Ett annat exempel är byggtreprenad som drivs under högst ett år av ett utländskt företag som är etablerat utanför EES, se 3 § förordningen om utländska filialer m.m. Dessutom får Bolagsverket i ett enskilt fall besluta om undantag från kravet på filial (2 a § andra stycket filiallagen och 19 § förordningen om utländska filialer m.m.). Det finns i dessa situationer därmed inte heller någon bokföringsskyldighet enligt denna lag för den svenska verksamheten.

Av *andra stycket första meningen* följer att bokföringsskyldighet även gäller för utomlands bosatta fysiska personer som bedriver näringsverksamhet i Sverige, oavsett om de är svenska eller utländska medborgare. Bokföringsskyldigheten motsvarar därmed i sak hittillsvarande 26 § filiallagen, även om den paragrafen formellt enbart behandlar bokföringsskyldighetens innebörd. Bokföringsskyldigheten gäller oavsett om den fysiska personen behöver ha en föreståndare för verksamheten eller inte (jfr 2 § tredje stycket filiallagen och prop. 2010/11:87 s. 35 och 48).

Med utomlands bosatta personer avses personer som inte är folkbokförda i Sverige.

På motsvarande sätt som för utländska företag, omfattas fysiska personer som är bosatta utanför EES av det ovan nämnda undantaget beträffande byggtreprenad. För dessa fysiska personer gäller inte kravet på föreståndare. Något undantag från bokföringsskyldigheten finns dock inte när den bokföringsskyldige är en utomlands bosatt fysisk person. En fysisk person som är bosatt utomlands är alltid bokföringsskyldig för näringsverksamhet som bedrivs i Sverige.

Enligt *andra stycket andra meningen* gäller det som sägs i 6 § andra stycket om vad som ska anses som näringsverksamhet vid uthyrning av privatbostadsfastigheter respektive ägande och brukande av näringsfastigheter även i fråga om utomlands bosatta personer (se prop. 1998/99:130 s. 381 f.).

Avsikten är att förevarande paragraf, tillsammans med 8 §, ska vara uttömmande i fråga om vilka utländska företag och utomlands bosatta fysiska personer som är bokföringsskyldiga.

Paragrafen reglerar endast bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen. Det kan givetvis vara så att ett utländskt företag eller en utomlands bosatt fysisk person har bokföringsskyldighet för den svenska verksamheten i enlighet med regelverket i hemlandet.

Det finns ytterligare skyldigheter för utländska företag och utomlands bosatta fysiska personer i filiallagen, bland annat ska en filials räkenskaper i vissa fall granskas av en auktoriserad eller godkänd revisor. För europeiska ekonomiska intressegrupperingar finns bestämmelser i den särskilda lag som reglerar företagsformen, se lagen (1994:1927) om europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

8 § Utländska försäkringsgivare och utländska tjänstepensionsinstitut som bedriver verksamhet som avser skadeförsäkring eller återförsäkring av skadeförsäkring genom en sådan generalagent eller generalrepresentation som avses i 1 kap. 9 eller 12 § lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivarers och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige, är bokföringsskyldiga för verksamheten under förutsättning att verksamheten bedrivs från ett sådant fast driftställe som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen (1999:1229).

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om viss verksamhet som bedrivs genom generalagent eller generalrepresentation.

Paragrafen innebär att lagen görs tillämplig på verksamhet som bedrivs genom generalagent eller generalrepresentation, om verksamheten avser skadeförsäkring, eller återförsäkring av skadeförsäkring, och bedrivs från ett fast driftställe i Sverige. Bokföringsskyldigheten för sådan verksamhet motsvarar därmed den som gäller enligt hittillsvarande 14 b § lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.

4 kap. Bokföringsskyldighetens innebörd

Redovisningsvaluta

6 § Affärshändelserna ska kunna presenteras i en och samma redovisningsvaluta. Redovisningsvalutan ska vara svenska kronor. I aktieföretag, ekonomiska föreningar, sparbanker, medlemsbanker och försäkringsföretag får dock redovisningsvalutan i stället vara euro.

Byte av redovisningsvaluta får ske endast vid ingången av ett nytt räkenskapsår. Bestämmelser om omräkning i samband med byte av redovisningsvaluta finns i årsredovisningslagen (1995:1554).

Om företaget har bytt redovisningsvaluta, får ett nytt byte göras endast om Skatteverket tillåter det. Tillstånd får vägras endast om det finns anledning att anta att bytet har ett otillbörligt syfte.

Trots första–tredje styckena får ett avdelningskontor som är beläget utomlands och som har självständig förvaltning ha sin redovisning i en valuta som i det andra landet godtas som redovisningsvaluta.

I paragrafen finns bestämmelser om vilken valuta som ska användas i redovisningen.

I fjärde stycket byts ordet "filial", som definieras i 1 kap. 2 § första stycket 5, ut mot uttrycket "ett avdelningskontor som är beläget utomlands och som har självständig förvaltning". Bestämmelsen avser ett avdelningskontor i ett annat land och inte utländska företags verksamhet i Sverige. Någon saklig ändring är inte avsedd.

Utländska företags verksamhet i Sverige

7 § Bokföringsskyldighetens innebörd är densamma för en filial som för ett svenskt företag av motsvarande slag.

Filialen ska ha en egen bokföring som är skild från det utländska företags bokföring i övrigt.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om bokföringsskyldighetens innebörd för filialer. Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

Enligt första stycket har bokföringsskyldigheten samma innebörd för en filial som för ett svenskt företag av motsvarande slag. Bestämmelsen

motsvarar hittillsvarande 14 § första stycket lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. (filiallagen), jfr prop. 1991/92:88 s. 28 f.

En definition av filial finns i 1 kap. 2 § första stycket 5.

Vilka av lagens regler som ska följas beror på vad som gäller för ett svenskt företag av närmast liknande slag. Det innebär exempelvis att om det utländska företaget är jämförbart med ett svenskt aktiebolag, ska filialen följa de regler som gäller för aktiebolag.

I vissa fall ställs i lagen olika krav på bokföringen beroende på ett företags storlek (se t.ex. 5 kap. 2 § tredje stycket om den s.k. kontantmetoden). Vid den bedömningen blir filialens storlek avgörande för vilka regler som ska tillämpas (jfr prop. 1991/92:88 s. 29).

I *andra stycket* anges att en filial ska ha en egen bokföring som är skild från det utländska företagens bokföring i övrigt. Bestämmelsen motsvarar hittillsvarande 11 § filiallagen (jfr prop. 1991/92:88 s. 30 och prop. 2010/11:87 s. 48).

Att utländska juridiska personer är bokföringsskyldiga för näringsverksamhet i Sverige som ska bedrivas genom filial framgår av 2 kap. 7 § första stycket.

8 § Bestämmelserna i 7 § ska tillämpas även på försäkringsverksamhet som omfattas av 2 kap. 8 §.

Ett skadeförsäkringsföretag som bedriver sin verksamhet genom generalrepresentation ska anses utgöra en självständig filial i förhållande till ett annat skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om viss verksamhet som bedrivs genom generalagent eller generalrepresentation.

Det *första stycket* innebär att bestämmelserna om bokföringsskyldighetens innebörd i 7 § görs tillämpliga på verksamhet som omfattas av 2 kap. 8 §. Det handlar om verksamhet som avser skadeförsäkring, eller återförsäkring av skadeförsäkring, som bedrivs av utländska skadeförsäkringsföretag genom generalagent eller generalrepresentation från fast driftställe i Sverige. Att sådan verksamhet är bokföringspliktig anges i 2 kap. 8 §.

Av *andra stycket* framgår att två eller flera skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation ska anses utgöra från varandra självständiga filialer, när 7 § tillämpas.

Paragrafen motsvarar delvis 14 b § lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. (jfr prop. 2001/02:42 s. 36).

9 § Näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av en utomlands bosatt fysisk person ska ha en egen bokföring som är skild från den fysiska personens bokföring i övrigt.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om bokföringen för näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av utomlands bosatta fysiska personer. Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

Paragrafen motsvarar hittillsvarande 26 § lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. Enligt bestämmelsen ska näringsverksamheten i Sverige ha en egen bokföring som är skild från eventuell verksamhet i utlandet.

Bokföringslagen är alltså tillämplig på den svenska delen av verksamheten (se prop. 1991/92:88 s. 30).

Att utomlands bosatta fysiska personer är bokföringsskyldiga för näringsverksamhet som bedrivs i Sverige framgår av 2 kap. 7 § andra stycket.

6 kap. Hur den löpande bokföringen avslutas

När den löpande bokföringen får avslutas med ett årsbokslut i stället för en årsredovisning

3 a § Skyldigheten enligt 1 § att upprätta en årsredovisning gäller inte för en filial, om det utländska företaget lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och

1. har en rättslig form som är jämförbar med aktiebolaget,

2. är ett kreditinstitut, betalningsinstitut eller värdepappersbolag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag,

3. är ett försäkringsföretag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, eller

4. är ett europakooperativ.

Om filialen till följd av första stycket inte upprättar någon årsredovisning, ska den i stället upprätta ett årsbokslut. För årsbokslutet tillämpas

1. i en filial till ett företag som avses i första stycket 1 eller 4 och som inte är ett sådant företag som avses i samma stycke 2 eller 3, bestämmelserna i 4, 5, 7 och 8 §§,

2. i en filial till ett företag som avses i första stycket 2, bestämmelserna i 2 kap. 2 § och 3–5 kap. lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, med undantag för hänvisningen till 3 kap. 5 § årsredovisningslagen (1995:1554), och

3. i en filial till ett företag som avses i första stycket 3, bestämmelserna i 2 kap. 2 § och 3–5 kap. lagen om årsredovisning i försäkringsföretag, med undantag för hänvisningen till 3 kap. 5 § årsredovisningslagen.

I paragrafen, som är ny, finns särskilda bestämmelser om upprättande av årsbokslut för filialer. Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

Enligt första stycket behöver vissa närmare angivna filialer inte upprätta någon årsredovisning. Bestämmelserna överensstämmer med hittillsvarande 14 § andra stycket lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. (filiallagen), jfr prop. 1995/96:10, del 2, s. 318 f.

Av andra stycket framgår att en filial ska upprätta ett årsbokslut om den till följd av första stycket inte behöver upprätta en årsredovisning. Bestämmelserna överensstämmer med hittillsvarande 14 § tredje stycket filiallagen (jfr prop. 1998/99:130 s. 443 och prop. 2001/02:42 s. 36).

När det gäller näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av utomlands bosatta fysiska personer får enligt 3 § den löpande bokföringen i de allra flesta fall avslutas med ett årsbokslut eller, under vissa förutsättningar, ett förenklat årsbokslut.

3 b § Bestämmelserna i 3 a § ska tillämpas även på försäkringsverksamhet som omfattas av 2 kap. 8 §.

Ett skadeförsäkringsföretag som bedriver sin verksamhet genom generalrepresentation ska anses utgöra en självständig filial i förhållan-

de till ett annat skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation.

När bestämmelserna om årsbokslut i 3 a § andra stycket 3 tillämpas, gäller inte de föreskrivna begränsningarna i första stycket i den paragrafen till företag som lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och till vissa slag av försäkringsföretag.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om viss verksamhet som bedrivs genom generalagent eller generalrepresentation.

Det första stycket innebär att undantaget från skyldigheten att upprätta årsredovisning i 3 a § sträcks ut till verksamhet som omfattas av 2 kap. 8 §. Det handlar om verksamhet som avser skadeförsäkring, eller återförsäkring av skadeförsäkring, som bedrivs av utländska skadeförsäkringsföretag genom generalagent eller generalrepresentation från fast driftställe i Sverige. Att sådan verksamhet är bokföringspliktig anges i 2 kap. 8 §.

Av andra stycket framgår att två eller flera skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom generalrepresentation ska anses utgöra från varandra självständiga filialer när verksamheten bedrivs genom samma generalrepresentation, när 3 a § tillämpas.

Av det tredje stycket följer att skadeförsäkringsföretag i enlighet med 3 a § andra stycket 3 kan upprätta ett årsbokslut i stället för en årsredovisning. Begränsningarna i 3 a § första stycket gäller alltså inte i dessa fall.

Paragrafen motsvarar huvudsakligen 14 b § lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. (jfr prop. 2001/02:42 s. 36 f.).

7 kap. Arkivering av räkenskapsinformation m.m.

Förvaring av dokument m.m. som hör till en verksamhet utomlands

5 § Bestämmelserna i 2 § om förvaring i Sverige gäller inte dokument, mikroskrift, maskinläsbara medier, utrustning och system som avser verksamhet som företaget bedriver genom *ett avdelningskontor som är beläget utomlands och som har självständig förvaltning*, om företaget är bokföringsskyldigt i det andra landet.

Av paragrafen framgår att kravet på förvaring av dokument m.m. med anknytning till räkenskapsinformationen i Sverige inte gäller i viss verksamhet som företaget bedriver utomlands.

Ordet ”filial”, som definieras i 1 kap. 2 § första stycket 5, byts ut mot uttrycket ”ett avdelningskontor som är beläget utomlands och som har självständig förvaltning”. Bestämmelsen avser ett avdelningskontor i ett annat land och inte utländska företags verksamhet i Sverige. Någon saklig ändring är inte avsedd.

8 kap. Utvecklandet av god redovisningssed samt bemyndiganden

2 § *Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om bokföringsskyldighetens fullgörande enligt 4 kap. 7 § och om utformning av och innehåll i den redovisning som enligt 6 kap. 3 a § ska lämnas för verksamhet i en filial till*

1. ett utländskt kreditinstitut, betalningsinstitut eller värdepappersbolag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, och

2. ett utländskt försäkringsföretag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

Rätten att meddela föreskrifter gäller även sådan verksamhet som avses i 4 kap. 8 § och 6 kap. 3 b §.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om rätt för regeringen, eller den myndighet som regeringen bestämmer, att meddela närmare föreskrifter om den redovisning som ska lämnas av en filial till bl.a. ett utländskt kreditinstitut, värdepappersbolag eller försäkringsföretag. Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

Första stycket motsvarar hittillsvarande 14 a § lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. (filiallagen), jfr prop. 1995/96:10, del 2, s. 319.

Andra stycket om föreskriftsrätten avseende skadeförsäkring motsvarar hittillsvarande 14 b § första stycket filiallagen (jfr prop. 2001/02:42 s. 36).

En upplysning om rätten att meddela föreskrifter om redovisning för finansiella företag finns även i 1 § andra stycket.

Ikraftträdande

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

Lagen träder i kraft den 1 juli 2017. Övervägandena finns i avsnitt 6.

Enligt 5 § första stycket lagen (1964:163) om införande av brottsbalken får ingen dömas för en gärning som inte var straffbelagd när den begicks. Ett åsidosättande av bokföringsskyldigheten för en filial eller en utomlands bosatt fysisk person som sker före ikraftträdandet kan alltså inte medföra straffansvar för bokföringsbrott.

8.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.

Verksamhet genom filial

Bokföring och revision

11 § 1 bokföringslagen (1999:1078) finns bestämmelser om bokföringsskyldighet för utländska juridiska personer som ska bedriva sin näringsverksamhet i Sverige genom filial.

Paragrafen, som är ny, innehåller en upplysning om att det i bokföringslagen finns bestämmelser om bokföringsskyldighet för utländska juridiska personer som ska bedriva sin näringsverksamhet i Sverige genom filial. Paragrafen ersätter den hittillsvarande 11 §, som innehåller den bestämmelse som flyttas till 4 kap. 7 § andra stycket bokföringslagen. Övervägandena finns i avsnitt 5.1.

14 § För filialens revision gäller, utöver 12 och 13 §§, i tillämpliga delar detsamma som för ett svenskt företag av motsvarande slag.

I paragrafen finns bestämmelser om revision av en filial. Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

Det undantag från skyldigheten att upprätta en årsredovisning som finns i paragrafens hittillsvarande lydelse flyttas, utan någon ändring i sak, till 6 kap. 3 a § bokföringslagen (1999:1078).

14 b § Bestämmelserna i 12 och 14 §§ ska tillämpas även på verksamhet som avser skadeförsäkring eller återförsäkring av skadeförsäkring och som bedrivs genom en sådan generalagent eller generalrepresentation som avses i 1 kap. 9 eller 12 § lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige, under förutsättning att verksamheten bedrivs från ett sådant fast driftställe som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen (1999:1229).

I fall som avses i första stycket ska

1. ett skadeförsäkringsföretag som bedriver sin verksamhet genom generalrepresentation anses utgöra en självständig filial i förhållande till ett annat skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation, och

2. den som är företrädare för verksamheten enligt 1 kap. 8 § andra stycket lagen om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige, eller den som på motsvarande sätt företräder en återförsäkringsrörelse, anses som verkställande direktör.

I paragrafen finns bestämmelser om viss verksamhet som bedrivs genom generalagent eller generalrepresentation. Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

Ändringarna i paragrafen är följdändringar med anledning av att bestämmelserna om bokföringsskyldighetens innebörd flyttas till bokföringslagen (1999:1078). Vissa redaktionella ändringar görs också.

Bokföring för vissa fall

26 § I bokföringslagen (1999:1078) finns bestämmelser om bokföringsskyldighet för utomlands bosatta fysiska personer som bedriver näringsverksamhet i Sverige.

Paragrafen, som är ny, innehåller en upplysning om att det i bokföringslagen finns bestämmelser om bokföringsskyldighet för utomlands bosatta fysiska personer som bedriver näringsverksamhet i Sverige. Paragrafen ersätter den hittillsvarande 26 §, som innehåller den bestämmelse som flyttas till 4 kap. 9 § bokföringslagen. Övervägandena finns i avsnitt 5.1.

8.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1927) om europeiska ekonomiska intressegrupperingar

Bokföring

5 § Bestämmelser om bokföring för en intressegruppering finns i bokföringslagen (1999:1078).

Paragrafen behandlar bokföring i europeiska ekonomiska intressegrupperingar. Övervägandena finns i avsnitt 5.1.

I paragrafen upplyses om att en europeisk ekonomisk intressegruppering är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (se prop. 1994/95:68 s. 74 f.). Ändringarna är endast av språklig karaktär och innebär ingen ändring i sak.

Den hittillsvarande bestämmelsen om att en gruppering som inte har sitt säte i Sverige men som driver näringsverksamhet här ska hålla bokföringen skild från grupperingens bokföring i övrigt, tas bort. Motsvarande krav gäller för grupperingar enligt 4 kap. 7 § andra stycket bokföringslagen. Se författningskommentaren till den paragrafen.

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

1 kap. Tillämpningsområde och vissa grundläggande bestämmelser

Definitioner m.m.

9 § Med *generalagent* avses i denna lag en fysisk eller juridisk person som har till uppgift att leda och sköta en utländsk försäkringsgivares försäkringsrörelse i Sverige. En utländsk försäkringsgivare får i Sverige inte representeras av mer än en generalagent.

Generalagenten ska vara bosatt eller ha sitt säte i Sverige. Den som är underårig, i konkurs eller har näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken kan inte vara generalagent.

Den utländska försäkringsgivaren ska utfärda fullmakt för generalagenten att ingå rättshandlingar med tredje man som är bindande för försäkringsgivaren samt att ta emot stämning för den utländska försäkringsgivaren och själv eller genom någon annan tala och svara för denna.

Om den utländska försäkringsgivaren använder en juridisk person som generalagent ska den juridiska personen utse en fysisk person som ombud. Denne ska uppfylla de krav som ställs i andra stycket. Den fullmakt som avses i tredje stycket ska då ställas till ombudet.

Första–fjärde styckena ska tillämpas även i fråga om utländska tjänstepensionsinstitut.

10 § Med *filial* avses i denna lag ett avdelningskontor med självständig förvaltning som en utländsk försäkringsgivare eller ett utländskt tjänstepensionsinstitut etablerar i Sverige.

12 § Med *generalrepresentation* avses en utländsk försäkringssammanslutnings representation i Sverige. Generalrepresentationen ska förestås

av ett ombud som ansvarar för den verksamhet som försäkringsgivaren i sammanslutningen driver enligt denna lag.

Ett ombud för försäkringsgivare i en sammanslutning *ska* vara bosatt i Sverige. Den som är underårig, i konkurs eller *har* näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken kan inte vara ombud.

De försäkringsgivare som hör till sammanslutningen *ska* utfärda fullmakt för ombudet att vid tvister som rör ingångna försäkringsavtal ingå rättshandlingar *som är bindande för försäkringsgivarna* och att för deras räkning ta emot stämning samt själv eller genom *någon* annan tala och svara för dem.

Paragraferna innehåller bl.a. definitioner av vissa begrepp som används i lagen. Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

De hittillsvarande hänvisningarna i paragraferna till bestämmelser i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. tas bort. Ändringarna är följdändringar med anledning av att bestämmelserna om bokförings-skyldighetens innebörd flyttas till bokföringslagen (1999:1078).

Sammanfattning av promemorians förslag (Ds 2016:36)

I promemorian föreslås ändringar i bokföringslagen för att klargöra att ett utländskt företag som bedriver näringsverksamhet i Sverige genom en filial är bokföringsskyldigt, enligt den lagen, för den svenska verksamheten. Den som åsidosätter bokföringsskyldigheten i en utländsk filial ska i och med det kunna göras ansvarig för bokföringsbrott. Förslagen berör även fysiska personer som är bosatta utomlands.

Syftet med förslagen är att återställa rättsläget till vad som vid reglernas tillkomst har varit lagstiftarens avsikt när det gäller ansvaret för bokföringsbrott i filialer.

Lagförslagen föreslås träda i kraft den 1 juli 2017.

Förslag till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078)

Häri genom föreskrivs i fråga om bokföringslagen (1999:1078)
dels att 2 kap. 7 § ska upphöra att gälla,
dels att rubriken närmast före 2 kap. 7 § ska utgå,
dels att 1 kap. 2 §, 4 kap. 6 §, 6 kap. 3 §, 7 kap. 5 § och rubriken närmast före 7 kap. 5 § ska ha följande lydelse,
dels att rubriken till 8 kap. ska lyda ”Utvecklandet av god revisionssed samt bemyndiganden”,
dels att det ska införas åtta nya paragrafer, 2 kap. 7 och 8 §§, 4 kap. 7–9 §§, 6 kap. 1 a och 1 b §§ och 8 kap. 2 §, och närmast före 2 kap. 7 § och 4 kap. 7 § nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

2¹ §

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig enligt denna lag,

2. verksamhet: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokföringsskyldighet enligt denna lag,

3. moderföretag: företag som utgör moderföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554),

4. koncern: vad som utgör koncern enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen,

5. filial: ett sådant avdelningskontor med självständig förvaltning som omfattas av lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.,

5. bokföringspost: varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen,

6. bokföringspost: varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen,

6. affärshändelser: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verk-

7. affärshändelser: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verk-

¹ Senaste lydelse 2010:1514.

samheten av pengar, varor eller annat,

7. verifikation: de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen,

8. räkenskapsinformation:

- a) sådana sammanställningar av uppgifter som avses i
 - 4 kap. 3 § (balansräkning),
 - 5 kap. 1 § (grundbokföring och huvudbokföring),
 - 5 kap. 4 § (sidoordnad bokföring),
 - 5 kap. 6 § (verifikation),
 - 5 kap. 7 § (handling m.m. som en verifikation hänvisar till),
 - 5 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),
 - 6 kap. 2 § (årsredovisning),
 - 6 kap. 4 och 5 §§ (årsbokslut),
 - 6 kap. 6 § (förenklat årsbokslut), samt
 - 6 kap. 8 § (specifikation av balansräkningspost),
- b) avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, samt
- c) sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen,

9. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § ska vid tillämpningen av bestämmelser i denna lag som hänför sig till nettoomsättning, till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

samheten av pengar, varor eller annat,

8. verifikation: de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen,

9. räkenskapsinformation:

10. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen.

2 kap.

När utländska juridiska personer och utomlands bosatta fysiska personer är bokföringsskyldiga

7 §

En utländsk juridisk person som ska bedriva sin näringsverksamhet i Sverige genom en filial är bokföringsskyldig för verksamheten.

En utomlands bosatt fysisk person som bedriver näringsverksamhet i Sverige är bokföringsskyldig för verksamheten. Det som sägs i 6 § andra stycket om förfogandet över vissa fastigheter gäller även i

8 §

Utländska försäkringsgivare och utländska tjänstepensionsinstitut som bedriver verksamhet som avser skadeförsäkring eller återförsäkring av skadeförsäkring genom en sådan generalagent eller generalrepresentation som avses i 1 kap. 9 eller 12 § lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige är bokföringsskyldiga för verksamheten. En förutsättning för det är att verksamheten bedrivs från ett sådant fast driftställe som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen (1999:1229).

4 kap.6 §²

Affärshändelserna ska kunna presenteras i en och samma redovisningsvaluta. Redovisningsvalutan ska vara svenska kronor. I aktiebolag, ekonomiska föreningar, sparbanker, medlemsbanker och försäkringsföretag får dock redovisningsvalutan i stället vara euro.

Byte av redovisningsvaluta får ske endast vid ingången av ett nytt räkenskapsår. Bestämmelser om omräkning i samband med byte av redovisningsvaluta finns i årsredovisningslagen (1995:1554).

Har företaget bytt redovisningsvaluta, får ett nytt byte göras endast om Skatteverket tillåter det. Tillstånd får vägras endast om det finns anledning anta att bytet har ett otillbörligt syfte.

Trots *bestämmelserna* i första–tredje styckena får *en filial i annat land* ha sin redovisning i en valuta som i det landet godtas som redovisningsvaluta.

Trots första–tredje styckena får *ett avdelningskontor som är beläget utomlands och som har självständig förvaltning* ha sin redovisning i en valuta som i det *andra* landet godtas som redovisningsvaluta.

Utländska företags verksamhet i Sverige

7 §

Bokföringsskyldighetens innebörd är densamma för en filial som för ett svenskt företag av mot-

² Senaste lydelse 2010:2064.

svarande slag.

Filialen ska ha en egen bokföring, som är skild från det utländska företagets bokföring i övrigt.

8 §

Bestämmelserna i 7 § ska tillämpas även på verksamhet som avser skadeförsäkring eller återförsäkring av skadeförsäkring, och som bedrivs genom en sådan generalagent eller generalrepresentation som avses i 1 kap. 9 eller 12 § lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstitutets verksamhet i Sverige.

Ett skadeförsäkringsföretag som bedriver sin verksamhet genom generalrepresentation ska anses utgöra en självständig filial i förhållande till ett annat skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation.

9 §

Bokföringsskyldighetens innebörd är densamma för en utomlands bosatt fysisk person som bedriver näringsverksamhet i Sverige som för ett svenskt företag av motsvarande slag.

Näringsverksamheten ska ha en egen bokföring, som är skild från den fysiska personens bokföring i övrigt.

6 kap.

1 a §

Skyldigheten enligt 1 § att upprätta en årsredovisning gäller inte för en filial, om det utländska företaget lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och

1. har en rättslig form som är jämförbar med aktiebolaget,

2. är ett kreditinstitut, betalningsinstitut eller värdepappersbolag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen

(1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag,

3. är ett försäkringsföretag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, eller

4. är ett europakooperativ.

Om filialen till följd av första stycket inte upprättar någon årsredovisning, ska den i stället upprätta ett årsbokslut. För årsbokslutet tillämpas

1. i en filial till ett företag som avses i första stycket 1 eller 4, och som inte är ett sådant företag som avses i samma stycke 2 eller 3, bestämmelserna i 4, 5, 7 och 8 §§,

2. i en filial till ett företag som avses i första stycket 2, bestämmelserna i 2 kap. 2 § och 3–5 kap. lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, med undantag för hänvisningen till 3 kap. 5 § årsredovisningslagen (1995:1554), och

3. i en filial till ett företag som avses i första stycket 3, bestämmelserna i 2 kap. 2 § och 3–5 kap. lagen om årsredovisning i försäkringsföretag, med undantag för hänvisningen till 3 kap. 5 § årsredovisningslagen.

1 b §

Bestämmelserna i 1 a § ska tillämpas även på verksamhet som avser skadeförsäkring eller återförsäkring av skadeförsäkring, och som bedrivs genom en sådan generalagent eller generalrepresentation som avses i 1 kap. 9 eller 12 § lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige.

Ett skadeförsäkringsföretag som bedriver sin verksamhet genom generalrepresentation ska anses utgöra en självständig filial i förhållande till ett annat skadeförsäk-

ringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation.

När bestämmelserna om årsbokslut i 1 a § andra stycket 3 tillämpas, gäller inte de föreskrivna begränsningarna i första stycket i den paragrafen till företag som lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och till vissa slag av försäkringsföretag.

3 §³

Andra företag än sådana som avses i 1 § ska, om de inte upprättar årsredovisning, för varje räkenskapsår avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut.

Årsbokslutet ska upprättas enligt 4 och 5 §§. Företag i vilket den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst tre miljoner kronor och som inte är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt 1 § får upprätta årsbokslutet i förenklad form enligt 6 §.

Andra företag än sådana som avses i 1–1 b §§ ska, om de inte upprättar årsredovisning, för varje räkenskapsår avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut.

7 kap.

Förvaring av dokument m.m. som hör till en *filial* utomlands

Bestämmelserna i 2 § om förvaring i Sverige gäller inte dokument, mikroskrift, maskinläsbara medier, utrustning och system som avser verksamhet som företaget bedriver genom en *filial* utomlands, om företaget är bokföringsskyldigt i det landet.

Förvaring av dokument m.m. som hör till en *verksamhet* utomlands

Bestämmelserna i 2 § om förvaring i Sverige gäller inte dokument, mikroskrift, maskinläsbara medier, utrustning och system som avser verksamhet som företaget bedriver genom ett *avdelningskontor* som är *beläget* utomlands och som har *självständig förvaltning*, om företaget är bokföringsskyldigt i det *andra* landet.

5 §

8 kap.

2 §

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om bokföringsskyldighetens fullgörande enligt 4 kap. 7 §, och om utform-

³ Senaste lydelse 2010:1514.

ning och innehåll i den redovisning som enligt 6 kap. 1 a § ska lämnas för verksamhet i en filial till

1. ett utländskt kreditinstitut, betalningsinstitut eller värdepappersbolag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, och

2. ett utländskt försäkringsföretag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

Rätten att meddela föreskrifter gäller även sådan verksamhet som avses i 4 kap. 8 § och 6 kap. 1 b §.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.¹

dels att 11, 14 a och 26 §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 26 § ska utgå,

dels att 14 och 14 b §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 11 och 26 §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 §

I bokföringslagen (1999:1078) finns bestämmelser om bokförings-skyldighet för filialer som bedriver näringsverksamhet i Sverige.

14 §²

För filialens revision gäller, utöver vad som föreskrivits i 11–13 §§, i tillämpliga delar detsamma som för ett svenskt företag av motsvarande slag.

Skyldighet att upprätta årsredovisning gäller inte om företaget lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och

1. har en rättslig form som är jämförbar med aktiebolaget,

2. är ett kreditinstitut, betalningsinstitut eller värdepappersbolag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag,

3. är ett försäkringsföretag av motsvarande slag som de företag som omfattas av lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkrings-

För filialens revision gäller, utöver 12 och 13 §§, i tillämpliga delar detsamma som för ett svenskt företag av motsvarande slag.

¹ Senaste lydelse av

14 a § 2010:755

26 § 2011:722.

² Senaste lydelse 2010:1522.

företag, eller

4. är ett europakooperativ. Om filialen är skyldig att avsluta den löpande bokföringen, men till följd av andra stycket inte upprättar någon årsredovisning, ska den i stället upprätta ett årsbokslut. För årsbokslutet tillämpas

1. i filial till företag som avses i andra stycket 1 eller 4 och som inte är att hänföra till samma stycke 2 eller 3, bestämmelserna i 6 kap. 4, 5, 7 och 8 §§ bokföringslagen (1999:1078),

2. i filial till företag som avses i andra stycket 2, bestämmelserna i 2 kap. 2 § och 3–5 kap. lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, med undantag för hänvisningen till 3 kap. 5 § årsredovisningslagen (1995:1554), och

3. i filial till företag som avses i andra stycket 3, bestämmelserna i 2 kap. 2 § och 3–5 kap. lagen om årsredovisning i försäkringsföretag, med undantag för hänvisningen till 3 kap. 5 § årsredovisningslagen.

14 b §³

Bestämmelserna i 11, 12, 14 och 14 a §§ skall tillämpas på motsvarande sätt på verksamhet som avser skadeförsäkring och som bedrivs genom en sådan generalagent eller generalrepresentation som avses i 1 kap. 9 eller 12 § lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige under förutsättning att verksamheten bedrivs från ett sådant fast driftställe som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen (1999:1229). Vad som här sägs om skadeförsäkring gäller också återförsäk-

Bestämmelserna i 12 och 14 §§ ska tillämpas även på verksamhet som avser skadeförsäkring eller återförsäkring av skadeförsäkring och som bedrivs genom en sådan generalagent eller generalrepresentation som avses i 1 kap. 9 eller 12 § lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige. En förutsättning för det är att verksamheten bedrivs från ett sådant fast driftställe som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen (1999:1229).

³ Senaste lydelse 2005:1128.

ring avseende skadeförsäkring.

Vid tillämpning av första stycket skall

1. skadeförsäkringsföretag som bedriver sin verksamhet genom generalrepresentation anses utgöra en självständig filial i förhållande till annat skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation,

2. den som är företrädare för verksamheten enligt 1 kap. 8 § andra stycket lagen om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige eller den som på motsvarande sätt företräder återförsäkringsrörelse anses som verkställande direktör, *och*

3. *bestämmelserna om årsbokslut i 14 § tredje stycket 3 tillämpas med bortseende från de i andra stycket föreskrivna begränsningarna till företag som lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och till vissa slag av försäkringsföretag.*

I fall som avses i första stycket ska

1. *ett* skadeförsäkringsföretag som bedriver sin verksamhet genom generalrepresentation anses utgöra en självständig filial i förhållande till *ett* annat skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation, *och*

2. den som är företrädare för verksamheten enligt 1 kap. 8 § andra stycket lagen om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige eller den som på motsvarande sätt företräder *en* återförsäkringsrörelse anses som verkställande direktör.

26 §

I bokföringslagen (1999:1078) finns bestämmelser om bokföringskyldighet för utomlands bosatta fysiska personer som bedriver näringsverksamhet i Sverige.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

Efter remiss har yttranden över departementspromemorian Bokföringsbrott i filialer (Ds 2016:36) inkommit från Hovrätten över Skåne och Blekinge, Göteborgs tingsrätt, Kammarrätten i Stockholm, Bokföringsnämnden, Bolagsverket, Brottsförebyggande rådet, Ekobrottsmyndigheten, Finansinspektionen, Kommerskollegium, Kronofogdemyndigheten, Revisorsnämnden, Skatteverket, Åklagarmyndigheten, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet, Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet, FAR, Svenska Bankföreningen, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund och Srf konsulterna.

Regelrådet, Handelshögskolan i Stockholm, Business Sweden, Näringslivets Regelnämnd, Svenska Fondhandlareföreningen och Svensk Försäkring har beretts tillfälle att yttra sig men har avstått från att göra det.