



REGERINGSKANSLIET

Remiss

Ju2016/06769/L1

2016-10-10

Justitiedepartementet

Enheten för fastighetsrätt och associationsrätt

Utväxverket Regelrådet
2016-10-12

Tillväxverket Regelrådet
Ank 2016-10-12
Dnr RR 2016-00819

Bokföringsbrott i filialer (Ds 2016:36)

Remissinstanser:

1. Hovrätten över Skåne och Blekinge
2. Göteborgs tingsrätt
3. Kammarrätten i Stockholm
4. Bokföringsnämnden
5. Bolagsverket
6. Brottsförebyggande rådet
7. Ekobrottsmyndigheten
8. Finansinspektionen
9. Kommerskollegium
10. Kronofogdemyndigheten
11. Regelrådet
12. Revisorsnämnden
13. Skatteverket
14. Åklagarmyndigheten
15. Handelshögskolan i Stockholm
16. Handelshögskolan vid Göteborgs universitet
17. Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet
18. Juridiska institutionen vid Uppsala universitet
19. Business Sweden
20. FAR
21. Näringslivets Regelnämnd
22. Svenska Bankföreningen
23. Svenska Fondhandlareföreningen
24. Svensk Försäkring
25. Svenskt Näringsliv
26. Sveriges advokatsamfund
27. Srf konsulterna

Bifogat översänds på remiss promemorian Bokföringsbrott i filialer (Ds 2016:36). I remissen ligger att regeringen vill ha synpunkter på författningsförslagen och bedömningarna i promemorian.

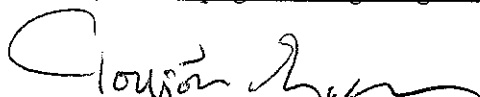
Myndigheter under regeringen är skyldiga att svara på remissen. En myndighet avgör dock på eget ansvar om den har några synpunkter att redovisa i ett svar. Om myndigheten inte har några synpunkter, räcker det att svaret ger besked om detta.

För **andra remissinstanser** innebär remissen en inbjudan att lämna synpunkter.

Råd om hur remissyttranden utformas finns i statsrådsberedningens promemoria *Svara på remiss - hur och varför* (SB PM 2003:2). Publikationen kan hämtas från regeringens webbplats www.regeringen.se

Remissvaret ska ha kommit in till Justitiedepartementet senast **den 5 december 2016**. Svaret bör i första hand skickas med e-post till ju.L1@regeringskansliet.se i både word-format och pdf-format. Ange diarienummer och remissinstansens namn i rubriken på e-postmeddelandet. Svaret kan även skickas in i pappersform.

Eventuella frågor besvaras av Jacob Aspegren, 08-405 46 57, jacob.aspegren@regeringskansliet.se


Torbjörn Malm
Ämnesråd

Kopia till
Riksdagens utredningstjänst
Fritzes kundservice, 106 47 Stockholm

Bokföringsbrott i filialer

Ds 2016:36



Innehåll

Sammanfattning	3
1 Promemorians lagförslag	5
1.1 Förslag till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078)	5
1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.	14
2 Ärendet	19
3 Huvuddragen i gällande rätt	21
3.1 Bokföring	21
3.2 Utländska filialer	22
3.3 Bokföringsbrott	24
3.4 Ett nytt rättsfall om straffansvarets omfattning	26
4 Att åsidosätta bokföringsskyldigheten ska vara straffbart	29
4.1 Bokföringsskyldigheten för utländska filialer	29
4.2 Bokföringsskyldighetens innebörd för utländska filialer	33
5 Ikraftträdande	35
6 Konsekvenser	37

7	Författningskommentar	39
7.1	Förslaget till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078)	39
7.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer.....	50

Sammanfattning

Genom föreslagna ändringar i bokföringslagen ska det klargöras 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.

Den nya lagregleringen föreslås träda i kraft den 1 juli 2017.

1 Promemorians lagförslag

1.1 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 §, 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 revisionsred 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.

2 §¹

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som är bokförings-skyldig enligt denna lag,

2. verksamhet: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokförings-skyldighet 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,

¹ Senaste lydelse 2010:1514.

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. 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,

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

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:

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.

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.

2 kap.

När utländska juridiska personer och utomlands bosatta fysiska personer är bokförings-skyldiga

7 §

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

En utomlands bosatt fysisk person som bedriver näringsverksamhet i Sverige är bokförings-skyldig 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 tjänstepensions-

institut 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. 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.

<p>Trots <i>bestämmelserna i första–tredje styckena</i> får <i>en filial i annat land</i> ha sin redovisning i en valuta som i det landet godtas som redovisningsvaluta.</p>	<p>Trots första–tredje styckena får <i>ett avdelningskontor som är beläget utomlands och som har självständig förvaltning</i> ha sin redovisning i en valuta som i det <i>andra</i> landet godtas som redovisningsvaluta.</p>
--	---

² Senaste lydelse 2010:2064.

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 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 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 skadeförsäkringsföretag som bedriver verksamhet genom samma generalrepresentation.

När bestämmelserna om årsbokslut i 1 a § andra stycket 3 tillämpas, gäller inte de föreskriv-

na 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

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 bokföringsskyldigt 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 bokföringsskyldigt i det *andra* landet.

³ Senaste lydelse 2010:1514.

8 kap.**2 §**

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

1.2 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 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 bokföringsskyldighet 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, betal-

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.

ningsinstitut 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 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 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 verk-

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).

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

³ Senaste lydelse 2005:1128.

ställande 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.

verkställande direktör.

26 §

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

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

2 Ärendet

Enligt brottsbalken döms den för bokföringsbrott som uppsåtligen 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). Straffansvaret förutsätter alltså att företaget är bokföringsskyldig enligt just bokföringslagen. Avsikten har varit att även utländska företag som bedriver verksamhet genom en filial ska omfattas av ansvaret.

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 friade 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 denna promemoria anges hur bokföringslagen och filiallagen bör ändras i syfte att åstadkomma den avgränsning av straffansvaret för åsidosättande av bokföringen i utländska företag som Ekobrottsmyndigheten föreslår ska gälla.

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

3 Huvuddragen i gällande rätt

3.1 Bokföring

Bestämmelser om löpande bokföring m.m. 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 upp företags förhållanden. Bestämmelserna 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 bokförings-systemet. 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 samt, 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 en viss period. Deras syfte är framför allt att ge information till företags 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 bokföringslagen anges kretsen av bokföringsskyldiga (2 kap., 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 gränobelopp. 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 §).

3.2 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 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 företag 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).

Ett syfte med filiallagen är att klargöra vilket utländskt företag som står bakom filialen. Det ställs bl.a. krav på att filialens företagsnamn ska innehålla uppgifter som synliggör det bakomliggande företaget. Detta bakomliggande företags namn och rättsliga form ska synas i alla officiella dokument.

Anmälan av filialen görs 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. 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 företagets bokföring i övrigt. Skyldigheten att upprätta en årsredovisning gäller inte om företaget har en rättslig form som är jämförbar med aktiebolaget, då ska i stället ett årsbokslut upprättas.

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.¹ Direktivet innehåller regler som innebär att medlemsländerna är skyldiga att ställa krav på en viss offentlighet beträffande filialer. Ett syfte med direktivet är att säkerställa att

¹ 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 (EGT L 395, 30.12.1989, s. 36, Celex 31989L0666).

medlemsstaterna inte ställer upp mer långtgående redovisningsregler för filialer som drivs av utländska bolag än för inhemska bolag.

3.3 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.

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 överträdelser av god redovisningssed som inte regleras i någon författning, men som finns dokumenterad på annat sätt, kan leda till att man blir ansvarig 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 är begränsat när det gäller fullgörandet av bokföringsskyldigheten för vissa juridiska personer som inte bedriver näringsverksamhet (11 kap. 5 § andra 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 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Den som är uppgiftsskyldig enligt den lagen ska i skälig omfattning se till att det finns underlag för att fullgöra uppgiftsskyldigheten samt 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.

3.4 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 bokföringsskyldighet 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 andra skyldigheter enligt filiallagen.

När det gäller frågan om 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 – under rubriken ”Bokföringsskyldighet för utländska filialer m.m.” – i 2 kap. 7 § bokföringslagen, som anger 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 ford-

rats 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 föreskrifter 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 föreskrifterna 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 det anförda 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.

4 Att åsidosätta bokförings- skyldigheten ska vara straffbart

4.1 Bokföringsskyldigheten för utländska filialer

Förslag: Omfattningen av straffansvaret för bokföringsbrott ska tydliggöras genom ändringar i bokföringslagen. Det ska anges att utländska företag som bedriver näringsverksamhet genom en filial, liksom utomlands bosatta fysiska personer, är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen för näringsverksamhet som bedrivs i Sverige. Följdändringar görs i filiallagen.

Bedömning: Högsta domstolens dom från 2016 om straffansvaret för företrädare för utländska filialer bör inte föranleda någon ändring av brottsbalkens bestämmelser om bokföringsbrott.

Skälen för förslaget och bedömningen: 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). Kraven syftar till att tillgodose de behov som det bokföringsskyldiga företagens intressenter kan ha av att följa företagens förhållanden under räkenskapsåret.

Det är angeläget att bokföringsskyldigheten fullgörs och att reglerna om årsredovisning och årsbokslut respekteras. Bokföringen är av betydelse inte bara för företagens 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. Bok-

föringsskyldigheten sanktioneras därför genom bestämmelsen om bokföringsbrott.

Av Högsta domstolens dom om straffansvaret för företrädare för utländska filialer (se avsnitt 3.4) framgår att dagens ordning för ansvarsutkrävande inte fungerar som lagstiftaren har avsett.

Avsikten med straffbestämmelsen är att bokföringsskyldigheten för alla juridiska och fysiska personer som bedriver näringsverksamhet i Sverige ska omfattas av bestämmelsens tillämpningsområde. Det är alltså meningen att även bokföringsskyldigheten för utländska filialer och utomlands bosatta fysiska personer ska omfattas (se t.ex. prop. 2004/05:69 s. 20 f.). Det är utan tvekan viktigt att även utländska företag som har verksamhet i Sverige har en ordnad bokföring. Straffbestämmelsen har också, innan Högsta domstolen slog fast att bokföringsskyldigheten i sådana fall inte kan anses följa av bokföringslagen, i allmänhet tillämpats utifrån detta (se t.ex. Ds 2002:57 s. 77 och Dahlqvist m.fl., Bokföringsbrott och bokföringslagen, 2 uppl., s. 76).

En utgångspunkt bör således vara att lagstiftaren inte ska undanta någon viss kategori som bedriver näringsverksamhet från straffansvar för bokföringsbrott, då 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 på så vis 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 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 sålunda hävdas att en person som inte är så insatt i området alltså skulle sakna ett tillräckligt klart uttalande i någon av lagarna om att det finns en bokföringsskyldighet. I sammanhanget bör det observeras att Högsta domstolen anser att den befintliga regleringen (2 kap. 1 § bokföringslagen) inte kan läsas så att den omfattar utländska juridiska personer. Denna fråga saknar egentlig koppling till brottsbalken.

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 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.

I likhet med vad Ekobrottsmyndigheten föreslår bör rättsläget i stället klargöras genom att den underliggande lagstiftningen om bokföringsskyldighet ändras. Hur det bör göras anges nedan.

Det kan finnas skäl att i ett annat sammanhang pröva om inte, som Ekobrottsmyndigheten föreslår, alla utländska företag – juridiska eller fysiska personer – som bedriver näringsverksamhet i Sverige borde vara bokföringsskyldiga för den svenska verksamheten (jfr Bjuvberg, Bokföringsskyldighet för fasta driftställen, SvSkT 2013 s. 563 f.). En sådan utvidgning av bokföringsskyldighetens omfattning har fördelar, bl.a. då den skulle innebära en mer överskådlig reglering.

Inför en reform av det slaget krävs dock mer ingående överväganden, bl.a. eftersom bokföringsskyldighetens innebörd i dag bara regleras för utländska företag som omfattas av filiallagen. Det finns nämligen utländska företag som bedriver näringsverksamhet i Sverige men som inte omfattas av kravet på att bedriva verksamheten genom filial, t.ex. vissa byggtreprenader (3 § filialförordningen). 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 denna bakgrund är den lämpligaste lösningen att i bokföringslagen uttryckligen ange att utländska företag som bedriver när-

ingsverksamhet genom filial, liksom utomlands bosatta fysiska personer, är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen för näringsverksamhet som bedrivs i Sverige.

Bokföringsskyldigheten bör för tydlighets skull uttryckligen 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 filialförordningen 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 bör omfattas av bokföringsskyldigheten och därmed av straffansvaret. Att så är fallet framgår av Högsta domstolens dom (se punkt 12). Detta stöds även av uttalanden i bokföringslagens förarbeten, där det sägs att näringsdrivande juridiska personer alltid bör vara bokföringsskyldiga (prop. 1998/99:130 s. 210).

Bokföringslagens allmänna bestämmelser om bokföringsskyldighet (2 kap. 1–6 §§) är i och för sig, åtminstone enligt lagens förarbeten, tillämpliga både på 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. Oavsett hur det förhåller sig med detta, bör de nya uttryckliga bestämmelserna om bokföringsskyldigheten för filialer och utomlands bosatta personer föra med sig att frågan om de nämnda bestämmelsernas tillämplighet på utländska företag i praktiken förklarar sin 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, europakooperativ, europeiska ekonomiska intressegrupperingar och europeiska grupperingar för territoriellt samarbete. Dessa företagsformer kan ha sitt säte i Sverige eller i någon annan medlemsstat. Huruvida de är bokföringsskyldiga eller inte framgår av särskild lagstiftning. Om de bedriver näringsverksamhet i Sverige, utan att ha sitt säte här, tillämpas filiallagen i de flesta fall, med den bokföringsskyldighet som följer av det, se 2 §, jfr dock 1 § tredje stycket lagen (1994:1927) om europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

4.2 Bokföringsskyldighetens innebörd för utländska filialer

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.

Skälen för förslaget: I föregående avsnitt behandlas företagens 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 företagens bokföring i övrigt. Även näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av utomlands bosatta svenska eller av utländska medborgare ska ha en egen bokföring som är skild från verksamheten i utlandet. För en filial gäller vissa 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 hur den löpande bokföringen ska avslutas 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 för vilken bokföringslagen i allt väsentligt redan gäller.

Med den redaktionella 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 gäller i övrigt 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 Finansinspektionen att meddela föreskrifter om bokföringen i vissa filialer flyttas från filiallagen till bokföringslagen.

5 Ikraftträdande

Förslag: Lagändringarna ska träda i kraft den 1 juli 2017.

Skälen för förslaget: 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 är av redaktionellt slag och påverkar inte vilka företag som är bokföringsskyldiga eller inte. Inte heller påverkas bokföringsskyldighetens innebörd eller sättet på vilken den löpande bokföringen avslutas.

Av 5 § första stycket lagen (1964:163) om införande av brottsbalken följer att ingen får 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 leder alltså inte till straffansvar för bokföringsbrott.

Mot denna bakgrund är några övergångsbestämmelser inte nödvändiga.

6 Konsekvenser

Bedömning: Förslagen i denna promemoria 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 bokföringskyldig eller bokföringsskyldighetens innebörd. Några statsfinansiella konsekvenser uppkommer inte.

Skälen för bedömningen: Det finns cirka 3 200 utländska filialer som är registrerade av Bolagsverket, därav 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 är i ett civilrättsligt perspektiv av redaktionellt slag, och 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. Avsikten är 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. Ett genomförande av förslagen bör innebära att brottslighet av ekonomisk eller annan art som är kopplad till utländska företags verksamhet i Sverige förebyggs. Att före-

tagen 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.

Några särskilda informationsinsatser behövs inte.

7 Författningskommentar

7.1 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 bokförings-skyldig enligt denna lag,

2. verksamhet: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokförings-skyldighet 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.,

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).

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 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 filiallagen. Övervägandena finns i avsnitt 4.1.

Enligt *första stycket* är en utländsk juridisk person som är skyldig att bedriva sin näringsverksamhet i Sverige genom en filial bokföringsskyldig. Det innebär att lagens regler om räkenskapsår, löpande bokföring etc. 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: 4 kap. 7 § om bokföringsskyldighetens innebörd och 6 kap. 1 a § om hur den löpande bokföringen avslutas.

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. För en agentur gäller särskilda bestämmelser, se lagen (1991:351) om handelsagentur.

Av filiallagen och förordningen som ansluter till lagen 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 EU:s funktionssätt eller i avtalet om EES (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 (1992:308) om utländska filialer m.m. Dessutom får Bolagsverket i ett enskilt fall besluta om undantag för kravet på filial (2 a § filiallagen).

Det finns i dessa situationer därmed inte heller någon bokföringsskyldighet enligt denna lag för den svenska verksamheten.

Av *andra stycket* 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).

Med utomlands bosatta personer avses personer som inte är folkbokförda i Sverige (jfr folkbokföringslagen, 1991:481).

På motsvarande sätt som beträffande filialer omfattas utomlands bosatta fysiska personer av det ovan nämnda undantaget beträffande byggtreprenader. För dessa fysiska personer gäller alltså 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 bruk-

ande av näringsfastigheter även i fråga om utomlands bosatta personer (se prop. 1998/99:130 s. 381 f.).

Paragrafen reglerar endast bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen. Det kan givetvis vara så att ett utländskt företag är bokföringsskyldigt för den svenska verksamheten i enlighet med regelverket i hemlandet.

Allmänna regler om juridiska och fysiska personers bokföringsskyldighet finns i 1–6 §§. Avsikten är att förevarande paragraf ska vara uttömmande i fråga om juridiska och fysiska personer som är hemmahörande i utlandet, dvs. 1–6 §§ ska inte tillämpas på dem.

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.

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).

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om verksamhet som avser skadeförsäkring.

Paragrafen innebär att lagen görs tillämplig på verksamhet som avser skadeförsäkring, eller återförsäkring av skadeförsäkring, som bedrivs av utländska skadeförsäkringsföretag genom generalagent och generalrepresentation och från ett fast driftställe i Sverige. Bokföringsskyldigheten för sådan verksamhet motsvarar därmed i sak vad som gäller enligt hittillsvarande 14 b § filiallagen.

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).

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 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”. 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 4.2.

Enligt *första stycket* har bokföringsskyldigheten samma innebörd för en filial som för ett svenskt företag av motsvarande slag. Bestämmelsen motsvarar hittillsvarande 14 § första stycket filiallagen (jfr prop. 1991/92:88 s. 28 f.).

Med filial avses enligt 1 kap. 2 § första stycket 5 ett sådant avdelningskontor med självständig förvaltning som regleras i filiallagen.

När man bedömer vilka av lagens regler som ska följas ska man alltså se till vad som gäller för ett svenskt företag av närmast liknande slag. Bestämmelsen kan också få betydelse när olika stränga krav ställs på bokföringen beroende på företags storlek (se t.ex.

5 kap. 2 § tredje stycket om den s.k. kontantmetoden). I storleksavseende bör man vid en jämförelse låta filialens storlek vara avgörande (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).

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 tjänstepensionsinstituts 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.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om verksamhet som bedrivs av vissa generalagenter m.m.

Det *första stycket* innebär att lagen görs tillämplig på verksamhet som avser skadeförsäkring, eller återförsäkring av skadeförsäkring, som bedrivs av utländska skadeförsäkringsföretag genom generalagent och generalrepresentation och 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 man tillämpar 7 §.

Paragrafen motsvarar delvis 14 b § filiallagen (jfr prop. 2001/02:42 s. 36).

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.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om bokföringsskyldighetens innebörd för näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av

utomlands bosatta fysiska personer. Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

I *första stycket* tas för tydlighets skull in en motsvarighet till 7 § första stycket. Se författningskommentaren till den bestämmelsen.

Det *andra stycket* motsvarar hittillsvarande 26 § filiallagen. Att utomlands bosatta fysiska personer är bokföringsskyldiga för näringsverksamhet som bedrivs i Sverige följer av 2 kap. 7 §.

Enligt bestämmelsen ska näringsverksamheten i Sverige ha en egen bokföring som i förekommande fall är skild från verksamheten i utlandet. Bokföringslagen är alltså tillämplig på den svenska delen av verksamheten (jfr även prop. 1991/92:88 s. 30).

6 kap. Hur den löpande bokföringen avslutas

När den löpande bokföringen ska avslutas med en årsredovisning

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 årsboks slut. För årsboks slutet 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 årsredovisning och årsbokslut för filialer. Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

Enligt *första stycket* behöver man för vissa närmare angivna filialer inte upprätta någon årsredovisning. Bestämmelserna överensstämmer med hittillsvarande 14 § andra stycket 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.

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 skadeförsäkringsföretag 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.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om verksamhet som bedrivs av vissa generalagenter m.m.

Det *första stycket* innebär att skyldigheten för filialer att upprätta årsredovisning eller årsbokslut sträcks ut till verksamhet som avser skadeförsäkring, eller återförsäkring av skadeförsäkring, som bedrivs av utländska skadeförsäkringsföretag genom generalagent och generalrepresentation och 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 1 a § tillämpas.

Enligt *tredje stycket* finns det en utökad möjlighet för skadeförsäkringsföretag att i enlighet med 1 a § andra stycket 3 upprätta ett årsbokslut i stället för en årsredovisning.

Paragrafen motsvarar huvudsakligen 14 b § filiallagen (jfr prop. 2001/02:42 s. 36 f.).

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

3 § 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.

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 §.

Paragrafen innehåller bestämmelser om vilka företag som ska avsluta sin löpande bokföring med ett årsbokslut.

Hänvisningen i *första stycket* till bestämmelser om skyldigheten att upprätta årsredovisning utökas till följd av att en sådan skyldighet för filialer m.m. tas in i 1 a och 1 b §§.

Paragrafen omfattar även utomlands bosatta fysiska personer, se definitionen av företag i 1 kap. 2 § första stycket 1.

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 bokföringskyldigt 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.

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". Någon saklig ändring är inte avsedd.

8 kap. Utvecklandet av god revisionsred samt bemyndiganden

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

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 ett utländskt kreditinstitut, värdepappersbolag eller försäkringsföretag. Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

Första stycket överensstämmer med hittillsvarande 14 a § filiallagen (jfr prop. 1995/96:10, del 2, s. 319).

Andra stycket om föreskriftsrätten avseende skadeförsäkring överensstämmer i sak med 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 även i övrigt finns 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 5.

7.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer

11 § I bokföringslagen (1999:1078) finns bestämmelser om bokföringsskyldighet för filialer som bedriver näringsverksamhet i Sverige.

Paragrafen, som är ny, innehåller en upplysning om att det i bokföringslagen finns bestämmelser om bokföringsskyldighet för filialer som bedriver näringsverksamhet i Sverige. Paragrafen ersätter den hittillsvarande 11 §, som innehåller den bestämmelse som flyttas till 4 kap. 7 § andra stycket bokföringslagen. Övervägandena finns i avsnitt 4.1.

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 4.2.

De bestämmelser om skyldigheten att upprätta en årsredovisning eller ett årsbokslut som finns i paragrafens hittillsvarande lydelse flyttas, utan någon ändring i sak, till 6 kap. 1 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. En förutsättning för det är 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 motsvaran-

de sätt företräder *en* återförsäkringsrörelse anses som verkställande direktör.

I paragrafen finns bestämmelser om verksamhet som bedrivs av skadeförsäkringsföretag genom vissa generalagenter m.m. Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

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

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 § andra stycket bokföringslagen. Övervägandena finns i avsnitt 4.1.

Ikraftträdande

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

Lagen träder i kraft den 1 juli 2017. Övervägandena finns i avsnitt 5.