

# Lagrådsremiss

## Personalliggare för tvätteribranschen

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 4 oktober 2012

*Anders Borg*

*Lena Gustafson*  
(Finansdepartementet)

## Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att tvätteribranschen ska omfattas av kravet på att föra personalliggare enligt bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244). Förslaget innebär att de berörda näringsidkarna löpande ska föra en personalliggare över de personer som är verksamma i näringsverksamheten och att Skatteverket ska ha möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök i verksamhetslokalen för att kontrollera personalliggaren. En kontrollavgift ska tas ut om skyldigheten inte fullgörs enligt närmare bestämmelser i skatteförfarandelagen.

Syftet med förslagen är att motverka förekomsten av svart arbetskraft.

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 april 2013.

# Innehållsförteckning

1	Beslut .....	3
2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	4
3	Ärendet och dess beredning .....	6
4	Gällande rätt.....	6
4.1	Personalliggare .....	6
4.1.1	Inledning.....	6
4.1.2	Bestämmelser i skatteförfarandelagen.....	6
4.1.3	Bestämmelser i skatteförfarandeförordningen .....	8
4.1.4	Skatteverkets föreskrifter.....	8
4.2	Andra kontrollbestämmelser .....	9
4.2.1	Allmänt om kontrollformer .....	9
4.2.2	Generella kontrollformer .....	9
4.2.3	Särskilda kontrollformer utöver kontroll av personalliggare.....	11
5	Promemorian Närvaroliggare och kontrollbesök (Ds 2009:43) .....	13
5.1	Sammanfattning av förslagen i promemorian.....	13
5.1.1	Utvärderingen av systemet med personalliggare .....	13
5.1.2	Lagförslagen .....	13
5.2	Närmare om utvärderingen.....	14
5.2.1	Utvärdering av effekterna på skatteundandragandet .....	14
5.2.2	Personalliggarnas effekter på företagandet.....	16
5.2.3	Remissinstansernas synpunkter på utvärderingen.....	17
6	Överväganden och förslag.....	18
6.1	Personalliggare även för tvätteribranschen.....	18
6.2	Möjlighet till undantag .....	23
6.2.1	Ska Skatteverket få besluta om undantag? .....	23
6.2.2	Undantag för enskild näringsidkare och fåmansföretag .....	25
6.3	Övriga utredningsförslag som inte bör genomföras .....	25
7	Konsekvenser .....	28
8	Ikraftträdande .....	30
9	Författningskommentar .....	31
Bilaga 1	Lagförslagen i promemorian Närvaroliggare och kontrollbesök (Ds 2009:43) .....	32
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanserna.....	39

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

## 2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 39 kap. 2 och 11 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 39 kap.

#### 2 §

I denna lag avses med

*kassaregister*: kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för registrering av försäljning av varor och tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kortkort,

*torg- och marknadshandel*: all handel utom sådan som en näringsidkare stadigvarande bedriver i permanenta lokaler eller i omedelbar anslutning till dessa,

*restaurangverksamhet*: näringsverksamhet som avser restaurang, pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering och centralkök, *samt*

*frisörverksamhet*: näringsverksamhet som avser hårvård.

*restaurangverksamhet*: näringsverksamhet som avser restaurang, pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering och centralkök,

*frisörverksamhet*: näringsverksamhet som avser hårvård, *samt*

*tvätteri verksamhet*: näringsverksamhet som avser rengöring av textilier eller därmed jämförbara material, *samt* uthyrning, färgning, lagning eller ändring av textilier eller därmed jämförbara material i samband med sådan verksamhet.

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än *restaurang- eller frisörverksamhet* ska dock inte anses som sådan verksamhet.

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än *restaurang-, frisör- eller tvätteri verksamhet* ska dock inte anses som sådan verksamhet.

#### 11 §

Den som bedriver *restaurang- eller frisörverksamhet* ska föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsupp-

Den som bedriver *restaurang-, frisör- eller tvätteri verksamhet* ska föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga iden-

gifter för de personer som är tifikationsuppgifter för de personer  
verksamma i näringsverksam- som är verksamma i närings-  
heten. verksamheten.

Skyldigheten att föra personalliggare gäller dock inte för

1. enskild näringsverksamhet där bara näringsidkaren, dennes make  
eller barn under 16 år är verksamma, eller

2. fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara företagsledaren,  
dennes make eller barn under 16 år är verksamma.

---

Denna lag träder i kraft den 1 april 2013.

### 3 Ärendet och dess beredning

Chefen för Finansdepartementet tillkallade i november 2008 en särskild utredare för att inom departementet göra en översyn av lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher (Fi 2008:C). Utredningen redovisade sitt uppdrag i september 2009 genom promemorian Närvaroliggare och kontrollbesök (Ds 2009:43). En sammanfattning av förslagen i promemorian finns i avsnitt 5.1.2. Lagförslagen i promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning av remissinstansernas synpunkter finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi2009/6412).

### 4 Gällande rätt

#### 4.1 Personalliggare

##### 4.1.1 Inledning

Den 1 januari 2007 trädde lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher i kraft. Lagen upphörde att gälla den 1 januari 2012 i samband med ikraftträdandet av skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Bestämmelserna om särskild skattekontroll finns numera i SFL. Kompletterande bestämmelser finns i skatteförfarandeförordningen (2011:1261), förkortad SFF. Skatteverket har meddelat ytterligare föreskrifter i Skatteverkets föreskrifter om personalliggare (SKVFS 2006:22). Det bakomliggande syftet med reglerna om personalliggare är att förebygga skattefusk genom svartarbete (prop. 2005/06:169 s. 34 f.).

##### 4.1.2 Bestämmelser i skatteförfarandelagen

Bestämmelserna om personalliggare innebär en skyldighet för den som bedriver restaurang- eller frisörverksamhet att föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten (39 kap. 11 § första stycket SFL). Dokumentationsskyldigheten omfattar samtliga verksamma i näringsverksamheten. Något krav på att personen ska vara anställd, eller ens uppbära ersättning finns inte (prop. 2005/06:169 s. 126). Med restaurangverksamhet avses näringsverksamhet som avser restaurang, pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering och centralkök. Med frisörverksamhet avses näringsverksamhet som avser hårvård (39 kap.

2 § första stycket SFL). Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurang- eller frisörverksamhet ska dock inte anses som sådan verksamhet (39 kap. 2 § andra stycket SFL). En näringsverksamhet som t.ex. avser hotell- och restaurangverksamhet faller således helt utanför tillämpningsområdet för bestämmelserna om personalliggare, om hotellverksamheten utgör den huvudsakliga delen av verksamheten. Med huvudsaklig del förstås 75 procent eller mer av verksamheten (prop. 1999/2000:2 Del 1 s. 504 f. och 2005/06:169 s. 125).

Undantag från skyldigheten att föra personalliggare gäller för enskild näringsverksamhet där bara näringsidkaren eller dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Detsamma gäller för fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara företagsledaren eller dennes make eller barn under 16 år är verksamma (39 kap. 11 § andra stycket SFL).

Personalliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen (39 kap. 12 § SFL). Med verksamhetslokal avses utrymmen som huvudsakligen används i verksamhet som medför eller kan antas medföra bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som bedrivs av annan juridisk person än dödsbo. Med verksamhetslokal avses även markområden, transportmedel, förvaringsplatser och andra utrymmen som disponeras eller kan antas disponeras i verksamheten (3 kap. 18 § SFL).

Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare fullgör sina eventuella skyldigheter. Verket får vid ett sådant besök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren. Kontrollbesöket får bara genomföras i verksamhetslokalerna (42 kap. 8 § SFL). Befogenheterna får bara användas för åtgärder som direkt tar sikte på att kontrollera att skyldigheten att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare enligt 39 kap. 11 och 12 §§ SFL efterlevs (prop. 2010/11:165 s. 877). Den som enligt beslut om kontrollbesök ska kontrolleras behöver inte underrättas om beslutet före besöket (42 kap. 10 § SFL). Ett kontrollbesök ska genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan (42 kap. 11 § SFL).

Om Skatteverket vid ett kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare inte fullgör denna skyldighet eller inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen ska en kontrollavgift tas ut (50 kap. 3 § SFL). Kontrollavgiften är 10 000 kr för varje kontrolltillfälle. Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften i stället vara 20 000 kr. För varje person som vid en kontroll är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare är kontrollavgiften 2 000 kr (50 kap. 4 § SFL).

Om en kontrollavgift har beslutats ska den som beslutet gäller avhjälpa bristen inom skälig tid. Under denna tid får en ny kontrollavgift inte tas ut för samma brist (50 kap. 6 § SFL). Hur lång tid som ska anses skälig beror på vilka åtgärder som ska vidtas. En personalliggare kan t.ex. beställas från Skatteverket. Skälig tid att skaffa en personalliggare bör därför bedömas utifrån den tid det tar för Skatteverket att leverera en sådan (prop. 2010/11:165 s. 961).

Skatteverket ska besluta om hel eller delvis befrielse från kontrollavgiften om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Vid bedömningen ska det särskilt beaktas bl.a. om avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten (51 kap. 1 § SFL).

Skatteverket får även förelägga den som ska föra personalliggare att fullgöra sina skyldigheter (39 kap. 17 § SFL). Föreläggandet får förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet annars inte följs (44 kap. 2 § SFL). Ett föreläggande får dock inte förenas med vite om det finns anledning att anta att den som ska föreläggas har begått en gärning som är straffbelagd eller kan leda till skattetillägg eller kontrollavgift, och föreläggandet avser utredning av en fråga som har samband med den misstänkta gärningen. Om den som ska föreläggas är en juridisk person gäller detta även ställföreträdaren för den juridiska personen (44 kap. 3 § SFL). Kontrollavgift får inte tas ut för en överträdelse som omfattas av ett vitesföreläggande (50 kap. 5 § SFL).

Skatteverket har vid ett kontrollbesök möjlighet att genom en revision kontrollera de handlingar i en verksamhet som har anknytning till personalen, t.ex. anställningsavtal och uppgifter om utbetald lön och annan ersättning. Revisionsformen bygger på frivillighet och bestämmelserna om revision i 41 kap. SFL gäller vid ett sådant förfarande (se mer om revision nedan i avsnitt 4.2.2). Näringsidkaren behöver inte underrättas om ett beslut om revision innan det verkställs (41 kap. 5 § SFL). Detta är nödvändigt, eftersom behovet av en revision ofta framkommer först under det att kontrollbesöket pågår. Skulle krav på förannonsering av en begränsad revision ställas, skulle dessutom en stor del i värdet med oannonserade kontrollbesök undanröjas (prop. 2005/06:169 s. 47).

#### **4.1.3 Bestämmelser i skatteförfarandeförordningen**

I personalliggaren ska det enligt SFF finnas uppgift om näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer. Vidare ska det finnas uppgift om namn och personnummer eller samordningsnummer för personer som är verksamma i näringsverksamheten och tidpunkten då respektive persons arbetspass påbörjas och avslutas. Uppgifterna om de personer som är verksamma ska avse varje verksamhetsdag och ska dokumenteras i omedelbar anslutning till att arbetspasset påbörjas och avslutas. Uppgifterna ska bevaras under två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut (9 kap. 5 § SFF).

#### **4.1.4 Skatteverkets föreskrifter**

Närmare bestämmelser om utformningen av personalliggaren finns i Skatteverkets föreskrifter (SKVFS 2006:22). Personalliggare ska föras dagligen och löpande. Om en person har flera arbetspass under ett dygn ska personen antecknas på nytt för varje arbetspass (3 §). En personalliggare får föras manuellt eller elektroniskt (4 §). Andra uppgifter än de



som ska föras in i personalliggaren enligt 9 kap. 5 § SFF får antecknas i personalliggaren om detta inte försvårar Skatteverkets kontroll (5 §). En personalliggare i elektronisk form ska på begäran av Skatteverket omedelbart skivas ut och tillhandahållas Skatteverket. Utskriften ska kunna omfatta en eller flera dagar (6 §). Om en elektronisk personalliggare för en verksamhet förvaras på ett annat ställe än i verksamhetslokalen ska den på begäran kunna tillhandahållas omedelbart i verksamhetslokalen och endast omfatta personal som är verksam där (7 §). En personalliggare som förs manuellt ska vara bunden till sin form. Uppgifterna ska antecknas med beständig skrift och sidorna ska vara numrerade i förväg (8 §). Om det görs en rättelse i en personalliggare ska det antecknas i denna vid vilken tidpunkt och av vem rättelsen har gjorts (9 §). Åtgärder i en elektroniskt förd personalliggare ska framgå av en behandlingshistorik som ska hållas tillgänglig för Skatteverket (10 §).

## 4.2 Andra kontrollbestämmelser

### 4.2.1 Allmänt om kontrollformer

Skatteverket har i sin kontrollverksamhet tillgång till olika typer av kontrollformer. De generella kontrollformer som Skatteverket kan använda är så kallad skrivbordskontroll och revision. Därutöver finns vissa särskilda kontrollformer. Den i avsnitt 4.1.2 beskrivna kontrollen av den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare är en sådan särskild kontrollform. De övriga är tillsyn över kassaregister, kontrollbesök hos den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister och kontrollbesök för att identifiera en person som bedriver eller kan antas bedriva torg- och marknadshandel.

### 4.2.2 Generella kontrollformer

#### *Skrivbordskontroll*

Skrivbordskontroll innebär att Skatteverket tar kontakt med den skattskyldige genom ett telefonsamtal eller genom en skriftlig förfrågan. Detta är en vanlig och billig kontrollform. Den skattskyldige kan vid en skrivbordskontroll även föreläggas att lämna de upplysningar som behövs för att genomföra kontrollen.

Av 37 kap. 6 första stycket SFL framgår att den som är eller kan antas vara uppgiftsskyldig enligt 15–35 kap. kan föreläggas att lämna uppgift som Skatteverket behöver för att kontrollera skyldigheten. Syftet med denna bestämmelse är att ge Skatteverket befogenhet att begära in uppgifter som behövs för kontroll av en uppgiftsskyldighet (kontrollföreläggande). Befogenheten för Skatteverket att förelägga någon att lämna uppgift innefattar även en befogenhet att låta föreläggandet i stället avse att visa upp en handling eller att lämna över en kopia av en

handling. Så länge föreläggandet avser uppgifter som behövs för kontroll av en uppgiftsskyldighet finns det egentligen inget som begränsar befogenheten. En annan sak är att Skatteverket inte bör använda föreläggandebefogenheten för att kontrollera hela verksamheter eller verksamhetsdelar, utan för sådana omfattande kontroller ska revisionsbefogenheten användas (prop. 2010/11:165 s. 850 f.).

Enligt 37 kap. 7 § SFL får Skatteverket förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är annan juridisk person än dödsbo, att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera dokumentationsskyldigheten enligt 39 kap. 3 § SFL. Enligt sistnämnda bestämmelse ska den som är uppgiftsskyldig enligt 15–35 kap. i skälig omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för att fullgöra uppgiftsskyldigheten samt för kontroll av uppgiftsskyldigheten och beskattningen. Denna föreläggandemöjlighet infördes i samband med att revisionsplikten slopades för vissa företag (prop. 2009/10:204). I 37 kap. 9 § SFL finns bestämmelser om när Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen eller som är en annan juridisk person än ett dödsbo att lämna uppgift om en rättshandling med någon annan. Föreläggandet ska avse förhållanden som är betydelse för kontroll av att andra än den som föreläggs har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. eller kan fullgöra sådan uppgiftsskyldighet (tredjemansföreläggande).

Skatteverket kan i stället för ett föreläggande välja att formlöst göra en förfrågan inom ramarna för den tillfrågades uppgiftsskyldighet. En förfrågan kan vara muntlig eller skriftlig, till skillnad från ett föreläggande som alltid ska vara skriftligt. Skatteverket får inte vid en förfrågan begära andra uppgifter än sådana som kan inhämtas med hjälp av ett föreläggande.

### *Revision*

En revision är den mest långtgående kontrollformen. Revisionen ska enligt 41 kap. 6 § SFL genomföras i samverkan med den reviderade och på ett sådant sätt att den inte onödigt hindrar verksamheten hos denne. Kravet på samverkan gäller dock inte om tvångsåtgärden bevissäkring har beslutats på grund av att det finns en påtaglig risk för sabotage. Med risk för sabotage avses enligt 45 kap. 2 § SFL att det finns en risk för att den som bevissäkringen gäller kommer att undanhålla, förvanska eller förstöra det som får kontrolleras. Enligt 41 kap. 2 § första stycket SFL får Skatteverket besluta om revision för att kontrollera bl.a. att uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. har fullgjorts eller att det finns förutsättningar att fullgöra uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. som kan antas uppkomma. Beslut om revision får enligt andra stycket även fattas för att inhämta uppgifter av betydelse för kontroll enligt första stycket av någon annan än den som revideras (tredjemansrevision).

Av 41 kap. 4 § SFL framgår bl.a. att ett beslut om revision ska innehålla uppgift om syftet med revisionen och om möjligheten att

undanta uppgifter och handlingar från kontroll. Av 5 § första stycket samma kapitel framgår att den som ska revideras ska underrättas om beslutet innan revisionen verkställs. I vissa fall får enligt andra stycket underrättelse ske i samband med att revisionen verkställs, t.ex. vid kassakontroller, granskning av lager, maskiner och inventarier och besiktning av verksamhetslokaler, om kontrollen skulle förlora sin betydelse om den som ska revideras underrättas i förväg. Underrättelse i förväg får som nämnts ovan i avsnitt 4.1.2 underlåtas även vid en sådan revision av handlingar som rör personalen i samband med ett kontrollbesök enligt 42 kap. 8 § hos den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare. Slutligen behöver underrättelse i förväg inte heller ske om det följer av en bestämmelse om underrättelse om beslut om bevissäkring då det finns en påtaglig risk för sabotage.

Vid revision får enligt 41 kap. 7 § SFL räkenskapsmaterial och andra handlingar som rör verksamheten granskas. Vidare får revisorn t.ex. inventera kassan, granska lager, maskiner och inventarier samt besiktiga verksamhetslokaler.

En revision får enligt 41 kap. 13 § SFL inte pågå under längre tid än nödvändigt. Skatteverket ska snarast meddela den reviderade om resultatet av revisionen i de delar som den rör den reviderade.

#### **4.2.3 Särskilda kontrollformer utöver kontroll av personalliggare**

##### *Kassaregister*

Den som i näringsverksamhet säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort ska enligt 39 kap. 4 § SFL använda kassaregister. Vissa verksamheter är enligt 5 § samma kapitel undantagna från lagens tillämpningsområde, t.ex. taxiverksamhet. Vidare är bl.a. den som bara i obetydlig omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort undantagen från skyldigheten att använda kassaregister. Med kassaregister avses enligt 39 kap. 2 § kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för försäljning av varor och tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort. Enligt 39 kap. 7 § SFL ska all försäljning och annan löpande användning av ett kassaregister registreras i det-samma och vid varje försäljning ska ett av kassaregistret framställt kvitto tas fram och erbjudas kunden.

Skatteverket får enligt 39 kap. 9 § SFL besluta om undantag i enskilda fall från skyldigheter som gäller kassaregister om behovet av tillförlitligt underlag för skattekontroll kan tillgodoses på annat sätt eller en viss skyldighet av tekniska orsaker är oskälig. Ett beslut om undantag får förenas med villkor.

Enligt 42 kap. 3 § SFL utövar Skatteverket tillsyn över att den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister har kassaregister och att ett kassaregister som används i en verksamhet uppfyller föreskrivna krav. För sin tillsyn har Skatteverket enligt 4 § samma kapitel rätt

att få tillträde till de verksamhetslokaler där den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister bedriver verksamhet. Skatteverket får begära biträde av polisen. Enligt 5 § ska, om Skatteverket begär det, den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för tillsynen.

Skatteverket får enligt 42 kap. 6 § SFL besluta om kontrollbesök för att kontrollera om den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister fullgör sina eventuella skyldigheter. Verket får vid sådant besök göra kundräkning, kontrollköp, kvittokontroll och kassa-inventering.

Tillsyn och kontrollbesök får enligt 42 kap. 10 § SFL vidtas utan att näringsidkaren underrättas om åtgärderna i förväg. Tillsyn och kontrollbesök ska enligt 11 § samma kapitel genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan. Om Skatteverket vid tillsyn eller kontrollbesök finner att den som är skyldig att använda kassaregister inte fullgör denna skyldighet eller inte har lämnat uppgift om de kassaregister som finns i verksamheten enligt 7 kap. 3 och 4 §§ SFL ska verket ta ut kontrollavgift. Kontrollavgiften är enligt 50 kap. 2 § SFL 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle. Om Skatteverket tidigare tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffas inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften i stället vara 20 000 kronor.

Om en kontrollavgift har beslutats ska enligt 50 kap. 6 § SFL den som beslutet gäller avhjälpa bristen inom skälig tid. Under denna tid får en ny kontrollavgift inte tas ut för samma brist. Skatteverket ska enligt 51 kap. 1 § SFL besluta om hel eller delvis befrielse från kontrollavgiften om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp.

#### *Torg- och marknadshandel*

Med torg- och marknadshandel avses enligt 39 kap. 2 § SFL all handel utom sådan som en näringsidkare stadigvarande bedriver i permanenta lokaler eller i omedelbar anslutning till dessa. Enligt 42 kap. 9 § SFL får Skatteverket besluta om kontrollbesök för att identifiera en person som bedriver eller kan antas bedriva torg- och marknadshandel. Verket får vid ett sådant besök kontrollera godkännande för F-skatt och ställa frågor om verksamheten. Kontrollbesöket får bara genomföras där torg- och marknadshandel bedrivs. Enligt 10 § samma kapitel behöver inte underrättelse om beslut om kontrollbesök inte ske före besöket. Kontrollbesöket ska enligt 11 § genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan.

Den som upplåter en plats för torg- och marknadshandel ska enligt 39 kap. 13 § SFL dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för den som platsen upplåts till och för dennes företrädare. Skatteverket får enligt 41 kap. 2 § första stycket 6 SFL besluta om revision hos den som har eller kan antas ha upplåtit en plats för torg- eller marknadshandel för att kontrollera om denne har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 13 §. Om dokumentationsskyldigheten inte fullgjorts ska Skatteverket

enligt 50 kap. 7 § SFL ta ut en kontrollavgift om 2 000 kronor för varje tillfälle då skyldigheten inte har fullgjorts. Skatteverket ska enligt 51 kap. 1 § SFL besluta om hel eller delvis befrielse från kontrollavgiften om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp.

## 5 Promemorian Närvaroliggare och kontrollbesök (Ds 2009:43)

### 5.1 Sammanfattning av förslagen i promemorian

#### 5.1.1 Utvärderingen av systemet med personalliggare

Utredningen har vid utvärderingen kommit fram till att systemet med personalliggare har haft positiva effekter. Effekterna har delvis skilt sig för de två berörda branscherna. Utvärderingen visar att personalliggarna har haft en betydande effekt på löneredovisningen i restaurangbranschen och att effekten har ökat successivt under de första två åren efter införandet. Utvärderingen visar att lönerna i restaurangbranschen ökade under 2007 i intervallet 0,7–1,2 miljarder, motsvarande 3 000–5 000 årsarbetskrafter. Effekten har ökat ytterligare under 2008. Tillsammans med effekten som konstaterats för 2007 är ökningen i intervallet 1,0–1,5 miljarder, motsvarande 4 000–6 000 årsarbetskrafter.

Personalliggarna har haft en viss effekt på löneredovisningen även i frisörbranschen direkt efter bestämmelsernas införande, men effekten har avtagit över tiden. Under 2008 gav beräkningarna ett så osäkert resultat att det inte gick att fastställa någon effekt.

#### 5.1.2 Lagförslagen

Utredningens slutsats är att det finns skäl att fortsätta verksamheten med personalliggare och även utvidga den till att omfatta bygg- och tvätteribranscherna. Utöver detta föreslår utredningen:

- Begreppet *verksamhetslokal* ersätts med *arbetsplats* för att på ett naturligare sätt kunna innefatta sådana arbetsplatser som inte ligger i en lokal (t.ex. byggarbetsplatser). Med arbetsplats avses ett område inom vilket näringsverksamhet bedrivs och över vilket näringsidkaren råder. Skyldigheten att föra personalliggare knyts till en arbetsplats.
- Begreppet *personalliggare* ersätts med *närvaroliggare* för att markera att liggaren inte bara avser anställd personal utan alla närvarande som deltar i verksamheten.
- Begreppet *noteringspliktig verksamhet* förs in som ett övergripande begrepp för sådan verksamhet som kan grunda skyldighet att föra personalliggare.

- Om det på en arbetsplats bedrivs blandad verksamhet (både noteringspliktig verksamhet och annan näringsverksamhet) ska en bedömning göras av omfattningen av de två typerna av verksamhet i förhållande till varandra.
- Ansvaret för att föra personalliggare har den näringsidkare som råder över arbetsplatsen. En gemensam liggare ska föras vid en arbetsplats där flera näringsidkare är verksamma med noteringspliktig verksamhet. Den näringsidkare som mest råder över arbetsplatsen ska då vara noteringsansvarig.
- Undantaget för enskild näringsidkare och för fåmansföretag från skyldigheten att föra personalliggare tas bort.
- I lagen skrivs in att ändamålet med lagen och kontrollverksamheten är att motverka förekomsten av svartarbete.
- Skatteverket ges möjlighet att i samband med ett kontrollbesök göra vissa förfrågningar till arbetsgivare, anställd eller annan verksam på platsen.
- Vissa justeringar i utformningen av bestämmelserna om kontrollavgift föreslås.
- Möjligheten till föreläggande med eller utan vite tas bort.
- Skatteverket får möjlighet att medge undantag (dispens) från kravet att föra personalliggare.

## 5.2 Närmare om utvärderingen

### 5.2.1 Utvärdering av effekterna på skatteundandragandet

#### *Hur utvärderingen har gjorts*

För att bestämmelserna om personalliggare ska få någon effekt på skatteundandragandet räcker det inte med att personalen registreras i en personalliggare. Uppgifterna måste också föras in i företagets bokföring och därigenom påverka företagets löneredovisning. Om löneredovisningen ökar till följd av personalliggarna kan tidigare svarta löner antas bli vita. Utvärderingen har inriktat sig på att mäta förändringar i löneredovisningen som kan antas ha orsakats av införandet av personalliggare.

Den initiala effekten har beräknats genom att löneredovisningen före regeländringen jämförts med löneredovisningen efter regeländringen. Eftersom det rör sig om ett kort tidsintervall torde inverkan från externa faktorer vara i det närmaste försumbara. För att kunna beräkna den långsiktiga effekten räcker det dock inte att mäta utvecklingen av löneredovisningen. Även om bestämmelserna om personalliggare inte hade införts skulle företagets löneredovisning ha varit föremål för annan utveckling. Framför allt har det varit svårt att hantera konjunkturförändringarnas effekt på företagets löneredovisning.

För att få en uppfattning om vilken effekt konjunkturförändringar haft på löneredovisningen har jämförelser gjorts med flera olika grupper av

företag och utvecklingsmått. Resultaten har sedan jämförts med den faktiska löneredovisningen. Utvärderingen har använt sju olika beräkningar för restaurangbranschen och fem för frisörbranschen för att uppskatta de långsiktiga effekterna av personalliggarna. Det finns en osäkerhet i var och en av de beräkningar som gjorts av effekterna på skatteundragandet. Beräkningarna pekar dock åt samma håll – personalliggarna har haft effekt.

#### *Restaurangbranschen*

Personalliggarna har haft en betydande effekt på löneredovisningen i restaurangbranschen och effekten har ökat successivt under de första två åren efter införandet. Osäkerheten i beräkningarna är dock stor. Den sammantagna slutsatsen är att ett stort antal svarta jobb har blivit vita som en följd av bestämmelserna om personalliggare.

Effekten av personalliggarna den första månaden efter införandet kan beräknas till ökade redovisade löner med 725 miljoner kronor per år eller 3 100 årsarbetskrafter. Detta utgör 6,4 procent av lönesumman för januari 2007. De långsiktiga effekterna av införandet av personalliggare i restaurangbranschen har medfört en ökning av de redovisade lönerna under 2007 som ligger i eller nära intervallet 0,7–1,2 miljarder kronor, vilket motsvarar ca 3 000–5 000 årsarbetskrafter eller en ökning med ca 5–8 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Effekten har ökat ytterligare under 2008. Tillsammans med effekten från 2007 ligger ökningen omkring intervallet 1,0–1,5 miljarder kronor, vilket motsvarar ca 4 000–6 000 årsarbetskrafter eller 7–11 procent av den redovisade lönesumman i branschen.

Effekten av personalliggarna på företag av olika storlek har varit svår att mäta med någon högre grad av tillförlitlighet. Analysen har visat att personalliggarna får större effekt för enskilda firmor och handelsbolag än för aktiebolag. Eftersom aktiebolagen har mer omfattande verksamhet har den ekonomiska effekten av personalliggarna ändå blivit större för aktiebolagen.

#### *Frisörbranschen*

Personalliggarna har haft en viss effekt på löneredovisningen i frisörbranschen direkt efter bestämmelsernas införande, men effekten har avtagit över tiden. Effekten av personalliggarna den första månaden efter införandet beräknas till ökade redovisade löner med 44 miljoner kronor per år eller 190 årsarbetskrafter. Detta utgör 4,4 procent av lönesumman för januari 2007.

Sammantaget har beräkningarna av de långsiktiga effekterna visat att införandet av personalliggare i frisörbranschen medfört att de redovisade lönerna under 2007 ökat med ca 20–60 miljoner kronor, vilket motsvarar ca 70–250 årsarbetskrafter eller en ökning med 2–7 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Effekten har avtagit kraftigt under 2008 och endast en tredjedel av det första årets effekt kvarstår. För år

2008 är osäkerheten så stor att det inte har gått att fastställa någon effekt av personalliggarna. Det har inte gått att dra någon slutsats om hur effekten av personalliggarna skiljer sig åt mellan stora och små företag inom frisörbranschen. Däremot har analysen visat att personalliggarna både beloppsmässigt och relativt den totala lönesumman fått större effekt för enskilda firmor och handelsbolag än för aktiebolag.

### 5.2.2 Personalliggarnas effekter på företagandet

Utvärderingen har gjorts genom en studie med djupintervjuer och fokusgrupper samt en undersökning med telefonintervjuer. Dessutom har utredningen riktat en enkät till dem som arbetat med personalliggarkontroll inom Skatteverket. Slutligen har en jämförelse gjorts med resultatet av en enkät riktad till restauranger som gjorts av en branschtidning.

Generellt var företagen inom restaurang- och frisörbranscherna positiva till personalliggaren. En mindre del, 20 procent, hade en negativ uppfattning. De oftast nämnda fördelarna i företagens svar på enkäten var att liggaren bidrar till att "hålla koll" på personalen och deras arbetstid samt att den minskar svartarbete. Det var relativt få, bara tio procent, som var negativa till att Skatteverkets personal utan föranmälan kom på kontrollbesök. De flesta företagarna uppfattade att besöket genomfördes smidigt, respektfullt och med ett bra bemötande. Det fanns dock en mindre del som var negativa till hur Skatteverket bemötte dem vid besöket. Det allra flesta ansåg att det var enkelt och att det gick snabbt att fylla i personalliggarna. Däremot var det psykiskt betungande då det skapade oro och stress. Företagen upplevde att det var många kontroller vilket gjorde företagandet svårare och mindre intressant att hålla på med.

Företagen i fokusgrupperna var starkt kritiska till kontrollavgiften och ansåg att den inte stod i relation till förseelsen. Vidare upplevde flera att det var integritetskränkande att två branscher valts ut.

De flesta ansåg att personalliggarna lett till minskat svartarbete. Bland frisörföretagen fanns dock relativt många som var skeptiska. Företagen upplevde en relativt stor risk med att fuska. Mer än hälften (54 procent) ansåg att personalliggarna är ett effektivt sätt att upptäcka svartarbete i aktuell bransch. Något färre restaurangföretag ansåg att personalliggarna har minskat svartarbetet och att de lett till sundare konkurrens, 53 respektive 47 procent. Hos frisörföretagen var motsvarande siffror 40 respektive 39 procent.

Det fanns ett klart samband mellan företagens generella attityd till personalliggare och i vilken utsträckning de hade förtroende för Skatteverket. Kontrollbesöken ser ut att ha stärkt företagets förtroende för Skatteverket totalt sett. Företagen var positiva till oanmälda kontrollbesök.

Resultatet av enkäten till Skatteverkets handläggare stämmer ganska väl med företagets uppfattning. Handläggarna trodde dock att företagets förtroende för Skatteverket ökar efter kontrollbesöket i väsentligt större omfattning än vad företagen ansåg. Företagen var däremot mer positiva till att besöken sker utan föranmälan än vad handläggarna uppfattade.



Drygt hälften av handläggarna trodde att personalliggarna har haft påverkan på svartarbete och konkurrens.

### 5.2.3 Remissinstansernas synpunkter på utvärderingen

Flertalet av remissinstanserna har inte yttrat sig över utvärderingen. Av de remissinstanser som yttrat sig delar *Skatteverket* utredningens uppfattning. *Tillväxtverket* anser att det saknas en beskrivning av hur Skatteverket använder liggarna vid kontrollerna, eftersom det är den löpande registreringen som medför de administrativa kostnaderna för företagen. Det vore intressant att få uppgift om hur många kontrollavgifter som utdömts av Skatteverket. Än mer intressant är hur många skattefel som uppdagats samt vilka direkta skatteinbetalningar, böter och andra påföljder som detta har gett. Verket anser att det är en anmärkningsvärt låg siffra att endast 18 procent av restaurangföretagarna är positiva till personalliggarna för att det minskar svartarbete. Att bara drygt hälften av handläggarna på Skatteverket anser det är också en låg siffra.

*Svenskt Näringsliv* anser inte att det av den utvärdering som utredningen presenterar går att dra de slutsatser som utredningen hävdar. Utvärderingen kan inte tas till intäkt för att utvidga systemet till ytterligare branscher. Tvärtom kan det starkt ifrågasättas om det är motiverat att behålla personalliggersystemet i restaurang- och frisörbranschen. Det seriösa företagen drabbas av ökade kostnader som måste kunna uppvägas av nyttan med systemet. Det är nödvändigt att en analys utgår från restaurangbranschens förutsättningar och omvärldsförhållanden. Utredningens räkneövningar missar detta. Utredningens analyser tar dessutom sitt avstamp i kartläggning och analys i bottenfasen av en lågkonjunktur och avslutas när högkonjunkturen nått sitt toppläge.

*Företagarna* anser att utredningen bortsett från naturliga förklaringar som att lönesumman har ökat ungefär lika mycket inom andra delar av privat tjänstesektor, där det inte införts personalliggare. Effekten av personalliggarna är inte tillräckligt underbyggd och bör inte läggas till grund för att utvidga systemet innan en objektiv utvärdering och analys av andra alternativ har genomförts. För att ett kontrollsystem ska ha legitimitet krävs att det är effektivt och att nyttan överstiger de kostnader och andra olägenheter som är förknippade med det. En trovärdig utvärdering av det befintliga systemet är därför absolut nödvändig innan en utvidgning kan övervägas. Skatteverket har de senaste två decennierna alltmer övergått från kvalificerade revisioner till att använda kontrollinstrument som bygger på att företagen själva ska sammanställa eller upprätta en stor mängd uppgifter som ska kunna kontrolleras av myndigheten. Sådan information kommer dock inte att lämnas av den som sysslar med ekonomisk brottslighet utan bidrar i stället till att öka den administrativa bördan för det stora flertalet seriösa företagare. Företagarna ifrågasätter effektiviteten i allt uppgiftssamlade och uppgiftslämnande om myndigheterna inte har resurser att hantera uppgifterna. Vidare efterlyses en analys av om kontrollinsatserna utnyttjas effektivt i ett system med personalliggare.

*FAR* anför att både de branscher som omfattas av förslaget och de som redan nu omfattas är sådana som förekommer i alla länder. Det är därför

beklagligt att utredningen inte lyckats göra en tillfredsställande internationell jämförelse.

*Sveriges Hotell- och Restaurangföretagare (SHR)* anser att den utvärdering av effekterna på svartarbete och skattefusk som utredningen gjort är mycket bristfällig och kan inte ligga till grund för de slutsatser som dras. Skälen till detta är flera, bl.a. finns flera branscher i den privata tjänstesektorn som har en löneutveckling i paritet med restaurangbranschen. Samtliga jämförelser utgår från antagandet att det samband som finns mellan den redovisade lönesumman i restaurangbranschen och de variabler den jämförs med ”borde” vara densamma perioden 2007–2008 som under perioden 2003–2006. Avvikelserna tolkas som effekter av personalliggare. Detta är ett antagande som inte håller för närmare granskning. Vidare visade det sig att det var i de större restaurangföretagen som den redovisade lönesumman ökade mest. Hypotesen har hela tiden varit att problemen med svartarbete och skattefusk var störst bland de mindre företagen.

*Näringslivets Regelnämnd* stöder till fullo den analys som presenteras av SHR. Av utredningens utvärdering framgår att personalliggarna skapat mellan 3 000 och 6 000 vita arbetstillfällen. De metoder som valts klarar dock inte av att separera effekten av en stigande konjunktur ifrån preventionseffekten av personalliggarna. Hela ökningen av antalet arbetstillfällen som ligger över den generella tillväxten i samhället tillskrivs personalliggarna. I sammanhanget beaktas inte att det kan tillkomma fler arbetstillfällen i branschen på grund av ökad efterfrågan eller att kapaciteten som sådan kan ha utökats. Därtill är det högst sannolikt att människors konsumtionsmönster påverkas när inkomsterna stiger. Utvärderingen kan inte ligga till grund för att avgöra vilken effekt systemet med personalliggare haft med avseende på skatteundandragande i berörda branscher.

## 6 Överväganden och förslag

### 6.1 Personalliggare även för tvätteribranschen

**Regeringens bedömning:** Systemet med personalliggare i restaurangbranschen och frisörbranschen bör fortsätta.

**Regeringens förslag:** Lagens tillämpningsområde ska utvidgas till att även avse tvätteribranschen. Utvidgningen av tillämpningsområdet ska genomföras inom ramen för befintliga bestämmelser om personalliggare i SFL.

**Regeringens bedömning:** Tillämpningsområdet bör inte inom ramen för detta lagstiftningsärende utvidgas till att omfatta byggbranschen. Frågan om hur ett kontrollsystem för byggbranschen kan vara utformat bör utredas på nytt.

**Promemorians bedömning och förslag:** Utredningens bedömning gällande restaurang- och frisörbranscherna överensstämmer med

regeringens. Utredningen har föreslagit att systemet ska utvidgas till bygg- och tvätteribranscherna. Utredningen har föreslagit att begreppet *arbetsplats* ska användas i stället för *verksamhetslokal* och att begreppet *noteringspliktig verksamhet* ska föras in som ett övergripande begrepp som kan grunda skyldighet att föra en personalliggare. Nya bestämmelser om *vem som ska ansvara för att personalliggare förs* och bestämmelser om *gemensam liggare* har föreslagits. Vidare har utredningen föreslagit att begreppet *personalliggare* ersätts med *närvaroliggare*.

**Remissinstanserna:** *Ekobrottsmyndigheten, Åklagarmyndigheten, Rikspolisstyrelsen* och *Brottsförebyggande rådet* ser positivt på den föreslagna utvidgningen. Förslaget tillstyrks av *Skatteverket, Statskontoret, Kommunala Alkoholhandläggares Förening, Länsstyrelsen i Skåne län, Linköpings kommun, Göteborgs stad, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Sveriges Tvätteriförbund* och *Föreningen Livsmedelsgrossisterna för Restaurang och Storkök*. *Svensk Näringsliv* anser att den utvärdering som redovisats inte ger något stöd för att utvidga systemet med personalliggare till ytterligare branscher. Tvärtom leder utvärderingen till att ett bibehållande av det befintliga systemet starkt kan ifrågasättas. Oavsett detta anser *Svenskt Näringsliv* att det är så stora problem med förslaget att det inte är möjligt att lägga det till grund för lagstiftning. *Näringslivets Regelnämnd* anser att det finns stora oklarheter med förslagen och betydande frågor avseende utvärderingen när det gäller systemets effektivitet. Mot denna bakgrund kan förslagen inte ligga till grund för lagstiftning och avstyrks därför. Inte heller *Företagarna* anser att förslagen kan läggas till grund för lagstiftning. *Tillväxtverket* ställer sig tveksam till förslagen till dess det finns en mer förutsättningslös analys av hur svartarbete kan bekämpas på ett effektivt sätt. *Landsorganisationen i Sverige* och *Byggnads* är positiva till utvidgning, men är kritiska till att ROT-verksamhet inte omfattas av förslagen. *Sveriges Byggindustrier* är positiva till att utredningens intentioner genomförs men anser som förslagen är utformade att de inte är rättssäkra och kommer inte att leda till att syftet uppnås. Om förslagen ändå genomförs kommer det dessutom att resultera i en situation som inte är konkurrensneutral. *Frisörföretagarna* finner det svårt att motivera en lagstiftning som inte visat på några positiva effekter över tid och framför att frisörbranschen inte bör omfattas av lagstiftningen. *Sveriges Hotell- och Restaurangföretagare (SHR)* anser generellt att den här typen av lagstiftning ska gälla samtliga branscher och inte bara vissa. I den mån man kan visa att åtgärden är ett effektivt verktyg mot svartarbete och skattefusk välkomnar SHR att fler branscher omfattas. SHR:s uppfattning är dock att den utvärdering som gjorts är mycket bristfällig och inte kan ligga till grund för de slutsatser som dras.

När det gäller begreppet *arbetsplats* delar *Svenskt Näringsliv* utredningens uppfattning att det är viktigt att kunna avgöra om det föreligger en eller två arbetsplatser eftersom varje arbetsplats ska ha en egen personalliggare. Sanktionerna är kopplade till detta. Det är dock uppenbart att det inte är möjligt att få något begrepp om vad som avses med arbetsplats utifrån utredningens beskrivning, fränsett var gäller virtuella arbetsplatser och fordon i vissa fall. *Näringslivets Regelnämnd* finner det svårt att läsa ut vilka krav som ska vara uppfyllda för att motsvara kraven i presenterad definition av arbetsplatsbegreppet.

*Sveriges Byggindustrier* anser att det är en djupt olycklig konsekvens av utredningens förslag till definition på arbetsplats att väsentliga delar av bygg- och anläggningsverksamheten inte kommer att omfattas av reglerna. *Frisörföretagarna* har ingenting att invända mot begreppet arbetsplats.

*Kammarrätten i Göteborg* anser att det är bra att begreppet noteringspliktig verksamhet förs in som ett övergripande begrepp för sådan verksamhet som kan grunda skyldighet att föra en personalliggare. *Kommunala Alkoholhandläggares Förening* tillstyrker förslaget. *Sveriges Byggindustrier* föreslår att med noteringspliktig verksamhet ska avses om-, till- och nybyggnad samt reparationsarbeten inom bygg- och anläggningsverksamhet.

I fråga om förslagen gällande vem som ansvarar för att personalliggare förs och gemensam liggare är flera remissinstanser, bl.a. *Malmö tingsrätt*, *Kammarrätten i Göteborg*, *Statskontoret*, *Sveriges Byggindustrier* och *Näringslivets Regelnämnd* kritiska till begreppen ”råder över” och ”mest råder över”, och befarar tillämpningssvårigheter. *Länsstyrelsen i Skåne län* framför att kontrollavgift är en sanktionsform som ställer höga krav på rättssäkerhet och bedömer att frågan om gemensam personalliggare kan komma att bli problematisk. *Svenskt Näringslivs* uppfattning är att ett sanktionssystem inte kan bygga på begrepp där total osäkerhet råder om den rättsliga innebörden och vad som leder till ett rättsligt ansvar. *Företagarna* motsätter sig systemet att göra företagare till Skatteverkets förlängda arm i kontrollverksamheten av andra företagare. *Sveriges Hotell- och Restaurangföretagare* motsätter sig att ansvaret för att föra personalliggaren läggs hos den näringsidkare som råder över arbetsplatsen när det gäller anställda hos annan näringsidkare. *Frisörföretagarna* anser att det måste vara självklart att ett avgiftsbeslut fattat av en myndighet inte ska behöva leda till civilrättsliga regressprocesser. *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund* avstyrker förslaget som innebär att en huvudentreprenör får ansvar för och debiteras straffavgifter för fel hos andra företag på arbetsplatsen. *Kommunala Alkoholhandläggares Förening* tillstyrker förslaget.

*Hovrätten för Nedre Norrland* anför att begreppet ”personalliggare” redan synes vara etablerat. En ändring kan medföra pedagogiska problem, särskilt som förslaget innebär att vissa personer som är närvarande på arbetsplatsen inte ska dokumenteras i liggare. *Kammarrätten i Göteborg* anser att begreppet närvaroliggare med fördel kan införas i lagen i stället för personalliggare. *Kommunala Alkoholhandläggares Förening* finner föreslagna ändringar naturliga utifrån förslagen om utvidgning av lagen. *Frisörföretagarna* förespråkar begreppet närvaroliggare framför personalliggare. *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund* tillstyrker förslaget.

## Skälen för regeringens bedömningar och förslag

### *Restaurang- och frisörbranscherna*

Genom svartarbete undandras skatteintäkter. Vidare skaffar sig företagare som använder svartarbete konkurrensfördelar framför företag som inte gör det. De företag som använder svartarbete kan sätta lägre priser än de annars skulle kunna göra. Andra företag kan inte hålla väsentligt högre priser om de ska kunna behålla sina kunder. Svartarbete hos vissa företag kan "smitta" av sig på andra företag som för att kunna konkurrera också kommer att använda svartarbete. Ju fler företag som använder sig av svartarbete desto svårare blir det för företag som vill göra rätt för sig och desto större blir risken för att den viljan urholkas.

Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Syftet med personalliggare är att bidra till att minska förekomsten av svartarbete och att skapa sundare konkurrensförhållanden. Den utvärdering som utredningen gjort visar att de nu gällande bestämmelserna om personalliggare har haft en positiv effekt på löneredovisningen inom de områden där de är tillämpliga. Vad remissinstanserna framfört (se avsnitt 5.2.3) förändrar inte denna bild. Effekten är särskilt tydlig inom restaurangbranschen. Inom frisörbranschen har effekten inte varit lika tydlig, men utvärderingen påvisar ändå en effekt. Det kan här framhållas att utvärderingen gjordes relativt kort tid, två och ett halvt år, efter ikraftträdandet.

Att föra personalliggare medför viss administrativ kostnad för de företag som är berörda. Av utredningens utvärdering framgår dock att de flesta företagen anser att det är enkelt och att det går snabbt att fylla i personalliggarna. Av den enkätundersökning som Riksrevisionen lät göra i samband med framtagandet av rapporten RIR 2012:6 Regelförenkling för företag framgår att på frågan om det aktuella företagets kostnad för personalliggare (i form av tid och pengar) är acceptabel utifrån regeringens syfte, svarade drygt 60 procent av såväl restaurang- som frisörföretagen "ja, helt eller delvis" (RIR 2012:6 s. 85 f).

Personalliggarna är en effektiv och billig kontrollform, och utgör enligt regeringens mening en viktig beståndsdel inom kampen mot svartarbete och de skatteundandraganden och den konkurrenssnedvridning som följer av det. Regeringen anser att systemet med personalliggare bör fortsätta inom restaurang- och frisörbranscherna.

### *Tvätteribranschen*

Utredningen har föreslagit att tillämpningsområdet för bestämmelserna om personalliggare ska utvidgas till att omfatta tvätteribranschen.

Svenska Tvätteriförbundet har vid två tillfällen tillskrivit regeringen och framfört att tvätteribranschen bör omfattas av systemet med personalliggare (dnr Fi2007/10077 och Fi2009/3789). I sitt svar på den remitterade departementspromemorian framför förbundet att det fullt ut

stöder införandet av personalliggare i branschen. Förbundet upplyser också om att styrelsemedlemmarna i förbundet på frivillig basis införde personalliggare i sina företag i november 2008. Utredningen beskriver också den frivilliga tillämpningen inom tvätteribranschen (s. 108 f.). Det rör sig om 15–20 företag. Det finns både företag som använder elektroniska lösningar och företag som använder olika former av liggare på papper. Erfarenheterna bland de berörda företagen är mycket positiva. Att föra liggaren upplevs inte som betungande och i vissa fall har liggaren till och med medfört fördelar.

Liksom utredningen framfört är problemen med svartarbete inom tvätteribranschen inte lika väl utredda och dokumenterade som problemen inom byggbranschen. Svenska Tvätteriförbundet har emellertid framhållit i sitt remissvar och i sina skrivelser till regeringen att det finns en stor och besvärande konkurrens från de oseriösa företagen. Som framgått ovan har införandet av personalliggare medfört positiva effekter på löneredovisningen inom restaurang- och frisörbranscherna. Det finns anledning att anta att liknande positiva effekter kan uppnås även inom tvätteribranschen om personalliggare införs där. Det är en åtgärd som också stöds av branschförbundet. Regeringen anser att tvätteribranschen bör omfattas av kravet på att föra personalliggare. Förslaget föranleder ändringar i 39 kap. 2 och 11 §§ SFL.

### *Byggbranschen*

Åtgärder för att motverka förekomsten av svart arbetskraft inom byggbranschen är starkt efterfrågade av branschen. Inom byggbranschen har på frivillig grund införts ett system som kan användas för kontroll och redovisning av närvaron på en byggarbetsplats. Systemet kallas ID06. Systemet är baserat på avtal mellan en uppdragsgivare och en eller flera uppdragstagare. Avtalet innebär bl.a. att uppdragsgivaren dagligen ska föra en närvaroförteckning över alla som vistas på byggarbetsplatsen. Uppgifter som samlats in i enlighet med ID06 ska sparas i två år och ska hållas tillgängliga för Skatteverket.

Byggbranschen i samverkan, ett nätverk som består av byggarbetsgivare och byggfackförbund, har lagt fast ett åtgärdsprogram för att försvåra för oseriösa aktörer inom branschen. I programmet – Krafttag mot svartarbete – ingår bl.a. att använda ID06 och att ställa krav på närvaroredovisning i kontraktshandlingarna samt att låta Skatteverket göra oanmälda arbetsplatsbesök.

I utredningens uppdrag ingick att utreda möjligheterna att utvidga systemet med personalliggare till att omfatta byggbranschen. Utredningen har lämnat förslag till sådan utvidgning och vidare föreslagit de lagändringar som utredningen bedömt nödvändiga.

Byggbranschen är inte en homogen bransch, och bjuder därför särskilda svårigheter avseende möjligheterna till att utforma ett lämpligt kontrollsystem. Utredningen har uppmärksammat flera av problemen. Problemställningarna belyses också av den omfattande kritik som utredningens förslag har mött. Ett av problemen är att bygg- och anläggningsverksamheten normalt inte utförs i en verksamhetslokal.

Utredningen har föreslagit att skyldigheten att föra personalliggare knyts till en arbetsplats i stället. Begreppet arbetsplats beskrivs av utredningen som ett område inom vilken näringsverksamhet bedrivs och över vilket näringsidkaren råder. När flera näringsidkare är verksamma på en arbetsplats, vilket är vanligt förekommande på byggarbetsplatser, har utredningen föreslagit att en gemensam liggare ska föras på arbetsplatsen. Ansvaret mellan de olika näringsidkarna kan enligt utredningen regleras genom avtal. Ansvarig i förhållande till staten är den näringsidkare som ytterst råder över arbetsplatsen. *Sveriges Byggindustrier* framför att det är en djupt olycklig konsekvens av utredningens förslag att väsentliga delar av bygg- och anläggningsverksamheten skulle falla utanför lagens tillämpningsområde. *Landsorganisationen i Sverige* och *Byggnads* är kritiska till att byggservice helt faller utanför. De föreslagna bestämmelserna om vem som ska ansvara för att en liggare förs och bestämmelserna om gemensam liggare vid arbetsplatser där flera näringsidkare är verksamma samtidigt är starkt kritiserade från rättssäkerhetssynpunkt av flera remissinstanser.

Byggbranschen har väl dokumenterade problem med svartarbete och det är angeläget att motverka förekomsten av sådan verksamhet inom branschen, och att stödja branschens ansträngningar i denna kamp. Mycket talar alltså för att byggbranschen bör omfattas av ett kontrollsystem som motverkar förekomsten av svartarbete. Som framgår ovan har emellertid olika remissinstanser lyft fram flera problem med utredningens förslag att utvidga systemet till byggbranschen. För ett kontrollsystem som innefattar sanktionsbestämmelser måste det ställas höga krav på rättssäkerhet. Enligt regeringens bedömning uppfyller utredningens förslag inte dessa krav. Regeringen avser därför att på nytt låta utreda frågan om hur ett ändamålsenligt kontrollsystem för byggbranschen kan utformas.

## 6.2 Möjlighet till undantag

### 6.2.1 Ska Skatteverket få besluta om undantag?

**Regeringens bedömning:** Det bör inte vara möjligt för Skatteverket att medge undantag från kravet att föra personalliggare.

**Promemorians förslag:** Utredningen har föreslagit att Skatteverket ska få möjlighet att medge undantag (dispens) från kravet att föra personalliggare.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* ställer sig tveksam till förslaget. Det framstår som oklart på vilket sätt kontrollbehovet skulle kunna tillgodoses på annat sätt. Det får antas att ett flertal näringsidkare kommer att ansöka om undantag och att det även kommer att generera mål i domstolarna. *Förvaltningsrätten i Stockholm* efterlyser en utförligare precisering av i vilka situationer undantag kan bli aktuella för att öka förutsebarheten. *Skatteverket* tillstyrker förslaget och anför att det skulle underlätta dialogen framförallt när det gäller de större företagen

med en väl utbyggd personal- och löneadministration. Skatteverket ser behov av att få meddela föreskrifter för att öka tydligheten. *Kommunala Alkoholhandläggares Förening* och *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund* tillstyrker förslaget. *Sveriges Hotell- och Restaurangföretagare* stöder förslaget men anser att förutsättningarna för att få dispens bör klargöras. *Svenskt Näringsliv* avstyrker och anför att risken är uppenbar för en konkurrenssnedvridning där små och nystartade företag missgynnas. *Sveriges Byggindustrier* anser inte att undantag ska kunna medges.

**Skälen för regeringens bedömning:** Enligt 39 kap. 9 § SFL får Skatteverket i enskilda fall besluta om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister om behovet av tillförlitligt underlag för skattekontroll kan tillgodoses på annat sätt, eller om en viss skyldighet av tekniska orsaker är oskälig. Ett beslut om undantag får förenas med villkor. I förarbetena till bestämmelsen om undantag när behovet av skattekontroll kan tillgodoses på annat sätt (prop. 2006/07:105 s. 45 f. och 98) nämns t.ex. företag som har kassasystem som är särskilt utformade för det egna företaget och som på olika sätt är integrerade med företagets redovisningssystem, lagerhantering och dylikt. Att byta kassasystem skulle i sådant fall vara förenat med höga kostnader. Regeringen anförde vidare att det avgörande i sammanhanget inte är företagets storlek, utan de faktiska förutsättningarna för att uppnå en tillräckligt god intern kontroll och därmed underlag för skattekontroll. Det framhölls också att det kan vara lämpligt att som villkor för undantaget kräva att befintligt inte certifierat kassaregister används. Undantag kan begränsas till att endast omfatta vissa av de krav som ställs upp i lagen. Om ett undantag t.ex. medges vad gäller kravet på att kassaregistret ska vara certifierat är det endast det kravet som undantaget avser. Det uppställda kravet på registrering och kvittokravet gäller exempelvis fortfarande.

Ett undantag gällande personalliggare måste emellertid rimligen gälla skyldigheten att föra personalliggare överhuvudtaget, vilket också är vad som föreslagits av utredningen. Utredningen har anført att om det från kontrollsynpunkt inte behöver föras en personalliggare ska Skatteverket kunna medge att en sådan liggare inte behöver föras. Kontrollbehovet avser här det underliggande syftet att motverka svartarbete.

De överväganden som gjordes beträffande bestämmelserna om möjlighet till undantag från skyldigheter som gäller kassaregister låter sig inte naturligt överföras till undantag gällande kontroll av personer som är verksamma i en näringsverksamhet. Enligt regeringens mening är det betydligt svårare att avgöra vad som ska anses utgöra tillräcklig intern kontroll i det sistnämnda avseendet. Vidare är de krav som ställs på personalliggarens utformning mer flexibla än de krav som gäller för certifierade kassaregister. Som framgått ovan i avsnitt 4.1.4 kan personalliggaren föras elektroniskt eller på papper och får innehålla fler uppgifter än de som krävs enligt SFF, så länge detta inte försvårar Skatteverkets kontroll. Behovet av möjlighet till undantag i enskilda fall framträder inte lika tydligt när det gäller personalliggare. En ordning som innebär en möjlighet till undantag i enskilda fall från en annars ålagd skyldighet bör vara såväl väl motiverad som utformad på ett sådant sätt att den bäddar för en enhetlig och förutsägbar tillämpning. Regeringen



finner inte att det av det lämnade förslaget framgår att de förutsättningarna är uppfyllda.

### 6.2.2 Undantag för enskild näringsidkare och fåmansföretag

**Regeringens bedömning:** Undantaget för enskild näringsidkare och för fåmansföretag från skyldigheten att föra personalliggare bör vara kvar.

**Promemorians förslag:** Utredningen har föreslagit att undantaget för enskild näringsidkare och för fåmansföretag från skyldigheten att föra personalliggare ska tas bort.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg, Frisörföretagarna* och *Kommunala Alkoholhandläggares Förening* delar utredningens bedömning. *Sveriges Hotell- och Restaurangföretagare* anser att förslaget är omotiverat. *FAR* avstyrker förslaget. Den aktuella kategorin avser de allra minsta företagen som är särskilt känsliga för ökade administrationskostnader. De skäl som framförs av utredningen är inte tillräckliga. *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund* avstyrker bestämt och anför att utredningens argument om att undantaget skapar gränsdragningsproblem saknar relevans, och ursäktar inte den ökade administration som det medför att föra liggare över den egna närvaron. Även *Företagarna* avstyrker förslaget.

**Skälen för regeringens bedömning:** Utredningen har ansett att det föreskrivna undantaget medför gränsdragningsproblem. Vidare har utredningen framfört att det finns en risk att undantaget felaktigt åberopas av ett mindre seriöst företag i avsikt att dölja svartarbete. Regeringen instämmer emellertid i vad flera remissinstanser framfört, nämligen att de minsta företagen är särskilt känsliga för ökade administrationskostnader. Det bör därför enligt regeringens mening krävas starka skäl för att ta bort undantaget. Regeringen anser inte att det i utredningen eller vid beredningen i övrigt har framkommit tillräckliga skäl för en ändring av nu gällande ordning. Frågan får dock omprövas om det i framtiden visar sig att regleringen medför sådana problem att skälen för att ta bort undantaget överväger.

### 6.3 Övriga utredningsförslag som inte bör genomföras

**Regeringens bedömning:** Övriga förslag i promemorian bör inte genomföras.

**Promemorians förslag:** Utredningen har föreslagit att Skatteverket ska ges möjlighet att i samband med ett kontrollbesök göra sådana *förfrågningar* inom ramen för en arbetsgivarkontroll som kan göras vid en s.k. skrivbordskontroll och att Skatteverket vid ett kontrollbesök får fråga den som är verksam eller kan antas vara verksam på arbetsplatsen om denne utför arbete på platsen och vem som i så fall är arbetsgivare. Utredningen har föreslagit nya bestämmelser om *blandad verksamhet* och hur sådan ska bedömas. Utredningen har också föreslagit en viss

justering i utformningen av bestämmelserna om *kontrollavgift*. Vidare har föreslagits att möjligheten till *föreläggande* med eller utan vite tas bort.

**Remissinstanserna:** När det gäller förfrågningar har *Kammarrätten i Göteborg* i sig inget att erinra mot förslaget men vill poängtera vikten av att gränsen mot revisionsinstitutet upprätthålls. *Svenskt Näringsliv* avstyrker förslaget och anser att gränsen mellan kontroll av personalliggare och revision är på väg att suddas ut, vilket kan få stora konsekvenser för rättssäkerheten. *Sveriges Byggindustrier* efterlyser en klarare gränsdragning gentemot de regler som gäller för revision. *Frisörföretagarna* är mycket positiva till förslaget. *Kommunala Alkoholhandläggares Förening* finner förslaget väl motiverat utifrån syftet med lagen. *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund* tillstyrker förslaget.

I fråga om blandad verksamhet invänder *Hovrätten för Nedre Norrland* i och för sig inte mot förslaget, men anser att bestämmelserna inte framstår som alldeles lätta att förstå. *Kammarrätten i Göteborg* anser att förslaget är krångligt och kommer att medföra tillämpningssvårigheter. Förslaget kan inte anses acceptabelt ur rättssäkerhetssynpunkt och avstyrks därför. *Statens folkhälsoinstitut* och *Sveriges Byggindustrier* anser att förslaget inte är helt lätt att förstå. *Länsstyrelsen i Stockholms län* anser att den föreslagna bestämmelsen är svår att tillämpa och öppnar för olika bedömningar för såväl näringsidkare som kontrollanter. *Svensk Handel* anser att förslaget om blandad verksamhet behöver omarbetas. Förslaget kommer att vara svårt att tillämpa i praktiken och det kommer att leda till stora svårigheter för företagen att bedöma om personalliggare behöver föras eller inte. Förslaget avstyrks därför. Även *Sveriges Hotell- och Restaurangföretagare* anser att det skulle uppkomma stora svårigheter för företagen att bedöma om personalliggare skulle behöva föras eller inte. *Svenskt Näringsliv* instämmer i denna bedömning och framför att ett sanktionssystem inte kan utformas så godtyckligt. Förslaget avstyrks. Även *Företagarna* avstyrker. *Statskontoret* delar bedömningen att lagen bör omfatta verksamhet inom berörda branscher även om denna utgör en mindre del i en större verksamhet i en annan bransch. *Kommunala Alkoholhandläggares Förening* tillstyrker förslaget. *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund* tillstyrker principerna bakom avgränsningen av blandad verksamhet, men anser att begreppet övervägande ska definieras öppet till minst 50 procent, samt att det ska framgå att näringsidkaren själv kan välja vilken metod för avgränsning som ska tillämpas.

När det gäller förslaget rörande kontrollavgift är enligt *Kammarrätten i Göteborg* begreppet "inte rubbar tilltron" mycket allmänt hållet, vilket leder till tillämpningssvårigheter. Kammarrätten ställer sig vidare tveksam till om det verkligen finns behov av att införa en bestämmelse av det slaget. *Statskontoret* är positivt till att mildra bestämmelserna gällande kontrollavgift vid fel som är oavsiktliga. *Länsstyrelsen i Stockholms län* anser att det bör övervägas en möjlighet att lämna erinran alternativt varning. *Landsorganisationen i Sverige* anser att det vore önskvärt med en mer differentierad kontrollavgift. *Kommunala Alkoholhandläggares Förening* stöder utredningens förslag. *Sveriges Hotell- och Restaurangföretagare* anser att lagstiftningen måste förändras på så sätt att den tydligare ger Skatteverket möjligheten att

avstå från att påföra kontrollavgift i de fall där det handlar om oavsiktliga och förståeliga fel och ingen misstanke om skattefusk finns. *Frisörföretagarna* ställer sig bakom utredningens förslag i den del det handlar om att skapa en möjlighet till befrielse från kontrollavgift, men saknar ett mer konkretiserat förslag om var gränsen ska gå. *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund* tillstyrker systemets konstruktion, men anser att skälighetsbedömningen ska ges en tydlig definition och föreslår att reglerna ska ange att halv avgift kan tas ut vid ringa fel.

*Hovrätten för Nedre Norrland* ifrågasätter om inte möjligheten att meddela vitesföreläggande bör finnas kvar. *Kommunala Alkoholhandläggares Förening* och *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund* tillstyrker förslaget.

**Skälen för regeringens bedömning:** Som nämnts tidigare i avsnitt 4.1.1 trädde SFL, som gäller för i stort sett hela skatteförfarandet, i kraft den 1 januari 2012. Lagen har bl.a. ersatt skattebetalningslagen (1997:483), taxeringslagen (1990:324) och lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter. Som framgått ovan har även bestämmelserna om personalliggare, kassaregister och kontroll av torg- och marknadshandel tagits in i lagen.

Genom att de olika skatteförfarandebestämmelserna samlats i en lag har regelverket blivit tydligare och lättare att tillämpa. Dubbelregleringar har försvunnit och onödiga begrepp har tagits bort. Obefogade skillnader i sak mellan bestämmelser i samma ämne har också försvunnit. Skatteförfarandereformen syftar framförallt till att minska den administrativa bördan och till att stärka de skattskyldigas ställning.

Bestämmelser som haft huvudsakligen samma innebörd i de upphävda lagarna har sammanförts i gemensamma bestämmelser i SFL. Det gäller t.ex. bestämmelsen om befrielse från särskilda avgifter i 51 kap. 1 § SFL. Med särskilda avgifter avses förseningsavgift (48 kap.), skattetillägg (49 kap.) och kontrollavgift (50 kap.). Vid bedömningen av om befrielse ska beslutas ska det särskilt beaktas bl.a. om avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten. Mot den bakgrunden finner regeringen inte skäl att nu föreslå förändringar avseende kontrollavgift eller befrielse från kontrollavgift gällande personalliggare.

I fråga om kontrollbefogenheterna rörande kassaregister och personalliggare i förhållande till revisionsinstitutet uttalades i förarbetena till SFL bl.a. följande. När bestämmelserna förs över till en gemensam förfarandelag är det viktigt med en tydlig avgränsning mellan dessa kontrollbefogenheter och revisionsinstitutet. Det gäller särskilt i fråga om de kontrollbefogenheter som inte omedelbart syftar till att kontrollera om skatt har redovisats och betalats på rätt sätt, dvs. tillsynen över kassaregister samt kontrollbesök hos den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister eller föra personalliggare. Dessa får endast användas i syfte att kontrollera huruvida den aktuella dokumentations-skyldigheten har fullgjorts. Om syftet är att kontrollera att en uppgiftsskyldighet har fullgjorts ska kontrollen ske inom ramen för revision eller genom föreläggande. För att tydliggöra skillnaden mellan kontrollinstitutens tillsyn och kontrollbesök å ena sidan och revisionsinstitutet å andra sidan ges bestämmelserna om tillsyn över kassaregister och kontrollbesök i vissa branscher i ett eget kapitel i skatteförfarandelagen, nämligen 42 kap. (prop. 2010/11:165 s. 415). Dessa överväganden gör

sig givetvis alltjämt gällande. Skatteverket har möjlighet att besluta om begränsad revision vid ett kontrollbesök, och i samband härmed kontrollera handlingar i verksamheten som har anknytning till personalen (se avsnitt 4.1.2). Regeringen finner inte behov av att gå vidare med utredningens förslag om förfrågningar.

Förslagen om blandad verksamhet och hur sådan ska bedömas har mött omfattande kritik och bör inte genomföras. Inte heller i fråga om möjligheten att förelägga den som ska föra personalliggare att fullgöra sina skyldigheter finner regeringen skäl att i detta sammanhang förändra nuvarande ordning.

## 7 Konsekvenser

**Regeringens bedömning:** Förslaget till utvidgning av tillämpningsområdet för personalliggare till att omfatta tvätteribranschen bedöms få positiva effekter på löneredovisningen inom branschen. De ökade kostnader som förslaget medför för Skatteverket ryms inom befintliga ramar. För de berörda företagen innebär förslaget en ökning av den administrativa bördan. Denna ökning bedöms som liten och försvarbar med hänsyn till syftet med förslaget. Förslaget kan väntas få positiva effekter från konkurrenssynpunkt, vilket gynnar de seriösa företagen.

**Promemorians bedömning:** Utredningen anser att det finns skäl att tro att en utvidgning av bestämmelserna till ytterligare områden ger en positiv effekt inom dessa. De berörda företagen kommer att behöva en viss administration för att fullgöra sina åligganden. Det är ofrånkomligt att detta kommer att medföra vissa kostnader. Utredningen bedömer att den faktiska ökningen av administrativt arbete är måttlig.

En utvidgning medför ökat krav på Skatteverket att genomföra kontroller hos ett större antal aktörer. Utredningens bedömning är dock att de ökade kraven på Skatteverket får ses som måttliga.

**Remissinstanserna:** *Statskontoret* delar utredarens bedömning att systemet innebär en mindre kostnad för den enskilde näringsidkaren. Samhällsvinsten överstiger den kostnad som systemet innebär för enskilda företag. Däremot delar *Statskontoret* inte bedömningen att de ökade kraven på Skatteverket är måttliga. *Tillväxtverket* bedömer att de administrativa kostnaderna för registreringskrav inte har utretts tillräckligt och instämmer inte i slutsatsen att de administrativa kostnaderna blir ringa för de företag som omfattas. *Näringslivets Regelnämnd* finner konsekvensanalysen undermålig. *Regelrådet* anmärker att någon närmare redovisning av hur förslagen påverkar de administrativa kostnaderna i de föreslagna nya branscherna. Rådet avstyrker förslagen. *Domstolsverket* efterlyser en bedömning av förslagets ekonomiska konsekvenser för Sveriges Domstolar.

## Skälen för regeringens bedömning

### *Statsfinansiella konsekvenser*

Inledningsvis kan konstateras att såväl utredningens bedömning som remissinstansernas synpunkter avser förslag till utvidgning av tillämpningsområdet för personalliggare till omfatta både byggbranschen och tvätteribranschen. Regeringen föreslår i förevarande lagrådsremiss (avsnitt 6.1) att utvidgning ska ske endast på så sätt att tvätteribranschen också ska omfattas av kravet på att föra personalliggare. Tvätteribranschen är omfångsmässigt en betydligt mindre bransch än byggbranschen, vilket påverkar konsekvensbedömningen.

Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Skatteintäkter undandras och företag som använder sig av svart arbetskraft skaffar sig konkurrensfördelar framför de seriösa företagen. Syftet med de föreslagna författningsändringarna är att bidra till att minska förekomsten av svartarbete och att skapa sundare konkurrensförhållanden. Den utvärdering som gjorts visar på att de nu gällande bestämmelserna om personalliggare har haft en betydande positiv effekt på löneredovisningen inom de områden där de är tillämpliga. Regeringen bedömer att en utvidgning av bestämmelserna till tvätteribranschen kommer att ge en liknande positiv effekt även inom denna bransch. Genom de föreslagna ändringarna förbättras möjligheterna för Skatteverket och för de företag som vill göra rätt för sig att motverka förekomsten av svartarbete och osund konkurrens. Detta medför en stor nytta för samhället. Personalliggare bör ses som ett verktyg vid sidan av andra för att uppnå målet att motverka förekomsten av svartarbete. Problemet torde inte kunna lösas genom en åtgärd, utan genom flera samverkande åtgärder, varav personalliggare är en sådan.

Förslaget har vidare betydelse för Skatteverkets kontrollarbete. Konceptet med personalliggare bygger på en relativt hög besöksfrekvens. Företagarna bör verkligen förvänta sig att ett kontrollbesök kan komma att genomföras. En utvidgning av antalet företag som omfattas av bestämmelserna medför att antalet kontrollbesök som ska genomföras blir större. Kontrollformen är förhållandevis billig. Regeringen bedömer att de ökade kostnaderna för Skatteverket ryms inom befintliga anslag.

Regeringen bedömer att den föreslagna utvidgningen inte genererar en sådan tillströmning av mål till de allmänna förvaltningsdomstolarna att några extra medel behöver tillskjutas dessa.

### *Konsekvenser för företagen*

Förslaget innebär att det område som omfattas av kravet på att föra personalliggare utvidgas till tvätteribranschen. Förslaget påverkar således denna bransch och de tidigare branscherna påverkas inte. Det nu gällande undantaget för de minsta företagen från kravet att föra personalliggare föreslås bli kvar.

De företag som berörs av utvidgningen kommer att behöva ha en viss administration för att fullgöra sina åligganden. Det är ofrånkomligt att detta kommer att medföra vissa kostnader. I mycket sammanfaller de behov av administration som följer av förslaget med andra personaladministrativa behov. Merkostnaderna för företagen att föra en personalliggare kan hållas på en låg nivå om företagen använder ett elektroniskt system och samordnar personalliggaren med annat nödvändigt administrativt arbete. Med ett elektroniskt system kan tiden för att föra in uppgifter i liggaren bli försumbar. Kostnaderna beror i huvudsak på de val företaget gör avseende sina administrativa resurser. Samma elektroniska stöd bör många gånger kunna användas för personalliggaren som för andra personaladministrativa stöd, i den mån företaget använder sådana system.

Systemet med personalliggare är flexibelt genom att det tillåter system från en enkel liggare i pappersform som kan fås från Skatteverket till ett elektroniskt system som även kan fylla andra behov som företaget har. Personalliggaren får innehålla fler uppgifter än de som krävs enligt skatteförfarandeförordningen om detta inte försvårar Skatteverkets kontroll (se avsnitt 4.1.4). Systemet ger på detta sätt stora möjligheter för företag av olika storlek att välja en modell som passar det företags förutsättningar. Detta innebär även att den tid som behöver användas och de kostnader som blir en följd, kan komma att skifta från företag till företag. För ett företag som använder ett elektroniskt system och som samordnar personalliggaren med ett personaladministrativt system torde de tillkommande kostnaderna och den nedlagda tiden att vara ringa.

Enligt uppgift från Sveriges Tvätteriförbund uppgår antalet tvätteriföretag i Sverige till ca 300 st. Under förutsättning att tidsåtgången och kostnaden för att föra personalliggare inom tvätteribranschen kommer att vara lika med de motsvarande uppgifter som redovisas för restaurang- och frisörbranscherna i Tillväxtverkets databas MALIN, kan en ökad administrativ kostnad om drygt 3,4 miljoner kronor beräknas för tvätteribranschen. Några företag har emellertid, som nämnts i avsnitt 6.1, frivilligt redan infört personalliggare varför kostnaden kommer att vara mindre än så.

## 8 Ikraftträdande

**Regeringens förslag:** De nya bestämmelserna ska träda i kraft den 1 april 2013.

**Regeringens bedömning:** Några övergångsbestämmelser behövs inte.

**Promemorians förslag:** Utredningen har inte lämnat något förslag på datum för ikraftträdande.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* framför att de nya reglerna bör träda i kraft så snart som möjligt.

**Skälen för regeringens förslag och bedömning.** De nya bestämmelserna bör enligt regeringens mening träda i kraft så snart som

möjligt, vilket bedöms vara den 1 april 2013. Ändringarna är inte av sådant slag att några övergångsbestämmelser behövs.

## 9 Författningskommentar

Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

### 39 kap.

#### 2 §

I *första stycket* definieras vad som i lagen avses med kassaregister, torg- och marknadshandel, restaurangverksamhet och frisörverksamhet. Ändringen innebär att en definition av begreppet tvätterverksamhet införs, med anledning av att sådan verksamhet omfattas av kravet i 11 § på att föra personalliggare. Med tvätterverksamhet avses näringsverksamhet som avser rengöring av textilier eller därmed jämförbara material, samt uthyrning, färgning, lagning eller ändring av textilier eller därmed jämförbara material i samband med sådan verksamhet. Med textilier avses material framställda av textilfibrer genom en textil teknik som t.ex. vävning eller stickning. Med andra jämförbara material avses t.ex. fleece och Goretex. Med tvätterverksamhet avses inte sådan verksamhet som är ett led i textilproduktionen eller i produktionen av sådana material som jämföras med textilier i detta sammanhang.

Bestämmelsen i *andra stycket* om vad som gäller vid blandad verksamhet görs tillämplig även för tvätterverksamhet. Det innebär att näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än tvätterverksamhet inte ska anses som sådan verksamhet. Liksom tidigare avses med huvudsaklig del ca 75 procent (jfr prop. 1999/2000:2 del 1, s. 504 f. och prop. 2005/06:169 s. 125). Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 6.1.

#### 11 §

I *första stycket* regleras vilka verksamheter som omfattas av kravet på att föra personalliggare. Ändringen innebär att även tvätterverksamhet omfattas av kravet. Vad som avses med tvätterverksamhet definieras i 2 §, se kommentaren till den paragrafen. Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 6.1.

# Lagförslagen i promemorian Närvaroliggare och kontrollbesök (Ds 2009:43)

Bilaga 1

## Förslag till lag om ändring i lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher

Härigenom föreskrivs beträffande lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher

*dels* att 3, 4, 8, 11, 15, 17 och 18 §§ samt rubrikerna närmast före 18 resp. 19 §§ ska upphöra att gälla,

*dels* att 1, 2, 5–7, 9, 12–14, 16 och 19 §§ samt rubriken närmast före 5 § ska ha följande lydelse,

*dels* att rubriken närmast före 3 § ska sättas närmast före 2 §,

*dels* att det ska införas fem nya paragrafer, 5 a–5 c, 6 a och 18 §§ samt en ny rubrik närmast före den nya 18 §, av följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

I denna lag finns bestämmelser om *särskild skattekontroll i vissa branscher*.

*Bestämmelserna i denna lag tillämpas på näringsverksamhet som avser*

- restaurang, varmed även avses pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering och centralkök, samt
- hårvård.

### *Föreslagen lydelse*

#### 1 §

*Lagens syfte är att motverka undandragande av skatt genom oredovisat arbete.*

I denna lag finns bestämmelser om *skyldighet att föra närvaroliggare. Lagen innehåller även bestämmelser om rätt för Skatteverket att utföra kontroller med utgångspunkt i närvaroliggaren.*

#### 2 §

*I denna lag avses med*

noteringspliktig verksamhet: byggverksamhet, frisörverksamhet, restaurangverksamhet och tvätteriverksamhet,

noteringsansvarig: den som ansvarar för att en närvaroliggare förs på en arbetsplats,

byggverksamhet: näringsverksamhet som avser byggande. Med byggverksamhet avses även anläggningsarbeten,

frisörverksamhet: näringsverksamhet som avser hårvård. Med frisörverksamhet avses även försäljning av produkter för hårvård i anslutning till sådan verksamhet,

restaurangverksamhet: närings-



verksamhet som avser tillhållande av förtäring genom servering, avhämtning eller utkörning,

tvätteriverksamhet: näringsverksamhet som avser rengöring och färgning av tillverkade textilier. Med tvätteriverksamhet avses även uthyrning, lagning eller ändring av textilier i samband med sådan verksamhet,

arbetsplats: en plats på vilken näringsverksamhet bedrivs. Platsen ska vara ett geografiskt avgränsat och sammanhängande område. En näringsidkare ska råda över platsen.

Näringsverksamhet som huvudsakligen avses annan verksamhet än sådan som anges i första stycket omfattas dock inte av denna lag.

### **Personalliggare**

I verksamheter som omfattas av denna lag skall en personalliggare föras. Skyldigheten omfattar dock inte enskild näringsverksamhet där endast näringsidkaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Motsvarande gäller för fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där endast företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma.

### **Närvaroliggare**

#### 5 §

På en arbetsplats där enbart noteringspliktig verksamhet bedrivs ska en närvaroliggare föras. Av 5 a § framgår i vilka fall och i vilken omfattning närvaroliggare ska föras vid verksamhet (blandad verksamhet) som omfattar både noteringspliktig verksamhet och annan verksamhet.

#### 5 a §

Om den noteringspliktiga verksamheten utgör den övervägande delen av en blandad verksamhet ska närvaroliggare föras och avse hela den blandade verksamheten.

Om den noteringspliktiga verksamheten inte utgör den övervägande delen av en blandad verksamhet, kan skyldighet att föra närvaroliggare ändå finnas för den del av verksamheten som

*faller inom en verksamhetsgren. Med verksamhetsgren avses här detsamma som i 2 kap. 25 § inkomstskattelagen (1999:1229).*

*Närvaroliggare ska föras för verksamheten inom en verksamhetsgren om den noteringspliktiga delen av denna verksamhet utgör den övervägande delen. Närvaroliggaren ska i sådant fall gälla för all verksamhet på arbetsplatsen inom verksamhetsgrenen.*

#### *5 b §*

*Om en arbetsplats är gemensam för flera näringsidkare som bedriver noteringspliktig verksamhet ska en gemensam närvaroliggare föras på arbetsplatsen.*

#### *5 c §*

*Den näringsidkare som råder över arbetsplatsen är noteringsansvarig. Om flera näringsidkare i olika grad råder över arbetsplatsen och en gemensam närvaroliggare ska föras enligt 5 b § är den näringsidkare som mest råder över arbetsplatsen noteringsansvarig.*

#### *6 §*

*Personalliggaren skall innehålla uppgifter om näringsidkarens namn och, om sådant nummer finns, personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer. Därutöver ska för varje verksamhetsdag antecknas*

*1. namn och, om sådant nummer finns, personnummer eller samordningsnummer på personer som är verksamma i näringsverksamheten, och*

*2. tidpunkten då respektive persons arbetsplats påbörjas och avslutas.*

*Uppgifterna skall antecknas i omedelbar anslutning till att*

*En närvaroliggare ska innehålla identitetsuppgifter om varje*

*1. näringsidkare som bedriver verksamhet på platsen, och*

*2. annan person som på arbetsplatsen utför arbetsuppgifter i sådan verksamhet som avses i 1.*

*För person som antecknas i närvaroliggaren ska uppgift även*

arbetspasset påbörjas respektive avslutas.

*Uppgifterna i personalliggaren skall bevaras två år efter utgången av det kalenderår under vilket det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret gått ut.*

*Personalliggaren skall finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen.*

*För att identifiera de personer som är verksamma i en näringsverksamhet får Skatteverket besluta om kontrollbesök i verksamhetslokalen. Verket får vid kontrollbesök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren.*

*Ett kontrollbesök får genomföras utan att den kontrollerade underrättas om det i förväg.*

*föras om när varje arbetspass för denne börjar respektive slutas. Uppgifterna ska antecknas i omedelbar anslutning till att arbetspasset påbörjas respektive avslutas. Det ska i förekommande fall även framgå vem som är respektive persons arbetsgivare.*

#### *6 a §*

*Uppgift behöver inte föras i närvaroliggaren avseende person som inte har arbetsplatsen som utgångspunkt för sitt arbetspass och som endast utför sådan arbetsuppgift på arbetsplatsen som är kortvarig och som inte utgör en egentlig del av den noteringspliktiga verksamheten på arbetsplatsen.*

#### *7 §*

*Närvaroliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen.*

#### *9 §*

*Skatteverket får genomföra kontrollbesök på en arbetsplats där skyldighet att föra närvaroliggare föreligger eller där det kan antas att sådan skyldighet föreligger. Ett kontrollbesök får genomföras utan underrättelse i förväg.*

*Vid ett kontrollbesök får Skatteverket*

- granska närvaroliggaren,*
- till den noteringsansvarige ställa frågor som avser närvaroliggaren,*
- till arbetsgivare som har verksamhet på arbetsplatsen göra*

en förfrågan,

– fråga annan person som kan antas vara verksam på platsen om denne arbetar på platsen samt vem som i så fall är arbetsgivare eller uppdragsgivare, och

– begära att närvarande personer som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter på platsen styrker sin identitet.

Med förfrågan avses sådan fråga eller begäran som kan framställas med stöd av skattebetalningslagen (1997:483) eller socialavgiftslagen (2000:980) inom ramen för Skatteverkets verksamhet med kontroll av arbetsgivares redovisning.

## 12 §

Skatteverket får ta ut en kontrollavgift av näringsidkare som omfattas av skyldigheter enligt denna lag om näringsidkaren

1. inte för en personalliggare,
2. för en personalliggare, men denna är så bristfällig att den inte kan ligga till grund för en kontroll,
3. inte bevarar uppgifterna i personalliggaren enligt 6 § tredje stycket, eller
4. inte håller personalliggaren tillgänglig vid ett kontrollbesök.

Kontrollavgiften är 10 000 kronor och tillfaller staten.

Skatteverket får ta ut en kontrollavgift av den noteringsansvarige om

1. närvaroliggare inte är förd i enlighet med denna lag eller föreskrifter meddelade med stöd av denna lag, eller
2. om närvaroliggaren inte hålls tillgänglig vid ett kontrollbesök.

## 13 §

Om det vid ett kontrollbesök påträffas personer som inte har antecknats enligt bestämmelserna i 6 §, får Skatteverket ta ut en kontrollavgift. Kontrollavgiften är 2 000 kronor för varje sådan person. Detta gäller även i de fall då kontrollavgift tas ut enligt 12, 14 eller 15 §.

Kontrollavgiften är

1. 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle, om inte bristen saknar betydelse för tilltron till uppgifterna i närvaroliggaren, samt
2. 2 000 kronor för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är dokumenterad i en närvaroliggare som är tillgänglig på arbetsplatsen.

Avgiften enligt första stycket 1 ska istället vara 20 000 kronor om

*Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift från samma noteringsansvarige avseende samma arbetsplats och den nya överträdelsen har inträffat inom ett år från det tidigare beslutet.*

## 14 §

Om en kontrollavgift har tagits ut enligt 12 § och Skatteverket därefter har förelagt näringsidkaren att göra rättelse inom viss tid, får Skatteverket ta ut en ny avgift med 20 000 kronor om föreläggandet inte följs.

Om en kontrollavgift har beslutats ska den som beslutet gäller åtgärda bristen inom skälig tid. Under denna tid får ny kontrollavgift inte tas ut för motsvarande brist.

*Ett beslut om att ta ut kontrollavgift ska meddelas inom två år från den dag då beslutet om kontroll meddelades.*

## 16 §

Om överträdelsen är ringa eller ursäktlig eller det annars finns särskilda skäl, får en näringsidkare helt eller delvis befrias från en kontrollavgift.

Första stycket skall beaktas även om något yrkande om befrielse inte har framställts.

Om överträdelsen är ringa eller ursäktlig eller det annars finns särskilda skäl, får den noteringsansvarige helt eller delvis befrias från kontrollavgiften.

Första stycket ska beaktas även om något yrkande om befrielse inte har framställts.

### **Avslutande bestämmelser**

## 18 §

*Skatteverket får medge undantag från kravet att föra närvaroliggare vid viss arbetsplats om det från kontrollsynpunkt saknas behov av att en närvaroliggare förs.*

19 §<sup>1</sup>

Beslut om kontrollbesök och föreläggande vid vite får inte överklagas.

Frågor om utdömande av vite prövas av den förvaltningsrätt som enligt 22 kap. 1 a–1 c §§ skattebetalningslagen (1997:483) är

Beslut om kontrollbesök får inte överklagas.

Ett beslut om undantag enligt 18 § prövas av den förvaltningsrätt som enligt 22 kap. 1 a–1 c §§ skattebetalningslagen (1997:483)

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:849.

behörig att pröva ett överklagande. är behörig att pröva ett över- Bilaga 1  
klagande.

*Vid prövning av en fråga om  
utdömmande av vite får även vitets  
lämplighet bedömas.*

I fråga om kontrollavgift gäller skattebetalningslagens bestämmelser  
om debitering, betalning, överklagande och förfarandet i övrigt.

---

Denna lag träder i kraft den xxxxx.

## Förteckning över remissinstanserna

Departementspromemorian Närvaroliggare och kontrollbesök (Ds 2009:43) har remitterats till: Riksdagens ombudsmän, Hovrätten för Nedre Norrland, Malmö tingsrätt, Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Stockholm, Justitiekanslern, Domstolsverket, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Brottsförebyggande rådet, Datainspektionen, Kommerskollegium, Statens folkhälsoinstitut, Skatteverket, Kronofogdemyndigheten, Arbetsgivarverket, Lotteriinspektionen, Statskontoret, Länsstyrelsen i Stockholms län, Länsstyrelsen i Skåne län, Konkurrensverket, Tillväxtverket, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser, Stockholms stad, Linköpings kommun, Malmö stad, Göteborgs stad, Lycksele kommun, Sveriges Kommuner och Landsting, Sveriges Advokatsamfund, Svensk Handel, Svenskt Näringsliv, Företagarna, FAR, Näringslivets Regelnämnd, Regelrådet, Kommunala Alkoholhandläggares Förening, Sveriges Hotell- och Restaurangföretagare, Landsorganisationen i Sverige, Tjänstemännens Centralorganisation, Sveriges akademikers centralorganisation, Sveriges Tvätteriförbund, Byggbranschen i samverkan, Byggnads, FöretagarFörbundet, Handelsanställdas Förbund, Hotell- och Restaurangfacket, Föreningen Livsmedelsgrossisterna för Restaurang och Storkök, Sveriges Byggindustrier, Frisörföretagarna och Sveriges Redovisningskonsulters förbund.

Följande remissinstanser har avstått från att lämna synpunkter på promemorian: Riksdagens ombudsmän, Arbetsgivarverket, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser, Lycksele kommun, Sveriges Kommuner och Landsting, Tjänstemännens Centralorganisation.

Följande remissinstanser har inte kommit in med något yttrande: Sveriges akademikers centralorganisation, Byggbranschen i samverkan, FöretagarFörbundet, Handelsanställdas Förbund, Hotell- och Restaurangfacket.