

Personalliggare i fler verksamheter

Innehållsförteckning

Sammanfattning	4
1 Författningsförslag	6
1.1 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	6
1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	10
2 Bakgrund	11
2.1 Svartarbete	11
2.2 Personalliggare	11
3 Bestämmelser i andra länder	13
3.1 Det norska systemet med "personallister"	13
3.2 Övrigt	13
4 Gällande rätt	15
4.1 Allmänt	15
4.2 Restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet	15
4.3 Byggverksamhet	19
5 Kontakter med branschorganisationer m.fl.	20
6 Överväganden och förslag	22
6.1 Personalliggare i fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet och kropps- och skönhetsvårdsverksamhet	22
6.2 Begrepp och definitioner	25
6.2.1 Inledning	25
6.2.2 Fordonsserviceverksamhet	25
6.2.3 Livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet	26
6.2.4 Kropps- och skönhetsvårdsverksamhet	27
6.3 Befintliga bestämmelser om personalliggare ska gälla på de nya områdena	30
6.4 Blandad verksamhet	32
6.5 Enskilda näringsidkare eller företagsledare och deras familjemedlemmar	33
6.6 Personuppgiftsbehandling och sekretess	34
6.6.1 Personuppgiftsbehandlingen i personalliggarna	34
6.6.2 Skatteverkets behandling av personuppgifter	36
6.6.3 Sekretess	37
6.7 Överensstämmelse med EU-rätten	37
6.8 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	38

7	Konsekvensanalys.....	39
7.1	Inledning	39
7.2	Vilka företag berörs av införandet av krav på personalliggare i de föreslagna verksamheterna?	40
	7.2.1 Hur avgränsas de föreslagna verksamheterna?	40
	7.2.2 Vilka företag i de föreslagna verksamheterna berörs av införandet av krav på personalliggare?	41
	7.2.3 Beräkning av antalet berörda företag och anställda i de föreslagna verksamheterna	41
7.3	Offentligfinansiell effekt av att införa personalliggare i de föreslagna verksamheterna	44
	7.3.1 Vad vet vi om svartarbetets storlek och effekterna av personalliggare?.....	46
	7.3.2 Offentligfinansiell effekt av införande av personalliggare i de föreslagna branscherna	47
7.4	Effekter på svartarbetet.....	48
7.5	Administrativa kostnader för företagen	49
	7.5.1 Vad påverkar de administrativa kostnaderna för att ha personalliggare?	50
	7.5.2 Tidigare uppskattningar av administrativa kostnader för personalliggare.....	50
	7.5.3 Beräkning av administrativa kostnader i de föreslagna verksamheterna	51
	7.5.4 Nya regler om blandad verksamhet.....	51
	7.5.5 Förslaget om registrering av arbete som utförs av enskilda näringsidkare eller företagsledare och deras familjemedlemmar.....	52
7.6	Förslagets betydelse för små och stora företags arbetsförutsättningar, konkurrensförhållanden och villkor i övrigt	52
7.7	Konsekvenser för den ekonomiska brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet	53
7.8	Förslagets betydelse för jämställdheten mellan kvinnor och män.....	54
7.9	Förslagets betydelse för möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen.....	54
7.10	Konsekvenser för Skatteverket	55
7.11	Effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna	55
8	Författningskommentarer	56
8.1	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	56
8.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	59
	Bilaga 1 - Uppdraget.....	60
	Bilaga 2 - Utdrag ur promemorian Svartarbete och social dumpning	63

Sammanfattning

I promemorian föreslås en utvidgning av systemet med personalliggare till att omfatta fler verksamhetsområden. Vidare föreslås en utvidgning av vad som ska omfattas av skyldigheten att föra personalliggare vid s.k. blandad verksamhet. Det föreslås också att arbete som utförs av enskilda näringsidkare, företagsledare i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag och dessa personers familjemedlemmar ska antecknas i personalliggaren i de fall det finns en skyldighet att föra en sådan.

Systemet med personalliggare innebär att berörda näringsidkare 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. Om skyldigheten att föra personalliggare och hålla denna tillgänglig för Skatteverket inte fullgörs ska en kontrollavgift tas ut. Bestämmelser om personalliggare finns i skatteförfarandelagen (2011:1244) och skatteförfarandeförordningen (2011:1261).

I dag omfattas verksamhetsområdena restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet av skyldigheten att föra personalliggare. Krav på att föra personalliggare finns även avseende byggverksamhet. Regleringen för byggverksamhet skiljer sig i vissa avseenden från regleringen avseende övriga områden. I denna promemoria lämnas inte några förslag avseende personalliggare för byggverksamhet eller avseende den särskilda regleringen för sådana personalliggare.

Den föreslagna utvidgningen avseende verksamhetsområden innebär dels att området frisörverksamhet utvidgas till att omfatta även annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, dels att det läggs till två helt nya områden, fordonsserviceverksamhet samt livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet.

Om en näringsidkare bedriver både verksamhet som omfattas av skyldighet att föra personalliggare och annan verksamhet i samma verksamhetslokal (blandad verksamhet) har näringsidkaren i dag skyldighet att föra personalliggare enbart för de personer som är verksamma i den förstnämnda verksamheten. I denna promemoria föreslås att skyldigheten att föra personalliggare i sådana situationer även ska omfatta personer verksamma i den andra verksamheten. Förslaget gäller både de verksamhetsområden som redan i dag omfattas av systemet med personalliggare och de nu föreslagna nya verksamhetsområdena. Förslaget avser dock inte byggverksamhet.

Skyldigheten att föra personalliggare i annan verksamhet än byggverksamhet gäller inte för enskild näringsverksamhet, fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara näringsidkaren eller företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Arbete som utförs av dessa personer anses inte heller behöva antecknas i en personalliggare även om det finns fler personer som är verksamma och det därför finns en skyldighet att föra personalliggare. I promemorian föreslås att även arbete som utförs av enskilda näringsidkare, företagsledare i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag och dessa personers familjemedlemmar ska antecknas i personalliggaren i de fall det finns en skyldighet att föra en sådan.

Syftet med förslagen, som innebär ändringar i skatteförfarandelagen, är att motverka förekomsten av svartarbete och främja en sundare konkurrens.

Ändringarna i skatteförfarandelagen föreslås träda i kraft den 1 juli 2018.

I promemorian föreslås vidare en ändring i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen. I prop. 2016/17:58 föreslås att det införs en skyldighet för arbetsgivare m.fl. att månadsvis lämna uppgifter på individnivå om utbetalda ersättningar för arbete och

skatteavdrag. Uppgifterna ska lämnas i arbetsgivardeklarationen. För uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare och som den 1 juli 2018 har fler än 15 anställda ska skyldigheten gälla från och med den 1 juli 2018. För övriga uppgiftsskyldiga ska skyldigheten gälla från och med den 1 januari 2019. Syftet med den föreslagna ändringen i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna är att undvika att näringsidkare inom de nya verksamhetsområden där krav på personalliggare nu föreslås blir skyldiga att lämna uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen från och med den 1 juli 2018 om de har fler än 15 anställda. Skyldigheten att lämna sådana uppgifter ska således gälla från och med den 1 januari 2019 för dessa.

1 Författningsförslag

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

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 3 kap. 1 §, 39 kap. 2, 11 och 17 §§ och rubriken närmast före 39 kap. 11 § ska ha följande lydelse, dels att rubriken närmast före 39 kap. 11 a § ska lyda ”Personalliggare på byggarbetsplatser”.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

1 §¹

I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i lagen. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar finns i nedan angivna paragrafer:

- arbetsgivaravgifter i 3 §
- arbetsgivardeklaration i 26 kap. 3 §
- beskattningsår i 4 och 5 §§
- beslut om debitering av preliminär skatt i 55 kap. 2 §
- beslut om preliminär A-skatt i 55 kap. 6 §
- beslut om särskild inkomstskatteredovisning i 13 kap. 1 §
- byggarbetsplats i 39 kap. 2 §
- byggverksamhet i 39 kap. 2 §
- deklarationsombud i 6 kap. 4 §
- europiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 6 §
- europiska grupperingar för territoriellt samarbete (EGTS) i 7 §
- europiska politiska partier i 7 a §
- europiska politiska stiftelser i 7 a §
- felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §
- fordonsserviceverksamhet i 39 kap. 2 §*
- frisörverksamhet i 39 kap. 2 §*
- förenklad arbetsgivardeklaration i 26 kap. 4 §
- granskningsledare i 8 §
- handling i 9 §
- hemortskommun i 10 §
- huvudinkomst i 11 kap. 3 §
- journalminne i 42 kap. 2 §
- juridisk person i 11 §
- kassaregister i 39 kap. 2 §
- konsortier för europeisk forskningsinfrastruktur (Eric-konsortier) i 7 §
- kontrollremsa i 42 kap. 2 §

¹ Senaste lydelse 2016:1061.

*Kropps- och skönhetsvårdsverksamhet i
 39 kap. 2 §*

*livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet i
 39 kap. 2 §*

näringsverksamhet i 14 §

partihandel i 39 kap. 2 §

punktskatt i 15 §

regelbunden ersättning i 11 kap. 2 §

restaurangverksamhet i 39 kap. 2 §

skönsbeskattning i 57 kap. 1 §

slutlig skatt i 56 kap. 2–7 §§

särskilda avgifter i 17 §

torg- och marknadshandel i 39 kap. 2 §

tvätteriverksamhet i 39 kap. 2 §

verksamhetslokal i 18 §

överskjutande ingående mervärdesskatt i 13 §

överskjutande punktskatt i 16 §.

39 kap.

2 §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 kontokort,

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

distansavtal: avtal som ingås inom ramen för ett av näringsidkaren organiserat system för att träffa avtal på distans, om kommunikationen uteslutande sker på distans,

hemförsäljningsavtal: avtal som ingås vid ett hembesök eller under en av näringsidkaren organiserad utflykt till en plats utanför dennes fasta försäljningsställe,

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

fordonsserviceverksamhet: näringsverksamhet som avser underhåll och reparation av sådana motordrivna fordon som avses i lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner,

livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet: näringsverksamhet som avser partihandel med livsmedel, drycker och tobak,

partihandel: vidareförsäljning av varor till annan än konsument samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet,

² Senaste lydelse 2014:1474.

frisörverksamhet: näringsverksamhet som avser hårvård,

kropps- och skönhetsvårdsverksamhet: näringsverksamhet som avser *behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, förutom*

1. åtgärder som normalt utförs av sådan hälso- och sjukvårdspersonal som avses i 1 kap. 4 § patientsäkerhetslagen (2010:659),
2. injektionsbehandlingar, och
3. sådan medicinskt betingad fotvård som avses i 3 kap. 5 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200).

tvätteriverksamhet: näringsverksamhet som avser rengöring av textilier eller därmed jämförbara material samt sådan uthyrning, färgning, lagning eller ändring av textilier eller därmed jämförbara material som sker i samband med den näringsverksamheten,

byggverksamhet: näringsverksamhet som avser om-, till- och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten, rivning av byggnadsverk samt annan näringsverksamhet som bedrivs som stöd för sådan verksamhet och som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt 11 §, samt

byggearbetsplats: en plats där byggverksamhet bedrivs.

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

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurang-, fordonsservice-, livsmedels- och tobaksgrossist-, kropps- och skönhetsvårds- eller tvätteriverksamhet ska dock inte anses som sådan verksamhet.

Restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet

Personalliggare i verksamhetslokaler

11 §³

Den som bedriver *restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet* ska föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten.

Den som bedriver *någon av följande verksamheter* ska föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten:

- *restaurangverksamhet,*
- *fordonsserviceverksamhet,*
- *livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet,*
- *kropps- och skönhetsvårdsverksamhet,*
- eller
- *tvätteriverksamhet.*

Detta gäller även för *annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal.*

³ Senaste lydelse 2013:27.

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.

Om en personalliggare ska föras, gäller skyldigheten att löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter även personer som anges i tredje stycket.

17 §⁴

Skatteverket får förelägga

1. den som ska använda kassaregister att fullgöra sina skyldigheter enligt 4, 7 och 8 §§,
2. den som bedriver *restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet* att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 och 12 §§, samt
2. den som bedriver *sådan verksamhet som avses i 11 §* att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 och 12 §§, samt
3. byggherren och den som bedriver byggverksamhet att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 a, 11 b och 12 §§.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2018.

⁴ Senaste lydelse 2014:1474.

1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2016/17:58

2. För uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare enligt 39 kap. 11 och 11 a §§ och som vid ikraftträdandet har fler än 15 anställda samt för den som ska lämna uppgifter enligt 34 kap. 6 och 7 §§, tillämpas lagen från och med den 1 juli 2018. För övriga uppgiftsskyldiga tillämpas lagen från och med den 1 januari 2019.

Föreslagen lydelse

2. För uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare enligt 39 kap. 11 och 11 a §§ *i restaurang-, trätter- eller byggverksambet eller i näringsverksambet som avser hårvård* och som vid ikraftträdandet har fler än 15 anställda samt för den som ska lämna uppgifter enligt 34 kap. 6 och 7 §§, tillämpas lagen från och med den 1 juli 2018. För övriga uppgiftsskyldiga tillämpas lagen från och med den 1 januari 2019.

2 Bakgrund

2.1 Svartarbete

Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Skatteintäkter undandras och företag som använder sig av svart arbetskraft skaffar sig konkurrensfördelar framför de seriösa företagen. De företag som använder svart arbetskraft kan sätta lägre priser än de annars skulle ha kunnat 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 börjar använda svart arbetskraft. Ju fler företag som använder sig av svart arbetskraft desto svårare blir det för företag som vill göra rätt för sig och desto större blir risken för att den viljan urholkas. För arbetstagarnas del kan svartarbete leda till sämre arbetsförhållanden, hälsorisker, sämre utvecklingsmöjligheter och ett otillräckligt socialt skydd.

Personalliggare är ett av flera verktyg för att motverka förekomsten av svartarbete. Syftet med personalliggare är att bidra till att minska förekomsten av svartarbete och att skapa sundare konkurrensförhållanden. Systemet med personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna har vid en utvärdering visats ha positiva effekter på löneredovisningen i dessa branscher (jfr prop. 2012/13:34 s. 22 f. och s. 30). Det kan antas att personalliggare kan ha en motsvarande effekt i andra branscher som liknar dessa.

2.2 Personalliggare

Sedan den 1 januari 2007 gäller för näringsidkare inom restaurang- och frisörbranscherna en skyldighet att löpande föra en personalliggare över de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Skatteverket har möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök i en verksamhetslokal för att kontrollera personalliggaren. En kontrollavgift tas ut om skyldigheten inte fullgörs enligt gällande bestämmelser.

I november 2008 tillsattes en utredare för att göra en översyn av bestämmelserna om personalliggare. Utredaren skulle också utreda möjligheterna och konsekvenserna av att utvidga systemet helt eller delvis till att omfatta bygg- och tvätteribranscherna. Utredaren redovisade sitt uppdrag i september 2009 genom promemorian Närvaroliggare och kontrollbesök (Ds 2009:43) och föreslog bl.a. en utvidgning av systemet till bygg- och tvätteribranscherna.

En utvidgning avseende tvätteribranschen infördes den 1 april 2013 (prop. 2012/13:34, bet. 2012/13:SkU14, SFS 2013:27). I fråga om byggbranschen gjorde regeringen bedömningen att frågan om hur ett ändamålsenligt kontrollsystem borde vara utformat skulle utredas på nytt.

Ett nytt förslag till utformning av ett kontrollsystem för byggbranschen lämnades i promemorian Minskat svartarbete i byggbranschen (Ds 2014:7). En utvidgning avseende byggbranschen infördes den 1 januari 2016 (prop. 2014/15:6, bet. 2014/15:SkU6, SFS 2014:1474). Regleringen avseende byggbranschen skiljer sig i vissa avseenden från regleringen för övriga verksamhetsområden.

Skatteverket fick i regleringsbrevet för budgetåret 2015 i uppdrag att utreda möjligheten att utveckla systemet med personalliggare till att omfatta fler branscher i syfte att motverka svartarbete och social dumpning. I uppdraget ingick att lämna förslag på vilka ytterligare branscher som kunde omfattas av systemet och att utreda förväntade effekter av en sådan åtgärd på förekomsten av svartarbete och social dumpning. I rapporten Svartarbete och social dumpning – Förslag på personalliggare i ytterligare verksamheter (2015-10-26, dnr Fi2015/04982/S3) har Skatteverket

föreslagit att systemet med personalliggare utvidgas till att även omfatta följande verksamheter:

- bilverkstäder,
- partihandel med livsmedel, samt
- kropps- och skönhetsvård.

I ett beslut den 7 april 2016 (se bilaga 1) har regeringen gett Skatteverket i uppdrag att göra en fördjupad analys av förslaget och att i sammanhanget lämna fullständiga författningsförslag. I uppdraget ingår att presentera ett bredare underlag i vissa angivna frågor (dnr Fi2016/01351/S3).

3 Bestämmelser i andra länder

3.1 Det norska systemet med ”personallister”¹

Såvitt känt är det bara i Norge som det i dagsläget finns ett system med personalliggare (”personallister”) som liknar det svenska. De norska reglerna har liksom de svenska till syfte att motverka svartarbete och innebär ett generellt krav för företag inom vissa branscher – där svartarbete har ansetts vara ett utbrett problem – att dokumentera vilka personer som vid varje tidpunkt arbetar i verksamheten. Till skillnad från i Sverige är ”personallisten” en del av företagets bokföring.

Systemet introducerades i Norge den 1 januari 2014 och gäller följande verksamheter:

- Frisörverksamhet och skönhetsvård. Med skönhetsvård avses t.ex. ansiktsbehandling, manikyr, pedikyr, kroppsvård, SPA, färgning av ögonfransar och ögonbryn, kosmetisk tatuering, tandblekning och piercing.

- Restauranger, cateringverksamhet, gatukök m.m.

- Bilverkstäder och bilvård.

”Personallisten” är en lista över alla som arbetar i verksamheten, inklusive oavlönad och inhyrd personal, och ska visa när varje person påbörjar och avslutar sin arbetsdag. Registrering ska göras i omedelbar anslutning till att arbetet påbörjas respektive avslutas. ”Personallisten” kan föras antingen elektroniskt eller manuellt. Listan ska föras på arbetsplatsen och vara tillgänglig för kontroll av Skatteetaten under verksamhetens öppettider. Om det vid en kontroll upptäcks brister kan en sanktionsavgift påföras.

En arbetsgivare är skyldig att se till att giltiga legitimationshandlingar (eller kopior av sådana handlingar) avseende alla som arbetar i verksamheten kan uppvisas vid en kontroll. Även brister i detta avseende kan resultera i en sanktionsavgift.

I verksamheter där endast innehavaren själv, dennes make, sambo eller barn under 16 år är verksamma behöver någon ”personalliste” inte föras. I andra fall ska dock även nu nämnda personer antecknas i listan.

Undantag från skyldigheten att föra personalliggare gäller också om verksamheten huvudsakligen är av ett slag som inte medför skyldighet att föra personalliggare. Det innebär normalt att personalliggare inte behöver föras om 75 procent eller mer av omsättningen kommer från verksamhet som inte medför skyldighet att föra personalliggare. Om ett företag bedriver både verksamhet som medför skyldighet att föra personalliggare och annan verksamhet, och undantaget inte är tillämpligt, gäller skyldigheten att föra personalliggare enbart i den förstnämnda verksamheten.

3.2 Övrigt

I *Danmark* finns det inga generella krav på personalliggare. Däremot kan Styrelsen for Arbejdsmarked og Rekruttering (STAR), kommunerna och skattemyndigheten (SKAT) under vissa förutsättningar förelägga enskilda arbetsgivare (oavsett verksamhet) att föra en s.k. ”logbog”. Arbetsgivaren ska då dagligen registrera upplysningar om anställda, bl.a. arbetstider. ”Logbogen” ska på begäran visas upp för SKAT, oavsett vilken myndighet som har beslutat om att den ska föras. Ett föreläggande att föra ”logbog” kan bl.a. meddelas ett företag som har anlitat svart arbetskraft. ”Logbogen” kan föras antingen på papper eller elektroniskt. Den som inte

¹ Avsnittet bygger på uppgifter från den norska skattemyndigheten Skatteetaten webbplats (skatteetaten.no) och på uppgifter från medarbetare på Skatteetaten.

följer ett föreläggande att föra ”logbog”, eller som inte på begäran uppvisar ”logbogen”, kan bestraffas med böter.²

Särskilda bestämmelser avseende förhållanden på byggplatser finns i *Norge* och i *Finland* (se prop. 2014/15:6 s. 33 ff.).

² Uppgifterna är hämtade från den danska skattemyndigheten SKAT:s ”juridiske vejledning”. ”Vejledningen” finns på SKAT:s webbplats (skat.dk).

4 Gällande rätt

4.1 Allmänt

Vid sidan av de traditionella kontrollformerna skrivbordskontroll och revision finns det ett antal särskilda kontrollformer. Exempel på sådana kontrollformer är tillsyn över att den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister också har kassaregister och att kassaregister som används i en verksamhet uppfyller föreskrivna krav samt kontrollbesök hos den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister eller föra en personalliggare.

När bestämmelserna om bl.a. revision, tillsyn och kontrollbesök fördes över till en gemensam förfarandelag – skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL – var det viktigt med en tydlig avgränsning mellan dessa särskilda kontrollformer och revisionsinstitutet. För att tydliggöra skillnaden mellan kontrollinstitutet tillsyn och kontrollbesök å ena sidan och revisionsinstitutet å andra sidan gavs bestämmelserna om tillsyn över kassaregister och kontrollbesök i vissa branscher i ett eget kapitel i SFL, nämligen 42 kap. (prop. 2010/11:165 s. 415).

Kontrollbesöken är direkt kopplade till kontroll av dokumentationsskyldigheter. Dessa skyldigheter framgår av 39 kap. SFL. Syftet med kontrollbesöket är att kontrollera om dokumentationsskyldighet fullgörs. Kontrollbesöket skiljer sig på flera sätt från revisionsinstitutet. Besöken får göras oanmälda och flera besök kan göras hos samma näringsidkare (prop. 2010/11:165 s. 414 f.).

4.2 Restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet

Vem ska föra personalliggare?

Bestämmelserna om skyldighet att föra personalliggare finns i 39 kap. SFL. Skyldigheten föreligger i restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet. Skyldighet att föra personalliggare finns även inom byggverksamhet. Reglerna avseende personalliggare i byggverksamhet är delvis annorlunda jämfört med reglerna för personalliggare i övriga verksamheter. De särskilda reglerna för personalliggare inom byggverksamhet behandlas i avsnitt 4.3.

Enligt 39 kap. 2 § första stycket SFL avses med restaurangverksamhet näringsverksamhet som avser restaurang, pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering och centralkök. Med frisörverksamhet avses näringsverksamhet som avser hårvård. Med tvätteriverksamhet avses näringsverksamhet som avser rengöring av textilier eller därmed jämförbara material samt sådan uthyrning, färgning, lagning eller ändring av textilier eller därmed jämförbara material som sker i samband med den näringsverksamheten.

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet 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 ca 75 procent eller mer av verksamheten, se propositionen Inkomstskattelagen (prop. 1999/2000:2 Del 1 s. 504 f.) och prop. 2005/06:169 s. 125. I förarbetena ges ingen ledning för hur huvudsaklighetsbedömningen ska göras. Skatteverket utgår normalt från omsättningen i respektive verksamhet när myndigheten tillämpar bestämmelsen. Det kan dock finnas fall där en annan beräkningsmetod är mer rättvisande.

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).

Verksamhetslokal

Personalliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen (39 kap. 12 § första stycket 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).

Vad ska personalliggaren innehålla?

I en personalliggare ska dokumenteras nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumenteras nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten (39 kap. 11 § första stycket SFL).

Dokumentationsskyldigheten omfattar samtliga personer som är verksamma i näringsverksamheten. Något krav på att personen ska vara anställd, eller ens uppbara ersättning, finns inte (prop. 2005/06:169 s. 126). Enligt en dom från Högsta förvaltningsdomstolen behöver dock inte en enskild näringsidkares egna arbetspass antecknas i en personalliggare (RÅ 2008 ref. 53). Skatteverket har tolkat avgörandet så att detsamma gäller för företagsledare i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag, liksom för näringsidkarens respektive företagsledarens make eller barn under 16 år (jfr personkretsen i 39 kap. 11 § andra stycket SFL).

I personalliggaren ska det enligt skatteförordningen (2011:1261) finnas uppgift om näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer, organisationsnummer eller motsvarande utländska nummer. Vidare ska det finnas uppgift om namn och personnummer, samordningsnummer eller motsvarande utländska nummer 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 §).

Närmare bestämmelser om utformningen av personalliggaren finns i Skatteverkets föreskrifter SKVFS 2015:6.

Kontrollbesök

Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare fullgör sina eventuella skyldigheter. Kontrollbesöket får bara genomföras i verksamhetslokalerna (42 kap. 8 § SFL). 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 (42 kap. 8 a § 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. Syftet med kontrollen ska alltså vara att kontrollera att det finns en personalliggare tillgänglig i

verksamhetslokalen som uppfyller föreskrivna krav. I det ligger att Skatteverket ska kontrollera att de personer som vid kontrollbesöket är verksamma också är upptagna i personalliggaren. Det handlar alltså om att få en omedelbar bild av om dokumentationsskyldigheten följs (prop. 2010/11:165 s. 877). Även bevarandekravet får kontrolleras vid kontrollbesök. Den som enligt beslut om kontrollbesök ska kontrolleras behöver inte underrättas om beslutet före besöket (42 kap. 10 § SFL). Ett kontrollbesök ska dock genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan (42 kap. 11 § SFL).

Kontrollavgift

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). Exempel på när avgift ska tas ut är att det inte finns några personer antecknade i personalliggaren eller att de personer som anges där är så bristfälligt antecknade att det inte går att kontrollera vilka de är (prop. 2005/06:169 s. 128). Vid bedömningen av om skyldigheten att föra personalliggare är fullgjord bör på motsvarande sätt det avgörande vara om personalliggaren kan ligga till grund för kontroll. Om bristerna har liten betydelse för kontrollen bör skyldigheten anses fullgjord och ingen avgift ska då tas ut. Skyldigheten att föra en personalliggare innefattar ett krav på att bevara de dokumenterade uppgifterna. Om uppgifterna inte bevaras ska alltså kontrollavgift tas ut enligt 50 kap. 3 § 1 SFL. Det är bevarandekravet som sådant som kontrolleras och är sanktionerat genom kontrollavgift. Det är alltså inte de bevarade uppgifternas riktighet som kontrolleras och är sanktionerade med kontrollavgift. Skatteverket ska däremot givetvis kontrollera de aktuella uppgifterna och om dessa är så ofullständiga eller felaktiga att skyldigheten att föra personalliggare inte kan anses fullgjord ska en kontrollavgift tas ut (prop. 2010/11:165 s. 959).

Kontrollavgiften är 12 500 kronor 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 25 000 kronor. Den som är skyldig att föra personalliggare ska vidare påföras en kontrollavgift för varje person som vid en kontroll är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare. Den kontrollavgiften uppgår till 2 500 kronor (50 kap. 4 § SFL). Även om det skulle finnas flera olika typer av brister i en personalliggare ska bara en kontrollavgift på 12 500 kronor tas ut vid varje kontrolltillfälle. Kontrollavgiften på 2 500 kronor för varje verksam person som inte är dokumenterad ska tas ut även om det, på grund av att personalliggaren inte är tillgänglig, inte är möjligt att kontrollera om de är dokumenterade eller inte (prop. 2005/06:169 s. 51). I ett förtydligande angavs därför i SFL att avgiften tas ut för varje person som är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare. Skyldigheten att föra personalliggare kan anses fullgjord även om det finns vissa brister. Kontrollavgift med 12 500 kronor ska då inte tas ut. Däremot kan det bli aktuellt att ta ut en kontrollavgift med 2 500 kronor för att en person som inte är dokumenterad är verksam vid kontrollen. Kontrollavgift om 2 500 kronor förutsätter alltså inte att kontrollavgift om 12 500 kronor tas ut vid samma tillfälle (prop. 2010/11:165 s. 959 f.).

Avhjälpa brist

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. Kravet att göra korrekta och fullständiga anteckningar för den som har en personalliggare och att hålla denna tillgänglig kan i princip omgående uppfyllas. Om bristen som har föranlett en kontrollavgift är att uppgifter inte har bevarats behövs inte heller någon längre tid för att vidta rättelse. Det handlar om att för framtiden följa kravet på bevarande och inte att rekonstruera tidigare uppgifter (prop. 2010/11:165 s. 961 f.). Förhöjd avgift kommer att gälla för kontrollavgift som tas ut på grund av överträdelse som inträffat inom ett år från den dag då det senaste beslutet om kontrollavgift meddelades. Det gäller oberoende av om kontrollavgift tas ut på grund av samma brist eller om det är fråga om nya brister (prop. 2010/11:165 s. 960).

Befrielse

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).

Föreläggande

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). Syftet med föreläggandet ska vara att förmå näringsidkaren att i fortsättningen fullgöra sina skyldigheter. Den som t.ex. inte har en personalliggare ska förmås att skaffa en sådan. Om bristen är att alla verksamma inte finns upptagna i personalliggaren eller att personalliggaren inte finns tillgänglig i verksamhetslokalen ska syftet vara att förmå näringsidkaren att i fortsättningen föra personalliggaren på rätt sätt och följa kravet på att ha liggaren tillgänglig i verksamhetslokalen. Förelägganden får däremot inte avse att i efterhand föra personalliggare (prop. 2010/11:165 s. 865).

Kontrollavgift får inte tas ut för en överträdelse som omfattas av ett vitesföreläggande (50 kap. 5 § SFL). Härigenom förhindras att den enskilde drabbas av dubbla sanktioner (prop. 2010/11:165 s. 961).

Revision i samband med kontrollbesök

Skatteverket har vid ett kontrollbesök möjlighet att fatta beslut om en begränsad revision för att kontrollera de handlingar i en verksamhet som har anknytning till personalen, t.ex. anställningsavtal och uppgifter om utbetald lön och annan ersättning (41 kap. 5 § andra stycket 2 SFL). Revisionsformen bygger på frivillighet och bestämmelserna om revision i 41 kap. SFL gäller vid ett sådant förfarande. Näringsidkaren behöver dock inte underrättas om ett beslut om revision innan det verkställs (41 kap. 5 § andra stycket 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 av värdet med oannonserade kontrollbesök undanröjas (prop. 2005/06:169 s. 47).

4.3 Byggverksamhet

Det gäller andra regler för vilka som ska antecknas i personalliggaren inom byggverksamhet jämfört med frisör-, restaurang- och tvätteriverksamhet, vilket beror på att arbetet ofta organiseras på olika sätt i de olika verksamheterna. Frisör-, restaurang- och tvätteriverksamhet bedrivs oftast i en verksamhetslokal och de som är verksamma är oftast anställda (med undantag av frisörbranschen där stolar ofta hyrs ut till enskilda näringsidkare). Om en restaurang anlitar en snickare för att byta en bardisk i en restaurang så ska den personen inte tas med i restaurangens personalliggare, eftersom snickaren inte är verksam i restaurangverksamheten (utan i en byggverksamhet).

Byggverksamhet är annorlunda eftersom man oftast inte är verksam i en lokal, utan på en byggarbetsplats. Det är också normalt att det är många olika entreprenörer som är verksamma på samma byggarbetsplats. Därför har reglerna fått en annan utformning så att det är alla som är verksamma på byggarbetsplatsen som ska ingå i personalliggaren (39 kap. 11 a § SFL). Det enda undantaget från att antecknas i personalliggaren gäller för personer som under kortare tid bara lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel (39 kap. 11 a § andra stycket SFL).

Kontrollbesök avseende personalliggare inom byggverksamhet får genomföras på byggarbetsplatser (42 kap. 8 § SFL). Skatteverket får vid kontrollbesök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Verket har även rätt att vid kontrollbesök på en byggarbetsplats fråga en sådan person för vilken näringsidkares räkning han eller hon utför arbetsuppgifter (42 kap. 8 a § SFL).

Inom byggverksamhet ska personalliggaren vara elektronisk. Skyldigheten att föra personalliggare gäller den som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats där byggherren har tillhandahållit utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras. En byggherre ska tillhandahålla sådan utrustning. Skyldigheten att tillhandahålla utrustning gäller dock inte för en byggherre förrän den sammanlagda kostnaden för byggverksamheten på byggarbetsplatsen kan antas uppgå till mer än fyra prisbasbelopp, eller för en byggherre som är en fysisk person som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten (39 kap. 11 a och 11 b §§ SFL).

En byggherre kan avtala med en näringsidkare som har fått i uppdrag att självständigt ansvara för arbetets utförande att denne ska fullgöra byggherrens skyldigheter i fråga om personalliggare (39 kap. 11 c § SFL).

5 Kontakter med branschorganisationer m.fl.

Under arbetet med promemorian har Skatteverket haft möten och andra kontakter med bransch-, företagar- och personalorganisationer för att fånga upp hur man i berörda verksamheter ser på behovet av åtgärder och hur man ser på personalliggare. Vid kontakterna har även berörts hur de olika verksamhetsområdena lämpligen bör avgränsas.

Skatteverket har valt ut de organisationer som kontakt har tagits med utifrån hur det uppdrag som Skatteverket har fått är utformat. Kontakt har tagits med följande organisationer. Flertalet av dessa har deltagit vid möten eller lämnat synpunkter på annat sätt.

- Småföretagarnas Riksförbund
- Sveriges Fordonsverkstäders Förening
- Motorbranschens Riksförbund
- Däckspecialisternas Riksförbund
- Glasbranschföreningen
- IF Metall
- Svenska Transportarbetareförbundet
- Svensk Handel
- Handelsanställdas förbund
- Kroppsterapeuternas Yrkesförbund
- Svenska Estetikers Yrkesförbund
- Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation
- Sveriges Registrerade Tatuering
- Association of Safe Piercing

Sammanfattningsvis har följande framkommit genom dessa kontakter.

Svartarbete upplevs allmänt som ett stort problem för den seriösa verksamheten och åtgärder för att stävja förekomsten av svartarbete och upprätthålla en sund konkurrens välkomnas. Huvudsakligen synes personalliggare ses som en effektiv åtgärd för att stävja svartarbete. Det har dock även funnits vissa frågor och områden där man sett tveksamheter.

Det har framhållits att det är viktigt att införandet av personalliggare även innebär att Skatteverket följer upp med kontrollbesök i tillräcklig omfattning, och att kontrollerna även omfattar sådana organisationer som kan vara besvärliga att kontrollera t.ex. därför att kontrollanterna kan riskera att hamna i hotfulla situationer. Det har även uttalats farhågor för att aktörer som inte alls redovisar någon verksamhet helt kommer att falla utanför den föreslagna kontrollverksamheten.

Vidare har det ifrågasatts om personalliggare alltid är den bästa metoden att minska svartarbete och om de valda områdena är de mest angelägna. Möjligheten att som alternativ föreslå en generell regel har också tagits upp. Viss kritik har riktats mot Skatteverkets rapport Svartarbete och social dumpning – Förslag på personalliggare i ytterligare verksamheter (2015-10-26), som ligger till grund för det uppdrag som Skatteverket nu har fått från regeringen. För verksamhetsområden där en stor andel av de verksamma är ensamföretagare har värdet av personalliggare ifrågasatts.

Det har också framförts att det kommer att bli svårt att göra en tydlig avgränsning mellan olika verksamheter i de fall ett företag bedriver både sådan verksamhet som ska medföra skyldighet att föra personalliggare och annan verksamhet.

En åtgärd som har föreslagits för att minska den administrativa bördan för företagen är att Skatteverket, utöver den personalliggare i pappersform som i dag tillhandahålls, även skulle tillhandahålla en gratis applikationsprogramvara (app) för elektronisk redovisning av närvaro.

Vissa synpunkter har också framförts när det gäller befintliga bestämmelser om personalliggare. Dessa synpunkter har främst berört förutsättningarna för att besluta om kontrollavgift samt avgiftens storlek.

6 Överväganden och förslag

6.1 Personalliggare i fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet och kropps- och skönhetsvårdsverksamhet

Förslag: Systemet med personalliggare utvidgas till att även avse fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet och annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än sådan frisörverksamhet som redan i dag omfattas av systemet.

Skälen för förslaget: Skatteverket fick i regleringsbrevet för budgetåret 2015 i uppdrag att utreda möjligheten att utveckla systemet med personalliggare till att omfatta fler branscher i syfte att motverka svartarbete och social dumpning. Uppdraget redovisades i Skatteverkets promemoria (2015-10-26) Svartarbete och social dumpning – Förslag på personalliggare i ytterligare verksamheter.³ Av promemorian framgår bl.a. följande. Som kontrollinstrument är personalliggarna i dagsläget begränsade till att användas för att motverka svartarbete och kan därför minska social dumpning endast via minskat svartarbete. I den mån svartarbete bidrar till social dumpning kan personalliggaren även motverka social dumpning. Utifrån en kartläggning av ett antal olika studier av svartarbete och övrigt skattefusk inom olika branscher har Skatteverket identifierat ett antal branscher där svartarbete är ett betydande problem, bl.a. bilverkstäder inklusive biltvätt och däckservice, delar av parti- och detaljhandeln, framförallt partihandel med livsmedel, och kropps- och skönhetsvård (s. 4).

Skatteverkets erfarenhet är således att det finns betydande problem med svartarbete inom fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet och kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. I bilaga 2 finns ett utdrag ur promemorian. Av utdraget framgår grunderna för varför man valt ut de områden som föreslås. En grund är betydande problem med svartarbete. Att det finns sådana problem har också bekräftats vid kontakter med bransch- och företagargorganisationer.

I Skatteverkets rapport Svartköp och svartjobb i Sverige, Del 1: Undersökningsresultat (Rapport 2006:4)⁴ redovisas resultat från undersökningar av omfattningen av svartarbete i Sverige. Utifrån resultatet av revisioner avseende inkomstskatt under en period av åtta år (från 1995 till våren 2003) beräknades bl.a. dolda arbetsinkomster i olika branscher (s. 45 ff.). Kalkylerade dolda arbetsinkomster uttryckt som påslag på vitt redovisad arbetsinkomst uppgick till 45 procent för ”Hårvård och skönhetsalonger” och 25 procent för ”Bilservice”. Livsmedels- och tobaksgrossister ingår i gruppen ”Övrig parti- och detaljhandel” där påslaget var 8 procent⁵. Även om det var relativt lång tid sedan beräkningarna gjordes ger siffrorna stöd för Skatteverkets uppfattning att svartarbete är vanligt förekommande inom de aktuella områdena. När det gäller livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet är de svarta inkomsterna enligt Skatteverkets uppfattning troligen betydligt större än vad som framgår av rapporten. Beräkningen i rapporten avser inte bara livsmedels- och

³ Promemorian finns publicerad på www.skatteverket.se.

⁴ Rapporten finns publicerad på www.skatteverket.se.

⁵ ”Livsmedelsbutiker och tobakshandel” redovisas som en separat grupp i rapporten. Begreppet tobakshandel förefaller avse detaljhandel med tobak. Kod 52.260 (tobakshandel) i SNI 2002 motsvarar kod 47.260 (specialiserad butikshandel med tobaksvaror) i SNI 2007. Gruppen ”Övrig parti- och detaljhandel” förefaller således omfatta all slags partihandel samt annan detaljhandel än livsmedelsbutiker och tobakshandel.

tobaksgrossister utan även annan parti- och detaljhandel, vilket kan vara en förklaring till att kalkylerade dolda arbetsinkomster ”bara” uppgår till 8 procent.

Systemet med personalliggare för restaurang- och frisörverksamhet utvärderades under 2008–2009. Vid utvärderingen framkom att systemet haft positiva effekter och att effekterna var större inom restaurangverksamhet än inom frisörverksamhet. Utvärderingen visade att personalliggarna haft betydande effekt på löneredovisningen i restaurangbranschen och att effekten ökat successivt under de två första åren efter införandet. Första året efter införandet (dvs. 2007) ökade de redovisade lönerna i restaurangbranschen med 0,7–1,2 miljarder kronor, motsvarande 3 000–5 000 årsarbetskrafter eller en ökning med ca 5–8 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Två år efter införandet (dvs. 2008) var den totala ökningen 1,0–1,5 miljarder kronor, motsvarande 4 000–6 000 årsarbetskrafter, eller 7–11 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Personalliggarna hade även viss effekt på löneredovisningen i frisörbranschen direkt efter bestämmelsernas införande, men effekten avtog sedan 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 visar beräkningarna av de långsiktiga effekterna 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 går att fastställa någon effekt av personalliggarna (Närvaroliggare och kontrollbesök, En utvärdering och förslag till utvidgning, Ds 2009:43 s. 11–12 och 55–58).

I samband med ovan nämnda utvärdering genomfördes även en intervjuundersökning omfattande restauranger och frisörer. Undersökningen visade att en majoritet av restaurang- och frisörföretagen gav personalliggaren gott betyg. De ansåg att personalliggarna lett till minskat svartarbete och sundare konkurrens. De allra flesta företagen ansåg att det är enkelt och går snabbt att fylla i personalliggarna. Av intervjuerna framkom också att systemet inte upplevdes som tids- eller kostnadskrävande (Ds 2009:43 s. 12).

Enligt regleringsbrevet till Skatteverket för år 2007 skulle Skatteverket redovisa myndighetens erfarenheter av kontrollen av personalliggare. Skatteverket har i skrivelse till Finansdepartementet den 3 mars 2008 (dnr 131 106147-08/113) lämnat en sådan rapport. Skatteverket har i återrapporteringen även hänvisat till en delrapport i samma fråga (dnr 131 762423-07/113). Av dessa rapporter framgår bl.a. följande. Arbetet med oanannonserade besök kan sammanfattas som en billig och effektiv kontrollform. Skatteverkets bedömning är att effekterna av den nya lagstiftningen är goda, inte minst vad gäller redovisade löner och arbetsgivaravgifter. Dessa effekter kan sannolikt tillskrivas såväl lagstiftningen som den massiva kontrollen, där de flesta näringsidkarna fått besök. I samband med lagens införande registrerades ett stort antal restauranger och frisörer som arbetsgivare. I januari och februari 2007 registrerades 899 restauranger och 122 frisörer som arbetsgivare, vilket är 92 respektive 118 procent fler än motsvarande period föregående år. Inom frisörbranschen har den största effekten varit att Skatteverket genom oanmälda besök kunnat identifiera tidigare inte kända utövare. Skatteverket har uppfattat att frisörerna såg över sina registreringar som arbetsgivare och avtal om hyrstolar vid årsskiftet. Under 2007 har totalt för bägge branscherna ca 700 företag registrerats som arbetsgivare efter besök. Till detta kommer ca 200 näringsidkare som bedömts bedriva näring. Dessa har tidigare inte varit kända hos Skatteverket.

Gemensamt för fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet och kropps- och skönhetsvårdsverksamhet är att arbetet normalt bedrivs på en avgränsningsbar fysisk plats. Detta är en förutsättning för att Skatteverket ska kunna stämma av uppgifterna i en personalliggare mot de verkliga förhållandena.

Mot bakgrund av tidigare erfarenheter av användning av personalliggare och förutsättningarna inom de nu diskuterade verksamhetsområdena anser Skatteverket att det finns goda förutsättningar för att personalliggare kan ha en betydande positiv verkan för att motverka svartarbete även inom dessa områden.

När det gäller kropps- och skönhetsvårdsverksamhet talar också den omständigheten att frisörer redan är skyldiga att föra personalliggare för att även annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet bör omfattas av systemet. Den nuvarande ordningen innebär att det ställs olika krav på näringsidkare inom kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Näringsidkare som bedriver frisörverksamhet är skyldiga att föra personalliggare medan övriga inte är det. Det förekommer dessutom att frisörverksamhet bedrivs i samma eller angränsande lokaler som annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Såväl praktiska skäl som neutralitetsskäl talar således för att annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet bör ingå i systemet.

Visserligen omfattas inte enskild näringsverksamhet, fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag av skyldigheten att föra personalliggare om bara näringsidkaren eller företagsledaren själv, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Det innebär att relativt många företag som bedriver kropps- och skönhetsvårdsverksamhet kommer att falla utanför regelsystemet, se avsnitt 7.2.3. Inom kropps- och skönhetsvårdsverksamhet finns totalt 23 991 företag. Majoriteten av dessa har dock inga anställda och berörs därför inte av införandet av krav på personalliggare. 1 970 företag antas beröras om förslaget genomförs. De berörda företagen har sammanlagt 15 676 anställda. Det innebär att företagen är ganska små. I genomsnitt har de 8 anställda. Enligt Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation har dock antalet anställda ökat med 60 procent sedan 2008 och det blir allt vanligare med större salonger (se branschrapporten Hudvårdsbranschen 2015, Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation, s. 6 och 15).

Mot bakgrund av de problem med svartarbete som finns inom branschen, och att krav på personalliggare redan gäller för frisörer, anser Skatteverket – trots att en stor andel av företagen saknar anställda – att systemet med personalliggare bör utvidgas till att även omfatta annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än frisörverksamhet. I sammanhanget kan nämnas att Skatteverket kan göra kontrollbesök även hos företagare som inte har anmält att de har anställda, i syfte att kontrollera att detta förhållande är riktigt (jfr prop. 2005/06:169 s. 48).

Enligt Skatteverkets beräkningar skulle ett krav på personalliggare på de tre nu föreslagna områdena öka de vita lönerna med totalt 443 miljoner kronor per år och leda till en positiv offentligfinansiell effekt om ca 214 miljoner kronor per år, jfr avsnitt 7.3.2 nedan. Ökningen av de vita lönerna motsvarar ca 1 338 årsarbetskrafter, se avsnitt 7.4. Det ska dock framhållas att osäkerheten i beräkningarna är stor i och med att beräkningarna bygger på flera antaganden med olika grad av osäkerhet.

Lagförslag

I enlighet med vad som sagts ovan föreslås ändringar i 39 kap. 11 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL.

6.2 Begrepp och definitioner

6.2.1 Inledning

Av det uppdrag Skatteverket har fått från regeringen (se bilaga 1) framgår bl.a. att verket ska överväga vilka avgränsningar som behövs för att regleringen ska kunna vara rättssäker och genomförbar i praktiken, samtidigt som den ökade effekten av kontrollsystemet inte förminskas. Nedan framgår vilka överväganden Skatteverket har gjort när det gäller avgränsningen av de områden som nu föreslås omfattas av skyldighet att föra personalliggare.

6.2.2 Fordonsserviceverksamhet

Förslag: Begreppet fordonsserviceverksamhet införs och definieras i skatteförfarandelagen (2011:1244). Med fordonsserviceverksamhet avses näringsverksamhet som avser underhåll och reparation av sådana motordrivna fordon som avses i lagen om vägtrafikdefinitioner.

Skälen för förslaget: I Skatteverkets promemoria Svartarbete och social dumpning – Förslag på personalliggare i ytterligare verksamheter (2015-10-26) anges att det föreslagna kravet på personalliggare för bilverkstäder bör gälla även annan bilserviceverksamhet, som t.ex. biltvätt och rekonditionering. Skatteverkets uppfattning är att svartarbete förekommer i betydande omfattning i sådana verksamheter. Det begrepp som används i lagstiftningen bör således omfatta mer än bara bilverkstäder. I arbetet med denna promemoria har det också från branschens håll framförts att avgränsningen av de verksamheter som omfattas inte bör vara för snäv. Vidare har framförts att det inte bara är bilar som berörs utan även andra fordon. Skatteverket har därför i denna promemoria valt att använda begreppet *fordonsserviceverksamhet*, och att definiera sådan verksamhet som *näringsverksamhet som avser underhåll och reparation av sådana motordrivna fordon som avses i lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner*. I lagen om vägtrafikdefinitioner anges betydelsen av olika beteckningar. Av 1 § framgår att dessa beteckningar, med den betydelse som anges i lagen, är avsedda att användas i andra författningar i den utsträckning som föreskrivs i dessa.

Med begreppet motordrivna fordon avses enligt lagen om vägtrafikdefinitioner ett fordon som för framdrivande är försett med motor, dock inte ett sådant eldrivet fordon som är att anse som cykel. Motordrivna fordon delas in i motorfordon, traktorer, motorredskap och terrängmotorfordon. Begreppet motorfordon omfattar bilar (personbilar, lastbilar och bussar), motorcyklar och mopeder.

Exempel på åtgärder som bör anses utgöra fordonsserviceverksamhet – om de avser motordrivna fordon – är reparationer, lackering, glasarbeten, tvätt, rekonditionering, hjulskifte och däckservice.

Om det är tveksamt om en viss verksamhet ska anses omfattas av begreppet fordonsserviceverksamhet bör SNI-koder kunna tjäna som vägledning. SNI (Standard för svensk näringsgrensindelning) är främst en statistisk standard som används för att klassificera enheter som företag och arbetsställen efter deras ekonomiska aktiviteter. SNI ingår i ett internationellt system av ekonomiska klassifikationer och utgår från EU:s näringsgrensstandard NACE. Den gällande versionen av SNI benämns SNI 2007, medan motsvarande EU-version heter NACE Rev. 2.⁶

⁶ http://www.scb.se/sv_/Dokumentation/Klassifikationer-och-standarder/Standard-for-svensk-naringsgrensindelning-SNI/

Bland annat koderna 45.201–45.204 i SNI 2007, som avser underhåll och reparation av motorfordon utom motorcyklar, kan ge vägledning. Det är den faktiskt bedrivna verksamheten som är avgörande för om ett företag ska föra personalliggare, och inte företagets SNI-kod. Vid bedömningen av om företagets verksamhet är att anse som fordonsserviceverksamhet kan däremot de exempel som anges i SNI 2007 på vad som ingår i en viss SNI-kod vara till hjälp. Ytterst är det dock en fråga för rättstillämpningen att avgöra om en verksamhet faller inom tillämpningsområdet eller inte (jfr prop. 2005/06:169 s. 40).

Lagförslag

I enlighet med vad som sagts ovan föreslås ändringar i 3 kap. 1 § och 39 kap. 2 och 11 §§ SFL.

6.2.3 Livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet

Förslag: Begreppen livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet och partihandel införs och definieras i skatteförfarandelagen (2011:1244). Livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet definieras som näringsverksamhet som avser partihandel med livsmedel, drycker och tobak. Med partihandel avses vidareförsäljning av varor till annan än konsument samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet.

Skälen för förslaget: I promemorian Svartarbete och social dumpning – Förslag på personalliggare i ytterligare verksamheter (2015-10-26) föreslog Skatteverket att krav på personalliggare skulle införas för partihandel med livsmedel. I promemorian angavs att alkohol och tobak borde jämföras med livsmedel. Vidare angavs att även partihandel med blommor och växter borde omfattas, eftersom dessa varor liksom många livsmedel har begränsad hållbarhet och måste hanteras skyndsamt.

Skatteverkets uppfattning är att svartarbete förekommer i betydande omfattning inte bara inom partihandel med livsmedel utan även inom partihandel med tobak och alkohol. Många aktörer bedriver dessutom partihandel med såväl livsmedel som tobak och alkohol. Sådana aktörer bör omfattas av regelverket oavsett i vilka proportioner de olika verksamhetsdelarna bedrivs. Annars skulle en sådan näringsverksamhet falla utanför regelverket om den huvudsakligen (dvs. till 75 procent eller mer) avser tobak eller alkohol, medan den skulle omfattas om verksamheten till en något större del avser partihandel med livsmedel (jfr 39 kap. 2 § andra stycket SFL och avsnitt 4.2 ovan). Kontrollverksamheten skulle väsentligt försvåras om en bedömning måste göras av hur de olika verksamhetsdelarna förhåller sig storleksmässigt till varandra. En sådan ordning skulle också kunna upplevas som otydlig av berörda företag. Ett krav på personalliggare bör därför införas även i verksamhet som avser partihandel med alkohol och tobak.

Begreppet livsmedelsgrossistverksamhet kan omfatta även partihandel med alkoholhaltiga drycker. Däremot kan begreppet inte på ett naturligt sätt omfatta partihandel med tobak. Därför används i denna promemoria begreppet *livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet*. Sådan verksamhet definieras som *näringsverksamhet som avser partihandel med livsmedel, drycker och tobak*. Begreppet *partihandel* definieras som *vidareförsäljning av varor till annan än konsument samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet*. Definitionen liknar den definition av partihandel som finns i 1 kap. 4 § lagen (2009:366) om handel med läkemedel. Där definieras partihandel som verksamhet som innefattar anskaffning, innehav, export, leverans eller sådan försäljning av läkemedel som inte är att anse som

detaljhandel. Genom att det enligt den föreslagna definitionen ska röra sig om vidareförsäljning – eventuellt efter enklare bearbetning – utesluts producenter och liknande (t.ex. bönder, slakterier, fiskare, bärplockare och livsmedelstillverkare). Enklare bearbetning och förpackning bör betraktas som en del av en grossistverksamhet och har därför inkluderats i definitionen. Med enklare bearbetning avses t.ex. styckning och skivning av köttprodukter. Till skillnad från den definition av partihandel som finns i lagen om handel med läkemedel har begreppet export inte tagits med i den föreslagna definitionen. Skatteverket anser att begreppen vidareförsäljning och leverans täcker även exportsituationer.

Vid bedömningen av om en viss verksamhet ska anses vara livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet bör vägledning kunna sökas i SNI-koder. I SNI 2007 avser koderna 46.31–46.39 partihandel med livsmedel, drycker och tobak. Partihandel med råttobak, som också bör omfattas, ingår i kod 46.21 (partihandel med spannmål, råttobak, utsäde och djurfoder). Det är den faktiskt bedrivna verksamheten som är avgörande för om ett företag ska föra personalliggare, och inte företagets SNI-kod. Vid bedömningen av om företagets verksamhet är att anse som livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet kan däremot de exempel som anges i SNI 2007 på vad som ingår i en viss SNI-kod vara till hjälp. Ytterst är det dock en fråga för rättstillämpningen att avgöra om en verksamhet faller inom tillämpningsområdet eller inte (jfr prop. 2005/06:169 s. 40).

När det gäller partihandel med blommor och växter har Skatteverket valt att inte nu lägga fram något förslag, även om neutralitetsskäl skulle kunna tala för att även sådan verksamhet bör omfattas. Blommor och växter har vissa likheter med livsmedel, bl.a. har de ofta begränsad hållbarhet och kan behöva hanteras skyndsamt. Skatteverket har dock gjort bedömningen att det i dagsläget inte finns tillräckligt med underlag när det gäller förekomsten av svartarbete inom den branschen.

Lagförslag

Med anledning av ovanstående föreslås ändringar i 3 kap. 1 § och 39 kap. 2 och 11 §§ SFL.

6.2.4 Kropps- och skönhetsvårdsverksamhet

Förslag: Begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet införs och definieras i skatteförfarandelagen (2011:1244). Begreppet innefattar frisörverksamhet. Frisörverksamhet som ett eget begrepp tas därför bort ur samma lag. Kropps- och skönhetsvårdsverksamhet definieras som näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, förutom åtgärder som normalt utförs av hälso- och sjukvårdspersonal, injektionsbehandlingar och medicinskt betingad fotvård. Med hälso- och sjukvårdspersonal avses detsamma som i patientsäkerhetslagen (2010:659) och med medicinskt betingad fotvård avses detsamma som i mervärdesskattelagen (1994:200).

Skälen för förslaget: *Kropps- och skönhetsvårdsverksamhet* är svårt att definiera. Avgränsningar måste göras mot andra områden, bl.a. hälso- och sjukvård. Skatteverket har valt att definiera kropps- och skönhetsvårdsverksamhet som *näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, förutom*

1. *åtgärder som normalt utförs av sådan hälso- och sjukvårdspersonal som avses i 1 kap. 4 § patientsäkerhetslagen (2010:659),*
2. *injektionsbehandlingar, och*

3. *sådan medicinskt betingad fotvård som avses i 3 kap. 5 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200).*

Förutom sådan frisörverksamhet som redan i dag medför skyldighet att föra personalliggare omfattas till exempel hudvård, manikyr, pedikyr, massage, makeup, tandblekning, tatuering, piercing, solarier och solsprayning av den föreslagna definitionen.

Från begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet har undantagits åtgärder som normalt utförs av hälso- och sjukvårdspersonal. Sådana åtgärder får anses utgöra hälso- och sjukvård snarare än kropps- och skönhetsvård och bör därför undantas. Med begreppet hälso- och sjukvårdspersonal avses detsamma som i patientsäkerhetslagen. Enligt 1 kap. 4 § första stycket patientsäkerhetslagen avses med hälso- och sjukvårdspersonal

1. den som har legitimation för ett yrke inom hälso- och sjukvården,
2. personal som är verksam vid sjukhus och andra vårdinrättningar och som medverkar i hälso- och sjukvård av patienter,
3. den som i annat fall vid hälso- och sjukvård av patienter biträder en legitimerad yrkesutövare,
4. apotekspersonal som tillverkar eller expedierar läkemedel eller lämnar råd och upplysningar,
5. personal vid Giftinformationscentralen som lämnar råd och upplysningar, och
6. personal vid larmcentral och sjukvårdsrådgivning som förmedlar hjälp eller lämnar råd och upplysningar till vårdsökande.

Av andra stycket i samma paragraf framgår att vid tillämpningen av första stycket 1 och 3 jämföras med legitimerad yrkesutövare den som enligt särskilt förordnande har motsvarande behörighet. Regeringen får enligt tredje stycket meddela föreskrifter om att andra grupper av yrkesutövare inom hälso- och sjukvården ska omfattas av patientsäkerhetslagen.

För närvarande finns följande legitimationsyrken: Apotekare, arbetsterapeut, audionom, barnmorska, biomedicinsk analytiker, dietist, fysioterapeut eller sjukgymnast, kiropraktor, läkare, logoped, naprapat, optiker, ortopedingenjör, psykolog, psykoterapeut, röntgensköterska, receptarie, sjukhusfysiker, sjuksköterska, tandhygienist och tandläkare.⁷ Åtgärder som normalt utförs av dessa yrkesgrupper omfattas inte av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det innebär t.ex. att sjukgymnastiska/fysioterapeutiska och naprapatiska behandlingar inte omfattas. Det gäller även massage som utförs som ett led i sådana behandlingar.

Undantaget för åtgärder som normalt utförs av hälso- och sjukvårdspersonal gäller både behandlingar som tillhandahålls inom ramen för den offentligt finansierade vården och behandlingar som finansieras privat. Även sådana kirurgiska ingrepp som görs av rent estetiska skäl omfattas av undantaget. Att syftet med sådana åtgärder inte är medicinskt skulle visserligen kunna tala för att de bör ingå i begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Ingreppen utförs normalt av hälso- och sjukvårdspersonal, vilka även kan bedriva annan undantagen verksamhet. Det talar enligt Skatteverkets mening för att också ingrepp som görs av estetiska skäl ska undantas. Annars skulle en läkarverksamhet falla utanför regelverket om personalliggare om den huvudsakligen (dvs. till 75 procent eller mer) avser åtgärder som är medicinskt motiverade, medan den skulle omfattas om verksamheten till en något större del avser åtgärder som utförs av rent estetiska skäl (jfr 39 kap. 2 § andra stycket SFL och avsnitt 4.2 ovan). En sådan ordning torde vara svår att tillämpa i praktiken. Det som avgör om en viss åtgärd hör till den ena eller den andra kategorin är skälet till att åtgärden utförs, vilket kan vara

⁷ [http://www.socialstyrelsen.se/register/verksamhetspersonal/legitimeradpersonal\(hosp\)](http://www.socialstyrelsen.se/register/verksamhetspersonal/legitimeradpersonal(hosp))

svårt att fastställa utan närmare utredning. Skatteverket anser därför att kirurgiska ingrepp bör undantas från definitionen av kropps- och skönhetsvårdsverksamhet oavsett om skälen för ingreppen är medicinska eller rent estetiska.

Tandläkare och tandhygienister är också hälso- och sjukvårdspersonal. Åtgärder som normalt utförs av dessa yrkesgrupper är alltså inte kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det gäller även åtgärder som utförs av rent estetiska skäl, jfr vad som sägs om kirurgiska ingrepp ovan. Tandblekning utförs dock förutom av hälso- och sjukvårdspersonal även av andra aktörer på marknaden, och omfattas därför av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det gäller även tandblekning som utförs av tandläkare. En generell förutsättning för att en näringsidkare ska vara skyldig att föra personalliggare är dock att den del av verksamheten som medför sådan skyldighet utgör mer än ca 25 procent av den totala verksamheten (jfr 39 kap. 2 § andra stycket SFL och avsnitt 4.2 ovan). Det innebär sannolikt att mycket få tandläkare kommer att beröras av förslaget.

Från begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet har vidare injektionsbehandlingar undantagits. Sannolikt utförs sådana behandlingar i stor utsträckning av legitimerad hälso- och sjukvårdspersonal. Av branschorganisationen Sveriges Hudterapeuters Riksorganisations etiska regler framgår t.ex. att endast legitimerad vårdpersonal får ge injektioner.⁸ Dessa regler gäller dock endast medlemmar i branschorganisationen. Eftersom det är oklart i vilken utsträckning det i dag förekommer att injektionsbehandlingar utförs av icke legitimerad personal är det osäkert om sådana behandlingar skulle omfattas av undantaget för åtgärder som normalt utförs av hälso- och sjukvårdspersonal. I betänkandet Kroppsbehandlingar – Åtgärder för ett stärkt konsumentskydd (SOU 2015:100) föreslås att kroppsbehandlingar som innefattar injektioner endast ska få utföras av legitimerad läkare, legitimerad tandläkare, legitimerad sjuksköterska eller legitimerad tandhygienist inom sina respektive kompetensområden. Om det förslaget genomförs kommer injektionsbehandlingar att omfattas av undantaget för åtgärder som normalt utförs av hälso- och sjukvårdspersonal. Skatteverket anser dock att det är lämpligt att injektionsbehandlingar redan i dag undantas från definitionen av kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Som nämnts ovan torde sådana behandlingar i stor utsträckning utföras av hälso- och sjukvårdspersonal, vilka även kan bedriva annan undantagen verksamhet. Detta talar för att injektionsbehandlingar bör undantas.

Slutligen har medicinskt betingad fotvård undantagits från definitionen av kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Fotvård som ges av medicinska skäl får anses utgöra hälso- och sjukvård snarare än kropps- och skönhetsvård, och bör därför undantas. Med uttrycket medicinskt betingad fotvård avses detsamma som vid tillämpning av 3 kap. 5 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200). Det rör sig således om fotvård som utförs efter indikation som motiverar särskilda fotvårdsinsatser. Det är fotvård som är föranledd av en fotåkomma eller som ges på grund av nedsatta kroppsfunktioner i övrigt, t.ex. till äldre eller sjuka personer med svårighet att böja sig eller med kraftlöshet i händerna som omöjliggör egen fotvård. Fotvård som skönhetsvård eller för att öka det allmänna välbefinnandet är däremot inte medicinskt betingad fotvård. Det torde inte vara ovanligt att medicinskt betingad fotvård utförs av personer som inte är hälso- och sjukvårdspersonal. Från definitionen av kropps- och skönhetsvårdsverksamhet har därför ett särskilt undantag gjorts för medicinskt betingad fotvård. Tillämpningen av undantaget bör underlättas av att begreppet har samma innebörd som i mervärdesskattelagen.

⁸ <http://shr.nu/?q=node/44>

Vid bedömningen av om en viss verksamhet omfattas av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet bör ytterligare vägledning kunna sökas i SNI-koder. De koder i SNI 2007 som främst är av intresse är kod 96.021 (hårvård), kod 96.022 (skönhetsvård) och kod 96.04 (kroppsvård). Den i lagtexten angivna definitionen av kropps- och skönhetsvårdsverksamhet sätter dock gränsen för vad som omfattas. En verksamhet som varken avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre är inte kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Exempel på verksamheter som ingår i SNI-koden för kroppsvård men som inte avses omfattas av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet är work out och bantningsrådgivning. Motsatsvis kan även verksamheter som inte ingår i någon av SNI-koderna för hårvård, skönhetsvård respektive kroppsvård vara kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det gäller t.ex. tatuering och piercing.

Det är den faktiskt bedrivna verksamheten som är avgörande för om ett företag ska föra personalliggare, och inte företagets SNI-kod. Vid bedömningen av om företagets verksamhet är att anse som kropps- och skönhetsvårdsverksamhet kan däremot de exempel som anges i SNI 2007 på vad som ingår i en viss SNI-kod vara till hjälp. Ytterst är det dock en fråga för rättstillämpningen att avgöra om en verksamhet faller inom tillämpningsområdet eller inte (jfr prop. 2005/06:169 s. 40).

Eftersom begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet omfattar hårvård bör begreppet frisörverksamhet tas bort ur SFL.

Lagförslag

Med anledning av ovanstående föreslås ändringar i 3 kap. 1 § och 39 kap. 2, 11 och 17 §§ SFL.

6.3 Befintliga bestämmelser om personalliggare ska gälla på de nya områdena

Förslag: Befintliga bestämmelser om personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet görs tillämpliga för fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Skälen för förslaget: I och med att systemet med personalliggare utvidgas till fler områden uppkommer frågan vilka regler som bör gälla på de nya områdena avseende t.ex. personalliggarens form och innehåll, kontrollbesök och sanktioner. Av det uppdrag Skatteverket har fått från regeringen (se bilaga 1) framgår bl.a. att verket ska utreda om systemet med oannonserade kontrollbesök behöver utformas på särskilt sätt för någon av branscherna. Verket ska enligt uppdraget även, utifrån befintliga bestämmelser om personalliggare i andra verksamheter, överväga och föreslå vilka sanktioner som överträdelser av de föreslagna bestämmelserna bör ge upphov till.

Verksamheterna på de nya områdena bedrivs typiskt sett av en näringsidkare i en lokal. Dessa områden uppvisar således större likheter med restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna än med byggbranschen, där arbetet normalt bedrivs på en byggarbetsplats och där det ofta är flera olika näringsidkare inblandade i byggverksamheten. Skatteverket anser att förhållandena på de nya områdena är så pass lika förhållandena i restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna att samma regler bör gälla. Det har under utredningens gång inte framkommit några skäl för att föreslå särlösningar för något av de nya områdena. Befintliga bestämmelser om personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet bör således göras

tillämpliga i fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Som framgår av avsnitt 6.4 nedan föreslås en ny bestämmelse om blandad verksamhet som ska gälla i alla verksamheter, förutom byggverksamhet, som medför skyldighet att föra personalliggare. Dessutom föreslås i avsnitt 6.5 en ändring när det gäller vilka personer som ska antecknas i en personalliggare i de fall det finns skyldighet att föra en sådan. Även detta förslag avser såväl de områden där det redan i dag finns krav på personalliggare (förutom byggverksamhet) som de nu föreslagna nya områdena. I denna promemoria har inte utretts om det finns behov av andra generella ändringar i de befintliga bestämmelserna om personalliggare. De befintliga bestämmelser som avses finns i SFL och skatteförfarandeförordningen (2011:1261) och reglerar bl.a. vad en personalliggare ska innehålla, skyldigheten att hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket, kontrollbesök och kontrollavgift. Det finns också en bestämmelse om att näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än verksamhet som medför skyldighet att föra personalliggare inte ska anses som sådan verksamhet (39 kap. 2 § andra stycket SFL). Vidare finns en bestämmelse om undantag från skyldigheten att föra personalliggare i enskild näringsverksamhet, fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara näringsidkaren eller företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma (39 kap. 11 § andra stycket SFL i nuvarande lydelse). En genomgång av befintliga bestämmelser för restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna finns i avsnitt 4.2.

Av det uppdrag Skatteverket har fått från regeringen framgår att förslagen ska utformas med en strävan att den ökade administrativa bördan för företagen och för Skatteverket blir så liten som möjligt. I och med att befintliga bestämmelser om personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet görs tillämpliga på de nya områdena kommer även företag inom dessa områden att kunna välja mellan att föra personalliggare i pappersform eller att använda ett elektroniskt system. Detta är en skillnad jämfört med byggbranschen, där endast elektroniska personalliggare är tillåtna. Valfriheten innebär att företagen i viss mån själva har möjlighet att påverka storleken på de administrativa kostnaderna. Ett önskemål om att befintliga IT-system för t.ex. in- och utpassering ska kunna användas har även framförts från några branschorganisationer. Liknande system för byggbranschen har byggts ut med godkända personalliggarefunktioner och Skatteverket gör därför bedömningen att detta kommer att vara möjligt även för nu föreslagna branscher.

Av uppdraget från regeringen framgår också att Skatteverket ska utreda om det finns anledning att tillåta att ansvaret för att fullgöra skyldigheterna enligt kontrollsystemet ska kunna övertas av någon annan, t.ex. genom avtal. Skatteverket ska också analysera risken för att reglerna om ansvar kringgås, t.ex. genom att den ursprungligt ansvarige anlitar en s.k. målvakt för ändamålet. Enligt befintliga bestämmelser om personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet finns ingen möjlighet att överlåta ansvaret. För personalliggare i byggverksamhet gäller särskilda regler i flera avseenden. Bland annat finns en möjlighet för en byggherre att genom ett skriftligt avtal överlåta samtliga sina skyldigheter till en näringsidkare som har fått i uppdrag att självständigt ansvara för arbetets utförande. Dessa skyldigheter innefattar bl.a. att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen och att hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket. Förhållandena i byggbranschen är speciella. När det gäller byggbranschen är många gånger byggherren t.ex. en kommun som kanske inte aktivt medverkar i byggverksamheten på byggarbetsplatsen vilket kan medföra att det blir praktiska svårigheter att fullgöra en dokumentationsskyldighet (prop. 2014/15:6 s. 56). Skatteverket anser att förhållandena inom de nu aktuella branscherna inte är

jämförbara med förhållandena i byggbranschen, och att det saknas anledning att föreslå att ansvaret för att fullgöra de föreslagna skyldigheterna ska kunna övertas av någon annan.

Lagförslag

I enlighet med vad som sagts ovan föreslås ändringar i 39 kap. 2, 11 och 17 §§ SFL.

6.4 Blandad verksamhet

Förslag: Skyldigheten att föra personalliggare gäller även annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal som restaurang-, fordonsservice-, livsmedels- och tobakgrossist-, kropps- och skönhetsvårds- eller tvätteriverksamhet.

Skälen för förslaget: Med blandad verksamhet avses här att en näringsidkare bedriver både sådan verksamhet som medför skyldighet att föra personalliggare och annan verksamhet. I sådana fall ska personalliggare enligt nu gällande regler föras enbart i den förstnämnda verksamheten. Någon skyldighet att i personalliggaren ta upp personal som är verksam i annan verksamhet finns inte i dag. Det gäller även om sådan verksamhet bedrivs i samma verksamhetslokal som den verksamhet som medför skyldighet att föra personalliggare.

Skatteverkets bedömning är att blandad verksamhet kommer att bli betydligt vanligare i och med utvidgningen av systemet med personalliggare till fler branscher. När det gäller fordonsservice kan t.ex. i samma lokaler förekomma även handel med bilar och bildelar liksom uthyrning. Grossister som säljer livsmedel och tobak kan även sälja andra varor. Sådan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet som föreslås omfattas av reglerna (t.ex. massage och pedikyr) kan bedrivas i kombination med andra verksamheter som inte ska omfattas (t.ex. sjukgymnastik/fysioterapi och medicinskt betingad fotvård).

Av det uppdrag Skatteverket har fått från regeringen (se bilaga 1) framgår att verket ska överväga vilka avgränsningar som behövs för att regleringen ska kunna vara rättssäker och genomförbar i praktiken, samtidigt som den önskade effekten av kontrollsystemet inte förminskas. Av uppdraget framgår även att verkets förslag ska utformas med en strävan att den ökade administrativa bördan för företagen och för Skatteverket blir så liten som möjligt.

När olika verksamheter bedrivs i samma verksamhetslokal kan det vara mycket svårt för Skatteverket att vid ett kontrollbesök avgöra vilka personer som arbetar i respektive verksamhet. Det riskerar att leda till mer tidskrävande kontroller och minska effektiviteten av kontrollsystemet. Även för berörda företag kan det vara svårt att hålla reda på vilken personal som vid varje tillfälle ska vara införd i personalliggaren. Vid kontakter med bransch-, företagar- och personalorganisationer inom de områden som nu föreslås omfattas av skyldighet att föra personalliggare har det från flera organisationer framförts att det kommer att bli svårt att göra en tydlig avgränsning mellan olika verksamheter (se avsnitt 5). Skatteverket föreslår därför att ett nytt andra stycke införs i 39 kap. 11 § SFL. Innebörden av den föreslagna bestämmelsen är att om en näringsidkare bedriver verksamhet som medför skyldighet att föra personalliggare i samma verksamhetslokal som annan verksamhet, ska skyldigheten omfatta även den andra verksamheten. Skatteverkets uppfattning är att det sannolikt inte är svårare eller dyrare att ha en personalliggare för all personal i en viss verksamhetslokal än att ha det för delar av personalen. En viss marginell kostnadsökning kan uppstå för den tid som ytterligare personal använder för att

registrera sig i liggaren. Detta uppvägs dock sannolikt av att förslaget leder till effektivare och mindre tidskrävande kontroller i och med att Skatteverket inte måste ägna tid åt att slå fast vilka som bör ingå i personalliggaren. Det blir också lättare att administrera personalliggaren när ansvarig person inte behöver fundera lika mycket över vilka som ska ingå.

I detta sammanhang bör bestämmelsen i 39 kap. 2 § andra stycket SFL nämnas. Enligt nuvarande lydelse av denna bestämmelse ska näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet inte anses som sådan verksamhet. Med ”huvudsakligen” avses ca 75 procent (prop. 2005/06:169 s. 125). Skatteverket föreslår ingen ändring av denna bestämmelse, förutom vad som följer av att systemet med personalliggare utvidgas till att avse fler verksamheter (jfr avsnitt 6.3). Det innebär att näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurang-, fordonsservice-, livsmedels- och tobaksgrossist-, kropps- och skönhetsvårds- eller tvätteriverksamhet inte ska anses som sådan verksamhet. I dessa fall finns det således inte någon skyldighet att föra personalliggare över huvud taget.

Den nya bestämmelsen i 39 kap. 11 § andra stycket föreslås bli tillämplig även i de verksamheter som redan i dag omfattas av systemet med personalliggare, förutom i byggverksamhet. Skatteverkets bedömning är dock att bestämmelsen kommer att få störst praktisk betydelse på de områden där krav på personalliggare nu föreslås.

Lagförslag

I enlighet med vad som sagts ovan föreslås ett nytt andra stycke i 39 kap. 11 § SFL.

6.5 Enskilda näringsidkare eller företagsledare och deras familjemedlemmar

Förslag: I de fall det finns en skyldighet att föra personalliggare ska personalliggaren innehålla uppgifter även om arbete som utförs av enskilda näringsidkare, företagsledare i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag och dessa personers familjemedlemmar.

Skälen för förslaget: Av det uppdrag som Skatteverket fått från regeringen (se bilaga 1) framgår bl.a. att Skatteverket ska överväga om några undantag bör finnas i kontrollsystemet, och analysera riskerna för att undantagen utnyttjas på ett otillbörligt sätt. I det befintliga regelverk som gäller för restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet undantas från skyldigheten att föra personalliggare enskild näringsverksamhet, fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara näringsidkaren eller företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma (39 kap. 11 § andra stycket SFL i nuvarande lydelse). Högsta förvaltningsdomstolen har dessutom – bl.a. med hänvisning till nu nämnda undantag – tolkat lagstiftningen så att en enskild näringsidkares egna arbetspass aldrig behöver antecknas i en personalliggare (RÅ 2008 ref. 53). Skatteverket tolkar avgörandet så att detsamma gäller för företagsledare i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag, liksom för näringsidkarens respektive företagsledarens make eller barn under 16 år.

Det har framförts förslag om att även en näringsidkares eller företagsledares eget arbete, liksom arbete som utförs av dennes make eller barn under 16 år, ska antecknas i personalliggaren. Skatteförfarandeutredningen påtalade att om näringsidkaren själv, dennes make och barn under 16 år inte omfattas av dokumentationsskyldigheten får skyldigheten mindre värde för kontrollarbetet, eftersom det blir svårt att utifrån

uppgifterna i personalliggaren bedöma rimligheten av den i kontrolluppgifter och skattedeklarationer redovisade årsarbetskraften. Utredningen föreslog därför att personalliggaren skulle innehålla uppgifter även om dessa personer när det finns en skyldighet att föra personalliggare. Motsvarande föreslogs gälla företagsledare i fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag samt dennes make och barn under 16 år (SOU 2009:58 del 3 s. 1100). I promemorian Närvaroliggare och kontrollbesök (Ds 2009:43) gick man ett steg längre och föreslog att undantaget för enskild näringsverksamhet, fåmansföretag och fåmanshandelsbolag där bara näringsidkaren eller företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma skulle tas bort. Man hänvisade till att undantaget medför gränsdragningsproblem i fall då ett företag tillfälligt tar in hjälp, samt till risken för att ett företag felaktigt återoppar undantaget i avsikt att dölja förekomsten av svartarbete (Ds 2009:43 s. 148). Inget av förslagen har genomförts. I propositionen Personalliggare i tvätteribranschen uttalade regeringen att de minsta företagen är särskilt känsliga för ökade administrationskostnader och att det därför borde krävas starka skäl för att ta bort undantaget. Regeringen ansåg inte att det hade framkommit tillräckliga skäl för en ändring av gällande ordning (prop. 2012/13:34 s. 26).

Enligt Skatteverkets mening är det en stor fördel om personalliggaren – i de fall det finns skyldighet att föra en sådan – innehåller uppgifter även om arbete som utförs av näringsidkaren respektive företagsledaren själv och dennes familjemedlemmar. Syftet med personalliggaren är bl.a. att åstadkomma riktiga beskattningsbeslut. Skatteverket använder ofta iakttagelser vid kontrollbesök som utgångspunkt för att påbörja en granskning av t.ex. arbetsgivaravgifter, vilket i sin tur kan leda till omprövning av beslut om arbetsgivaravgifter. Ett moment i Skatteverkets bevisföring i sådana ärenden blir att bedöma ett företags arbetskraftsbehov. Detta påverkas naturligtvis av i vilken utsträckning näringsidkaren eller företagsledaren själv eller dennes familjemedlemmar deltar i verksamheten. Eftersom storleken på den insatsen kan vara mycket olika från fall till fall, skulle Skatteverket ha betydligt bättre förutsättningar att fatta riktiga beskattningsbeslut om personalliggaren innehöll uppgifter om alla som över huvud taget varit verksamma i näringsverksamheten. Även om det förekommer att näringsidkaren eller företagsledaren själv och dennes närstående frivilligt registrerar sina arbetspass i personalliggaren är det betydligt vanligare att så inte sker. Skatteverket föreslår därför att det införs en skyldighet att i personalliggaren dokumentera även arbete som utförs av enskilda näringsidkare, företagsledare i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag och dessa personers familjemedlemmar. Det gäller enbart i situationer då det finns en skyldighet att föra personalliggare på grund av att även andra personer är verksamma i näringsverksamheten. Skatteverket föreslår således ingen ändring av det undantag från skyldigheten att föra personalliggare som gäller för enskild näringsverksamhet, fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara näringsidkaren eller företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma.

Lagförslag

I enlighet med vad som sagts ovan föreslås ett nytt fjärde stycke i 39 kap. 11 § SFL.

6.6 Personuppgiftsbehandling och sekretess

6.6.1 Personuppgiftsbehandlingen i personalliggarna

Bedömning: Den personuppgiftsbehandling som de föreslagna personalliggarbestämmelserna föranleder är tillåten enligt dataskyddsdirektivet och dataskyddsförordningen.

Skälen för bedömningen: Europeiska unionen (EU) har den 27 april 2016 beslutat Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning), nedan kallad *dataskyddsförordningen*. Bestämmelserna i dataskyddsförordningen ska börja tillämpas den 25 maj 2018. Fram till dess gäller Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995 om skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter, nedan kallat *dataskyddsdirektivet*, som genomförts i svensk rätt bl.a. genom personuppgiftslagen (1998:204). Med personuppgifter avses all slags information som direkt eller indirekt kan hänföras till en fysisk person som är i livet (3 § personuppgiftslagen).

Förslagen i denna promemoria innebär en utvidgning av vilka områden som ska omfattas av skyldigheten att föra personalliggare enligt de regler som gäller för annan verksamhet än byggverksamhet. Dessa regler gäller i dag för restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet. Förslagen innebär även en utvidgning av vad som ska omfattas av skyldigheten att föra personalliggare vid s.k. blandad verksamhet, samt en utvidgning när det gäller vilka personer som ska antecknas i en personalliggare. Förslagen innebär inte någon förändring av vilken typ av personuppgifter som ska behandlas eller vilka behandlingar som ska utföras. Några skäl att ur dataskyddsperspektiv bedöma den behandling som följer av de nu lämnade förslagen på annat sätt än den behandling som redan är reglerad har inte framkommit.

I personalliggaren ska föras vissa uppgifter om arbetsgivaren. Dessa uppgifter är i vissa fall personuppgifter. Oftast är de dock uppgifter om en juridisk person. Vidare ska föras uppgifter om anställds namn och personnummer eller motsvarande identifikationsbeteckning samt avseende när den anställde är närvarande på arbetsplatsen (tidpunkt då arbetspass påbörjas och avslutas). Motsvarande uppgifter ska föras för annan som deltar i verksamheten utan att vara anställd. Personalliggaren ska kunna visas upp för Skatteverket vid ett kontrollbesök som underlag för den kontroll som genomförs.

Uppgifterna behövs för att avstämning ska kunna göras vid Skatteverkets kontrollbesök. Syftet med förfarandet är att minska skatteundandragande och skapa sundare konkurrensförhållanden. Att Skatteverket får tillgång till personalliggaren krävs för att verket vid oannonserade kontrollbesök ska kunna göra en avstämning mellan verksamma personer på en arbetsplats och dokumenterade personer.

Enligt artikel 7 c) dataskyddsdirektivet får personuppgifter behandlas om behandlingen är nödvändig för att fullgöra en rättslig förpliktelse som åvilar den registeransvarige. I artikel 6 i direktivet anges principer om uppgifternas kvalitet. Medlemsstaterna ska bl.a. föreskriva att personuppgifter ska samlas in för särskilda, uttryckligt angivna och berättigade ändamål. Personuppgifterna ska vara adekvata och relevanta och får inte omfatta mer än vad som är nödvändigt med hänsyn till de ändamål för vilka de har samlats in och för vilka de senare behandlas. I huvudsak motsvarande bestämmelser finns i artikel 6.1.c och artikel 5 i dataskyddsförordningen. Behandlingen av personuppgifter enligt nuvarande regler har bedömts vara förenlig med bestämmelserna i dataskyddsdirektivet. Det finns inte nu skäl att göra en annan bedömning av den gällande regleringen eller avseende den utvidgning av tillämpningsområdet som nu föreslås. Det har inte heller framkommit några skäl att göra en annan bedömning utifrån dataskyddsförordningen än den som gjorts utifrån dataskyddsdirektivet.

Den personuppgiftsbehandling som föranleds av de föreslagna bestämmelserna är således enligt den bedömning som görs i denna promemoria förenlig med både dataskyddsdirektivet och dataskyddsförordningen. Det intrång som den nya informationsinsamlingen innebär kan inte anses otillbörligt eller oproportionerligt.

Var och en som behandlar uppgifterna är personuppgiftsansvarig för den behandling som de själva gör. Detsamma gäller ansvaret för att informera de registrerade och för att de tekniska och organisatoriska säkerhetskraven uppfylls. Arbetsgivaren är ansvarig för de personuppgifter som dagligen dokumenteras i personalliggaren. Om Skatteverket vid ett kontrollbesök inhämtar uppgifter ur en personalliggare är Skatteverket personuppgiftsansvarigt för den behandling som verket utför (jfr prop. 2014/15:6 s.76).

6.6.2 Skatteverkets behandling av personuppgifter

Bedömning: Förslagen kräver ingen ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Skälen för bedömningen: Lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet innehåller bestämmelser om behandling av såväl personuppgifter som uppgifter om juridiska personer och avlidna. Lagen gäller i stället för personuppgiftslagen. Vissa bestämmelser i personuppgiftslagen ska dock tillämpas, bl.a. 9 § som innehåller krav på att personuppgifter bara får samlas in för särskilda, uttryckligt angivna och berättigade ändamål samt att uppgifterna inte får behandlas för något ändamål som är oförenligt med det för vilket uppgifterna samlades in. I 1 kap. 4 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet anges för vilka primära ändamål uppgifter får behandlas i beskattningsverksamheten. Bestämmelsen är så utformad att i stort sett hela Skatteverkets verksamhet inom beskattningsområdet omfattas av ändamålsbeskrivningen, jfr propositionen Behandling av personuppgifter inom skatt, tull och exekution (prop. 2000/01:33 s. 123 f.).

Av 1 kap. 4 § första stycket 4 samma lag framgår att uppgifter får behandlas för tillhandahållande av information som behövs hos Skatteverket för bl.a. kontrollverksamhet.

Enligt 1 kap. 6 § samma lag är Skatteverket personuppgiftsansvarigt för den behandling som verket ska utföra.

Av 2 kap. 1 § samma lag framgår att det i beskattningsverksamheten ska finnas en samling uppgifter som med hjälp av automatiserad behandling används gemensamt i verksamheten för de i 1 kap. 4 och 5 §§ angivna ändamålen (beskattningsdatabas). I databasen får uppgifter behandlas om personer som omfattas av verksamhet enligt 1 kap. 4 § 1–9. För de ändamål som anges i 1 kap. 4 § får bl.a. uppgifter om en fysisk persons identitet, medborgarskap, bosättning och familjeförhållanden samt en juridisk persons identitet, säte, ägarförhållanden samt firmatecknare och andra företrädare behandlas i databasen (2 kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag). I tredje stycket samma lagrum anges att regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer meddelar närmare föreskrifter om vilka uppgifter som får behandlas i databasen. Av 2 § förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet framgår att uppgifter som behövs vid Skatteverkets handläggning av ärenden som sker med stöd av bl.a. SFL får behandlas i beskattningsdatabasen.

Den föreslagna regleringen innebär en automatiserad behandling av uppgifter i beskattningsverksamheten varför lagen blir tillämplig på behandlingen (jfr prop. 2014/15:6 s.77).

Inför att dataskyddsförordningen ska börja tillämpas kommer det att finnas behov av att göra vissa ändringar i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Det finns dock ingen anledning att anta att detta kommer att medföra några förändringar i sak i nu behandlade avseenden.

6.6.3 Sekretess

Bedömning: Det behövs ingen ändring av bestämmelserna i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) till följd av förslagen.

Skälen för bedömningen: Enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL, gäller sekretess i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen enligt lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet för uppgift om enskilda personliga och ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen. Sekretessen är absolut.

Enligt 27 kap. 2 § första stycket 1 OSL gäller sekretess för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden bl.a. i särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt. Sekretessen är även enligt detta lagrum absolut.

Inom bestämmelsernas tillämpningsområde faller bl.a. kontroll av personalliggare inom restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna. De nu föreslagna bestämmelserna kommer också att omfattas av tillämpningsområdet. Någon ändring av sekretessregleringen behövs inte (jfr prop. 2014/15:6 s.78).

6.7 Överensstämmelse med EU-rätten

Bedömning: Förslagen i denna promemoria strider inte mot EU-rätten.

Skälen för bedömningen: Reglerna i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt om fri rörlighet för personer, tjänster och kapital och etableringsfrihet har betydelse för hur ett medlemsland i EU kan utforma sitt skattesystem.

I fördraget fastställs principen att egenföretagare och ekonomiska aktörer som är etablerade på en medlemsstats territorium får bedriva ekonomisk verksamhet i samtliga medlemsstater. Etableringsfrihet och frihet att tillhandahålla tjänster gäller. Medlemsstaterna måste ändra alla nationella bestämmelser som begränsar dessa två friheter. Även bestämmelser som inte gör åtskillnad mellan inhemska och utländska aktörer måste ändras om de hämmar, hindrar eller gör utövandet av en verksamhet mindre attraktiv, med förseningar och extrakostnader. En hindrande regel kan dock tillåtas om den kan rättfärdigas på vissa i fördraget angivna grunder eller på grunder som har utvecklats i EU-domstolens praxis.

Förslagen i denna promemoria innebär en utvidgning av systemet med personalliggare till att omfatta fler områden. Förslagen innebär även en utvidgning av vad som ska omfattas av skyldigheten att föra personalliggare vid s.k. blandad verksamhet, samt en utvidgning när det gäller vilka personer som ska antecknas i en personalliggare. Befintliga bestämmelser om personalliggare har bedömts vara förenliga med EU-rätten (se t.ex. prop. 2014/15:6 s. 78 ff. när det gäller personalliggare i byggverksamhet). Det finns inte skäl att nu göra en annan bedömning av den gällande regleringen eller avseende den utvidgning som föreslås.

6.8 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Förslag: Ändringarna i skatteförfarandelagen (2011:1244) ska träda i kraft den 1 juli 2018. Punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen ska justeras så att första meningen inte omfattar sådana uppgiftsskyldiga som nu föreslås bli skyldiga att föra personalliggare.

Bedömning: Det behövs inte några övergångsbestämmelser till ändringarna i skatteförfarandelagen.

Skälen för förslagen och bedömningen: Det är angeläget att motverka förekomsten av svartarbete och främja en sundare konkurrens. Ändringarna i SFL bör därför träda i kraft så snart som möjligt, vilket bedöms vara den 1 juli 2018. Ändringarna är inte av sådant slag att några övergångsbestämmelser behövs.

I propositionen Uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen (prop. 2016/17:58) föreslås att det införs en skyldighet för arbetsgivare m.fl. att månadsvis lämna uppgifter på individnivå om utbetalda ersättningar för arbete och skatteavdrag. Uppgifterna ska lämnas i arbetsgivardeklarationen. Enligt de föreslagna övergångsbestämmelserna ska skyldigheten gälla från och med den 1 juli 2018 för uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare och som den 1 juli 2018 har fler än 15 anställda. För övriga uppgiftsskyldiga ska skyldigheten gälla från och med den 1 januari 2019. Om ingen ändring görs i de föreslagna övergångsbestämmelserna skulle dessa bestämmelser innebära att näringsidkare inom de nya verksamhetsområden där krav på personalliggare nu föreslås blir skyldiga att lämna uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen redan från och med den 1 juli 2018, om de har fler än 15 anställda. Dessa näringsidkare har inte haft anledning att räkna med att behöva lämna sådana uppgifter före den 1 januari 2019. I propositionen Uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen uttalas att det är viktigt att alla berörda får en rimlig förberedelse tid för att bl.a. kunna anpassa sina IT-system (prop. 2016/17:58 s. 153 f.) Det skulle vara svårt för Skatteverket att hinna nå ut med informationsinsatser till den aktuella gruppen i god tid före den 1 juli 2018, eftersom sådana insatser knappast kan genomföras innan regeringen har lagt fram ett förslag om att införa krav på personalliggare på de nya områdena. Både för berörda näringsidkare och Skatteverket kan det således innebära svårigheter om ingen ändring görs i de föreslagna övergångsbestämmelserna. Skatteverket föreslår därför en ändring i punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna, så att den grupp uppgiftsskyldiga som föreslås bli skyldiga att lämna uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen från och med den 1 juli 2018 begränsas till uppgiftsskyldiga med fler än 15 anställda som bedriver personalliggarpfiktig verksamhet inom något av de områden där det redan enligt dagens regler finns skyldighet att föra personalliggare. Det gäller således restaurang-, frisör-, tvätter- och byggverksamhet. Eftersom begreppet frisörverksamhet föreslås tas bort ur SFL från och med den 1 juli 2018 bör i stället begreppet ”näringsverksamhet som avser hårvård” användas i den ändrade lydelsen av punkt 2.

7 Konsekvensanalys

7.1 Inledning

Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Skatteintäkter undandras och företag som använder sig av svart arbetskraft skaffar sig konkurrensfördelar framför de seriösa företagen. De företag som använder svart arbetskraft kan sätta lägre priser än de annars skulle ha kunnat 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 börjar använda svart arbetskraft. Ju fler företag som använder sig av svart arbetskraft desto svårare blir det för företag som vill göra rätt för sig och desto större blir risken för att den viljan urholkas. För arbetstagarnas del kan svartarbete leda till sämre arbetsförhållanden, hälsorisker, sämre utvecklingsmöjligheter och ett otillräckligt socialt skydd.

Syftet med personalliggare är att bidra till att minska förekomsten av svartarbete och att skapa sundare konkurrensförhållanden. Systemet med personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna har vid en utvärdering visats ha positiva effekter på löneredovisningen i dessa branscher (jfr prop. 2012/13:34 s. 22 f. och s. 30).

Svartarbete förekommer i betydande omfattning på de tre områden där krav på personalliggare nu föreslås, se avsnitt 6.1. Mot bakgrund av tidigare erfarenheter av användning av personalliggare och förutsättningarna inom de nu diskuterade verksamhetsområdena anser Skatteverket att det finns goda förutsättningar för att personalliggare kan ha en betydande positiv verkan för att motverka svartarbete även inom dessa områden.

Effekten av att avstå från att införa ett kontrollsystem som syftar till att minska skatteundandragande och främja en sund konkurrens borde bli att befintliga problem inom de aktuella områdena kvarstår.

Systemet med personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet innebär dels en dokumentationsskyldighet, dels en möjlighet för Skatteverket att göra oannonserade kontrollbesök. För att uppnå en motsvarande effekt på nu aktuella områden bör de grundläggande dragen i det regelverk som föreslås vara desamma. Det finns dessutom enligt Skatteverkets mening inga sakliga skäl till att ha bestämmelser för nu föreslagna områden som avviker från vad som gäller för restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet. För byggverksamhet gäller särskilda regler i vissa avseenden. Skatteverket anser dock inte att förhållandena på de nu aktuella områdena liknar de i byggbranschen.

Utöver förslaget att utvidga systemet med personalliggare till att omfatta ytterligare verksamhetsområden innehåller promemorian förslag om en utvidgning av vad som ska omfattas av skyldigheten att föra personalliggare vid s.k. blandad verksamhet, samt en utvidgning när det gäller vilka personer som ska antecknas i en personalliggare. De två senare förslagen avser inte bara de tillkommande tre verksamhetsområdena utan även sådana verksamheter som redan i dag omfattas av krav på personalliggare (förutom byggverksamhet). Bakgrunden till dessa förslag framgår av avsnitt 6.4 och 6.5.

7.2 Vilka företag berörs av införandet av krav på personalliggare i de föreslagna verksamheterna?

För att kunna beräkna vilka effekter införandet av krav på personalliggare kan tänkas få måste vi först uppskatta vilka företag som berörs av reglerna. Det beror på flera faktorer.

- En förutsättning för att beröras av reglerna är att företagen bedriver sådan verksamhet som medför krav på personalliggare.
- Skyldigheten att föra personalliggare gäller inte för enskild näringsverksamhet där bara näringsidkaren själv, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Den gäller inte heller för fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Det är således bara företag där andra än nu nämnda personer är verksamma som berörs av reglerna.

7.2.1 Hur avgränsas de föreslagna verksamheterna?

Skatteverket föreslår att systemet med personalliggare ska utvidgas till att även omfatta annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än frisörverksamhet, fordonsserviceverksamhet samt livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet.

I beräkningarna har Skatteverket valt att avgränsa de nya områdena utifrån följande SNI-koder:

- SNI 96.022 och 96.040 - Kropps- och skönhetsvård
- SNI 45.201-45.204 - Underhåll och reparation av motorfordon utom motorcyklar
- SNI 46.310-46.390 - Partihandel med livsmedel, drycker och tobak

Dessa SNI-koder omfattar inte alla verksamheter som täcks av förslaget. Underhåll och reparation av motorcyklar ingår t.ex. i kod 45.400 (Handel med och service av motorcyklar inklusive reservdelar och tillbehör). Detta torde innebära att antalet berörda företag är något större än vad som framgår nedan.

Företag som bedriver kropps- och skönhetsvårdsverksamhet är inte helt enkla att definiera utifrån SNI-koder. I analysen har SNI 96.022 (skönhetsvård) och SNI 96.040 (kropps-vård) inkluderats. Även SNI 96.090 (övriga konsumenttjänster) skulle kunna användas, men i denna grupp är det främst tatuering och piercing som är av intresse, varför denna kod inte tagits med. Att det kan finnas ett fåtal verksamheter inom SNI 96.090 som ska omfattas uppvägs troligen av att det finns verksamheter inom koderna 96.022 och 96.040 som inte ska omfattas, t.ex. injektionsbehandlingar och kostrådgivning.

I de fall ett företag med blandad verksamhet till mer än 25 procent bedriver verksamhet som omfattas av krav på personalliggare ska en personalliggare föras. I den genomförda analysen har därför samtliga företag med minst 25 procents verksamhet med aktuella SNI-koder tagits med. I de fall företagen även bedriver annan verksamhet, som inte medför skyldighet att föra personalliggare, är det inte säkert att all personal berörs av förslagen. Det beror på om de olika verksamheterna bedrivs i samma verksamhetslokal eller inte. Beräkningarna nedan av antalet anställda som skulle kunna omfattas av krav på personalliggare omfattar alla anställda hos de företag som berörs av reglerna.

Mellan 18 och 21 procent av de berörda företagen har angivit att den aktuella SNI-koden motsvarar 25–50 procent av omsättningen.

7.2.2 Vilka företag i de föreslagna verksamheterna berörs av införandet av krav på personalliggare?

Enligt lagstiftningen gäller skyldigheten att föra personalliggare bara företag där det finns andra verksamma än näringsidkaren eller företagsledaren själv eller dennes make eller barn under 16 år. De företag som berörs av reglerna är således främst företag med anställda. Dock kan även företag utan anställda vara skyldiga att föra personalliggare – t.ex. företag som har inhyrd personal eller praktikanter. Av praktiska skäl utgår analysen från de företag som har lämnat kontrolluppgifter om löneutbetalningar, dvs. som har lämnat en eller flera KU 10. Andra än anställda som är verksamma i verksamheten ingår alltså inte. I Skatteverkets register saknas uppgifter om övriga kategorier av verksamma personer än anställda.

Om analysen av berörda företag inkluderar samtliga företag som lämnat kontrolluppgifter avseende löner så kommer även företag som inte är skyldiga att föra personalliggare att ingå, eftersom lämnade kontrolluppgifter kan avse företagsledare eller dennes närstående, eller enskilda näringsidkares närstående. I de fall ett aktiebolag endast lämnat en kontrolluppgift kan det antas att företaget är ett fåmansföretag och att kontrolluppgiften avser löneutbetalning till företagsledaren. Dessa företag har därför exkluderats från de som berörs av förslaget att införa krav på personalliggare på fler områden. Det finns däremot inget säkert sätt att exkludera andra företag som inte berörs, t.ex. företag där både företagsledaren och dennes make är verksamma. Det går således inte att exakt beräkna antalet företag som berörs av förslaget. För att hamna så nära sanningen som möjligt görs antagandet att samtliga företag i aktuella branscher som har lämnat kontrolluppgifter avseende löneutbetalningar berörs av förslaget, med undantag för aktiebolag som enbart lämnat en kontrolluppgift.

Av de företag i de aktuella branscherna som för inkomståret 2016 har lämnat kontrolluppgifter för löner är det totalt 18,4 procent som utgörs av aktiebolag som enbart har lämnat en kontrolluppgift för lön. Lönesumman för dessa företag uppgår dock bara till 1,5 procent av den totala lönesumman i de aktuella branscherna. Andelen är högre inom kropps- och skönhetsvårdsverksamhet (29,1 procent av alla företag och 9,5 procent av lönesumman) än i fordonsserviceverksamhet och livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet.

7.2.3 Beräkning av antalet berörda företag och anställda i de föreslagna verksamheterna

I de verksamheter som är föreslagna för personalliggare fanns det inkomståret 2016 totalt 42 120 företag. Huvuddelen av dessa är små företag. 75 procent av företagen (31 645 företag) hade inga anställda och berörs därför inte av införandet av krav på personalliggare. Bland de totalt 10 475 företag som har anställda har 83,6 procent (8 753 företag) 1–10 anställda. Storleksfördelningen för de olika verksamheterna framgår av tabell 1.

Tabell 1: Antal företag fördelade på storlek inom kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, fordonsserviceverksamhet samt livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, inkomståret 2016

Storlek*	Kropps- och skönhetsvård		Fordonsservice		Livsmedels- och tobaksgrossist	
	Antal	Andel	Antal	Andel	Antal	Andel
Inga anställda	21 213	88,4 %	8 178	59,0 %	2 254	52,8 %
1-5 anställda	2 149	9,0 %	3 753	27,1 %	1 062	24,9 %
6-10 anställda	305	1,3 %	1 178	8,5 %	306	7,2 %
11-20 anställda	173	0,7 %	499	3,6 %	248	5,8 %
21-50 anställda	110	0,5 %	175	1,3 %	247	5,8 %
51-100 anställda	32	0,1 %	33	0,2 %	93	2,2 %
> 100 anställda	9	0,0 %	43	0,3 %	60	1,4 %
Summa	23 991	100,0 %	13 859	100,0 %	4 270	100,0 %

Källa: Skatteverkets informationslager

* Antal anställda har beräknats utifrån inlämnade kontrolluppgifter avseende löner (KU 10).

Bland de 10 475 företag i de aktuella verksamheterna som enligt tabellen har anställda ingår även aktiebolag som enbart betalat ut lön till företagsledaren eller närstående till denne. De företagen berörs inte heller av införandet av krav på personalliggare. Det går inte att med säkerhet särskilja dessa företag ur Skatteverkets register. Det kan dock antas att huvuddelen av de 1 932 aktiebolag som enbart har lämnat en kontrolluppgift enbart betalat ut lön till företagsledaren och därför inte heller berörs av införandet av krav på personalliggare.⁹ Det återstår då totalt 8 543 företag, som berörs av förslaget.

Tabell 2: Antal företag som berörs av förslaget om personalliggare i kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, fordonsserviceverksamhet samt livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, inkomståret 2016

Verksamhet	Alla företag med anställda*	Varav lön enbart utbetald till företagsledaren*	Antal företag som berörs av personalliggare
Kropps- och skönhetsvård	2 778	808	1 970
Fordonsservice	5 681	762	4 919
Livsmedels- och tobaksgrossist	2 016	362	1 654
Summa	10 475	1 932	8 543

Källa: Skatteverkets informationslager

* Här definieras företag med anställda som de företag som har lämnat kontrolluppgifter avseende löner (KU 10).

** Antalet företag uppskattas motsvara de aktiebolag som enbart har lämnat en kontrolluppgift avseende löner (KU 10).

⁹ Bland dessa aktiebolag kan det ingå företag där företagsledaren inte gjort något löneuttag under året och där kontrolluppgiften istället avser löneutbetalning till anställd. De omfattas i så fall av införandet av krav på personalliggare. Å andra sidan finns det aktiebolag som har lämnat mer än en kontrolluppgift avseende löner som enbart har betalat ut lön till företagsledaren och dennes närstående. Dessa två grupper får antas ta ut varandra.

De totalt 8 543 företag i de aktuella branscherna som skulle påverkas av införandet av personalliggare har under inkomståret 2016 tillsammans haft 110 343 anställda och betalat ut 23 886 miljoner kronor i löner.

Tabell 3: Kontrolluppgifter för löner hos företag i kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, fordonsserviceverksamhet samt livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, inkomståret 2016

Verksamhet	Alla företag med anställda*			AB med enbart en anställd**			Företag som berörs av personalliggare***		
	Antal företag	Antal anställda	Belopp, mnkr	Antal företag	Antal anställda	Belopp, mnkr	Antal företag	Antal anställda	Belopp, mnkr
Kropps- och skönhetsvård	2 778	16 484	1 549	808	808	147	1 970	15 676	1 402
Fordonsservice	5 681	45 055	10 295	762	762	144	4 919	44 293	10 151
Livsmedels- och tobaksgrossist	2 016	50 736	12 394	362	362	62	1 654	50 374	12 332
Summa	10 475	112 275	24 239	1 932	1 932	353	8 543	110 343	23 886

Källa: Skatteverkets informationslager

- * Alla företag som har lämnat en eller flera kontrolluppgifter avseende lön (KU 10).
- ** Dessa aktieföretag berörs inte av förslaget om krav på personalliggare eftersom de troligtvis inte har någon annan anställd än företagsledaren.
- *** Alla företag som har lämnat minst en kontrolluppgift avseende lön ingår i beräkningen, med undantag för aktieföretag som enbart har lämnat en kontrolluppgift för lön eftersom de antas enbart ha betalat ut lön till företagsledaren och därmed inte omfattas av kravet på personalliggare.

Tabell 4: Könsfördelning hos anställda inom kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, fordonsserviceverksamhet samt livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, inkomståret 2016

Verksamhet	Antal anställda som berörs av personalliggare*			Lönesumma för berörda anställda, mnkr		
	Totalt	Män	Kvinnor	Totalt	Män	Kvinnor
Kropps- och skönhetsvård	15 676	3 436	12 240	1 402	392	1 010
Fordonsservice	44 293	38 540	5 753	10 151	9 230	922
Livsmedels- och tobaksgrossist	50 374	32 153	18 221	12 332	8 684	3 648
Summa	110 343	74 129	36 214	23 886	18 305	5 580

Källa: Skatteverkets informationslager

- * Beräknas utifrån antal kontrolluppgifter avseende löner för alla företag i de aktuella branscherna som har lämnat minst en kontrolluppgift avseende lön, med undantag för aktieföretag som enbart har lämnat en kontrolluppgift för lön eftersom de antas enbart ha betalat ut lön till företagsledaren och därmed inte omfattas av kravet på personalliggare.

Kropps- och skönhetsvårdsverksamhet

Det finns totalt 23 991 företag inom kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Majoriteten av dessa (88 procent) har dock inga anställda och berörs därför inte av införandet av personalliggare. Räknar man dessutom bort aktieföretag som enbart lämnar en kontrolluppgift för löner (där endast företagsledaren antas vara verksam) så

kvarstår endast 1 970 företag som skulle omfattas av ett krav på personalliggare. Bland dessa finns både enskilda näringsverksamheter, handelsbolag och aktiebolag. Den vanligaste företagsformen för de berörda företagen är aktiebolag.

År 2016 fanns det totalt 15 676 anställda i dessa branscher som skulle kunna omfattas av krav på registrering i personalliggare. Det innebär att företagen är ganska små. I genomsnitt har de 8 anställda.

Enligt Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation (SHR) har dock antalet anställda ökat med 60 procent sedan 2008 och det blir allt vanligare med större salonger (se branschrapporten Hudvårdsbranschen 2015, Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation, s. 6 och 15). Av de anställda var 78 procent kvinnor och 22 procent män.

Fordonsserviceverksamhet

År 2016 fanns det 4 919 företag inom fordonserviceverksamhet som skulle omfattas av ett krav på personalliggare. Det rör sig om många olika typer av företag – enskild näringsverksamhet, handelsbolag, aktiebolag m.fl. Den vanligaste företagsformen för arbetsgivare i branschen var aktiebolag.

År 2016 fanns det totalt 44 293 anställda inom fordonserviceverksamhet som skulle kunna omfattas av krav på registrering i personalliggare. Genomsnittligt antal anställda per företag var alltså 9 stycken. Av de anställda var 13 procent kvinnor och 87 procent män. Enligt Statistiska centralbyråns (SCB) statistik var fordonsmekaniker och reparatörer den tredje mest mansdominerade yrkesgruppen 2014. Bland de sysselsatta i denna grupp var 98 procent män och 2 procent kvinnor (På tal om kvinnor och män, Lathund om jämställdhet 2016, Statistiska centralbyrån, s. 68).

Livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet

År 2016 fanns det 1 654 företag inom livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet som hade andra anställda än företagsledaren och därmed skulle omfattas av ett krav på personalliggare. Det rör sig om många olika typer av företag – enskild näringsverksamhet, handelsbolag, aktiebolag m.fl. Den vanligaste företagsformen för arbetsgivare var aktiebolag.

År 2016 fanns det totalt 50 374 anställda i dessa branscher som skulle kunna omfattas av krav på registrering i personalliggare. Genomsnittligt antal anställda per företag var alltså 30 stycken. Av de anställda var 36 procent kvinnor och 64 procent män.

Enligt uppgifter från branschen finns det några mycket stora aktörer som står för ungefär hälften av verksamheten i branschen.

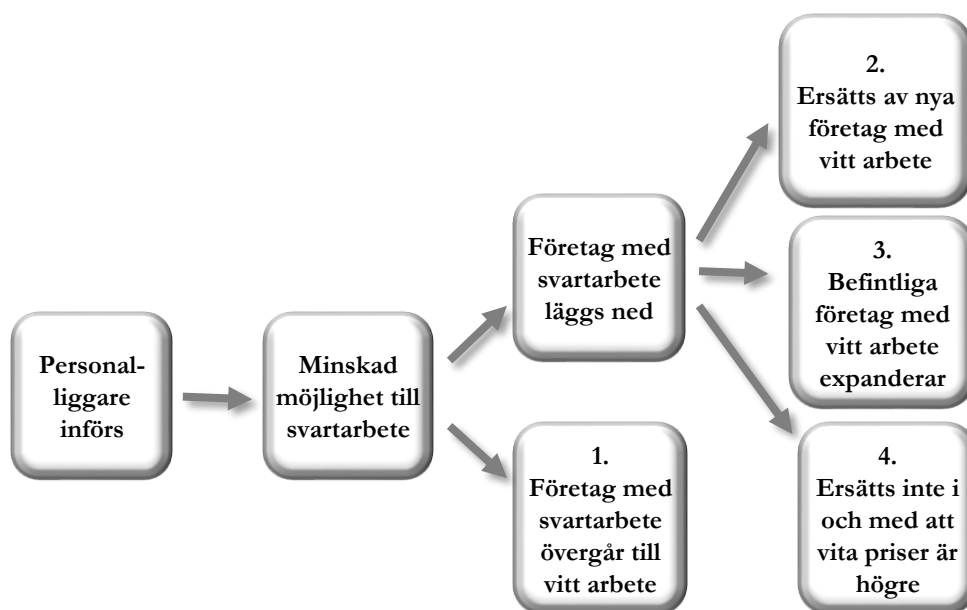
7.3 Offentligfinansiell effekt av att införa personalliggare i de föreslagna verksamheterna

Inom de tre verksamheter där Skatteverket föreslår att personalliggare ska införas är ett stort antal företag av olika storlek verksamma. I företagen arbetar näringsidkare, vitt anställd personal och/eller svart anställd personal. Om införandet av personalliggare medför att löneutbetalningar till vitt anställd personal ökar så kommer den offentliga sektorns skatteinkomster att öka.

Syftet med personalliggare är att motverka möjligheterna att ha personal som arbetar svart. På så vis kan svarta verksamheter komma att slås ut. Det påverkar inte bara de företag som tidigare haft svart anställda, utan förutsättningarna för helt vita verksamheter förändras också genom att den snedvridande konkurrensen från tidigare svarta verksamheter minskar eller upphör.

Den samlade effekten av personalliggare inom respektive bransch kan delas upp i separata deffekter enligt nedan. Därtill kan det tillkomma effekter även i andra branscher, men dessa bortser Skatteverket från i beräkningen.

1. Svarta verksamheter omvandlas till vita.
2. Svarta verksamheter slås ut och ersätts av nya vita verksamheter.
3. Svarta verksamheter slås ut och ersätts med att befintliga vita verksamheter expanderar.
4. Svarta verksamheter slås ut men ersätts inte i och med att de vita priserna är högre.



De tre första deffekterna ovan innebär att de vita lönerna ökar medan den fjärde deffekten inte påverkar de vita lönerna. För att man ska kunna uttala sig om de offentligfinansiella effekterna av att införa personalliggare i nya branscher bör alltså summan av deffekt 1, 2 och 3 mätas.

Det finns flera faktorer som påverkar hur stor effekten av personalliggarna kan förväntas bli:

- **Omfattningen av svartarbetet i branschen.** I en bransch med mer svartarbete kan effekten förväntas vara större än i en bransch med mindre svartarbete. Det beror helt enkelt på att det finns mer svartarbete som kan motverkas av personalliggarna och ge utrymme för vitt arbete.
- **Effektiviteten i systemet med personalliggare.** Det är inte troligt att införandet av personalliggare kommer att ta bort allt svartarbete i en bransch. I och med att reglerna föreslås bli desamma för de föreslagna branscherna så är det troligt att effektiviteten i systemet också blir ungefär densamma.
- **Priselasticiteten i branschen.** Ju mer priskänsliga kunderna är i en bransch desto mindre andel av det tidigare svarta arbetet kommer att ersättas med vitt arbete eftersom det innebär högre priser. Deffekt 4 i bilden ovan blir alltså olika stor beroende på branschens priselasticitet.

Omfattningen av svartarbetet i olika branscher har Skatteverket tidigare studerat (se nedan). De genomförda studierna är ganska gamla, men kan ändå ge viss ledning

om skillnader mellan branscherna. Effekterna av att införa personalliggare har studerats i en utvärdering av systemet med personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna (se nedan). Det finns ingen kunskap om skillnader i priselasticitet mellan olika branscher att utgå från. Istället för att utgå från rena gissningar om hur priselasticiteten skiljer sig mellan de föreslagna branscherna utgår analysen från att den är ungefär densamma.

7.3.1 Vad vet vi om svartarbetets storlek och effekterna av personalliggare?

Svartarbetets storlek

Det finns inte särskilt mycket empiri om storleken på svarta inkomster inom olika typer av verksamheter. En källa som ger åtminstone någon information är den svartarbetskartläggning som Skatteverket genomförde 2006 (Svartköp och svartjobb i Sverige, Del 1, Undersökningsresultat, Rapport 2006:4). I den kartläggningen uppskattades bland annat de svarta arbetsinkomsterna¹⁰ inom olika branscher enligt den s.k. revisionsmetoden.¹¹

I svartarbetskartläggningen har de svarta arbetsinkomsterna uppskattats för olika branscher. De totala svarta arbetsinkomsterna uttrycks som påslag på den totala vita arbetsinkomsten i respektive bransch. Nedan visas de svarta arbetsinkomsterna i tre branscher som motsvarar eller ligger nära de verksamheter som föreslås omfattas av krav på personalliggare.

- Bilservice: 25 procent svarta arbetsinkomster
- Övrig parti- och detaljhandel¹²: 8 procent svarta arbetsinkomster
- Hårvård och skönhetsalonger: 45 procent svarta arbetsinkomster

Man kan reagera på att de svarta arbetsinkomsterna är förhållandevis lägre för parti- och detaljhandel. Det stämmer inte överens med den bild Skatteverket har av partihandel med livsmedel, där den svarta andelen av verksamheten anses vara stor. De relativt låga siffrorna i svartarbetskartläggningen har troligtvis två orsaker. Den första är att beräkningen inte bara avser partihandel med livsmedel utan även annan parti- och detaljhandel och på vissa områden är svartarbetet antagligen väldigt litet. Partihandel med livsmedel omfattar bara 4 procent av det totala antalet företag inom parti- och detaljhandel och 6 procent av de anställda. Den andra anledningen är att beräkningen av de svarta arbetsinkomsterna grundar sig på vad som är framreviderbart. De granskningar Skatteverket gjort av företag inom partihandel med livsmedel har indikerat att svart avlönad arbetskraft förekommer i stor utsträckning, men med de verktyg Skatteverket har att tillgå i granskningen har bevisfrågan varit svår. Det är därför troligt att de dolda arbetsinkomsterna inom partihandel med livsmedel är betydligt större än 8 procent. Det saknas dock underlag för att beräkna hur mycket större de är. Den här beräkningen får därför ses som en minimivå.

¹⁰ Svarta arbetsinkomster inkluderar här både svarta löner och svarta näringsinkomster.

¹¹ Revisionsmetoden bygger på data från Skatteverkets revisioner. Uppskattningen sker genom att de reviderade näringsverksamheterna delas upp i en mängd mindre grupper. I varje grupp exkluderas sedan de mest extrema revisionsresultaten. Skälet till detta är att eliminera de snedvridande effekter som enstaka extremvärden har på resultatet. Metodens representativitet kan ifrågasättas eftersom urvalet inte bygger på slumpmässighet (det är endast reviderade näringsverksamheter som undersökts). Metoden antas dock spegla det totala felet ganska väl genom att de extremaste värdena sorteras bort, vilket antas kompensera för alla de näringsverksamheter med små eller inga fel som aldrig blir aktuella för revision.

¹² "Livsmedelsbutiker och tobakshandel" redovisas som en separat grupp i rapporten. Begreppet tobakshandel förefaller avse detaljhandel med tobak. Kod 52.260 (tobakshandel) i SNI 2002 motsvarar kod 47.260 (specialiserad butikshandel med tobaksvaror) i SNI 2007. Gruppen "Övrig parti- och detaljhandel" förefaller således omfatta all slags partihandel samt annan detaljhandel än livsmedelsbutiker och tobakshandel.

Effekterna av personalliggare

Den empiri som finns om effekterna av att införa personalliggare är den utvärdering som gjordes efter införandet av personalliggare för restauranger och frisörer (Närvaroliggare och kontrollbesök, Ds 2009:43). Enligt utvärderingen ökade den redovisade totala lönesumman i restaurangbranschen med ca 7,4 procent första året och 9,3 procent andra året (genomsnitt 8,4 procent), som en följd av att personalliggare infördes. Motsvarande ökning i frisörbranschen var 3,2 respektive 0,9 procent (genomsnitt 2,1 procent) av branschens redovisade lönesumma.

7.3.2 Offentligfinansiell effekt av införande av personalliggare i de föreslagna branscherna

Om man tar hänsyn till svartarbetets omfattning och den genomsnittliga effekten av personalliggare, så skulle man kunna beräkna den förväntade effekten av att införa personalliggare i en ny bransch enligt följande formel:

$$\text{Vita löner före personalliggare} \times \text{Svartarbetets omfattning} \times \text{Effekten av personalliggare} = \text{Ökning av de vita lönerna}$$

Den genomsnittliga effekten av personalliggare kan vi beräkna utifrån den utvärdering av personalliggare som gjorts i restaurang- och frisörbranscherna. Enligt utvärderingen ökade den redovisade totala lönesumman i restaurangbranschen med i genomsnitt 8,4 procent. Motsvarande ökning i frisörbranschen var 2,1 procent. Procentsatserna avser en jämförelse med de vita lönernas nivå ifall personalliggare inte hade införts.

Enligt svartarbetskartläggningen motsvarar de svarta arbetsinkomsterna i restaurangbranschen 52 procent av de vita arbetsinkomsterna och i frisörbranschen 45 procent. Utifrån dessa siffror kan den genomsnittliga effekten av personalliggarna som andel av svartarbetet beräknas till 16,2 procent för restaurangbranschen (8,4/52%) och 4,7 procent för frisörbranschen (2,1/45%), vilket ger ett genomsnitt på 10,4 procent.

Om de beräknade effekterna av personalliggare från restaurang- och frisörbranscherna ska kunna användas för att uppskatta motsvarande effekter i andra verksamheter så måste man utgå från samma definition av vita löner före personalliggare som i den tidigare genomförda utvärderingen. I utvärderingen av personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna gjordes ingen justering för aktiebolag där enbart företagsledaren är anställd och därför kan man inte göra det i den här beräkningen heller. Det belopp avseende vita löner före personalliggare som man får utgå ifrån blir därför den totala löneutbetalningen enligt inlämnade kontrolluppgifter i de aktuella verksamheterna, dvs. totalt 24 239 miljoner kronor.

Tabell 5: Beräkning av förväntade årliga effekter på vitt arbete av personalliggare i kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, fordonsserviceverksamhet samt livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet

Verksamhet	Vita löner före personalliggare, mnkr	Svartarbetets omfattning, procent	Effekt av personalliggare, procent	Ökning av vita löner, mnkr	Offentlig-finansiell effekt, mnkr
Kropps- och skönhetsvård	1 549	45 %	10,4 %	72	35
Fordonsservice	10 295	25 %	10,4 %	268	129
Livsmedels- och tobaksgrossist	12 394	8 %	10,4 %	103	50
Summa	24 239			443	214

Källa: Skatteverkets beräkningar

Med de beskrivna antagandena ovan skulle ett införande av personalliggare i de aktuella verksamheterna öka de vita lönerna med totalt 443 miljoner kronor per år. Med en genomsnittlig beskattning på arbete med 48,3 procent¹³ skulle den offentligfinansiella effekten uppgå till ca 214 miljoner kronor per år. Osäkerheten i beräkningen är dock stor i och med att den bygger på flera antaganden med olika grad av osäkerhet.

Vid beräkningen av den offentligfinansiella effekten har inte beaktats de kombinerade effekterna av förslagen i denna promemoria och förslagen i propositionen Uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen (prop. 2016/17:58). I propositionen föreslås bl.a. att det införs en skyldighet för arbetsgivare m.fl. att månadsvis lämna uppgifter på individnivå om utbetalda ersättningar för arbete och skatteavdrag. Uppgifterna ska lämnas i arbetsgivardeklarationen. Om Skatteverket löpande skulle få tillgång till uppgifter per betalningsmottagare, skulle Skatteverket kunna jämföra dessa uppgifter med uppgifter från personalliggare. Detta skulle förbättra förutsättningarna för Skatteverket att besluta om rätt skatter och avgifter (prop. 2016/17:58 s. 45). I propositionen görs bedömningen att det nya systemet med uppgifter per betalningsmottagare i arbetsgivardeklarationen kommer att medföra större positiva offentligfinansiella effekter på områden med krav på personalliggare än på andra områden (se samma prop. s. 161).

7.4 Effekter på svartarbetet

Beräkningen ovan visar hur de vita lönerna i de föreslagna branscherna kan förväntas påverkas av införandet av krav på personalliggare och vilka effekter det får på skatteinkomsterna. Eftersom priset på en vit och en svart arbetstimme inte är detsamma har effekten på de vita lönerna räknats om till antal årsarbetskrafter. Det motsvarar då ca 1 338 årsarbetskrafter.

¹³ Beskattningsåret 2015 var den totala skatten på arbete (inklusive sociala avgifter, exklusive skatt på näringsverksamhet) 1 042,7 mdkr och den totala inkomsten av tjänst 2 156,8 mdkr, vilket ger en genomsnittlig skatteeffekt på 48,3 %.

Tabell 6: Personalliggarnas effekter på vita årsarbetskrafter i kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, fordonsserviceverksamhet samt livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet

Verksamhet	Personalliggarnas effekter på vita löner, mnkr	Genomsnittlig årslön*, kr	Personalliggarnas effekter på vita årsarbetskrafter
Kropps- och skönhetsvård	72	294 000	245
Fordonsservice	268	343 200	781
Livsmedels- och tobaksgrossist	103	330 000	312
Summa	443		1 338

Källa: Skatteverkets beräkningar

* Uppgifterna är hämtade från SCB:s lönestatistik för inkomståret 2015. För kropps- och skönhetsvårdsverksamhet har använts genomsnittslönen för skönhets- och kroppsterapeuter, för fordonsserviceverksamhet har använts genomsnittslönen för fordonsmekaniker och reparatörer m.fl. och för livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet har använts genomsnittslönen för lagerpersonal och transportledare m.fl.

Man kan förvänta sig att införandet av krav på personalliggare i de aktuella branscherna leder till att det vita arbetet ökar med ca 1 338 årsarbetskrafter. Svartarbetet kan minska med mer eller mindre än detta. Svartarbetet kan tänkas minska med mer än detta i och med att det inte är allt svartarbete i branscherna som ersätts med vitt arbete. Å andra sidan kan svartarbetet minska med mindre ifall delar av de svart anställda i dessa branscher hittar andra svarta arbeten i andra branscher. I den mån detta sker har införandet av krav på personalliggare bara flyttat svartarbetet till andra branscher där Skatteverkets kontrollmöjligheter är sämre. Minskningen på svartarbetet blir också mindre än ökningen av det vita arbetet ifall delar av de svart anställda startar egna företag med helt eller delvis svart verksamhet.

7.5 Administrativa kostnader för företagen

Till skillnad från vad som gäller för byggverksamhet (endast elektroniska personalliggare är tillåtna) är det för de föreslagna branscherna tillåtet att välja mellan att föra personalliggare i pappersform och att använda ett flertal tekniska lösningar. Valfriheten kan i någon mån leda till att företagen själva har möjlighet att påverka storleken på de administrativa kostnaderna. Ett önskemål om att befintliga IT-system för t.ex. in- och utpassering ska kunna användas har även framförts från några branschorganisationer. Liknande system för byggbranschen har byggts ut med godkända personalliggarfunktioner och Skatteverket gör därför bedömningen att detta kommer att vara möjligt även för nu föreslagna branscher.

Några organisationer har även föreslagit att Skatteverket kostnadsfritt ska tillhandahålla en teknisk lösning för personalliggare t.ex. i form av en app. Skatteverket anser att utvecklingen av sådana program i dess praktiska utformning bäst görs inom den öppna marknaden, men anser även att det finns en roll för Skatteverket att fylla när det gäller att bestämma grunderna för funktionerna hos ett sådant program, såsom i fråga om lämpliga standardformat för hur uppgifterna ska lagras och kunna redovisas.

7.5.1 Vad påverkar de administrativa kostnaderna för att ha personalliggare?

I propositionen Minskat svartarbete i byggbranschen uttalas bl.a. följande när det gäller konsekvenserna för företagen (prop. 2014/15:6 s. 85 f.).

De berörda företagen kommer att behöva ha en viss administration för att fullgöra sina skyldigheter. Det är ofrånkomligt att detta kommer att medföra vissa kostnader. Merkostnaderna för företagen att löpande dokumentera identifikationsuppgifter kan hållas på en låg nivå när man använder ett elektroniskt system. De elektroniska uppgifterna kan även användas till 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 företagen gör avseende sina administrativa resurser.

Systemet med personalliggare i nu aktuella branscher kommer att vara flexibelt genom att det tillåter allt 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 (2011:1261) om detta inte försvårar Skatteverkets kontroll (5 § andra stycket Skatteverkets föreskrifter (SKVFS 2015:6) om personalliggare). Systemet med personalliggare innebär därför 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.

7.5.2 Tidigare uppskattningar av administrativa kostnader för personalliggare

När frågan om personalliggare tidigare har utretts har olika sätt att beräkna de administrativa kostnaderna för företag använts. Dels har man utgått från Tillväxtverkets beräkningar i databasen MALIN, dels från beräkningar av vad systemet innebar för byggbranschen. Gemensamt för dessa beräkningar är att samtliga tar sikte på kostnad per företag och inte per anställd. Med hänsyn till att det är svårt att veta exakt hur många personer som kommer att omfattas av regelverket (se t.ex. avsnitt 7.2.1) anser Skatteverket att det är lämpligt att även i detta fall utgå från kostnader per företag, med viss hänsyn tagen till storlek (antal anställda).

Situationen för större verkstäder och partihandelsföretag kan sannolikt liknas vid en byggarbetsplats. I förslaget till personalliggare för byggverksamhet hänvisas till Göteborgs stads projekt Rena byggen där det framgår att det administrativa arbete som den som bedriver byggverksamhet lägger ned per månad ligger mellan en halv timme och en och en halv timme (prop. 2014/15:6 s. 87). Detta innebär ungefär 15 timmar årligen. Utifrån en timlön om 185 kronor (jfr nedan) motsvarar denna tid en kostnad om 2 775 kronor per år. Det frivilliga systemet ID06¹⁴ beräknades innebära en sammanlagd kostnad per byggprojekt till 12 900 kronor per år (prop. 2014/15:6 s. 88).

I förslaget om personalliggare i byggbranschen uppskattades administrativa kostnader även utifrån uppgifter i Tillväxtverkets databas MALIN. Man utgick då från den kostnad som uppmätts för personalliggare i restaurangbranschen. Dessa

¹⁴ Över 400.000 medarbetare på över 30.000 företag har i dag ett personligt ID06-kort. Syftet med ID06 är att förhindra svartarbete och ekonomisk brottslighet samt att stärka den sunda konkurrensen. Genom föranmälan, obligatorisk legitimationsplikt och närvaroredovisning försvåras för obehöriga att vistas på byggarbetsplatsen. Systemet har från och med 2016 även byggts ut med personalliggarfunktionalitet. Mer information finns på www.ID06.se.

mätningar uppger en total tidsåtgång per företag och år om ca 3 705 minuter. Mätning har gjorts med utgångspunkt att liggaren förs manuellt. Kostnaden för den person som gör registreringen anges till ca 185 kronor per timme, dvs. ca 3,08 kronor per minut (prop. 2014/15:6 s. 88). Det innebär en årlig kostnad om drygt 11 400 kronor per företag.

Kostnaden för ett mindre företag uppskattades i förslaget om personalliggare i byggbranschen till att motsvara en timme per månad eller 2 220 kronor per år (prop. 2014/15:6 s. 89).

7.5.3 Beräkning av administrativa kostnader i de föreslagna verksamheterna

Enligt Skatteverkets beräkningar finns det totalt 8 543 berörda arbetsgivare och 110 343 stycken anställda i de verksamheter där personalliggare föreslås införas. För att kunna beräkna de administrativa kostnaderna behöver först en avgränsning ske av små företag. Både fordonsserviceverksamhet i form av hjulskifte/däckbyte och grossistverksamhet kännetecknas i många fall av tillfälligt anställd personal. Skatteverkets uppgifter om antal kontrolluppgifter svarar därför i dessa fall dåligt mot antalet anställda som varje dag kan förväntas anteckna sig i en personalliggare. Det är därför viktigt att inte sätta gränsen för lågt. Vid en samlad bedömning har Skatteverket kommit fram till att 10 anställda är en rimlig gräns för att i sammanhanget bedömas som ett mindre företag. Av arbetsgivarna har 1 722 stycken fler än 10 anställda. Den administrativa bördan för vart och ett av dessa företag har uppskattats till 9 025 kronor per år. 9 025 kronor är det genomsnittliga värdet av 11 400 kronor, 12 900 kronor och 2 775 kronor, vilka motsvarar de belopp som redovisats i avsnitt 7.5.2 ovan (det belopp om 2 220 kronor per år som avser mindre företag har inte räknats med). De flesta av dessa 1 722 företag har sannolikt tillgång till personaladministrativa system. För de 6 821 arbetsgivare som har maximalt 10 anställda har den administrativa bördan uppskattats till 2 220 kronor per företag och år enligt ovan. Totalt har den administrativa bördan beräknats till 30 683 670 kronor årligen för de aktuella branscherna ($1\,722 \times 9\,025 = 15\,541\,050$ och $6\,821 \times 2\,220 = 15\,142\,620$). Utöver de administrativa kostnaderna kan det tillkomma kostnader för att skaffa en personalliggare, om företaget väljer något annat alternativ än den pappersliggare som Skatteverket tillhandahåller gratis.

Sammanfattningsvis bedöms de föreslagna reglerna få positiva effekter på löneredovisningen inom aktuella branscher. För de berörda företagen innebär förslaget visserligen en ökning av den administrativa bördan. Denna ökning bedöms dock som relativt liten för respektive företag och försvarbar med hänsyn till syftet med förslaget.

7.5.4 Nya regler om blandad verksamhet

En annan fråga av betydelse är om de nu föreslagna bestämmelserna om blandade verksamheter leder till ökad administrativ börda för samtliga företag som ska föra personalliggare utom byggverksamhet som har delvis andra regler, alltså även för befintliga branscher. I de branscher som nu föreslagits för personalliggare är det sannolikt främst fordonsserviceverksamhet som är berörd eftersom 791 av 4 919 företag även har angivit SNI-kod för handel med olika sorters fordon. För kropps- och skönhetsvård är det troligt att dessa verksamheter ofta kombineras med frisörverksamhet där krav på personalliggare redan finns.

Skatteverkets uppfattning är att det sannolikt inte är svårare eller dyrare att ha ett system för all personal i en viss verksamhetslokal än att ha ett system för delar av personalen. En viss marginell kostnadsökning kan dock uppstå för den tid som ytterligare personal använder för att registrera sig i liggaren. Detta uppvägs dock av att förslaget sannolikt leder till effektivare och mindre tidskrävande kontroller när Skatteverket inte längre måste ägna tid åt att slå fast vilka som bör ingå i personalliggaren. Om Skatteverket vid kontrollbesök måste avgöra vilket arbete som utförs av varje person (massage eller sjukgymnastik? fordonsservice eller försäljning av begagnade bilar? etc.) riskerar man att kontrollsystemet blir ineffektivt. Det blir också lättare att administrera personalliggaren när ansvarig person inte behöver fundera lika mycket över vilka som ska ingå. Ett företag som bedriver flera sorters verksamhet i samma verksamhetslokal, t.ex. medicinskt betingad fotvård och pedikyr, behöver inte anpassa liggaren efter vilka behandlingar som ska utföras under en viss dag. Förutsatt att den verksamhet som innebär krav på personalliggare utgör mer än 25 procent av den totala verksamheten ska samtliga arbetspass antecknas i liggaren. Detta innebär att även anställda i företag som redan i dag omfattas av krav på personalliggare, men vars arbetsuppgifter i dagsläget inte anses ingå i restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet, med de föreslagna reglerna kommer att omfattas av kravet på registrering i personalliggare. Detta kan exempelvis beröra städ-, vakt- och garderobspersonal på restauranger eller personer som arbetar i frisörsalonger utan att arbeta med frisörverksamhet eller kropps- eller skönhetsvård. Som ovan nämnts anser Skatteverket dock att detta endast kan antas leda till marginella kostnader eftersom de aktuella företagen redan har en lösning för att föra personalliggare.

7.5.5 Förslaget om registrering av arbete som utförs av enskilda näringsidkare eller företagsledare och deras familjemedlemmar

Även förslaget om registrering av arbete som utförs av enskilda näringsidkare eller företagsledare och deras familjemedlemmar kan påverka den administrativa bördan för företag som är skyldiga att föra personalliggare. Förslaget innebär att i de fall det finns en skyldighet att föra personalliggare ska personalliggaren innehålla uppgifter även om arbete som utförs av enskilda näringsidkare, företagsledare i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag och dessa personers familjemedlemmar. Förslaget avser inte byggverksamhet, där arbete som utförs av nu nämnda personer redan i dag ska antecknas i personalliggaren. Skatteverkets uppfattning är att det sannolikt inte är svårare eller dyrare att ha ett system för alla som är verksamma i en viss verksamhetslokal än att ha ett system som inte omfattar näringsidkaren eller företagsledaren själv och dennes närstående. En viss marginell kostnadsökning kan dock uppstå för den tid som dessa personer använder för att registrera sig i liggaren.

7.6 Förslagets betydelse för små och stora företags arbetsförutsättningar, konkurrensförhållanden och villkor i övrigt

Skatteverket gör bedömningen att någon särskild hänsyn till små företag inte behöver tas vid reglernas utformning. Systemet med personalliggare är redan flexibelt genom att det tillåter olika lösningar – från en enkel liggare i pappersform som kan fås från Skatteverket till ett elektroniskt system som även kan fylla andra behov som företaget har. Systemet med personalliggare innebär därför stora möjligheter för företag av olika storlek att välja en modell som passar det företags förutsättningar.

Syftet med personalliggare är att bidra till att minska förekomsten av svartarbete, vilket gynnar de seriösa företagen. Företag som använder sig av svart arbetskraft skaffar sig konkurrensfördelar framför seriösa företag. De företag som använder svart arbetskraft kan sätta lägre priser än de annars skulle ha kunnat 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 börjar använda svart arbetskraft. Ju fler företag som använder sig av svart arbetskraft desto svårare blir det för företag som vill göra rätt för sig.

7.7 Konsekvenser för den ekonomiska brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet

Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Genom svartarbete undandras skatteintäkter. Som framgår av föregående avsnitt skaffar sig dessutom företagare som använder svart arbetskraft konkurrensfördelar framför företag som inte gör det. Svartarbete hos vissa företag kan ”smitta” av sig på andra företag som för att kunna konkurrera också kommer att använda svart arbetskraft. Ju fler företag som använder sig av svart arbetskraft desto svårare blir det för företag som vill göra rätt för sig och desto större blir risken för att den viljan urholkas. När viljan att göra rätt för sig skattemässigt försvagats finns risk att även annan typ av kriminalitet kan få fäste i en drabbad bransch (jfr Ds 2009:43 s. 159). Det finns ett starkt samband mellan skattefusk och annan ekonomisk brottslighet. En stor andel av ekobrotten avser företag som använder svart arbetskraft eller fuskar med skatter och avgifter på annat sätt. De negativa effekterna av skatteundandragande är många. Förutom att skattebördan vältras över på andra skattskyldiga så medför fusket att konkurrensen snedvrids och att seriösa näringsidkare riskerar att slås ut av skattefusande konkurrenter. Ytterligare effekter vid utnyttjande av svart arbetskraft är bl.a. att sjukpenning och andra ersättningar inte kan beräknas utifrån lönen. Om vissa skattskyldiga kan skjuta över sin del av skatte- och avgiftsbördan på andra rubbas dessutom respekten för den demokratiska beslutsordningen. För att tilliten till rättssamhället ska kunna upprätthållas krävs att skattefusk och ekonomisk brottslighet bekämpas effektivt (jfr prop. 2006/07:105 s. 16).

Personalliggarna är en effektiv och billig kontrollform, och utgör en viktig beståndsdel inom kampen mot svartarbete och de skatteundandraganden och den konkurrensnedvridning som följer av det (prop. 2012/13:34 s. 22).

Personalliggarkontroller genomförs för att motverka användningen av svart arbetskraft och uppnå en preventiv effekt och synlighet. Genom hög synlighet uppnås både en individualpreventiv och en allmänpreventiv effekt. Med individualpreventiv effekt avses att företaget som haft en kontroll har större benägenhet att göra rätt framöver och med allmänpreventiv effekt avses att när företag ser att många andra kontrolleras så upplevs upptäcktsrisken större och incitamentet att göra rätt framöver ökar. Genom hög synlighet och möjligheten till tidig kontroll bidrar personalliggare på ett aktivt sätt till en ökad upptäcktsrisk som i sin tur påverkar incitamentet för bland annat ekonomisk brottslighet.

Systemet med personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna, som innefattar en möjlighet för Skatteverket att genomföra oannonserade kontrollbesök, har haft positiva effekter på löneredovisningen inom de berörda branscherna. Det finns skäl att tro att en utvidgning av bestämmelserna till att även omfatta nu föreslagna branscher ger en liknande positiv effekt. 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.

7.8 Förslagets betydelse för jämställdheten mellan kvinnor och män

Syftet med förslagen i denna promemoria är att motverka svartarbete. De områden som nu föreslås omfattas av krav på att föra personalliggare har valts ut utifrån omfattningen av svartarbete i respektive bransch och huruvida personalliggare – utifrån förutsättningarna i branschen – kan antas vara ett effektivt sätt att bekämpa svartarbetet.

För arbetstagarnas del kan svartarbete leda till sämre arbetsförhållanden, hälsorisker, sämre utvecklingsmöjligheter och ett otillräckligt socialt skydd. I den utsträckning svarta arbeten omvandlas till vita som en följd av förslagen är det således positivt för de enskilda arbetstagarna. Även om förslagen är könsneutrala är det inte säkert att de kommer att beröra kvinnor och män i lika stor utsträckning. Det beror på hur könsfördelningen ser ut inom de föreslagna branscherna.

Andelen kvinnor respektive män som arbetar inom kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, fordonsserviceverksamhet och livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet varierar enligt Skatteverkets beräkningar kraftigt mellan de olika områdena (se avsnitt 7.2.3 ovan). Hos företag som bedriver kropps- och skönhetsvårdsverksamhet fanns det 2016 totalt 15 676 anställda som skulle kunna omfattas av krav på registrering i personalliggare. Av dessa var 78 procent kvinnor och 22 procent män. För fordonsserviceverksamhet var motsvarande siffra 44 293 anställda, varav 13 procent var kvinnor och 87 procent män. Enligt Statistiska centralbyråns (SCB) statistik var fordonsmekaniker och reparatörer den tredje mest mansdominerade yrkesgruppen 2014. Bland de sysselsatta i denna grupp var 98 procent män och 2 procent kvinnor (På tal om kvinnor och män, Lathund om jämställdhet 2016, Statistiska centralbyrån, s. 68). Hos företag som bedriver livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet uppgick 2016 antalet anställda som skulle kunna omfattas av krav på registrering i personalliggare till 50 374 personer, varav 36 procent var kvinnor och 64 procent män. På två av de föreslagna områdena är det således flest män som är verksamma, medan det på det tredje området är flest kvinnor.

7.9 Förslagets betydelse för möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen

Målet för integrationspolitiken är lika rättigheter, skyldigheter och möjligheter för alla oavsett etnisk och kulturell bakgrund.¹⁵

År 2014 förvärvsarbetade 56 procent av utrikes födda och 82 procent av inrikes födda kvinnor. Motsvarande siffror för män var 61 procent av utrikes födda och 83 procent av inrikes födda. Hur vanligt det är att förvärvsarbeta skiljer sig åt mellan personer som varit i Sverige olika lång tid, som är födda i olika länder, som invandrat av olika skäl och som har olika utbildningsnivå (SCB, Integration: Rapport 9, *Integration – utrikes föddas etablering i arbets- och samhällslivet*, s. 52 ff.).

Syftet med förslagen i denna promemoria är att motverka svartarbete. För arbetstagarnas del kan svartarbete leda till sämre arbetsförhållanden, hälsorisker, sämre utvecklingsmöjligheter och ett otillräckligt socialt skydd. I den utsträckning svarta

¹⁵ <http://www.regeringen.se/regeringens-politik/nyanlandas-etablering/mal-for-nyanlandas-etablering/>.

arbeten omvandlas till vita som en följd av förslagen är det således positivt för de enskilda arbetstagarna. Benägenheten att acceptera ett svart arbete torde vara större hos personer som har en svag anknytning till arbetsmarknaden. Mot denna bakgrund bör förslagen i promemorian i viss mån kunna bidra till att de integrationspolitiska målen uppnås.

7.10 Konsekvenser för Skatteverket

Förslagen innebär inga kända förändringar av befintligt IT-stöd.

Antalet företag i de föreslagna branscherna uppgår till totalt 42 120 stycken, varav 8 543 har anställda och därmed berörs av införandet av personalliggare. Syftet med förslaget om personalliggare är att stävja svartarbete och illojal konkurrens. Kontrollerna ska därför omfatta både de som är registrerade som arbetsgivare och de som inte är det och både de som lämnar kontrolluppgifter avseende löner och de som inte gör det.

Beräkningen av kostnaden för Skatteverket har gjorts med utgångspunkt från att vi gör 10 000 besök vilket motsvarar 5 000 dagar och 28 årsarbetskrafter.

Kostnader för kontrollbesök, ärendehantering, information m.m. beräknas då uppgå till 23 688 000 kronor per år (28 årsarbetskrafter * 180 dagar = 5 040 dagar. 5 040 dagar * 4 700 kr = 23 688 000).¹⁶

Skatteverkets kostnad för personalliggare i pappersform är idag ca 40 kronor styck. De nya branscherna har relativt få anställda vilket innebär en risk att valet blir personalliggare i pappersform. Ökad kostnad för Skatteverket om 75 procent av företagen väljer pappersformen blir 256 290 kronor årligen.

Sammanlagt beräknar Skatteverket kostnaderna till ca 24 miljoner kronor per år.

De beräkningar som har gjorts i avsnitt 7.3.2 visar att den årliga offentligfinansiella vinst som uppkommer till följd av de förslag som läggs fram kraftigt överstiger de beräknade tillkommande kostnaderna i Skatteverkets verksamhet. Skatteverket har i budgetunderlag 2018-2020 begärt en varaktig höjning av anslaget från och med 2018 för kostnader för arbetet som tillkommer om krav på personalliggare införs i fler verksamheter.

7.11 Effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna

Med hänsyn till att förvaltningsdomstolarna redan prövar frågor om utdömande av vite och särskilda avgifter beträffande ett flertal måltyper, t.ex. rörande personalliggare i befintliga branscher, kan inte de tillkommande målen förväntas bli särskilt betungande. En viss ökning av antalet mål kan alltså förväntas men ökningen bör rymmas inom förvaltningsdomstolarnas befintliga ekonomiska ramar.

¹⁶ Vid beräkningen har använts en schablon för personalkostnad som inkluderar ett påslag för regionernas OH-kostnader och servicekanaler samt huvudkontorets linjeverksamhet. Schablonen är beräknad på operativ tid, 180 arbetsdagar per årsarbetare (innefattar OH-påslag för icke operativ tid, semester och frånvaro).

8 Författningskommentarer

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

3 kap.

1 §

I *andra stycket* har begreppen fordonsserviceverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet och partihandel lagts till. Begreppen definieras i 39 kap., se vidare kommentaren till 39 kap. 2 §. Begreppet frisörverksamhet har tagits bort från listan eftersom frisörverksamhet ingår i begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 6.2.

39 kap.

2 §

I *första stycket* har definitioner av begreppen fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, partihandel och kropps- och skönhetsvårdsverksamhet lagts till. Definitionen av frisörverksamhet har tagits bort eftersom frisörverksamhet ingår i begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Fordonsserviceverksamhet definieras som näringsverksamhet som avser underhåll och reparation av sådana motordrivna fordon som avses i lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner. Med begreppet motordrivet fordon avses enligt lagen om vägtrafikdefinitioner ett fordon som för framdrivande är försett med motor, dock inte ett sådant eldrivet fordon som är att anse som cykel. Motordrivna fordon delas in i motorfordon, traktorer, motorredskap och terrängmotorfordon. Begreppet motorfordon omfattar bilar (personbilar, lastbilar och bussar), motorcyklar och mopeder. Exempel på åtgärder som utgör fordonsserviceverksamhet – om de avser motordrivna fordon – är reparationer, lackering, glasarbeten, tvätt, rekonditionering, hjulskifte och däckservice.

Livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet definieras som näringsverksamhet som avser partihandel med livsmedel, drycker och tobak. Även partihandel med alkoholhaltiga drycker omfattas. Begreppet partihandel definieras som vidareförsäljning av varor till annan än konsument samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet. Eftersom det ska röra sig om vidareförsäljning omfattas inte producenter och liknande (t.ex. bönder, slakterier, fiskare, bärplockare och livsmedelstillverkare) av partihandelsbegreppet. En partihandlare kan dock göra enklare bearbetningar av en vara utan att den efterföljande försäljningen förlorar sin karaktär av vidareförsäljning. Med enklare bearbetning avses t.ex. styckning och skivning av köttprodukter. Enklare bearbetning, förpackning och leverans av varor omfattas bara av begreppet partihandel när dessa moment sker i samband med vidareförsäljning av varor till annan än konsument, dvs. när de utförs av den som säljer varorna vidare. Leverans av varor som utförs av ett fristående företag på uppdrag av en grossist omfattas t.ex. inte.

Med kropps- och skönhetsvårdsverksamhet avses näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, med vissa undantag. I begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet ingår sådan frisörverksamhet som redan tidigare medförde skyldighet att föra personalliggare. Dessutom omfattas till exempel hudvård, manikyr, pedikyr, massage, makeup, tandblekning, tatuering, piercing, solarier och solsprayning.

Från begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet har undantagits åtgärder som normalt utförs av hälso- och sjukvårdspersonal. Med uttrycket hälso- och sjukvårdspersonal avses detsamma som i patientsäkerhetslagen (2010:659). Hälso- och sjukvårdspersonal är bl.a. den som har legitimation för ett yrke inom hälso- och sjukvården. För närvarande finns följande legitimationsyrken: Apotekare, arbetsterapeut, audionom, barnmorska, biomedicinsk analytiker, dietist, fysioterapeut eller sjukgymnast, kiropraktor, läkare, logoped, naprapat, optiker, ortopedingenjör, psykolog, psykoterapeut, röntgensköterska, receptarie, sjukhusfysiker, sjuksköterska, tandhygienist och tandläkare. Åtgärder som normalt utförs av dessa yrkesgrupper omfattas således inte av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det innebär t.ex. att sjukgymnastiska/fysioterapeutiska och naprapatiska behandlingar inte omfattas. Det gäller även massage som utförs som ett led i sådana behandlingar. Om en legitimerad sjukgymnast/fysioterapeut eller legitimerad naprapat utför massage utan samband med en sjukgymnastisk/fysioterapeutisk eller naprapatisk behandling rör det sig däremot om kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Tandblekning utförs såväl av hälso- och sjukvårdspersonal som av andra aktörer på marknaden och omfattas därför också av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det gäller även tandblekning som utförs av legitimerad tandläkare. Se dock andra stycket i aktuell paragraf angående näringsverksamhet som huvudsakligen avser annat än kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Undantaget för åtgärder som normalt utförs av hälso- och sjukvårdspersonal gäller både behandlingar som tillhandahålls inom ramen för den offentligt finansierade vården och behandlingar som finansieras privat. Även sådana kirurgiska ingrepp som görs av rent estetiska skäl omfattas av undantaget.

Från definitionen av kropps- och skönhetsvårdsverksamhet har också undantagits injektionsbehandlingar och medicinskt betingad fotvård. Med uttrycket medicinskt betingad fotvård avses detsamma som i mervärdesskattelagen (1994:200). Det rör sig således om fotvård som utförs efter indikation som motiverar särskilda fotvårdsinsatser. Det är fotvård som är föranledd av en fotåkomma eller som ges på grund av nedsatta kroppsfunktioner i övrigt, t.ex. till äldre eller sjuka personer med svårighet att böja sig eller med kraftlöshet i händerna som omöjliggör egen fotvård. Fotvård som skönhetsvård eller för att öka det allmänna välbefinnandet är däremot inte medicinskt betingad fotvård.

Vid bedömningen av om en viss verksamhet omfattas av något av begreppen fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet och kropps- och skönhetsvårdsverksamhet bör ytterligare vägledning kunna sökas i SNI-koder (Standard för svensk näringsgrensindelning). Exempel på koder i SNI 2007 som är av intresse i detta sammanhang är 45.201–45.204 (underhåll och reparation av motorfordon utom motorcyklar), 46.31–46.39 (partihandel med livsmedel, drycker och tobak), 96.021–96.022 (hår- och skönhetsvård) och 96.04 (kroppsvård). De i lagtexten angivna definitionerna av de olika verksamhetsområdena sätter dock gränsen för vad som omfattas. En verksamhet som varken avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre är t.ex. inte kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Exempel på verksamheter som ingår i SNI-koden för kroppsvård men som inte omfattas av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet är work out och bantningsrådgivning. Motsatsvis omfattas tatuering och piercing av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet även om dessa verksamheter varken ingår i SNI-koden för kroppsvård eller SNI-koden för skönhetsvård. Ytterst är det en fråga för rättstillämpningen att avgöra om en verksamhet faller inom tillämpningsområdet för bestämmelserna om personalliggare eller inte (jfr prop. 2005/06:169 s. 40). Det är

den faktiskt bedrivna verksamheten som är avgörande för om ett företag ska föra personalliggare, och inte företagets SNI-kod.

Enligt den tidigare lydelsen av *andra stycket* ska näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet inte anses som sådan verksamhet. Eftersom systemet med personalliggare nu utvidgas till att avse även fordonsservice-, livsmedels- och tobaksgrossist- och kropps- och skönhetsvårdsverksamhet har bestämmelsen gjorts tillämplig även för dessa områden. Hänvisningar till fordonsservice-, livsmedels- och tobaksgrossist- och kropps- och skönhetsvårdsverksamhet har således lagts till i stycket. Hänvisningen till frisörverksamhet har tagits bort eftersom frisörverksamhet ingår i begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Bestämmelsen innebär t.ex. att en tandläkare som utför tandblekningar inte är skyldig att föra personalliggare om den huvudsakliga delen av näringsverksamheten utgörs av sådan tandläkarverksamhet som inte medför skyldighet att föra personalliggare. Med huvudsaklig del förstås ca 75 procent eller mer (se prop. 1999/2000:2 Del 1 s. 504 f. och prop. 2005/06:169 s. 125).

Skälen för förslagen har behandlats i avsnitt 6.2 och 6.3.

Rubrikerna närmast före 11 och 11 a §§

I den tidigare lydelsen av rubrikerna räknades de verksamhetsområden som behandlas i respektive paragraf upp. Då antalet områden som behandlas i 11 § har utökats skulle den modellen ge en alltför otymplig rubrik före denna paragraf. I stället utformas rubrikerna utifrån om personalliggaren ska föras för verksamhet i en verksamhetslokal (11 §) eller på en byggarbetsplats (11 a §).

11 §

I *första stycket* har fordonsservice-, livsmedels- och tobaksgrossist- samt kropps- och skönhetsvårdsverksamhet lagts till. Begreppen definieras i 2 §, se kommentaren till den paragrafen. Begreppet frisörverksamhet har tagits bort eftersom frisörverksamhet ingår i begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Enligt den nya bestämmelsen i *andra stycket* ska skyldigheten att föra personalliggare även omfatta annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal som restaurang-, fordonsservice-, livsmedels- och tobaksgrossist-, kropps- och skönhetsvårds- eller tvätteriverksamhet. Verksamhet som bedrivs av en annan självständig näringsidkare omfattas däremot inte. Bestämmelsen blir bara aktuell att tillämpa om restaurang-, fordonsservice-, livsmedels- och tobaksgrossist-, kropps- och skönhetsvårds- eller tvätteriverksamheten är av en viss omfattning i förhållande till annan verksamhet, jfr 2 § andra stycket och kommentaren till den bestämmelsen.

Begreppet verksamhetslokal definieras i 3 kap. 18 §. Med verksamhetslokal avses utrymmen som huvudsakligen används i verksamhet som medför eller kan antas medföra bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som bedrivs av en annan juridisk person än ett dödsbo. Med verksamhetslokal avses även markområden, transportmedel, förvaringsplatser och andra utrymmen som disponeras eller kan antas disponeras i verksamheten.

Vad som utgör å ena sidan en verksamhetslokal eller å andra sidan två eller flera verksamhetslokaler kan vara svårt att bedöma i vissa fall. Två avgränsade områden i nära anslutning till varandra i vilka samma verksamhet bedrivs under samma ledning får ses som en verksamhetslokal. Det innebär att en gemensam personalliggare kan föras för verksamheten inom båda områdena. Att det finns en vägg mellan två områden utgör inte ett hinder för att se områdena som en gemensam verksamhetslokal om samma verksamhet bedrivs i de två områdena under samma ledning. Det måste dock vara enkelt att ta sig från det ena området till det andra.

Omvänt kan när olika verksamheter bedrivs i områden i anslutning till varandra, men ändå avskilda från varandra, dessa områden vara att se som skilda verksamhetslokaler, om det i ett område bedrivs verksamhet som uteslutande är av ett slag som inte medför krav på personalliggare, och det i det andra området under samma ledning bedrivs en annan verksamhet som kräver personalliggare. Om hotellverksamhet och restaurangverksamhet bedrivs i samma byggnad under gemensam ledning, men i från varandra avskilda delar av byggnaden, bör verksamheterna ses som bedrivna i skilda verksamhetslokaler. Personalliggare ska i sådana fall föras bara i den lokal som omfattar restaurangdelen och för de personer som deltar i verksamhet inom det området. Om det finns en vägg mellan de två områdena bör dessa som regel ses som avskilda från varandra, även om det finns en dörr. En väsentlig faktor för bedömningen är om det tydligt framgår om en person som deltar i verksamheten befinner sig i det ena eller det andra området. Om det inte går enkelt att avgöra om en person befinner sig i det ena eller det andra området bör de två områdena anses utgöra en gemensam verksamhetslokal.

I *tredje stycket* finns den bestämmelse om undantag från skyldigheten att föra personalliggare som tidigare fanns i andra stycket.

Enligt den nya bestämmelsen i *fjärde stycket* ska även arbete som utförs av en enskild näringsidkare eller av en företagsledare i ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag dokumenteras i en personalliggare i de fall det finns en skyldighet att föra en sådan. Detsamma gäller arbete som utförs av en sådan persons make eller barn under 16 år.

Skälen för förslagen har behandlats i avsnitt 6.1–6.5.

17 §

Andra punkten har ändrats med anledning av att nya verksamhetsområden ska omfattas av skyldighet att föra personalliggare och med anledning av att begreppet frisörverksamhet tas bort ur lagen.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 6.2.4 och 6.3.

Ikraftträdande

I ikraftträdandebestämmelsen anges att lagen träder i kraft den 1 juli 2018. Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 6.8.

8.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Punkt 2 har ändrats så att den grupp uppgiftsskyldiga som ska lämna uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen från och med den 1 juli 2018 begränsas till uppgiftsskyldiga med fler än 15 anställda som bedriver personalliggarpfiktig verksamhet inom något av de områden där det redan enligt dagens regler finns skyldighet att föra personalliggare. Det gäller således restaurang-, frisör-, tvätter- och byggverksamhet. Eftersom begreppet frisörverksamhet föreslås tas bort ur SFL från och med den 1 juli 2018 har i stället för detta begrepp använts begreppet ”näringsverksamhet som avser hårvård”. Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 6.8.

Bilaga 1 - Uppdraget



Finansdepartementet

Regeringsbeslut I 5

2016-04-07

Fi2016/01351/S3

Skatteverket
171 94 Solna

Uppdrag om krav på personalliggare i fler verksamheter

Regeringens beslut

Regeringen uppdrar åt Skatteverket att göra en fördjupad analys av sitt förslag att utvidga krav på personalliggare till att omfatta bilverkstäder, partihandel med livsmedel samt kropps- och skönhetsvård. Skatteverket ska lämna fullständiga författningsförslag och presentera ett bredare underlag i enlighet med vad som anges nedan under rubriken Närmare om uppdraget. Uppdraget ska redovisas till Regeringskansliet (Finansdepartementet) senast den 1 april 2017.

Bakgrund

Systemet med personalliggare infördes för restauranger och frisörer från och med den 1 januari 2007. En utvärdering av systemet redovisades i Närvaroliggare och kontrollbesök - En utvärdering och förslag till utvidgning (Ds 2009:43). Utvärderingen visade att systemet haft en betydande effekt på löneredovisningen i restaurangbranschen och inledningsvis även i frisörbranschen. Kravet på personalliggare har därefter utökats till att omfatta tvätterier och, sedan den 1 januari 2016 byggbranschen. Det innebär att kravet på personalliggare totalt omfattar ca 130 000 företag varav 80 procent tillhör byggverksamhet. Totalt omfattas drygt åtta procent av alla företag och alla anställda av kravet på personalliggare.

Kravet på personalliggare innebär i korthet att företagaren måste anteckna i personalliggare vilka som är verksamma i lokalen och när. För byggbranschen gäller att alla som är verksamma på byggarbetsplatsen ska antecknas i personalliggaren. För att personalliggare ska vara ett effektivt kontrollverktyg behöver verksamheten utföras på en avgränsningsbar fysisk plats som möjliggör att Skatteverket kan göra oanmälda besök på arbetsplatsen för att stämma av att de som arbetar där finns registrerade i personalliggaren. Vidare är personalliggare effektivast om de anställda har reglerad eller fast arbetstid eftersom det då blir möjligt att göra en

Postadress
103 33 Stockholm

Telefonväxel
08-405 10 00

E-post: fi.registrator@regeringskansliet.se

Besöksadress
Jakobsgratan 24

Telefax
08-21 73 86

2

rimlighetsbedömning där arbetad tid enligt personalliggaren jämförs med redovisad utbetald lön.

Skatteverket fick i regleringsbrevet för budgetåret 2015 i uppdrag att utreda möjligheten att utveckla systemet med personalliggare till att omfatta fler branscher i syfte att motverka svartarbete och social dumpning. I uppdraget ingick att lämna förslag på vilka ytterligare branscher som kan omfattas av systemet och utreda förväntade effekter av en sådan åtgärd på förekomsten av svartarbete och social dumpning.

Skatteverket redovisade uppdraget i oktober 2015 i promemorian Svartarbete och social dumpning – förslag på personalliggare i ytterligare verksamheter (Dnr Fi2015/04982/S3). Skatteverket identifierar tre verksamheter där svartarbete i dagsläget utgör betydande problem och där personalliggare vore ett effektivt verktyg för att motverka det. Skatteverket föreslår därför att systemet med personalliggare utvidgas till bilverkstäder, partihandel med livsmedel samt kropps- och skönhetsvård. Skatteverket uppskattar den totala svarta arbetsinkomsten i dessa verksamheter till knappt 3,7 miljarder kronor. Ett krav på personalliggare innebär möjligheter till förbättrad skattekontroll och utvärderingar av befintliga krav har visat att det är ett effektivt sätt att förebygga svartarbete. Skatteverkets beräkningar tyder på att de svarta arbetsinkomsterna skulle minska med ca 560 miljoner kronor om systemet med personalliggare utvidgades till att omfatta de tre verksamheterna.

Närmare om uppdraget

Skatteverket ska lämna fullständiga författningsförslag utifrån de överväganden som görs och göra en fördjupad analys av sitt förslag att utvidga krav på personalliggare till att omfatta bilverkstäder, partihandel med livsmedel samt kropps- och skönhetsvård. I uppdraget ingår att:

- utreda om systemet med oannonserade kontrollbesök behöver utformas på särskilt sätt för någon av branscherna,
- överväga vilka avgränsningar som behövs för att regleringen ska kunna vara rättssäker och genomförbar i praktiken, samtidigt som den önskade effekten av kontrollsystemet inte förminskas,
- utforma förslagen med en strävan att den ökade administrativa bördan för företagen och för Skatteverket blir så liten som möjligt,
- beakta frågor om sekretess och behandling av uppgifter hos företagen och i Skatteverkets beskattningsverksamhet, och
- analysera förväntade effekter på sysselsättningen i svart respektive vit sektor vid ett införande av krav på personalliggare i verksamheterna.

Vidare ingår i uppdraget att:

- utifrån befintliga bestämmelser om personalliggare i andra verksamheter överväga och föreslå vilka sanktioner som överträdelse av de föreslagna bestämmelserna bör ge upphov till,

- utreda om det finns anledning att tillåta att ansvaret för att fullgöra skyldigheterna enligt kontrollsystemet ska kunna övertas av någon annan, t.ex. genom avtal,
- analysera risken för att reglerna om ansvar kringgås, t.ex. genom att den ursprungligt ansvarige anlitar en s.k. målvakt för ändamålet,
- analysera ansvarsfrågan ur ett EU-rättsligt perspektiv.
- överväga om några undantag bör finnas i kontrollsystemet, och
- analysera riskerna för att undantagen utnyttjas på ett otillbörligt sätt.

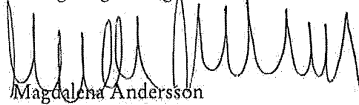
Uppdraget ska utföras i samverkan med branschorganisationer, personalorganisationer och andra berörda. Skatteverket ska bedöma kostnader och övriga konsekvenser som förslagen kan komma att medföra. Om förslagen förväntas leda till kostnadsökningar för det allmänna ska det föreslås hur dessa ska finansieras. Vidare ska Skatteverket analysera förslagens betydelse för den ekonomiska brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet, för små företags arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga eller villkor i övrigt i förhållande till större företags, för jämställdheten mellan kvinnor och män, samt för möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen.

Skälen för regeringens beslut

Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Skatteintäkter undandras och företag som använder sig av svart arbetskraft skaffar sig konkurrensfördelar framför de seriösa företagen. Vidare får svartarbete negativa följder för sysselsättning och produktivitet samt bidrar till social dumpning. För arbetstagarnas del kan svartarbete leda till sämre arbetsförhållanden, hälsorisker, sämre utvecklingsmöjligheter och inadekvat socialt skydd. Svartarbete kan definieras som en arbetsinsats för vilken skatter eller avgifter i strid mot lagen inte har redovisats. Det behöver inte röra sig om anställning utan kan även gälla oredovisade inkomster i näringsverksamhet.

Ett krav på personalliggare innebär möjligheter till förbättrad skattekontroll och har visat sig vara ett effektivt sätt att förebygga svartarbete. Skatteverket har identifierat tre verksamheter där personalliggare kan vara ett bra verktyg för att motverka svartarbete, nämligen bilverkstäder, partihandel med livsmedel samt kropps- och skönhetsvård. Skatteverket bör få i uppdrag att göra en fördjupad analys och komma med författningsförslag.

På regeringens vägnar



Magdalena Andersson

Cecilia Garmer
Cecilia Garmer

Bilaga 2 - Utdrag ur promemorian Svartarbete och social dumpning

5.1 De verksamheter där personalliggare har störst potential att motverka svartarbete

5.1.1 Bilverkstäder

Bilservice återfinns bland de branscher där samtliga av Skatteverkets utredningar har visat på betydande problem med svartarbete. Det finns arbetsuppgifter inom bilservicen som inte ställer krav på längre utbildning, såsom tvätt, hjulskifte, rekonditionering etc. Dessa arbetsuppgifter kan till skillnad från mer kvalificerade uppgifter som utförs av t.ex. servicetekniker, mekaniker, plåtslagare eller lackerare därför utföras av personer med begränsad eller ingen utbildning. Bilverkstäder finns också med bland de branscher där Migrationsverket ställer högre krav för arbetstillstånd. Det finns alltså stora behov av någon form av strukturell åtgärd för skattekontrollen inom bilverkstäder. Dessutom uppfyller de både kravet på avgränsbar fysisk plats och arbetets karaktär, så personalliggare skulle kunna vara en effektiv metod för att komma till rätta med problemen. Med bilverkstäder avser Skatteverket förutom verkstadsarbete, även t.ex. biltvätt, däckservice, hjulskifte och rekonditionering.

5.1.2 Partihandel med livsmedel

Ett stort antal rapporter och analyser pekar ut delar av parti- och detaljhandelssektorn som branscher där det finns problem med svartarbete. Även Migrationsverket ställer högre krav för att medge arbetstillstånd för anställda inom parti- och detaljhandeln. Kraven innefattar bland annat att företaget ska kunna garantera att de kan betala lön under minst tre månader. Detta gäller all butikshandel samt torg- och marknadshandel.

Eftersom svartarbete förekommer inom både parti- och detaljhandel skulle man kunna tänka sig att införa personalliggare för hela handelssektorn. Det är dock en ganska omfattande åtgärd eftersom parti- och detaljhandelsbranscherna omfattar 90 000 företag och drygt 800 000 anställda. Därmed utgör de drygt 10 procent av det totala näringslivet. För att inte riskera att ålägga företagen onödig administrativ börda i de delar av handelssektorn där problemen med svartarbete är mer begränsade anser Skatteverket att det är bättre att i dagsläget endast införa personalliggare i de delar av handelssektorn där problemen med svartarbete är störst. Det är då lättare att uppnå legitimitet för reglerna.

Den del av handelssektorn som framför allt utmärker sig när det gäller alla former av skattefusk är partihandel med livsmedel. Flera kartläggningar av livsmedelsgrossister som Skatteverket gjort visar att svartarbete är ett stort problem.¹⁷

Partihandel med livsmedel bedrivs i huvudsak som kontanthandel. Verksamheten omfattar import och grossistverksamhet med frukt, grönsaker, fisk samt blommor och växter. Skatteverkets kartläggningar visar på frekventa fel med försäljning till anonyma kunder, krympt verksamhet/oredovisade inkomster och bristfällig bokföring hos de granskade livsmedelsgrossisterna. Området är svårkontrollerat, vilket huvudsakligen beror på att det är vanligt förekommande att viss del av verksamheten hålls utanför bokföringen i flera led. Grossister och livsmedelsdetaljister och restauranger har alltså kommit överens om att krympa verksamheten genom att hålla delar av den helt kvittolöst och utanför bokföringen.

¹⁷ Skatteverkets granskningsrapport "Livsmedelsgrossister – Riksprojekt 2007", Slutrapport 2008-03-27 och Skatteverkets granskningsrapport "Livsmedelsgrossister – Riksprojekt 2008 – mars 2009", Slutrapport 2008-04-30

Inriktningen i granskningsprojektet var att upptäcka oredovisade inkomster, men man fann att de krypta verksamheterna även innefattade oredovisade löner till anställda. Det förekom t.ex. att en grossist hade fler lastbilar än chaufförer och flera företag hade större omsättning än vad de borde klara med den personal de redovisat lön för. Vid några av granskningarna upptäcktes också övernattningsrum med uppställda tältsängar i lokalerna och Skatteverkets revisorer misstänker att det är papperslösa som arbetar svart och övernattar där.

I samband med Skatteverkets granskningsprojekt har en av de största livsmedelsgrossistkedjorna tagit kontakt med Skatteverket och bl.a. diskuterat branschens hantering av anonyma kunder. Seriösa grossister har svårt att konkurrera och risk finns att fler och fler ”tvingas” övergå till oredovisad verksamhet för att överleva i branschen. Några större grossister inom området bildade i samband med Skatteverkets granskningar ett löst sammansatt förbund. De träffade tillsammans med Skatteverket representanter från Jordbruksdepartementet och Sveriges Hotell- och restaurangföretagare (SHR), eftersom de ville att även livsmedelsgrossister ska ha personalliggare. De har också lämnat in en skrivelse om detta till Finansdepartementet.¹⁸ I augusti 2015 har det även kommit en facklig propå om att städa upp i arbetsförhållandena inom livsmedelsbranschen.¹⁹ I media har också förekommit rapporter om att många av de som arbetar svart inom partihandeln dessutom arbetar under svåra arbetsmiljöförhållanden.²⁰ Genom att förebygga svartarbete inom partihandel med livsmedel skulle även social dumpning inom denna verksamhet kunna förebyggas.

Med denna bakgrund anser Skatteverket att personalliggare bör införas för partihandel med livsmedel. Med livsmedel bör även jämföras alkohol och tobak. För att uppnå legitimitet bör även partihandel med blommor och växter omfattas, då dessa varor liksom många livsmedel har begränsad hållbarhet och måste hanteras skyndsamt.

5.1.3 Kropps- och skönhetsvård

I den branschindelning som används i Sverige hänförs hårvård, skönhetsvård, kroppsvård och övriga konsumenttjänster till en gemensam grupp. Den har i samtliga av Skatteverkets rapporter ingått bland de branscher där det finns betydande problem med svartarbete. Hår- och skönhetsvård samt kroppsvård finns också med bland de branscher för vilka Migrationsverket satt upp högre krav för arbetsstillstånd.

Tvätterier och frisörer, som ingår i denna grupp av verksamheter, har redan i dag krav på personalliggare. Det finns dock flera verksamheter inom kropps- och skönhetsvård där personalliggare kan vara effektiva för att förebygga svartarbete. Det förekommer också relativt ofta att hårvård utförs i samma eller angränsande lokaler som annan kropps- och skönhetsvård. En frisör kan t.ex. också ha utbildning inom make-up och en kund kan då köpa flera tjänster av samma utförare. Även detta talar för att krav på personalliggare bör införas för all kropps- och skönhetsvård, dvs. verksamheter som främjar fysiskt och psykiskt välmående för människor, men inte omfattar idrott (gym, simhallar etc.). Inte heller verksamheter med krav på medicinsk utbildning²¹ bör omfattas av krav på

¹⁸ Skatteverkets granskningsrapport ”Livsmedelsgrossister – Riksprojekt 2008 – mars 2009”, Slutrapport 2008-04-30

¹⁹ Livsmedelsarbetareförbundets tidning Mål och Medel, nr 9 2015: ”Social dumpning i livsmedelsindustrin”

²⁰ De osynliga – Skuggsamhället mitt ibland oss, Dagens Nyheter 2015-05-23

²¹ Medicinsk utbildning kan exempelvis definieras utifrån legitimationskrav för viss hälso- och sjukvårdspersonal, dvs. apotekare, arbetsterapeut, audionom, barnmorska, biomedicinsk analytiker, dietist, fysioterapeut eller sjukgymnast, kiropraktor, läkare, logoped, naprapat, optiker, ortopedingenjör, psykolog, psykoterapeut, röntgensköterska, receptarie, sjukhusfysiker, sjuksköterska, tandhygienist och tandläkare (listan är uttömmande, observera att vissa av dessa inte utför kropps- eller skönhetsvårdande behandlingar).

personalliggare (behandling av sjukgymnast, naprapat eller kiropraktor, samtalsterapi hos psykolog m.m.).

Systemet med personalliggare för kropps- och skönhetsvård bör omfatta verksamheter som:

- hudvård,
- manikyr,
- pedikyr,
- massage
- fotvård
- makeup,
- ansiktsmålning,
- solarier och solsprayning,
- bastu- och spaanläggningar,
- tatuering,
- piercing,
- rosenterapi, healing, astrologi, drömtydning och telepati och därmed jämförbara verksamheter.