

Regeringens skrivelse

2025/26:79



Riksrevisionens rapport om Skatteverkets åtgärder mot svartarbete

Skr.
2025/26:79

Regeringen överlämnar denna skrivelse till riksdagen.

Stockholm den 11 december 2025

Ulf Kristersson

Elisabeth Svantesson
(Finansdepartementet)

Skrivelsens huvudsakliga innehåll

I skrivelsen redovisar regeringen sin bedömning av Riksrevisionens iakttagelser och rekommendationer i granskningsrapporten Skatteverkets åtgärder mot svartarbete (RiR 2025:18).

Riksrevisionens övergripande slutsats är att det finns flera brister i hur Skatteverket prioriterar åtgärder, hur effektiva åtgärderna är och hur de följs upp.

Regeringen välkomnar Riksrevisionens granskning. Rapporten utgör ett viktigt bidrag i det ständiga förbättringsarbetet avseende Skatteverkets verksamhetsutveckling och regeringens styrning av myndigheten.

Regeringen instämmer till viss del i Riksrevisionens kritik gällande behovet av att Skatteverket utvecklar myndighetens uppföljning av resultatet av åtgärder och utvecklar starkare koppling mellan riskanalys och åtgärder. Regeringen har tagit upp Riksrevisionens iakttagelser och rekommendationer i myndighetsdialogen med Skatteverket. Flera av de iakttagelser och de rekommendationer som Riksrevisionen gör har Skatteverket redan uppmärksammat och åtgärdat i sin verksamhet och utvecklingsarbete pågår avseende övriga iakttagelser och rekommendationer. Regeringen har genomfört flera åtgärder för att stoppa svartarbete. I Regeringskansliet bereds förslag som kommer att bidra till att Skatteverkets möjligheter att motverka svartarbete stärks. Mot bakgrund av pågående arbete anser regeringen inte att det i dagsläget finns skäl att vidta några andra åtgärder med anledning av Riksrevisionens iakttagelser.

I och med denna skrivelse anser regeringen att Riksrevisionens rapport är slutbehandlad.

Innehållsförteckning

- 1 Ärendet och dess beredning 3
- 2 Riksrevisionens iakttagelser och rekommendationer 3
 - 2.1 Riksrevisionens iakttagelser 3
 - 2.2 Riksrevisionens rekommendationer 3
- 3 Regeringens bedömning av Riksrevisionens iakttagelser 4
- Bilaga 1 Riksrevisionens rapport 2025:18 Skatteverkets
åtgärder mot svartarbete 5
- Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde Klicka här för att
ange datum.....64

Riksrevisionen har granskat Skatteverkets arbete mot svartarbete. Resultatet av granskningen redovisas i rapporten Skatteverkets arbete mot svartarbete (RiR 2025:18), se *bilagan*. Riksdagen överlämnade rapporten till regeringen den 12 juni 2025. I rapporten lämnar Riksrevisionen rekommendationer till Skatteverket. I denna skrivelse behandlar regeringen Riksrevisionens iakttagelser och rekommendationer.

2 Riksrevisionens iakttagelser och rekommendationer

2.1 Riksrevisionens iakttagelser

Riksrevisionen har granskat Skatteverkets åtgärder mot svartarbete. Den övergripande slutsatsen är att Skatteverkets åtgärder är viktiga för att motverka svartarbete, men att det finns flera brister i prioriteringen av åtgärder, åtgärdernas effektivitet och uppföljning.

Riksrevisionen framhåller att Skatteverket har en i grunden väl utformad modell för att identifiera och värdera risker för oredovisad arbetskraft, men i vissa avseenden tillämpas modellen inte som det är tänkt. Brist på användbar extern information gör att riskanalyserna tillför ett begränsat mervärde till prioriteringen av åtgärder mot svartarbete.

Skatteverkets kontroller leder i hög utsträckning till påfordrad skatt, men det beror enligt Riksrevisionen ofta på att andra fel än svartarbete har hittats. Riksrevisionen anser att granskningen visar att Skatteverket saknar tillräckliga verktyg och befogenheter för att effektivt åtgärda komplicerat och systematiskt svartarbete. Slutligen anför Riksrevisionen att Skatteverkets uppföljning av åtgärderna inte kan mäta resultaten på ett meningsfullt sätt.

2.2 Riksrevisionens rekommendationer

Riksrevisionen lämnar inte några rekommendationer till regeringen.

Riksrevisionen lämnar följande rekommendationer till Skatteverket. Skatteverket bör bredda informationsunderlaget för riskanalys genom exempelvis fler slumpkontroller och myndighetssamverkan. Myndigheten bör även enligt Riksrevisionen säkerställa att riskanalyserna får genomslag i planering och prioritering av åtgärderna mot svartarbete. Skatteverket bör hemställa till regeringen om regeländringar som kan stärka utredningar av komplicerat och systematiskt svartarbete. Slutligen anser Riksrevisionen att Skatteverket bör utveckla bättre metoder och systemstöd för att löpande följa upp resultatet av åtgärder mot svartarbete.

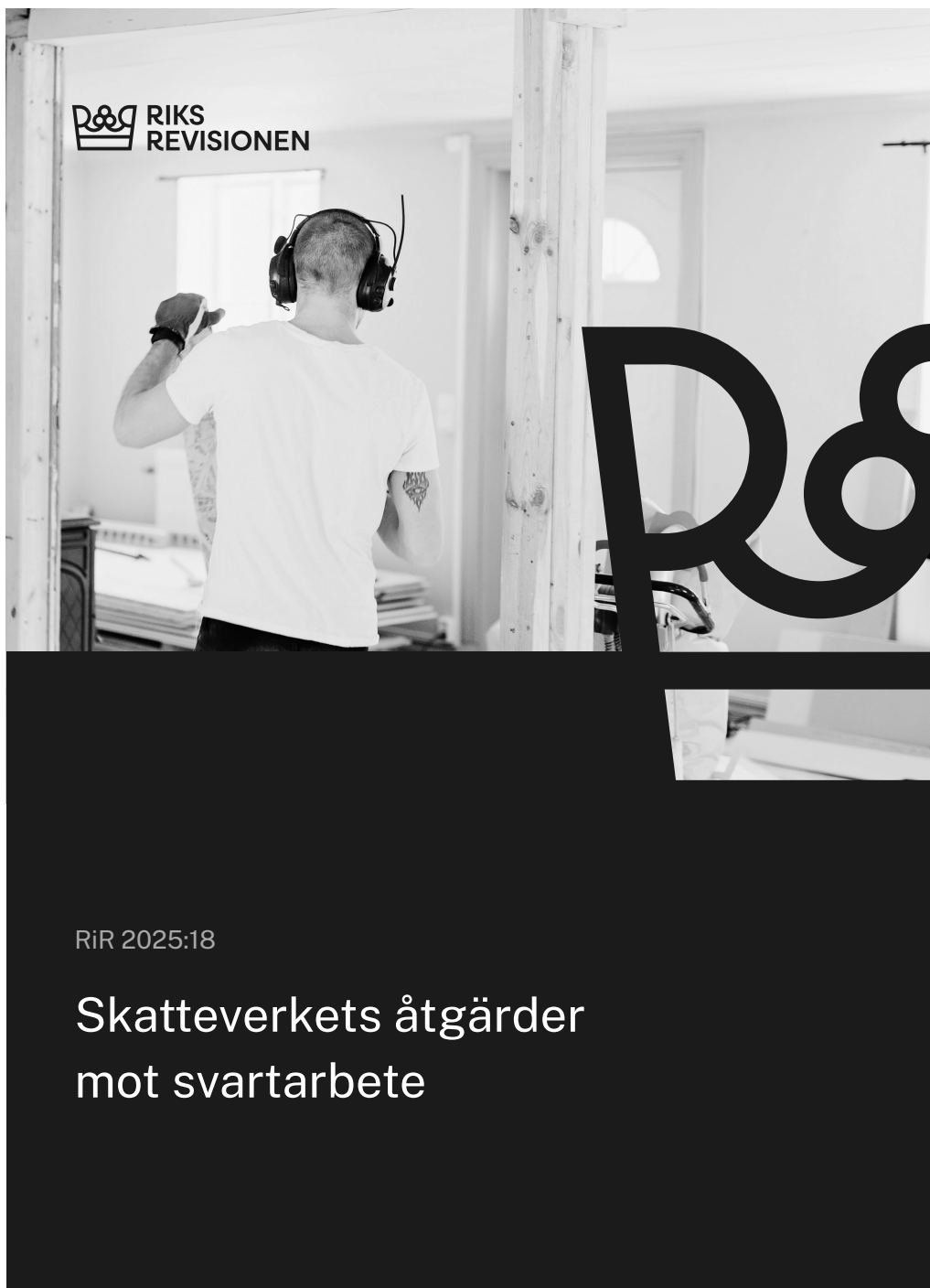
3 Regeringens bedömning av Riksrevisionens iakttagelser

Rapporten utgör ett viktigt bidrag i Skatteverkets verksamhetsutveckling och ständiga förbättringsarbete. Rapporten kan också bidra till regeringens styrning och uppföljning av Skatteverket. Regeringen instämmer till viss del i Riksrevisionens kritik gällande behovet av att Skatteverket utvecklar tydligare uppföljning av resultatet av åtgärder och utvecklar starkare koppling mellan riskanalys och åtgärder.

Regeringen har tagit upp Riksrevisionens iakttagelser och rekommendationer i myndighetsdialogen med Skatteverket. Flera av de iakttagelser som Riksrevisionen gör har Skatteverket redan uppmärksammat och åtgärdat i sin verksamhet och utvecklingsarbete pågår avseende övriga iakttagelser. Skatteverket inkom den 17 februari 2025 till Finansdepartementet med en skrivelse om förslag på nya regler för att anpassa regelverket om bevissäkring till den tekniska utveckling som bland annat har möjliggjort användning av molntjänster. Till skrivelsen bifogades promemorian Moderna kontrollverktyg. Promemorian har remitterats och den 20 november 2025 beslutade regeringen lagrådsremissen Modernisering av Skatteverkets kontrollverktyg. Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 april 2026.

Regeringen kraftsamlar för att motverka den kriminella ekonomin, för det är den som göder den organiserade brottsligheten. En viktig del i arbetet är att stoppa svartarbete. Regeringen har därför genomfört flera åtgärder för att stoppa svartarbete. Skatteverket har exempelvis fått bättre möjligheter att kontrollera företag med godkännande för F-skatt. Regeringen har också nyligen beslutat om en lagrådsremiss med förslag som ger Skatteverket ytterligare verktyg i arbetet mot momsbedrägerier. Skatteverket utför kontroller av personalliggare och deltar också i myndighetssamverkan för att bekämpa arbetslivskriminalitet som är ett viktigt verktyg mot bland annat svartarbete. Inom Regeringskansliet bereds också flera förslag om förbättrade kontrollverktyg för Skatteverket, bland annat mot företag som tillhandahåller rot- och rutarbeten.

Mot bakgrund av pågående arbete anser regeringen inte att det i dagsläget finns skäl att vidta några andra åtgärder med anledning av Riksrevisionens iakttagelser. I och med denna skrivelse anser regeringen att Riksrevisionens rapport är slutbehandlad.



Riksrevisionen är en myndighet under riksdagen med uppgift att granska statliga myndigheter och verksamheter. Vi bedriver både årlig revision och effektivitetsrevision. Genom ett grundlagsskyddat oberoende har Riksrevisionen ett starkt mandat och är en viktig del av riksdagens kontrollmakt som bidrar till förbättringar och demokratisk insyn.

Denna rapport har tagits fram inom effektivitetsrevisionen, vars uppgift är att granska hur effektiv den statliga verksamheten är. Vi lämnar även rekommendationer för att förbättra den granskade verksamheten. Effektivitetsgranskningar lämnas direkt till riksdagen som bereder dem tillsammans med en svarsskrivelse från regeringen.



Riksrevisionen

RiR 2025:18

ISBN 978-91-7086-721-7

ISSN 1652-6597

Tryck: Riksdagstryckeriet, Stockholm 2025



Beslutad: 2025-05-26
Diarienummer: 2024/0528
RiR 2025:18

Till: Riksdagen

Härmed överlämnas enligt 9 § lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m. följande granskningsrapport:

Skatteverkets åtgärder mot svartarbete

Riksrevisionen har granskat Skatteverkets åtgärder mot svartarbete. Resultatet av granskningen redovisas i denna granskningsrapport. Den innehåller slutsatser och rekommendationer som avser Skatteverket.

Riksrevisorn Christina Gellerbrant Hagberg har beslutat i detta ärende. Revisionsdirektören Bengt Lewin har varit föredragande. Revisionsdirektören Henrik Allansson och enhetschefen Håkan Jönsson har medverkat i den slutliga handläggningen.

Christina Gellerbrant Hagberg

Bengt Lewin

För kännedom

Regeringskansliet; Finansdepartementet

Skatteverket

Skr. 2025/26:79
Bilaga 1

Innehåll

Sammanfattning	5
1 Inledning	7
1.1 Motiv till granskning	7
1.2 Övergripande revisionsfråga och avgränsningar	8
1.3 Bedömningsgrunder	8
1.4 Metod och genomförande	10
2 Skatteverkets åtgärder mot svartarbete	12
2.1 Så går svartarbete till	12
2.2 Skatteverkets arbete för att säkerställa korrekt skatt	13
3 Prioriteringen av åtgärder	17
3.1 Skatteverket gör rimliga insatser för att uppskatta svartarbetets omfattning	17
3.2 Skatteverket har god kännedom om riskmiljöer och tillvägagångssätt men ligger steget efter	19
3.3 Skatteverket har ambitionen att prioritera åtgärder som förväntas ge bäst resultat i förhållande till insatta resurser	21
3.4 Svårvärderade risker för samhällspåverkan prioriteras högre än kvantifierbara risker för skattefel	23
4 Åtgärdernas effektivitet	26
4.1 De riskbaserade urvalen resulterar ofta i att andra fel än svartarbete hittas	26
4.2 Skatteverkets verktyg är inte tillräckliga	33
4.3 Sekretess har begränsat effektiviteten i myndighetssamverkan mot arbetslivskriminalitet	41
5 Uppföljningen av åtgärder	44
5.1 Skatteverket följer regelbundet upp arbetet mot svartarbete	44
5.2 Uppföljningen visar inte vilket resultat som åtgärderna uppnår	45
6 Slutsatser och rekommendationer	48
6.1 Skatteverkets prioritering av åtgärder mot svartarbete kan bli mer riskbaserad	48
6.2 Begränsade möjligheter åtgärda vissa former av svartarbete	50
6.3 Otillräcklig uppföljning av åtgärderna mot svartarbete	51
6.4 Rekommendationer	52
Ordlista	53
Referenslista	55

Skr. 2025/26:79
Bilaga 1

Sammanfattning

Riksrevisionen har granskat Skatteverkets åtgärder mot svartarbete. Den övergripande slutsatsen är att Skatteverkets åtgärder är viktiga för att motverka svartarbete, men att det finns flera brister i prioriteringen av åtgärder, åtgärdernas effektivitet och uppföljning.

Arbetsinkomster som undanhålls från beskattning är ett betydande samhällsproblem. Svartarbete leder till stort bortfall av skatteintäkter och osund konkurrens mellan företag. För att motverka svartarbete mer effektivt behöver Skatteverket förbättra inhämtningen av information för riskanalys och stärka kopplingen mellan riskanalyser och resursprioritering. Skatteverket behöver också bättre verktyg för att kunna hitta och utreda svartarbete samt en bättre uppföljning av uppnådda resultat.

Skatteverkets riskbaserade arbetssätt behöver stärkas

Granskningen visar att Skatteverket har rimligt god kännedom om svartarbetsets omfattning, miljöer där oredovisad arbetskraft förekommer och om tillvägagångssätt som används. Myndigheten har en genomtänkt modell för identifiering, analys och värdering av risker, och en tydlig logik för hur riskvärderingen ska omsättas i effektiva åtgärder. Men i vissa avseenden tillämpas modellen inte som det är tänkt.

Skatteverkets riskanalyser sammanställer och värderar till stor del information som den operativa verksamheten redan känner till. Bristen på användbar extern information gör att riskanalyserna tillför begränsat mervärde till planeringen och prioriteringen av åtgärder mot svartarbete. I stället har föregående års resursfördelning och andra faktorer varit mer styrande. Den svaga kopplingen mellan riskanalys och åtgärder märks särskilt i populationen utländska företag, där Skatteverket har prioriterat ned åtgärder mot svartarbete trots hög riskvärdering.

Verktygen mot svartarbete är inte tillräckligt vassa

Skatteverket motverkar i första hand svartarbete via riskbaserade kontroller av företag. Kontrollerna baseras på urval som ska identifiera objekt med förhöjd risk för fel.

Granskningen visar att kvaliteten i Skatteverkets kontrollurval är god i bemärkelsen att urvalen leder till kontroller som ofta resulterar i ändrad skatt eller registrering. Mycket tyder dock på att ändringarna till stor del handlar om annat än svartarbete, det vill säga att Skatteverket har åtgärdat andra fel än vad som var syftet med kontrollen.

Skatteverkets nuvarande verktyg och befogenheter är inte tillräckliga för att effektivt åtgärda komplicerade och systematiska former av svartarbete. Myndigheten inventerar därför vilka förändringar som behövs för att stärka kontrollen. Skatteverket har också valt att lägga större vikt vid förebyggande kontroller i syfte att motverka upplägg som kan möjliggöra svartarbete. Det saknas dock uppföljning som kan visa hur framgångsrika sådana kontroller är.

Granskningen visar att reformer för att motverka svartarbete hittills inte har haft avsedd effekt. Möjligheten att hitta svartarbete genom kontroller av personalliggare är begränsad. Kravet på att arbetsgivare ska lämna månatliga individuppgifter i arbetsgivardeklarationen har inte heller stärkt kontrollverksamheten, och myndighetssamverkan mot arbetslivskriminalitet har begränsats till följd av sekretesshinder som togs bort först sommaren 2024.

Uppföljningen av åtgärder mot svartarbete är otillräcklig

Granskningen pekar på en rad brister i uppföljningen av Skatteverkets åtgärder mot svartarbete. Orsaken är att nuvarande system och rutiner för uppföljning inte har utformats för att följa upp specifika riskområden, som svartarbete. Det vore till exempel önskvärt att kunna mäta i vilken utsträckning ändrade arbetsgivaravgifter kan kopplas till svartarbete, och i vilken mån påvisad oredovisad arbetskraft i ett företag har lett till höjd inkomstskatt för berörda fysiska personer. Det finns också ett kunskapsbehov om effekten av förebyggande åtgärder mot svartarbete.

Risk att Skatteverket missar relevanta riskområden

Skatteverket fäster stor vikt vid samhällsskadliga risker. Det framstår som rimligt, men en alltför snäv inriktning på allvarliga fel kan skapa kontrollfria zoner som kan utnyttjas av oseriösa aktörer. Därtill innebär den bristande uppföljningen att verksamheten inte får den kontinuerliga återkoppling som är grunden i ett effektivt riskbaserat arbetssätt. Detta medför en risk för att anpassningen till förändrade risker för svartarbete inte sker tillräckligt snabbt och att Skatteverket missar relevanta riskområden. Bristen på information om åtgärdernas resultat gör det dessutom svårt för Skatteverket och regeringen att avgöra om resurstilldelningen är väl avvägd och om verktyg och befogenheter är adekvata.

Rekommendationer

Riksrevisionen lämnar följande rekommendationer till Skatteverket:

- Bredda informationsunderlaget för riskanalys genom exempelvis fler slumpkontroller och myndighetssamverkan.
- Säkerställ att riskanalyserna får genomslag i planering och prioritering av åtgärderna mot svartarbete.
- Hemställ till regeringen om regeländringar som kan stärka utredningar av komplicerat och systematiskt svartarbete.
- Utveckla bättre metoder och systemstöd för att löpande följa upp resultatet av åtgärder mot svartarbete.

1 Inledning

1.1 Motiv till granskning

Arbetsinkomster som undanhålls från beskattning är ett betydande samhällsproblem. Svartarbete påverkar inte bara skatteintäkter, utan leder också till ojämlika villkor på arbetsmarknaden och osund konkurrens i näringslivet. Skatteverkets förmåga att motverka svartarbete är därför viktig för den offentliga sektorns finansiering och ett väl fungerande samhälle för allmänhet och företag.

Skatteverket uppskattar att de svarta arbetsinkomsterna uppgick till 97 miljarder kronor i snitt per år under perioden 2017–2022. Det motsvarar cirka 5 procent av de totala arbetsinkomsterna eller 1,9 procent av Sveriges bruttonationalprodukt. Oredovisade arbetsinkomster är vanligast i småföretag. Aktiebolag med en årlig lönesumma under 5 miljoner kronor står för två tredjedelar av de totala svarta arbetsinkomsterna.¹

Skatteverket motverkar svartarbete genom kontroller och förebyggande arbete. Kontrollerna ska upptäcka och korrigerar fel, förhindra att fel uppstår samt motverka brottslighet. Det förebyggande arbetet syftar till att minska risken för fel genom bland annat branschsamverkan, information och vägledning. Samtliga åtgärder syftar även till att öka förtroendet för skattesystemet och viljan att göra rätt.

I årsredovisningarna för 2023 och 2024 pekade Skatteverket på att skattekontrollerna av företag inte kunde genomföras i planerad omfattning, bland annat på grund av stort inslag av manuell hantering. I budgetunderlaget för 2024–2026 bedömde myndigheten att antalet kontroller närmade sig en nivå som inte är rimlig för att bibehålla förtroendet, minska skattefelet och hantera högt värderade skattefelsrisker.

I en tidigare granskning har Riksrevisionen visat att rotavdraget haft stor betydelse för att minska hushållens efterfrågan på svarta hantverkartjänster. Men trots att rottjänsterna uppfattas som vita av hushållen kan arbetet ersättas med svarta löner i något eller flera led bortom konsumentledet. Riksrevisionen bedömde därför att det krävs ytterligare insatser, utöver rotavdraget, för att motverka den typen av svartarbete.²

Den omfattande förekomsten av svartarbete, Skatteverkets problem med att upprätthålla en rimlig kontrollnivå och behovet av ytterligare insatser tyder på att det finns potential att förbättra Skatteverkets förmåga att motverka svartarbete. Effektivare åtgärder mot svartarbete kan stärka finansieringen av den offentliga sektorn och bidra till ett väl fungerande samhälle för allmänhet och företag.

¹ Skatteverket, *Svarta arbetsinkomster, Beräkningar baserade på Skatteverkets revisioner åren 2017-2022, 2024.*

² Riksrevisionen, *Svart på vitt – rotavdragets kostnader och effekter, 2023.*

1.2 Övergripande revisionsfråga och avgränsningar

Granskningens övergripande revisionsfråga är om Skatteverket motverkar svartarbete på ett effektivt sätt. Den övergripande frågan besvaras med tre delfrågor:

1. Har Skatteverket effektiva metoder för att prioritera åtgärder mot svartarbete?
2. Är Skatteverkets åtgärder mot svartarbete effektiva?
3. Ger Skatteverkets uppföljning av åtgärderna mot svartarbete ett bra underlag för planering och utveckling?

Granskningen fokuserar på Skatteverkets åtgärder mot avsiktliga fel som företag och fysiska personer gör när ersättningar för arbete ska redovisas till Skatteverket. Åtgärder som inriktas mot oavsiktliga fel, till exempel Skatteupplysningen eller liknande vägledande åtgärder, omfattas inte. Vidare täcker granskningen endast riskbaserade kontroller och inte de maskinella och kompletterande manuella kontroller som görs av samtliga deklarationer i samband med att de lämnas in. Den stora bredden på Skatteverkets verksamhet innebär att vissa ytterligare avgränsningar har varit nödvändiga. Granskningen omfattar därför inte Skatteverkets brottsutredande verksamhet. Granskningen avser åtgärder mot svartarbete under perioden 2019–2024.

1.3 Bedömningsgrunder

Granskningen utgår från regeringens och riksdagens förväntningar på Skatteverket beträffande åtgärder mot svartarbete samt internationell praxis för effektiv skatteadministration. De viktigaste utgångspunkterna är:

- riksdagens mål för utgiftsområde Skatt, tull och exekution; att säkerställa finansieringen av den offentliga sektorn och bidra till ett väl fungerande samhälle för allmänhet och företag samt motverka brottslighet³
- Skatteverkets instruktion enligt vilken myndigheten ska fastställa och ta ut skatter, socialavgifter och andra avgifter så att en riktig uppbörd kan säkerställas⁴
- regeringens riktlinjer för skattepolitiken, vilka bland annat uttrycker att ett högt förtroende för skattesystemet kräver åtgärder för att bekämpa skattebrott, skattefusk och skatteundandraganden, samt att en minskning av skattefelet kan öka skatteintäkterna och minska risken för osund konkurrens⁵
- riktlinjer för hantering av risker för bristande regelefterlevnad inom beskattning enligt Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) och Europeiska kommissionen.⁶

³ Prop. 2017/18:1, bet. 2017/18:SkU1, rskr 2017/18:78.

⁴ 1 § förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket.

⁵ Prop. 2023/24:100, bet. 2023/24 FiU:20, rskr 2023/24:273.

⁶ OECD, *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance (guidance note)*, 2004; Europeiska kommissionen, *Compliance Risk Management in the Digital Era*, 2023.

⁸ Riksrevisionen

Riktlinjerna för hantering av risker för bristande regelfafterlevnad handlar om att i en stegvis process identifiera, analysera och prioritera risker, vidta åtgärder för att minska riskerna samt utvärdera utfallet av åtgärderna. Modellen kan ses som ett sätt att organisera och styra skatteförvaltningens aktiviteter i syfte att uppnå dess mål.

Utifrån de mål som riksdag och regering har formulerat och de ovanstående riktlinjerna, har vi identifierat prioritering, åtgärder och uppföljning som centrala moment i Skatteverkets insatser för att motverka svartarbete. Under nedanstående rubriker utvecklar vi vad som kännetecknar effektivitet i respektive moment.

1.3.1 Kriterier för effektiva metoder vid prioritering

För att kunna styra åtgärderna mot svartarbete effektivt behöver Skatteverket göra prioriteringar utifrån en väl underbyggd riskanalys. Detta förutsätter bland annat god kännedom om svartarbetets omfattning och beskaffenhet, inklusive hur riskerna fördelas mellan olika branscher, vilka metoder skattefuskare använder och vilka skadeverkningar olika former av svartarbete kan orsaka.

Effektiv prioritering av åtgärder mot svartarbete förutsätter också insikter om vilka åtgärder som kan förväntas ge bäst resultat i olika situationer och i förhållande till tillgängliga resurser. Mot den bakgrunden har vi formulerat följande bedömningskriterier för effektiva metoder vid prioritering av åtgärder mot svartarbete:

- Skatteverket bör ha god kännedom om svartarbetets omfattning, vilka tillvägagångssätt som används och om i vilka miljöer riskerna är störst.
- Skatteverket bör ha en välgrundad uppfattning om vilken sammansättning av åtgärder som förväntas ge bäst resultat i förhållande till insatta resurser.
- Skatteverket bör ha säkerställt att prioriteringen av åtgärder mot svartarbete utgår från ovanstående insikter.

1.3.2 Kriterier för effektiva åtgärder

Det riskbaserade arbetssätt som utgör grunden för effektiv skatteadministration innebär att riskanalyser på övergripande nivå behöver omsättas i praktisk verksamhet. Det sker genom en mix av åtgärder på operativ nivå, såsom information och riskbaserade kontroller av fysiska personer och företag. Kontrollerna baseras på urval med uppgift att identifiera objekt med förhöjd risk för fel. Urvalen behöver anpassas efter den operativa verksamhetens mottagningskapacitet så att relevanta objekt inte blir liggande utan hantering.

För att åtgärderna ska vara effektiva krävs också att Skatteverket har tillgång till verktyg och har befogenheter som gör det möjligt att korrigera uppkomna fel och minska risken att de återkommer. För kontrollen handlar det bland annat om att kunna påvisa vilka fel som har begåtts och vidta sanktioner som minskar risken att den granskade gör samma fel igen. Både information och kontroll kan därutöver bidra till att avskräcka andra från att underrapportera arbetsinkomster.

Företag som anlitar oredovisad arbetskraft är ofta en del av en större problematik med arbetslivskriminalitet. Skatteverket, Arbetsmiljöverket och sju andra myndigheter har därför ett regeringsuppdrag att samverka mot arbetslivskriminalitet.⁷ Den här samverkan möjliggör informationsutbyte som bland annat kan ge tips om aktörer som bör kontrolleras.

Resonemanget kan sammanfattas i följande bedömningskriterier för effektiva åtgärder mot svartarbete:

- Den operativa verksamheten bör ha tillgång till urval av god kvalitet och hantera de objekt som har valts ut.
- Skatteverket bör ha verktyg och befogenheter som gör det möjligt att påvisa väsentliga fel och minska risken att den typen av fel återkommer.
- Skatteverket bör tillvarata möjligheter att stärka sina åtgärder mot svartarbete genom samverkan med andra myndigheter.

1.3.3 Kriterier för effektiv uppföljning

Ett riskbaserat arbetssätt inkluderar att löpande följa hur riskbilden förändras. Regelförändringar, framgångsrika insatser från Skatteverket och andra faktorer kan medföra att riskerna för fel inom en viss bransch minskar, och att andra risker därför bör prioriteras i stället. Det är med andra ord viktigt att löpande utvärdera vilken påverkan Skatteverkets åtgärder har på svartarbetets omfattning och anpassa planeringen av åtgärder under kommande år i enlighet med detta. Vi använder följande bedömningskriterier för effektiv uppföljning av åtgärder mot svartarbete:

- Det bör finnas en regelbunden uppföljning av vidtagna åtgärder mot svartarbete.
- Uppföljningen bör innehålla information som möjliggör bedömningar av hur Skatteverkets åtgärder påverkar svartarbete.
- Uppföljningen bör beaktas i samband med planering av kommande åtgärder.

1.4 Metod och genomförande

Granskningen har genomförts av en projektgrupp bestående av Bengt Lewin (projektledare) och Henrik Allansson. Företrädare för Regeringskansliet (Finansdepartementet) och Skatteverket har fått tillfälle att faktagranska och i övrigt lämna synpunkter på ett utkast till granskningsrapport.

Granskningen bygger på genomgång av interna styrdokument och riskanalyser, intervjuer med företrädare för Skatteverkets beskattningsverksamhet samt analys av verksamhetsstatistik som Skatteverket tagit fram på begäran av Riksrevisionen. Genomgången av riskanalyser och annat internt material har skett på plats hos

⁷ Regeringsbeslut A2017/02422/ARM, A2017/00678/ARM.

¹⁰ Riksrevisionen

Skatteverket och använts som underlag för intervjufrågor. De intervjuade personerna var bland andra programledare, riskanalytiker, urvalsanalytiker, skatterevisorer och controller vid skatteavdelningen samt områdesansvariga och företrädare för storföretagsavdelningens utlandsenhet.

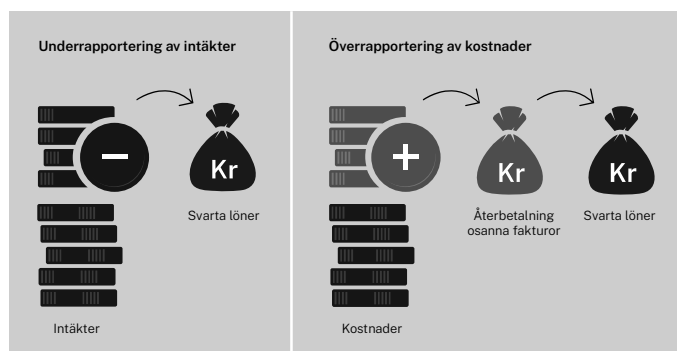
Statistiken som togs fram för vår räkning avser kontroller och tidredovisning för åtgärder mot svartarbete under perioden 2019–2024. Kontrollstatistiken visar bland annat urvalstyp, antalet levererade urvalsträffar, skrivbordskontroller och revisioner för relevanta program inom Skatteavdelningen samt typ av ändring som utredningarna ledde till. Tidredovisningen visar antalet dagar som programmen lagt på aktiviteter inom urvalstyper som bedömts vara relevanta för åtgärder mot svartarbete.

2 Skatteverkets åtgärder mot svartarbete

2.1 Så går svartarbete till

Svartarbete innebär att arbete utförs mot betalning utan att uppdragsgivaren redovisar samtliga lönekostnader, avdragen preliminärskatt och arbetsgivaravgifter, och utan att arbetstagaren deklarerar arbetsinkomster till Skatteverket.⁸ Ett företag som vill betala ut svarta löner behöver frigöra pengar till lönerna vid sidan av bokföringen. Som illustreras i figuren nedan kan detta förenklat gå till på två sätt:

Figur 1 Metoder för att möjliggöra svartarbete



Källa: Riksrevisionen.

- **Underrapportering av intäkter:** Företaget minskar sina skattepliktiga inkomster genom att inte redovisa all försäljning. Undanhållna medel kan användas direkt för att betala ut svarta löner.
- **Överrapportering av kostnader:** Företaget använder osanna fakturor för att skapa skenbara kostnader. Pengar till svarta löner frigörs via ej bokförd återbetalning från fakturautställaren.

Underrapportering är vanligast i verksamheter med direktbetalningar från fysiska personer, som restauranger eller frisörer. När kunden är ett annat företag är det svårare att dölja intäkter eftersom företagskunder vill ha en faktura för att kunna dra av kostnader och moms. Ett företag som vill betala ut svarta löner behöver då skapa kostnader som inte finns genom att anlita ett bolag som skriver osanna fakturor. I redovisningen anges exempelvis kostnader för underentreprenörer som egentligen

⁸ Riksrevisionens definition. Andra exempel på företeelser som kan orsaka felaktigt redovisade arbetsinkomster är enskilda näringsidkare som belastar sitt bolag med privata kostnader eller fysiska personer som gör missvisande avdrag i sin inkomstdeklaration.

inte utfört några tjänster. Ofta är den påstådda underleverantören ett bolag som startats eller förvärvats i syfte att möjliggöra fusk. Upplägget är vanligast i branscher med underleverantörer i flera led, till exempel byggbranschen. Företaget med de skenbara kostnaderna får ett lägre skatteunderlag och kan frigöra pengar till svarta löner genom kontant återbetalning från det fakturaskrivande bolaget mot provision. I styrelsen för det fakturaskrivande bolaget sitter vanligen målvakter. Bolaget redovisar ingenting och försätts efter en tid i konkurs.⁹

Eftersom transaktioner numera sker digitalt, över nationsgränser och med möjlighet för aktörerna att vara anonyma, är verkligheten betydligt mer komplex än i exemplet ovan. Ofta anlitas ett stort antal fakturaskrivande bolag och inte bara ett. Legitima och svarta pengar blandas och skickas vidare mellan olika konton hos olika bolag och identiteter i flera led och över nationsgränser. Denna utveckling har gjort det svårare för Skatteverket och andra myndigheter att utföra sina uppdrag.¹⁰

2.2 Skatteverkets arbete för att säkerställa korrekt skatt

Skatteverket ska bland annat säkerställa att fysiska personer och företag betalar rätt skatt och avgifter. Skillnaden mellan de teoretiskt riktiga och de fastställda beloppen för skatter och avgifter (skattefelet) ska vara så liten som möjligt. Nedan beskriver vi översiktligt hur Skatteverket organiserar och styr åtgärder för att minska skattefelet samt verksamhetslogiken för de olika åtgärderna. Skatteverket har identifierat oredovisad arbetskraft, det vill säga svartarbete, som den största skattefelsrisken myndigheten har att hantera.

2.2.1 Organisation och styrning

Skatteverket har tio avdelningar, varav tre med handläggare som hanterar beskattningsfrågor:

- Personbeskattningsavdelningen
- Företagsbeskattningsavdelningen
- Brottsbekämpningsavdelningen.

Styrningen av åtgärder för att minska skattefelet och därmed även av åtgärder mot svartarbete utgår från Skatteverkets verksamhetsplan och interna styrdokument för berörda avdelningar. Under den period som granskningen utfördes befann sig Skatteverket i en omorganisation. Den nuvarande organisationen började gälla den 1 september 2024. Under perioden 2019–2024 samordnades den tidigare Skatteavdelningens verksamhet i tio olika program med delmål som knöt an till verksamhetsplanens mål och så kallade förflytningsområden. Programmen med tydligast fokus på att motverka svartarbete var de som hanterade risker för allvarligt

⁹ Skatteverket, *Individuppgifter i arbetsgivardeklarationer: En effektutvärdering ur ett beskattningsperspektiv*, 2024.

¹⁰ Mejil från företrädare för Skatteverket, 2025-03-13.

skatteundandragande respektive branscher med hög risk för osund konkurrens. Risken för oredovisad arbetskraft i stora företag och i utländska företag hanterades av Storföretagsavdelningen, vars verksamhet organiserades i områden. Risken hanterades främst inom området Förebygga och motverka allvarligt skatteundandragande samt till viss del inom området Fysiska och juridiska personer.

Skatteverkets hantering av risken oredovisad arbetskraft 2019–2024

Skatteverkets åtgärder mot svartarbete inordnas under det riskområde som myndigheten benämner oredovisad arbetskraft. Under den period som vi har granskat hanterade Skatteverket detta riskområde (parallellt med andra riskområden) huvudsakligen inom följande program och områden vid Skatteavdelningen respektive Storföretagsavdelningen.

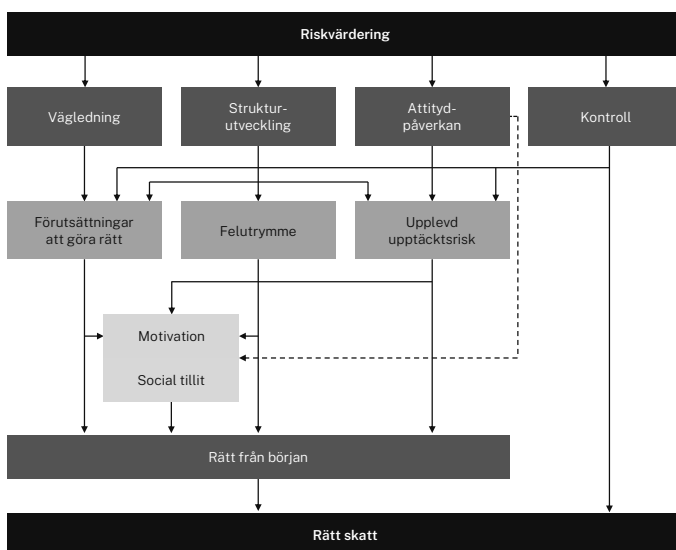
- Programmet Allvarligt skatteundandragande (ASUD): företeelser såsom organiserat svartarbete, svartarbetshärvor m.m.
- Programmet Särskild myndighetssamverkan: samma risker som hanterades av ASUD, men inom ramen för myndighetssamverkan mot organiserad brottslighet
- Programmet Osund konkurrens: riskmiljöer inom bygg-, städ-, åkerier, jord- och skogsbruk m.fl. branscher samt åtgärder i myndighetssamverkan mot arbetslivskriminalitet
- Programmet Driva företag: risker bland annat kopplat till anställda med fel löneredovisning inom övriga branscher
- Programmet Skattereduktioner: risker kopplat till rot och rut
- Programmet Starta, utveckla och avsluta företag: risker kopplat till händelser såsom företagsregistrering, avslut av företag m.m.
- Området Förebygga och motverka: åtgärder mot allvarligt skatteundandragande och skatteupplägg
- Området Fysiska och juridiska personer: åtgärder mot svartarbete inom företagsregistrering

I den nya organisationen har brottsbekämpningen getts extra tyngd genom en egen avdelning. En annan förändring är att riskanalyser och urval av ärenden för kontroll ska tas fram sammanhållet på en avdelning benämnd Kund- och kommunikationsavdelningen. Risken oredovisad arbetskraft ska hanteras av brottsbekämpningsavdelningen. Tidigare hade beskattningsverksamhetens bägge avdelningar egna strukturer för riskhantering inom respektive avdelning. Avsikten är också att Brottsbekämpningsavdelningen ska kunna använda så kallade insatser för att förstärka effekten av åtgärder mot bland annat oredovisad arbetskraft. Insatserna är tänkta att kraftsamla mot företeelser och modus genom att kombinera olika kompetenser och åtgärder.

2.2.2 Identifiering, analys och värdering av risker

Skatteverkets arbete för att minska skattefelet utgår från den så kallade skattefelsmodellen. Modellen beskriver antaganden för hur olika åtgärder påverkar skattefelet i en effektkedja. Enligt modellen är vägledning, strukturutveckling, attitydpåverkan och kontroll möjliga åtgärder för att påverka de mekanismer som ligger bakom riskerna för fel, se figur 2.

Figur 2 Skatteverkets skattefelsmodell



Källa: Riksrevisionens bearbetning efter Skatteverket, Skattefelsrapport 2022, 2023.

Skatteverkets fördelning av resurser till de olika åtgärderna är tänkt att ske med hjälp av en modell för identifiering, analys och värdering av risker.¹¹ Riskvärderingen syftar till att ge underlag för att kunna inrikta kontroller eller förebyggande åtgärder mot områden med hög risk för fel och fusk i syfte att uppnå största möjliga effekt. Utöver att ge underlag för planering, urval och genomförande av åtgärder ska modellen också ge förutsättningar för uppföljning av hur identifierade risker har hanterats.

¹¹ Skatteverket, Skatteverkets årsredovisning 2024, 2025, s. 54.

2.2.3 Vägledning, strukturutveckling och attitydpåverkan

I skattefelsmodellen är vägledning, strukturutveckling och attitydpåverkan exempel på förebyggande åtgärder som vidtas i syfte att förhindra att fel uppstår från första början. Kontrollåtgärder kan ha förebyggande eller korrigerande syften.

Vägledning handlar om att informera privatpersoner och företag så att de bättre kan förstå sina rättigheter och skyldigheter i förhållande till Skatteverket. Strukturutveckling innefattar bland annat åtgärder som begränsar det tekniska utrymmet att deklarerat fel inkomst och situationer där Skatteverket pekar på behov av lagändringar för att försvåra svartarbete. Attitydpåverkande åtgärder syftar till att påverka normer och förhållningssätt som kan bidra till ökat förtroende för skattesystemet och Skatteverket. Exempel på sådana åtgärder är samverkan med branscher, offentlig sektor och stora företag i personalintensiva branscher för att stärka deras egen förmåga att identifiera och undvika oseriösa aktörer.

2.2.4 Riskbaserade kontroller

Samtliga deklARATIONER som fysiska personer och företag lämnar in till Skatteverket kontrolleras inledningsvis maskinellt. En mindre del ärenden faller ut för manuell handläggning. Utöver kontrollen i samband med att inkomstuppgifter och annan information lämnas görs även riskbaserade urval för ytterligare kontroll i syfte att förebygga, upptäcka och korrigera fel. Urvalen tas fram maskinellt med utgångspunkt i de högst värderade skattefelsriskerna. De maskinella urvalen kompletteras med objekt som väljs ut efter sällning av tips som kommit in till myndigheten, eller som genereras genom underrättelser och iakttagelser i den operativa verksamheten.

Internt hos Skatteverket skiljer man på kontrollformerna skrivbordskontroller, revisioner och kontrollbesök. I normalfallet kan tillräcklig utredning genomföras vid skrivbordet med frågor om sakförhållanden eller genom att enskilda föreläggs att lämna uppgifter. För företag kan Skatteverket göra skatterevisioner som innebär en mer ingående kontroll av företagets bokföring och underlag. Kontrollbesök utförs hos företag i branscher med krav på kassaregister eller personalliggare.¹²

Skatteverkets riskbaserade kontroller mot oredovisad arbetskraft inriktas i första hand mot arbetsgivare snarare än fysiska personer. Det beror bland annat på att inkomst- och individuppgifter sedan länge rapporteras in från arbetsgivare, vilket innebär att möjligheterna till fusk är små för de flesta vanliga arbetstagare. Därutöver har Skatteverket gjort bedömningen att det är mer effektivt att utgå från företag i de riskbaserade urvalen eftersom det finns bättre riskindikatorer för dessa, och eftersom det är i kretsen kring företag som storskaligt fusk med oredovisad arbetskraft organiseras.¹³

¹² Skatteverkets befogenheter angående förelägganden, revision, kontrollbesök m.m. regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244).

¹³ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-04-15.

¹⁶ Riksrevisionen

3 Prioriteringen av åtgärder

Effektiva metoder för att prioritera åtgärder mot svartarbete är beroende av att Skatteverket har god kännedom om svartarbetets omfattning, tillvägagångssätt och riskmiljöer. Myndigheten bör också förstå vilken sammansättning av åtgärder som ger bäst resultat i förhållande till nedlagda resurser. Prioriteringen av insatser ska baseras på dessa insikter.

Granskningens viktigaste iakttagelser om Skatteverkets prioritering av åtgärder är följande:

- Skatteverket gör rimliga insatser för att uppskatta svartarbetets omfattning, givet svårigheter med data och metoder. Myndigheten har god kännedom om flera miljöer där den oredovisade arbetskraften finns och om tillvägagångssätt som används.
- Skatteverket har en väl utformad modell för att identifiera och värdera risker för oredovisad arbetskraft. Vissa av de taktiska riskanalyserna bygger dock till stor del på information från den operativa verksamheten och är därmed redan känd av dem som ska använda analyserna. När nya risker uppmärksammas tar det relativt lång tid innan de kan hanteras i verksamhetens prioritering av åtgärder.
- Skatteverket har en strukturerad modell för verksamhetslogik och har ambitionen att prioritera åtgärder som förväntas ge bäst resultat i förhållande till insatta resurser.
- Riskanalyserna har haft begränsad påverkan på prioriteringen av åtgärder mot svartarbete. Storföretagsavdelningen har inte prioriterat åtgärder mot svartarbete trots att risken har varit högt värderad. Inom Skatteavdelningen har den årliga resurstilldelningen i huvudsak utgått från föregående års utfall.

3.1 Skatteverket gör rimliga insatser för att uppskatta svartarbetets omfattning

Skatteverket har sedan 2006 gjort flera försök att skatta omfattningen av oredovisade arbetsinkomster i den svenska ekonomin. Beräkningarna baseras på resultatet av Skatteverkets revisioner i form av beslutade ändringar av deklarerade arbetsinkomster. Den senaste undersökningen publicerades 2024 och avsåg perioden 2017–2022. Syftet med rapporten var att undersöka hur svartarbetet fördelar sig mellan olika juridiska former och branscher samt hur det har utvecklats jämfört med den tidigare skattningen från 2020.¹⁴

Under perioden uppgick de ändrade arbetsinkomsterna som en följd av skatterevisioner till 800 miljoner kronor i genomsnitt per år. Det ledde till bedömningen att de oredovisade arbetsinkomsterna i hela ekonomin uppgick till

¹⁴ Skatteverket, *Svarta arbetsinkomster, Beräkningar baserade på Skatteverkets revisioner åren 2017-2022, 2024*.

97 miljarder kronor per år, vilket motsvarar 1,9 procent av BNP eller 5 procent av de totala arbetsinkomsterna. Enligt rapporten stod aktiebolag med en årlig lönesumma under fem miljoner kronor för 67 procent av de totala svarta arbetsinkomsterna, men endast för 13 procent av de redovisade inkomsterna.

Andra exempel på underlag från Skatteverket som ger en uppfattning om svartarbetets omfattning är årliga attitydundersökningar och återkommande bedömningar av skattefelets storlek, däribland skatter på arbete. De årliga attitydundersökningarna är enkäter där Skatteverket ställer frågor om bland annat attityder till skatt och skattekontroll. Detta gör det möjligt att följa företag och fysiska personers uppfattning om förekomsten av svartarbete över tid. Bedömningarna av skattefelet är ett regleringsuppdrag som ska redovisas vart fjärde år.

Alla uppskattningar av svartarbetets omfattning, från både Skatteverket och skatteförvaltningar i andra länder, är behäftade med osäkerhet. Eftersom de i det här fallet baseras på Skatteverkets revisioner tar de bara hänsyn till svartarbete som går att upptäcka med revision som metod.¹⁵ En revision är visserligen en mycket omfattande kontroll, men eftersom revisionernas inriktning och verktyg förändras över tid kan det vara svårt att dra säkra slutsatser om svartarbetets utveckling i olika branscher. Exempelvis går det inte att avgöra om minskningen av andelen svartarbete i byggbranschen som noterades i den senaste undersökningen jämfört med den föregående (från 17 till 11 procent av de redovisade arbetsinkomsterna) är en reell minskning eller om den avspeglar ändrad kontrollinriktning till följd av andra faktorer såsom införandet av krav på personalliggare i byggbranschen 2016, eller omorganisationen av Skatteverkets beskattningsverksamhet 2018.¹⁶ I sammanhanget kan det noteras att byggbranschen har stor betydelse för resultaten i undersökningen eftersom den är landets femte största näringsgren i termer av lönesumma.

På grund av metodskillnader stämmer uppskattningen av svartarbetets omfattning inte överens med Skatteverkets bedömning av skattefelets storlek för skatter på arbete. Bedömningen av skattefelet baseras nämligen på slumpmässiga kontroller, vilket normalt sett är mer generaliserbart tack vare ett representativt urval. I det här fallet är urvalet dock begränsat till små och medelstora företag, och slumpkontrollerna är snävt avgränsade i både omfattning och tidsåtgång.

Sammantaget bedömer Riksrevisionen att Skatteverket, givet osäkerheten i tillgängliga metoder och data, gör rimliga insatser för att uppskatta svartarbetets omfattning.

¹⁵ En uppenbar källa till osäkerhet är att revisionerna är riskbaserade vilket gör att det finns en risk för bias i urvalet. Detta har Skatteverket hanterat metodmässigt genom att stratifiera urvalet utifrån juridisk form, storlek och bransch.

¹⁶ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-01-28.

¹⁸ Riksrevisionen

3.2 Skatteverket har god kännedom om riskmiljöer och tillvägagångssätt men ligger steget efter

Skatteverkets övergripande riskhantering utgår från myndighetens uppdrag och syftar bland annat till att kunna säkerställa en betryggande intern styrning och kontroll. Risker som avdelningarna lyfter upp till myndighetens ledning bildar underlag för en myndighetsgemensam riskbild som fastställs i Skatteverkets verksamhetsplan. En av riskerna som identifierades i verksamhetsplanen för 2025 var "risk för att Skatteverket genom kontroll inte kan ta hand om allvarliga och systemhotande skattefelsrisker i tillräcklig omfattning". Formuleringen markerar ett tydligare fokus på grövre fusk jämfört med tidigare verksamhetsplaner.

Under den period som vi har granskat har ansvaret för analys och värdering av skattefelsrisker varit fördelat på Skatteavdelningen och Storföretagsavdelningen kopplat till respektive avdelnings ansvar enligt Skatteverkets arbetsordning. De bägge avdelningarna har alltså gjort separata analyser av externa skattefelsrisker utifrån avdelningsspecifika populationer och riskparametrar.

Den före detta skatteavdelningen samordnade sina åtgärder mot oredovisad arbetskraft och andra skattefelsrisker i olika program. För varje program utarbetades en riskanalys som uppdaterades årligen. En avdelningsgemensam riskanalys togs också fram, men fanns inte på plats förrän i december 2023. Den före detta storföretagsavdelningen hade en avdelningsgemensam riskanalys som var uppdelad på ett antal sakområden och uppdaterades årligen.

I Skatteverkets nya organisation sker planering och resurstilldelning under en övergångsperiod utifrån den tidigare program- och områdesstrukturen. Planering och verksamhet väntas vara i fas från och med årsskiftet 2025/2026.¹⁷

Efter genomgång av riskanalyserna för avdelningarna och programmen konstaterar vi att Skatteverket har kunskaper om riskmiljöer och tillvägagångssätt vid svartarbete. Analyserna av externa risker för allvarligt skatteundandragande kopplat till arbetsgivare bygger till stor del på information från den operativa verksamheten. En fördel med detta är att värdefull information från olika utredningar då kan tas tillvara och spridas i organisationen. Däremot tillför riskanalysen inte så mycket ny kunskap för dem som ska använda analysen utan blir mest en sammanställning av redan känd information.¹⁸ Även riskanalysen för populationen storföretag och utländska företag bygger till stor del på signaler från den operativa verksamheten.¹⁹

Ett problem vi noterar är att det finns en viss eftersläpning mellan identifiering och analys av risker och den efterföljande prioriteringen av åtgärder. Nya modus och tillvägagångssätt som uppmärksammas av kontrollverksamheten och fångas upp av

¹⁷ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11.

¹⁸ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20; intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11.

¹⁹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-04.

riskanalytiker hanteras i normalfallet först i planeringen för kommande år.²⁰ Det har visserligen varit möjligt för den operativa verksamheten att göra justeringar i befintliga urval och att göra ändringar i planeringen utan att det föregås av ändrade bedömningar i riskanalysen, men skatterevisioner tar ofta upp till tio månader att genomföra.²¹ Den samlade bilden blir därför att det tar relativt lång tid mellan identifiering respektive hantering av nya risker och tillvägagångssätt vad gäller företag som ägnar sig åt svartarbete.²²

Under den period vi har granskat har Skatteverket utfört få kontroller av utländska företag med fast driftställe²³ i Sverige utifrån risken för oredovisad arbetskraft. Storföretagsavdelningen, som hade ansvaret för utländska företag, värderade risken högt i populationen. Att åtgärderna mot svartarbete trots detta inte prioriterades berodde på flera faktorer. Avdelningen bildades vid årsskiftet 2017/2018 och hade sin grund i den tidigare storföretagsregionen som inte hade motsvarande ansvar för utländska mindre bolag och utländska enskilda näringsidkare som är begränsat skattskyldiga i Sverige. Arbetet med dessa frågor försenades därför och fördröjdes ytterligare på grund av covid-19-pandemin, som resulterade i förändringar i avdelningens fokus och att riskbaserade kontroller fick stå tillbaka. Insatser mot svartarbete i utländska företag kom därför i gång på allvar först 2024, samtidigt som det blev klart att hanteringen av utlandsfrågor skulle flyttas igen till följd av den nya omorganisationen.²⁴

Riksrevisionen har tagit del av Skatteverkets taktiska riskanalyser för de olika program som har hanterat risken för oredovisad arbetskraft inom den före detta Skatteavdelningen. Vi kan konstatera att flera av analyserna ligger på en övergripande nivå och att det finns olika uppfattningar inom Skatteverket om vilken nivå de bör ligga på för att kunna bidra med mervärde för urvalsarbetet. Vissa anser att det finns ett glapp mellan riskanalys och urvalsarbetet, medan andra uttrycker att alltför detaljerade riskanalyser bör undvikas och att modellen med övergripande analys, kompletterat med löpande kontakter mellan riskanalytiker och programgrupper respektive urvalsanalytiker, fungerar bra.²⁵

Slutligen har vi också noterat att Skatteverkets analysenhet, som bland annat tagit fram den ovan nämnda skattningen av svartarbetets omfattning, har en betydande analys- och utvärderingskompetens, och att enhetens analysrapporter metodmässigt framstår som stringenta. Jämfört med dessa innehåller de riskanalyser vi tagit del av

²⁰ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11.

²¹ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-05-12.

²² Skatteverket, *Skatteverkets årsredovisning 2024*, 2025.

²³ Enligt huvudregeln har ett utländskt företag fast driftställe i Sverige om det bedriver affärsverksamhet från en stadigvarande plats här (2 kap. 29 § första stycket inkomstskattelagen 1999:1229). Konsekvensen av att ett företag anses ha fast driftställe i Sverige är att det beskattas i Sverige i större utsträckning än vad som hade varit fallet annars. Arbetstagare som utför arbetsuppgifter i Sverige hos utländska företag med fast driftställe i Sverige ska beskattas här.

²⁴ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-04; mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-03-13.

²⁵ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20; intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-12. Programgrupper kallades de konstellationer där programmets planering och aktiviteter samordnades.

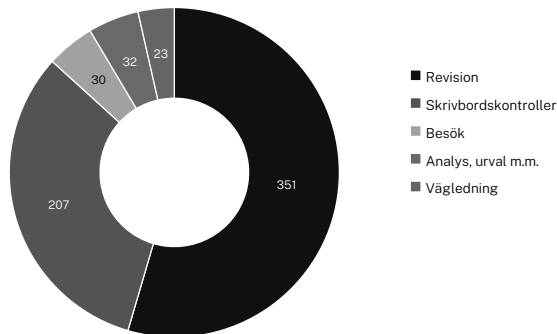
fler inslag av skönsmässiga bedömningar och inte så mycket kvantitativa data. Skatteavdelningens olika program med fokus på risken för oredovisad arbetskraft har haft möjlighet att lyfta kunskapsbehov till analysenheten. Trots detta ser vi få spår av underlag från analysenheten i de riskanalyser vi tagit del av. En förklaring vi fått är att analysenheten är en myndighetsgemensam resurs som behöver prioritera mellan olika kunskapsbehov. När Skatteavdelningen har lyft kunskapsbehov om oredovisad arbetskraft har behoven ofta inte kunnat tillgodoses på grund av brist på data.²⁶

Sammantaget bedömer Riksrevisionen att Skatteverket har god kännedom om flera miljöer där den oredovisade arbetskraften finns och om tillvägagångssätt som används. Tiden mellan identifiering och hantering av nya risker är dock förhållandevis lång och det finns en brist på externa data. Om metoderna för datainhämtning kan förbättras bör det vara möjligt att dra nytta av analysenhetens kompetens för mer kvantitativ analys av risken för oredovisad arbetskraft.

3.3 Skatteverket har ambitionen att prioritera åtgärder som förväntas ge bäst resultat i förhållande till insatta resurser

Skatteverkets identifiering, analys och värdering av risker bildar underlag för valet av åtgärder som ska hantera riskerna och göra att de minskar. Diagram 1 visar att den absoluta merparten av resurserna som läggs på risken oredovisad arbetskraft avser olika kontrollåtgärder samt urvalsarbete för att välja ut kontrollobjekt. Endast ett fåtal årsarbetskrafter läggs på förebyggande åtgärder i form av vägledning. Delar av kontrollåtgärderna har dock ett förebyggande syfte, se avsnitt 4.1.

Diagram 1 Fördelning av årsarbetskrafter mot oredovisad arbetskraft, 2024



Källa: Riksrevisionens bearbetning av uppgifter från Skatteverket.

²⁶ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-01-28; mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-05-12.

Som nämndes i avsnitt 2.2.4 inriktas merparten av kontrollresurserna mot oredovisad arbetskraft mot företag. De här kontrollerna består till stor del av revisioner. För fysiska personer utan näringsverksamhet är resurserna för kontroll av oredovisade inkomster begränsade, men urval i syfte att hitta svartarbete förekommer, bland annat kopplat till populationen nollbeskattade i arbetsför ålder.²⁷

Skatteverkets förebyggande åtgärder med inriktning mot oredovisad arbetskraft handlar bland annat om branschsamverkan och att föra dialog med inköpsfunktioner inom offentlig sektor och företag för att minska risken att de köper tjänster svart. Därutöver arbetar Skatteverket med attitydpåverkande åtgärder för att påverka normer och förhållningssätt i samhället. Det innefattar till exempel kommunikation om de kontroller som görs i olika prioriterade branscher i syfte att öka den upplevda upptäcktsrisken och förändra beteendet hos fler skattebetalare än dem som kontrolleras.²⁸ Målgruppen företag som ägnar sig åt allvarligt skatteundandragande anses knappast gå att påverka alls med vägledande och attitydpåverkande åtgärder.²⁹

I syfte att ta reda på vilken åtgärdsmix som är mest effektiv mot osund konkurrens har Skatteverkets analysenhet genomfört effektutvärderingar av kombinationer av informationsinsatser och kontroller i ett par avgränsade branscher.³⁰ Utvärderingarna visade bland annat att "mjuka" åtgärder som brevutskick och informationskampanjer på sociala medier kan bidra till ett minskat skatteundandragande bland skattebetalare med lågt bedömd risk för fel. Skattebetalare med högre risk för fel var mindre mottagliga för mjuka åtgärder. Därför behövs riskbaserade kontroller för att stävja fusk bland skattebetalare med hög risk för fel samt slumpmässiga kontroller för att kalibrera riskmodellerna så att de blir mer precisa. Slumpmässiga kontroller är dock en dyr åtgärd som har använts sparsamt. I ett pågående utvecklingsprojekt har Skatteverket tittat närmare på städbranschen genom slumpvisa kontroller inom ett riskstratifierat urval i syfte att få en bättre uppfattning av skattefelet i branschen. De slumpvisa urvalen bidrog med nya insikter om branschen som också kunde användas till att förbättra de riskbaserade urvalen.³¹

I våra intervjuer med företrädare för olika delar av organisationen har vi noterat en kultur av att ta sikte på träffsäkra åtgärder och att myndigheten vinnlägger sig om att använda de begränsade resurserna för skatterevisioner och kontroller så effektivt som möjligt. På samma sätt bedömer vi att den så kallade skattefelsmodellen (se figur 2) är väl förankrad i beskattningsverksamheten. I takt med att Skatteverket har insett att traditionella kontrollmetoder har begränsad effekt mot företag som ägnar sig åt komplicerat och systematiskt svartarbete har man lagt större vikt vid förebyggande kontroller i syfte att motverka upplägg som kan möjliggöra svartarbete, se avsnitt 4.1.

²⁷ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-05; mejl från företrädare för Skatteverket 2025-04-15.

²⁸ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20.

²⁹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-26.

³⁰ Skatteverket, *Effektutvärdering av en åtgärdsmix riktad mot tatueringsbranschen*, 2024; *Utvärdering av arbetssättet "Åtgärdsmix" i konsultbranschen*, 2020.

³¹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20.

Att Skatteverket ska hindra att företag används som brottsverktyg är också i linje med den målbild som regeringen tagit fram tillsammans med Skatteverket, Tullverket och Kronofogdemyndigheten för att intensifiera arbetet mot den kriminella ekonomin.³²

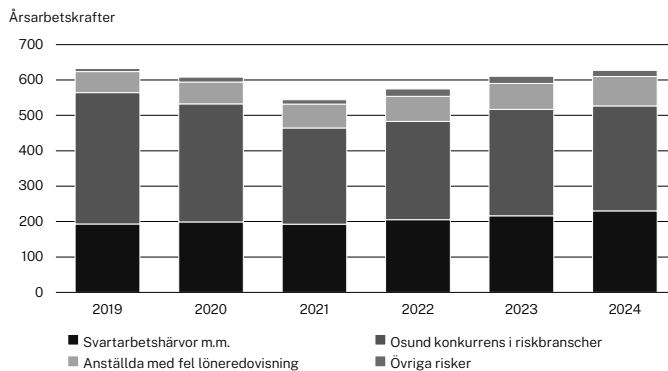
Sammantaget bedömer Riksrevisionen att Skatteverket har en strukturerad modell för verksamhetslogik och en välgrundad uppfattning om vilken sammansättning av åtgärder som förväntas ge bäst resultat i förhållande till insatta resurser.

3.4 Svårvärderade risker för samhällspåverkan prioriteras högre än kvantifierbara risker för skattefel

Under den period vi har granskat utgick Skatteverkets åtgärder mot svartarbete och andra risker från Skatteavdelningens programbeskrivningar och Storföretagsavdelningens områdesbeskrivningar. I dessa dokument beskrivs avdelningarnas mål och aktiviteter i förhållande till myndighetens verksamhetsplan, riskbilden utifrån de riskanalyser som gjorts samt – på ett övergripande plan – den valda åtgärdsmixen.

Fördelningen av resurser till åtgärder mot svartarbete skedde i två steg. I det första steget fastställdes resurser för Skatteavdelningens program och Storföretagsavdelningens sakområden och enheter. I ett andra steg fördelades resurser till specifika åtgärder inom program, sakområden och enheter. Diagram 2 visar fördelningen av resurser utifrån de taktiska risker som Skatteavdelningen³³ har identifierat inom skattefelsrisken oredovisad arbetskraft åren 2019–2024.

Diagram 2 Resursfördelning utifrån taktiska risker inom risken oredovisad arbetskraft, 2019–2024



Anm.: Diagrammet visar egentligen fördelningen av resurser till de program inom Skatteavdelningen som hade huvudansvaret för respektive risk avseende oredovisad arbetskraft.

Källa: Riksrevisionens bearbetning av uppgifter från Skatteverket.

³² Prop. 2023/24:1 Utgiftsområde 3, s. 21.

³³ Storföretagsavdelningen har inte gjort några urval specifikt riktade mot svartarbete under perioden.

Risken för osund konkurrens i prioriterade riskbranscher anses vara den monetärt högst värderade skattefelsrisken och har också tilldelats mest resurser. Risken för systematiskt oredovisad arbetskraft (svartarbetskärvor m.m.) och annat allvarligt skatteundandragande värderas lågt i termer av monetärt skatte- och uppbördsfel men mycket högt när det gäller risk för samhällsskadliga effekter, och har fått näst mest resurser. Risken för anställda med fel löneredovisning värderas högt i monetära termer men mycket lågt i fråga om samhällsskada, och prioriteras lägre.

Antalet årsarbetskrafter som läggs på allvarligt skatteundandragande har ökat med 19 procent under perioden, medan årsarbetskrafter som läggs på risken för osund konkurrens har minskat med 20 procent. Riskerna för osund konkurrens respektive allvarligt skatteundandragande delas i sin tur in i delrisker för specificerade branscher och företeelser. Totalt allokeras cirka 600 årsarbetskrafter (operativ tid) för att hantera risken oredovisad arbetskraft. Det kan jämföras med cirka 4 200 årsarbetskrafter för beskattningsverksamheten totalt (operativ tid).³⁴

Värderingen av risk för monetära skatte- och uppbördsfel görs i miljarder kronor, medan risken för samhällsskadliga effekter och risker avseende framtida regel efterlevnad, som är ytterligare en riskaspekt, görs subjektivt på en skala från ett till fyra. Utan att gå in på den exakta värderingen av specifika risker bedömer vi att riskanalyserna på olika nivåer ger god vägledning om vilken inriktning olika former av åtgärder bör ha och i viss mån vilken kompetens som krävs. I praktiken har skatteavdelningens årliga resursplanering dock inte utgått från en prioritering utifrån risker eller insikter om vilken åtgärds mix som anses mest effektiv. När programmen startades utgick resurstilldelningen från avdelningens riskanalys, men därefter är det snarare utfallet av föregående års resursfördelning som har styrt planeringen.³⁵

Sommaren 2022 fick en intern arbetsgrupp i uppdrag att undersöka om skatteavdelningen fördelade den kontrolltid som fanns till förfogande på bästa sätt mellan avdelningens olika risker och program utifrån befintlig styrning och de effekter man ville uppnå med kontrollen. Uppdraget resulterade i en modell som utgjorde ett av flera underlag inför resurstilldelningen inom avdelningen verksamhetsåret 2024. I budgetarbetet inför 2025 gjordes bedömningen att det inte skett några förändringar som motiverade en förändrad resursnivå i förhållande till föregående år.³⁶ Flera av våra intervjuer tyder på att den operativa verksamhetens mål betraktas som överordnade, och att riskanalyserna prioriteras ned till förmån för dessa eller andra styrsignaler.³⁷

Skatteverkets tydliga fokus på grövre fusk får till följd att mindre allvarliga former av svartarbete prioriteras lägre, även om den typen av högfrekventa mindre fel sammantaget sannolikt summerar till ett mycket stort skattebortfall. Tonvikten på

³⁴ Omräkning från antalet dagar operativ tid enligt Skatteverkets årsredovisning för 2024.

³⁵ Tjänsteanteckning om skatteavdelningens fördelning av kontrolltid, 2025-04-22.

³⁶ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-05-12.

³⁷ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-12; intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-01-28.

grövre fusk avspeglar i sin tur regeringens prioriteringar vad gäller berörda myndigheters bekämpning av ekonomisk brottslighet. Nivåhöjningarna av Skatteverkets förvaltningsanslag med 100 miljoner kronor 2024 i budgetpropositionen för 2024, 47 miljoner kronor i vårandringsbudgeten för 2024 och med 200 miljoner kronor i budgetpropositionen 2025 för att förstärka arbetet med att motverka den kriminella ekonomin är exempel på detta.³⁸

Sammantaget bedömer Riksrevisionen att Skatteverket har de byggstenar som krävs för att kunna prioritera åtgärder mot svartarbete utifrån insikter om riskens omfattning och beskaffenhet och även utifrån vilka åtgärder som kan förväntas vara effektiva. I praktiken har dock Skatteavdelningens årliga resurstilldelning för åtgärder mot svartarbete utgått från föregående års utfall.

³⁸ Prop. 2023/24:1 Utgiftsområde 3; Prop. 2023/24:99; Prop. 2024/25:1 Utgiftsområde 3.

4 Åtgärdernas effektivitet

Effektiva åtgärder mot svartarbete kännetecknas av att den operativa verksamheten har tillgång till urval av god kvalitet och hanterar de utvalda objekten. Med hjälp av Skatteverkets verktyg och befogenheter bör väsentliga fel kunna påvisas och risken minska att de återkommer. Skatteverket bör även tillvarata möjligheter att stärka sina åtgärder mot svartarbete genom samverkan med andra myndigheter.

Granskningens viktigaste iakttagelser om Skatteverkets åtgärder mot svartarbete är följande:

- Skatteverkets urval resulterar i kontroller som i hög grad leder till ändrad skatt eller ändrad registrering. Det indikerar att urvalen träffar objekt med en förhöjd risk för fel. Skatteverket saknar dock underlag för att utvärdera om urvalen är framgångsrika när det gäller att identifiera objekt där svartarbete förekommer.
- Skatteverkets verktyg, metoder och befogenheter är inte tillräckligt bra för att åtgärda mer komplicerade och systematiska former av svartarbete.
- Skatteverkets deltagande i samverkan mot arbetslivskriminalitet har hittills inte stärkt Skatteverkets åtgärder mot svartarbete. Ny lagstiftning som trädde i kraft sommaren 2024 har skapat förutsättningar för att samverkan ska ge ett positivt bidrag både till Skatteverkets och till andra myndigheters kontroll, men det saknas än så länge underlag för att utvärdera i vilken utsträckning så har skett.

4.1 De riskbaserade urvalen resulterar ofta i att andra fel än svartarbete hittas

Skatteverkets riskbaserade kontroller bygger på urval som utformas för att identifiera de objekt där risken för skattefel är som störst. Urvalsarbetet utgår från en gemensam process som framhåller riskvärdering, kommunikation och utvärdering som centrala moment. Med riskvärdering avses att urvalen ska utgå från de risker och prioriterade åtgärder som anges i riskanalyser och programbeskrivningar och att det finns ett behov av att löpande följa utvecklingen inom riskområdet. Med kommunikation avses att urvalsanalytikerna bör föra en dialog med kontrollverksamheten i samband med överlämningen av urval för att förklara varför det finns en förhöjd risk för fel och fusk hos utvalda objekt. Det sista steget i processen är att förbättra kommande urval genom återkoppling från verksamheten.³⁹

Urvalen konstrueras på olika sätt och bygger på olika typer av information beroende på vilka fel, branscher m.m. som kontrollen riktas mot. Urval för att identifiera svartarbete kan vara maskinella eller manuella, eller en kombination av båda. Maskinella urval är datakörningar baserade på extern eller intern information. I manuella urval omhändertar urvalsanalytiker externa tips eller signaler från andra

³⁹ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2024-09-11.

delar av Skatteverket och bedömer om det i respektive fall finns en tillräckligt hög risknivå för att skicka objektet vidare till den operativa verksamheten för kontroll.⁴⁰

När det gäller mer allvarliga och systematiska former av svartarbete bygger Skatteverkets urval i hög grad på externa tips, vilket är förknippat med vissa problem. Till att börja med medför det stora antalet inkommande tips och de begränsade kontrollresurserna att det behövs hårda prioriteringar av vilka tips som ska gå vidare till kontrollverksamheten. Det innebär också att kontrollens inriktning riskerar att bli styrd av vad som kommer in och att fusk som är mer dolt och genererar få tips kan missas. Ett annat problem är att tipsbaserade urval gör det svårare att arbeta i projekt och kraftsamla mot specifika företeelser. I stället uppstår en situation där revisorerna jobbar en och en med sina respektive utredningar.⁴¹

Inom Skatteavdelningens program Allvarligt skatteundandragande (ASUD), där beroendet av tips var störst, gjordes försök att etablera samarbeten med programmet Osund konkurrens och Storföretagsavdelningen för att kunna jobba bredare mot olika tillvägagångssätt och aktörer. Det har också skett utvecklingsarbete för att försöka öka inslagen av maskinella urval och projektlänkande angreppssätt.⁴² Inom Osund konkurrens har det funnits större möjlighet att använda maskinella urval. Det beror bland annat på att Skatteverket har kunnat hämta information från företag som tillhandahåller system för digitala personalliggare, från taxibranschen redovisningscentraler och andra aktörer.⁴³

4.1.1 Svårt att utvärdera urvalens kvalitet med befintlig uppföljning

Vi har efterfrågat statistik från Skatteverket som kan illustrera hur kontrollen mot svartarbete har utvecklats över tid, och som kan ligga till grund för en analys av huruvida de urval som genomförs möjliggör en god träffsäkerhet. Detta har dock försvårats av att Skatteverkets uppföljning inte är utformad för att följa upp arbetet mot specifika riskområden, såsom svartarbete, utan för att följa upp arbetet inom olika organisatoriska delar av myndigheten och specifika urval. Skatteverket behövde därför göra vissa antaganden om vilka urval som har varit riktade mot svartarbete.

Det är inte problemfritt att avgöra om ett urval är riktat mot svartarbete, vilket kan exemplifieras med Skatteverkets urval för att identifiera falska inkomstuppgifter. Det vill säga situationer där arbetsgivare redovisar lön och betalar arbetsgivaravgift för personer som inte har utfört något jobb (det kan till exempel göras för att personer ska få en kreditvärdighet eller kvalificera sig för bidrag). Falska inkomstuppgifter är inte en form av svartarbete, men i samband med dessa kontroller är det inte ovanligt att Skatteverket upptäcker att personerna i fråga har arbetat svart hos någon annan arbetsgivare, och urvalet bidrar på så sätt till att identifiera svartarbete. Eftersom

⁴⁰ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2024-09-11.

⁴¹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20; intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-26.

⁴² Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-26; mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-05-12.

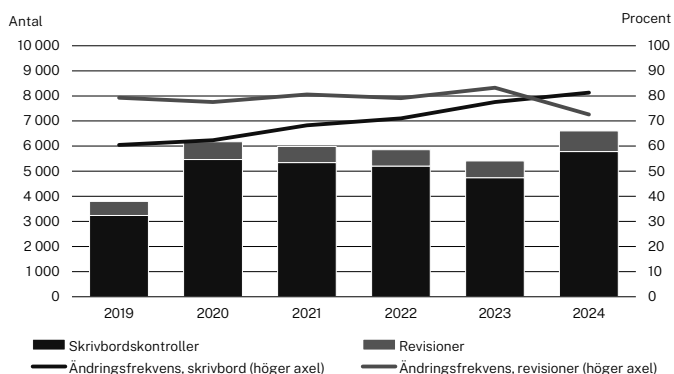
⁴³ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20.

svartarbete inte är det primära syftet med urvalet har vi valt att inte inkludera dessa kontroller i statistiken.

Det är också värt att nämna att ASUD och Osund konkurrens, som utfört 80–90 procent av kontrollerna mot svartarbete, inte har haft ansvar för åtgärder mot utländska företag.⁴⁴ Det ansvaret låg hos Storföretagsavdelningen, vars åtgärder mot svartarbete dock har varit begränsade. I de fall svartarbete har behandlats så har det skett som en del i kontroller som utreder flera olika former av skatteundandragande. Det går inte att identifiera några kontroller som har varit specifikt riktade mot svartarbete, och Storföretagsavdelningen ingår därför inte i vårt underlag.⁴⁵

Diagram 3 visar antalet skrivbordskontroller och revisioner utifrån urval som enligt Skatteverket har varit riktade mot svartarbete. Den visar även andelen kontroller som har resulterat i ändring, det vill säga ändrad skatt att betala eller ändrad status vad gäller registrering som arbetsgivare, godkännande för F-skatt eller momsregistrering.

Diagram 3 Antal skrivbordskontroller och revisioner samt ändringsfrekvens för urval riktat mot svartarbete, 2019–2024



Källa: Riksrevisionens bearbetning av uppgifter från Skatteverket.

Antalet kontroller har legat relativt konstant de senaste fem åren. De färre kontrollerna 2019 beror dels på att programstrukturen var ny, dels på att vissa typer av skrivbordskontroller hanterades i ett annat system i början av året och därför inte har kunnat inkluderas i vårt underlag.⁴⁶

⁴⁴ Programmen ASUD och Osund konkurrens har i mindre omfattning kontrollerat utländska företag. Det har främst skett vid utredning av entreprenörskedjor, där det sista ledet i kedjan varit ett utländskt företag.

⁴⁵ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-04; intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-09; mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-05-12.

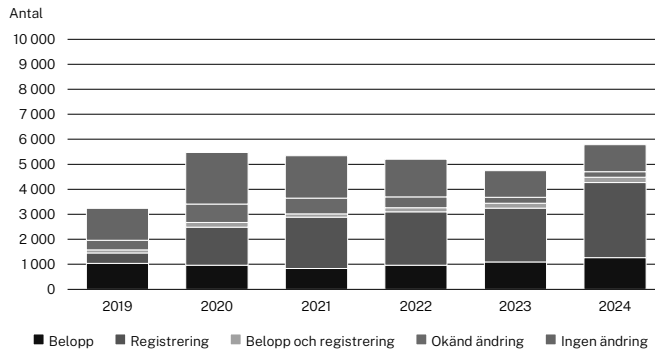
⁴⁶ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-03-13.

Skrivbordskontrollerna utgör merparten av det totala antalet kontroller, vilket inte är förvånande med tanke på att revisioner är en betydligt mer resurskrävande form av kontroll (se avsnitt 4.2). Vilken typ av kontrollform som används styrs av behovet av informationsinhämtning i respektive fall. För att hitta företag som anlitat oredovisad arbetskraft behöver ofta företagets bokföring hämtas in, vilket kräver en revision. Ett exempel på situationer där skrivbordskontroller kan användas är när beskattningen ska justeras för personer som har arbetat svart. Inom ASUD upplevde man inte att tillgången på revisionsresurser utgjorde en begränsning; däremot kunde det vara svårt att få tillgång till vissa andra typer av specialistkompetens såsom it-forensiker.⁴⁷

Diagram 3 ovan visar också att andelen skrivbordskontroller som leder till ändring har ökat stadigt sedan 2019 och att motsvarande andel för revisionerna har legat relativt konstant runt 80 procent. Det här tyder på att urvalen har varit framgångsrika när det gäller att identifiera objekt där det förekommer fel.

Det finns dock problem med att använda ändringsfrekvensen som mått på urvalens kvalitet. Även om en kontroll baseras på ett urval med fokus på svartarbete är det inte säkert att det fel som Skatteverket har påträffat har att göra med svartarbete, eller att Skatteverket lyckats bevisa att svartarbete har förekommit. Ändringsfrekvensen säger inte heller något om storleken på de ändringar som genomförs. Ett lämpligt första steg för att fördjupa bilden är därför att titta närmare på vilken typ av ändringar som skrivbordskontroller respektive revisioner har resulterat i.

Diagram 4 Antal skrivbordskontroller fördelat på typ av ändring, 2019–2024



Källa: Riksrevisionens bearbetning av uppgifter från Skatteverket.

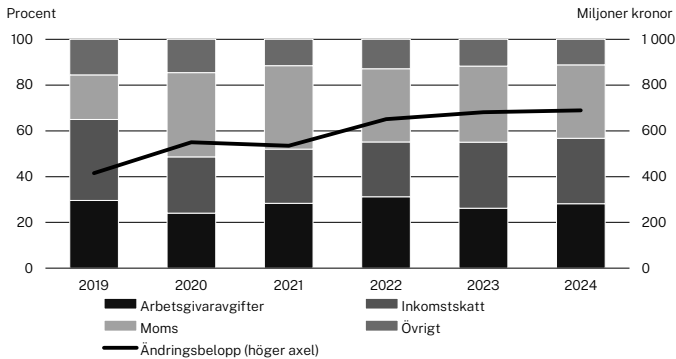
⁴⁷ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-26.

Diagram 4 visar att andelen skrivbordskontroller utan ändring har minskat successivt från 2020 till 2024. Detta kan kopplas till en stadig ökning av kontroller som föranleder ändrad registrering, exempelvis att företaget får sin arbetsgivarregistrering eller godkännandet för F-skatt återkallad. Ökningen beror på att Skatteverket de senaste åren valt att fokusera mer på förebyggande kontroller som syftar till att göra det svårare för oseriösa företag att bedriva verksamhet eller ge sken av att de bedriver verksamhet. Det inkluderar även att granska inkommande ansökningar om registrering när det finns förhöjd risk för skattefusk. Under 2024 resulterade det i att Skatteverket avslag, avvisade eller avskrev⁴⁸ drygt 1 500 ansökningar.⁴⁹ De kontrollerna ingår dock inte i skrivbordskontrollerna som redovisades i diagram 4. Godkännande för F-skatt, moms- och arbetsgivarregistreringar skickar en signal om att ett företag är seriöst och krävs för att kunna fakturera uppdragsgivare.

Eftersom andelen skrivbordskontroller med förebyggande syfte är relativt hög blir ändringsbeloppen vanligtvis låga. Därmed inte sagt att kontrollerna är svaga. Om oseriösa aktörer kan stoppas förhindrar det att arbetsinkomster undanhålls från beskattning i framtiden, men Skatteverket saknar möjlighet att mäta den effekten.

Revisioner syftar i betydligt högre utsträckning till att identifiera felaktigt redovisad skatt, och för de revisioner som har hittat svartarbete kan man förvänta sig ändringar i form av ökad inkomstskatt och arbetsgivaravgift. Nedanstående diagram visar därför de totala ändringsbelopp som revisioner grundade på urval mot svartarbete har resulterat i, och hur de beloppen fördelas på olika skatteslag.

Diagram 5 Fördelning av ändringsbelopp per skatteslag från revisioner med inriktning mot oredovisad arbetskraft, 2019–2024



Källa: Riksrevisionens bearbetning av uppgifter från Skatteverket.

⁴⁸ Avslag innebär att Skatteverket nekar registrering. Avvisning sker när ansökan inte kan prövas, till exempel på grund av att den innehåller fel. Avskrivning sker när sökanden tar tillbaka sin ansökan. Det kan till exempel ske när Skatteverket kallar till ett besök för att diskutera ansökan.

⁴⁹ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-03-07.

Endast hälften av ändringsbeloppen utgörs av arbetsgivaravgifter och inkomstskatt, vilket tyder på att revisionerna i många fall hittar andra fel än svartarbete. I vissa fall kan dock ändrad moms bli en följeffekt när svartarbete identifieras. En ökning av arbetsgivaravgifter behöver å andra sidan inte betyda att det rör sig om svartarbete. Det kan i stället handla om att förmåner inte har redovisats korrekt eller att avdrag har gjorts för privata kostnader.

Längre än så här går det inte att komma med befintlig statistik eftersom Skatteverkets uppföljning saknar information om orsak till att arbetsgivaravgifter och inkomstskatt ändras. Den informationen finns i de beslut som Skatteverket skriver när kontroller medför ändringar, men besluten sparas i ett format som inte är maskinellt läsbart.⁵⁰

Under perioden vi har granskat utvärderade Skatteverket löpande kvaliteten i urvalen genom en muntlig dialog mellan urvalsanalytiker och kontrollverksamhet.⁵¹ Det fanns också en möjlighet för kontrollverksamheten att beställa så kallad fördjupad kvalitetsuppföljning för att utvärdera urval. Den typen av uppföljning kunde till exempel användas för att svara på om urvalet träffade den avsedda typen av fel, och om kontrollen utfördes på rätt sätt. Uppföljningarna var dock tidskrävande och involverade både kontrollernheten och de utredare som arbetat med ärendena. Det krävdes därför beslut från berörd enhetschef för att få genomföra dem.⁵²

Den regelbundna uppföljningen som programmen hade tillgång till gav med andra ord en relativt begränsad bild av kontrollernas utfall. Programgruppen för ASUD valde därför att utvärdera i vilken utsträckning deras kontroller varit en framgångsrik insats mot svartarbete. Utvärderingen bygger på en manuell sammanställning av de revisioner riktade mot systematiskt svartarbete som avslutades under 2020 och första halvan av 2021.⁵³

Utvärderingen visade att kontrollerna i låg utsträckning hade lyckats identifiera och åtgärda svartarbete, trots att ändringsfrekvens och ändringsbelopp såg bra ut. En trolig förklaring till detta bedömdes vara att kontrollen i många fall inte hade kunnat bevisa att svartarbete förekommit, eller vem som utfört det. I stället hade Skatteverket identifierat och påfört skatt för mindre fel som var lättare att styrka.⁵⁴

Skatteverkets slutsats var att de genomförda kontrollerna som granskats inte kunde ses som en effektiv användning av revisionsresurserna och att det fanns behov av att utveckla både urval och metoder för att tackla svartarbete. Utvärderingen har varit en bidragande orsak till att ASUD valt att lägga resurstillskott som programmet fått på att öka antalet kontroller som har ett mer förebyggande syfte, det vill säga kontroller som kan försvåra för oseriösa aktörer att utnyttja företag för att möjliggöra

⁵⁰ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20.

⁵¹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-12; mejl från företrädare för Skatteverket, 2024-09-11.

⁵² Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-01-22.

⁵³ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2024-09-11.

⁵⁴ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-26.

svartarbete, till exempel genom att ställa ut osanna fakturor.⁵⁵ Detta är bakgrunden till den ökade andelen beslut om ändrad registrering, som nämndes tidigare.⁵⁶

Sammantaget bedömer Riksrevisionen att Skatteverket har tillgång till urval av god kvalitet i bemärkelsen att de resulterar i kontroller som i hög utsträckning identifierar fel. Däremot medger inte Skatteverkets uppföljning en analys som kan visa i vilken utsträckning urvalen har varit framgångsrika när det gäller att hitta svartarbete. Det finns indikationer på att det har varit svårt att hitta och åtgärda systematiskt svartarbete, men det går inte att säga i vilken utsträckning det beror på brister i urvalet eller bristande verktyg och befogenheter i samband med utredningarna.

4.1.2 Den operativa verksamheten hanterar levererade urvalsträffar

Av vår bedömningsgrund framgår att det är viktigt att de objekt som tas fram genom urval (urvalsträffar) också hanteras av den operativa verksamheten. En situation där fler urvalsträffar tas fram än verksamheten klarar att hantera kan medföra att kontroller inte startas upp tillräckligt snabbt, eller inte genomförs alls.

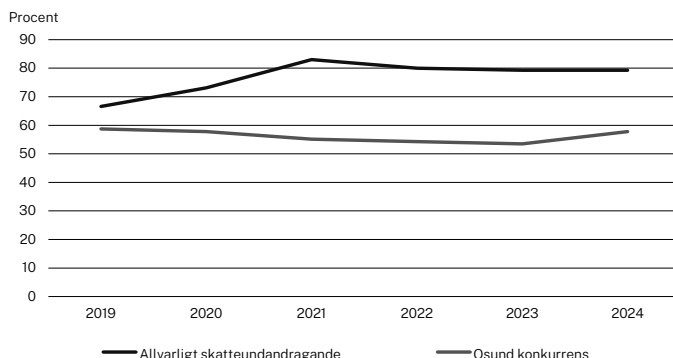
Hantering av en urvalsträff behöver inte medföra kontroll. Det första steget när en handläggare omhändertar en urvalsträff är att genomföra en förgranskning. I det skedet kontrolleras exempelvis om företaget redan är föremål för kontroll inom en annan del av Skatteverket; i så fall kan det finnas anledning att låta den utredningen omhändertara även den risk som identifierades i det här urvalet. Handläggaren kan också identifiera andra skäl till att det inte är relevant att genomföra en kontroll.

En hög andel träffar som inte resulterar i kontroll kan vara ett tecken på bristande kvalitet i urvalen, och innebära att omotiverat mycket tid läggs på förgranskningar som inte leder till något. I nedanstående diagram anges i vilken utsträckning som urvalsträffarna som togs fram till ASUD och Osund konkurrens ledde till kontroll.

⁵⁵ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-05-12.

⁵⁶ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-26.

32 Riksrevisionen

Diagram 6 Utredningsfrekvens inom program med fokus på oredovisad arbetskraft, 2019–2024

Källa: Riksrevisionens bearbetning av uppgifter från Skatteverket.

Av diagrammet framgår att en hög andel av träffarna hos ASUD blev föremål för kontroll. Orsaken till det är att programmet har använt urval som baseras på tips (inklusive signaler från andra utredningar eller uppgifter från underrättelseverksamheten). Som nämndes i inledningen av kapitlet, görs då en värdering av kvaliteten på respektive tips redan av urvalshandläggaren, vilket kan betraktas som en form av förgranskning i urvalssteget. Programmets tillgång till konkret information som indikerar att skatteundandragande pågår medför också att kontroll inleds i högre utsträckning.⁵⁷

Osund konkurrens har haft en lägre utredningsfrekvens. Det beror på att programmet har använt maskinella urval i högre utsträckning. Då sker förgranskningen först när träffen har mottagits av kontrollverksamheten. Detta, tillsammans med att de maskinella urvalen bygger på andra typer av underlag, medför lägre utredningsfrekvens. Både programledare och urvalsanalytiker beskriver att det har funnits en nära dialog mellan urval och operativ verksamhet för att säkerställa att antalet urvalsträffar som levereras motsvarar mottagningskapaciteten.⁵⁸

Sammantaget bedömer Riksrevisionen att Skatteverket har rutiner som säkerställer att de urvalsträffar som tas fram också hanteras av den operativa verksamheten.

4.2 Skatteverkets verktyg är inte tillräckliga

Skatteverkets riskbaserade kontroller leder till direkta effekter i form av ändrad skatt, brottsanmälningar eller att oseriösa företag tvingas upphöra med sin verksamhet. Det finns även indirekta effekter, såsom att kontrollerade skattebetalare blir mindre

⁵⁷ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-03-13.

⁵⁸ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20; intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-12.

benägna att göra fel i framtiden. Skatteverket har genomfört slumpmässiga kontroller för att studera den typen av beteendeförändringar. En av studierna visade att revisioner av små och medelstora företag leder till bättre regelefterlevnad tre år efter revision.⁵⁹ En annan visade att andelen företag som betalar moms till staten ökade av slumpmässiga kontroller och att den effekten fortsatte flera år efter kontrollen.⁶⁰ Även skattebetalare som inte har kontrollerats kan bli medvetna om Skatteverkets kontroller på andra sätt och därmed motiveras att göra rätt, så kallade allmänpreventiva effekter.

Skatteverket kan till viss del påverka storleken på den allmänpreventiva effekten av kontrollen, exempelvis genom informationsinsatser som syftar till att sprida kunskap om kontrollerna. Men förutsättningarna för att påverka dem som står för det grövsta fuskets med de metoderna är begränsade; för att påverka de företagen krävs i stället kontroll.⁶¹ Följande avsnitt fokuserar av den anledningen på de kontrollverktyg som Skatteverket kan använda för att motverka svartarbete.

I föregående avsnitt beskrevs att Skatteverket gör betydligt fler skrivbordskontroller än revisioner, vilket bland annat beror på att revisioner är mer resurskrävande. I nedanstående tabell framgår hur tiden för kontroller riktade mot svartarbete fördelas mellan skrivbordskontroll och revision.

Tabell 1 Antal kontroller och tidsåtgång för urval mot oredovisad arbetskraft, 2019–2024

	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Antal årsarbetskrafter för revision	289	318	303	315	336	351
Antal revisioner	564	708	644	650	663	825
Antal dagar per revision	95	83	87	90	94	79
Genomsnittligt ändringsbelopp per revision, tkr	736	777	831	1 002	1 028	836
Ändringsbelopp per årsarbetskraft som läggs på revision, tkr	1 437	1 730	1 764	2 065	2 030	1 966
Antal årsarbetskrafter för skrivbordskontroll	166	212	183	192	194	207
Antal skrivbordskontroller	3 234	5 470	5 341	5 204	4 746	5 781
Antal dagar per skrivbordskontroll	9	7	6	7	8	7

Källa: Riksrevisionens bearbetning av uppgifter från Skatteverket.

Tabell 1 visar att en klar majoritet av kontrolltiden utgörs av revision och att den genomsnittliga tidsåtgången för revisioner och skrivbordskontroller har legat relativt konstant under perioden. Det genomsnittliga ändringsbeloppet per revision har också legat relativt konstant. De siffrorna bör dock tolkas med viss försiktighet eftersom ändringsbeloppet kan skilja sig mycket mellan olika revisioner. Av de revisioner som

⁵⁹ Skatteverket, *Effekten av revision av små och medelstora företag på regelefterlevnaden*, 2019.

⁶⁰ Skatteverket, *Effekten av slumpkontroller av momsutbetalningar*, 2021.

⁶¹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-26.

genomförts av ASUD de senaste två åren står exempelvis 35 stycken för 81 procent av den totala höjningen av inkomstskatt från programmet.⁶² Antalet revisioner har ökat 2024 och de tar kortare tid att genomföra, och som framgick av diagram 3 är även ändringsfrekvensen lägre. Skatteverket vet inte med säkerhet vad detta beror på, men uppger att krav på högre produktion och fokus på att göra rätt saker kan ha medfört att revisorerna avslutar utredningar i stället för att lägga tid på mindre fel.⁶³

4.2.1 Svårt att åtgärda systematiskt svartarbete och utländska företag

För att kontrollerna mot svartarbete ska uppnå en direkt effekt krävs att Skatteverket kan inhämta information som bevisar att svartarbete har ägt rum. Det ställer både krav på att kontrollen hinner genomföras medan företaget är verksamt och på bra verktyg för och befogenheter att inhämta och hantera information.

Den tidigare nämnda utvärdering som ASUD genomförde 2021 pekade på att det var svårt att nå framgång vid utredningar av komplicerat och systematiskt svartarbete. Att så fortfarande är fallet bekräftas vid samtal med revisorer som arbetar med ett projekt mot svartarbete. Projektet genomförde revisioner riktade mot företag som köper osanna fakturor i syfte att möjliggöra utbetalning av svarta löner till anställda och företagsledare. De här kontrollerna gav dock dålig utdelning trots att en stor mängd tid lades på dem.⁶⁴

Projektet övergick därför 2023 till enklare skrivbordsutredningar främst riktade mot andra bolag som misstänktes vara en del av sådana upplägg. Vid utredning av sådana bolag kontrollerades om redovisade skatter och avgifter stämde, och vid avvikelser påfördes skatt. När det visade sig att ett bolag inte bedrev en seriös verksamhet återkallades godkännanden för F-skatt, moms- och arbetsgivarregistreringar. Revisorernas bild är att det här arbetssättet var ett bättre sätt att uppnå projektets mål, än att utreda de fakturaköpande bolagen.⁶⁵

Även programmet Osund konkurrens har gjort djupare utvärderingar i form av manuella genomgångar av tagna beslut. En av dessa visade att Skatteverkets kontroller riktade mot e-handeln hade svårt att identifiera oredovisade inkomster inom branschen, vilket ledde till omprioriteringar inom programmet. En liknande analys för byggbranschen visade att kontrollerna påträffade en del fel, men att de inte bestod av svartarbete i den utsträckning som programmet hade förväntat sig. Det var dock svårt att säga om det berodde på bristande urval eller på brister i kontrollerna.⁶⁶

Det är flera faktorer som gör det svårt att nå framgång i kontroller mot företag som använder svartarbete. Företag som fuskar kan vara mycket kreativa och utnyttja den snabba tekniska utvecklingen. De kan kommunicera via krypterade appar, använda

⁶² Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-02-17.

⁶³ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-03-13; mejl från företrädare för Skatteverket 2025-05-12.

⁶⁴ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-18.

⁶⁵ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-18.

⁶⁶ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20.

olika identiteter, starta och lägga ned olika bolag och snabbt flytta pengar mellan olika länder.⁶⁷ Detta kan sättas i relation till att Skatteverkets revisioner kan ta relativt lång tid: cirka en femtedel av dem pågår längre tid än Skatteverkets mål på 10 månader.⁶⁸

En annan förklaring är enligt Skatteverket att beviskraven är höga i den här typen av ärenden. I exemplet med osanna fakturor behöver Skatteverket kunna bevisa att det finns skäl att ifrågasätta fakturornas riktighet, att fakturamottagaren är införstådd med att fakturorna är osanna och att fakturamottagaren har betalat ut oredovisade löner till sin personal. Att lyckas med detta kan vara svårt, bland annat eftersom företag som utfärdar osanna fakturor ofta är kortlivade och kan ha försvunnit när Skatteverkets utredning börjar bli klar. Utgångspunkten är att fakturor ska godtas. Det räcker inte med att Skatteverket visar att företaget som utställt fakturan är oseriöst, eftersom en sådan situation kan föreligga utan att mottagaren känner till det.⁶⁹

Ett annat exempel på svårutredda situationer är arbetsplatser med blandad verksamhet, där delar av arbetsuppgifterna utgörs av svartarbete medan andra delar redovisas korrekt. Då behöver Skatteverket kunna bevisa vem som har jobbat med vad och vem som är ansvarig för de olika arbetstagarna, vilket är svårt i efterhand.⁷⁰

Det kan också vara svårt att inhämta tillräckliga bevis från det granskade företaget. Skatteverket kan efter domstolsbeslut göra oanmälda besök hos företaget för att säkra bevis, men då behöver Skatteverket kunna göra gällande att det finns risk att företaget ändrar eller förstör underlag för att försvåra för Skatteverket. Skatteverket får heller inte ta del av information som lagras i molntjänster utomlands.⁷¹ I februari 2025 hemställde Skatteverket till regeringen om att ta bort förbuden mot granskning via telenät som gäller för delar av Skatteverkets kontrollverksamhet. Skatteverket föreslår också att reglerna för bevissäkring anpassas till den tekniska utveckling som gjort det möjligt för företagen att lagra information i exempelvis molntjänster.⁷²

Ansvarsfördelningen mellan Storföretagsavdelningen och Skatteavdelningen medförde också problem, exempelvis vid kontroller riktade mot byggbranschen. Storföretagsavdelningen hade då ansvar för de stora bolagen och utländska företag, medan Skatteavdelningen ansvarade för små och medelstora svenska bolag och fysiska personer. En utredning av svartarbete kan involvera samtliga kategorier. Företrädare för Storföretagsavdelningen beskriver att de först under 2024 började få på plats bra samarbeten med Skatteavdelningen för att hantera den här typen av situationer.⁷³

⁶⁷ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-12.

⁶⁸ Skatteverket, *Skatteverkets årsredovisning 2024*, 2025.

⁶⁹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-17; mejl från företrädare för Skatteverket, 2024-12-17; mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-03-13.

⁷⁰ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-26; intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20.

⁷¹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-18.

⁷² Skatteverket, *Moderna kontrollverktyg*, 2025.

⁷³ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-04.

Utredning av svartarbete kopplat till utländska företag är även förknippat med andra utmaningar. Utländska bolag kan sakna registrering hos Skatteverket, vilket innebär att myndigheten blir beroende av tips för att hitta dem. Och även om Skatteverket hittar ett företag vars arbetskraft inte betalar skatt i Sverige betyder det inte nödvändigtvis att det handlar om svartarbete. För att ta reda på om utländsk personal ska betala skatt i Sverige måste man titta på dubbelbeskattningsavtalet med det berörda landet och bland annat ta ställning till om företaget bör anses ha fast driftsställe i Sverige, vilket kan vara komplicerat. Skatteverket har inte heller de registeruppgifter som man har för svensk personal, vilket skapar mer manuell hantering.⁷⁴

En annan utmaning är att de utländska företagen ofta är verksamma i Sverige under kort tid och att de kan hinna byta ut personal och företrädare under tiden de är här. Det här innebär att Skatteverket behöver agera snabbt för att för att komma i mål med en kontroll. Det är också svårt för Skatteverket att veta om företagen betalar skatt i sitt hemland eftersom de inte behöver ha någon bokföring här, och eftersom informationsutbytet med andra länder inte är tillräckligt bra i det avseendet.⁷⁵

Skatteverket beskriver att det pågår ett arbete för att identifiera vilka förändringar som behövs för att öka möjligheten att hitta och framgångsrikt utreda komplicerade och systematiska former av svartarbete. Det finns ett antal idéer om tänkbara förändringar som avser både utveckling av interna verktyg och behov av lagändringar. De interna åtgärderna handlar exempelvis om kompetensutveckling, ökad användning av AI och förbättrad uppföljning. När det gäller lagändringar ser Skatteverket behov av ändringar som syftar till att det ska bli mer rätt från början och att löner faktiskt ska redovisas. Ett exempel på det är förslaget från delegationen mot arbetslivskriminalitet om att göra det lättare för privata aktörer att kontrollera sina leverantörer⁷⁶. Skatteverket skulle också gärna se att det kommande kravet på att gränsöverskridande transaktioner inom EU ska ske via e-fakturerings införs nationellt. Åtgärder för att försvåra registrering av felaktiga identiteter och adresser i folkbokföringen är ett annat önskemål. Skatteverkets behovsinventering är dock inte klar och det är för tidigt att säga vilka åtgärder som är mest prioriterade, eller om det finns ytterligare behov.⁷⁷

Sammantaget bedömer Riksrevisionen att Skatteverket inte har tillräckligt bra verktyg och befogenheter för att effektivt kunna åtgärda komplicerat och systematiskt svartarbete, och svartarbete som utförs i utländska bolag.

⁷⁴ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-04; intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-09.

⁷⁵ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-12-09.

⁷⁶ Se SOU 2025:25, s. 452.

⁷⁷ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-03-13.

4.2.2 Begränsad möjlighet att hitta svartarbete genom kontroller av personalliggare

För att motverka svartarbete finns krav på personalliggare i flera branscher. Genom att företagen dokumenterar vilka personer som arbetar vid en viss tidpunkt kan Skatteverket, i samband med skrivbordskontroll eller revision, begära in de uppgifterna och stämma av dem mot redovisade inkomster och arbetsgivaravgifter.⁷⁸

För att säkerställa att företagen har korrekta personalliggare utför Skatteverket personalliggarkontroller på plats hos företagen. Om Skatteverket då upptäcker fel utfärdas en kontrollavgift på 12 500 kr, plus 2 500 kr för varje person som inte finns med i liggaren, men som Skatteverket bedömer borde finnas där.⁷⁹ Om Skatteverket misstänker att det förekommer svartarbete på arbetsplatsen kan besöket följas upp av en fördjupad utredning i form av skrivbordskontroll eller revision. I nedanstående tabell framgår antalet besök för att kontrollera personalliggare och hur många av dem som resulterat i avgifter och fördjupade utredningar.

Tabell 2 Antal personalliggarkontroller och fördjupade utredningar, 2018–2024

	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Antal besök	22 903	15 831	5 953	3 930	5 170	6 202	4 220
Antal besök med avgift	4 061	3 396	1 471	1 100	1 394	1 626	1 011
Antal fördjupade utredningar	175	207	83	76	96	114	28

Källa: Riksrevisionens bearbetning av uppgifter från Skatteverket.

Antalet personalliggarkontroller har minskat kraftigt sedan 2018 och andelen av dem som leder till fördjupad utredning är låg. Det här visar att personalliggarkontrollerna inte har varit ett effektivt verktyg för att identifiera företag där det finns svartarbete. Det beror på att besöken är till för att kontrollera om företaget sköter sin personalliggare på rätt sätt. Skatteverket får därför bara kontrollera om de som jobbar den dagen är inskrivna i personalliggaren. De får inte fråga om andra saker, såsom löner. Besöken ger därför få signaler som kan ligga till grund för en misstanke om svartarbete.⁸⁰ En tänkbar signal om att svartarbete förekommer och att en fördjupad utredning är motiverad skulle dock exempelvis kunna vara att det helt saknas personalliggare eller att felen i den är omfattande.

Programmet Osund konkurrens, som ansvarade för personalliggarkontroller, beskriver att det minskade antalet kontrollbesök beror på omprioriteringar. Avsikten var att uppnå större effekt genom att göra färre men mer riskbaserade kontrollbesök och lägga en större andel av kontrollresurserna på utredningar. Omprioriteringen låg också i linje med kritik som framförts från vissa branscher om att seriösa företag ofta

⁷⁸ SOU 2024:61, s. 229–233.

⁷⁹ Skatteverket, "Så fungerar personalliggare i verksamhetslokaler", hämtad 2025-03-21.

⁸⁰ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-03-13.

drabbades av avgifter för rena slarvfel.⁸¹ Som framgår av tabellen förblev dock andelen besök som ledde till fördjupad kontroll fortsatt låg.

Regeringen tillsatte 2022 en utredning för att se över vissa skatteförfaranderegler för att motverka fusk och arbetslivskriminalitet. Enligt direktivet skulle utredaren bland annat se över regelverket för personalliggare, inklusive att ta ställning till om Skatteverkets befogenheter i samband med kontrollbesök bör utökas.⁸²

I utredningens slutbetänkande gjordes bedömningen att det inte finns skäl att införa krav på personalliggare i fler branscher.⁸³ Utredningen föreslår däremot att det ska införas krav på elektroniska personalliggare för alla verksamheter som omfattas av regelverket. Utredningen anser inte, med hänvisning till personlig integritet, att det bör finnas krav på regelbunden överföring av uppgifter i elektroniska liggare till Skatteverket, något som myndigheten har efterfrågat.⁸⁴

Utredningen anser dock att Skatteverket bör få utökade befogenheter i samband med kontrollbesök i syfte att ge myndigheten bättre möjligheter att bedöma om det finns skäl att genomföra fördjupad utredning. De utökade befogenheterna skulle göra det möjligt att ställa fler frågor i samband med besöket och titta bakåt i personalliggaren. Som beskrevs ovan får Skatteverket idag endast kontrollera att de personer som arbetar vid tidpunkten för det aktuella besöket är inskrivna i personalliggaren.⁸⁵

Skatteverket ser positivt på förslaget om utökade befogenheter. Att kunna stämma av äldre uppgifter i personalliggaren mot de löner och arbetsgivaravgifter som företaget rapporterat ökar chansen att hitta tecken på svartarbete. Skatteverket påtalar dock att myndigheten behöver uppgifterna i de elektroniska personalliggarna som underlag för maskinella urval. Det skulle göra det möjligt att utifrån risk värdera, prioritera och genomföra kontroller vid rätt tillfällen. Tillgång till de här uppgifterna är enligt Skatteverket en nödvändig förutsättning för att kunna effektivisera myndighetens arbete med att upptäcka och motverka svartarbete.⁸⁶ Regeringen har ännu inte lämnat någon proposition med anledning av utredningens förslag om personalliggare.

Sammantaget är Riksrevisionens bedömning att nuvarande lagstiftning innebär att kontrollerna av personalliggare inte utgör ett effektivt verktyg för att identifiera företag där svartarbete förekommer.

⁸¹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20; mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-05-12.

⁸² Regeringsbeslut dir. 2022:68.

⁸³ SOU 2024:61.

⁸⁴ SOU 2024:61, s. 318.

⁸⁵ SOU 2024:61, s. 329; mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-03-13.

⁸⁶ SOU 2024:61, s. 417; mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-03-13; intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20; Skatteverket, *Remissvar på betänkandet Effektivare kontrollmöjligheter i systemen för rot, rut, grön teknik och personalliggare* (SOU 2024:61), 2024.

4.2.3 Individuppgifter på månadsbasis har inte stärkt kontrollen

Under 2016 föreslog Skatteverket att reglerna om arbetsgivardeklarationer skulle ändras så att arbetsgivare ska lämna in uppgifter om utbetalda ersättningar för arbete och gjorda skatteavdrag på individnivå månadsvis i arbetsgivardeklarationen i stället för en gång per år i en kontrolluppgift. Syftet med förslaget var minskat skattefusk, särskilt i form av svartarbete. Förslaget ledde till en lagändring som trädde i kraft 2019.⁸⁷

Skatteverkets analysenhet genomförde 2024 en utvärdering av effekterna av lagändringen på Skatteverkets kontrollverksamhet och företagens skattefusk. Analysenheten ser vissa positiva effekter på kontrollverksamheten och på företagens lönesummor, men de är små och inte i nivå med förväntningarna som angavs i förarbetena till lagändringen.⁸⁸

En möjlig förklaring till att förväntad effekt inte uppnåtts på lönesumman kan enligt analysenheten vara att uppgiftsskyldigheten inte har tvingat fram ett ändrat beteende hos företagen eftersom de redan tidigare hade månadsvis information om sina löneutbetalningar. En möjlig förklaring till avsaknad av effekt på kontrollen kan vara att Skatteverket inte har kunnat använda uppgifterna direkt i samband med personalliggarkontroller (till följd av att man inte får göra avstämningar mot tidigare historik i personalliggaren), utan bara vid urval och andra typer av kontroller. Det tog också lång tid innan uppgifterna började användas praktiskt i verksamheten, och det finns fortfarande outnyttjad potential i form av ärenden där uppgifterna är relevanta men av olika skäl inte används.

Företrädare för programmet Osund konkurrens beskriver att det finns en stor potential för bättre urval genom att samköra individuppgifter från arbetsgivardeklarationen med data från personalliggarsystem. Det skulle exempelvis kunna identifiera situationer där det finns inskriven personal som det inte har betalats ut någon lön för. Men som framgick ovan har Skatteverket begränsade möjligheter att hämta in personalliggardata för urvalsändamål.⁸⁹

Sammantaget är Riksrevisionens bild att månatliga individuppgifter från arbetsgivardeklarationen än så länge inte har stärkt åtgärderna mot svartarbete i någon betydande utsträckning.

⁸⁷ Prop. 2016/17:58, bet. 2016/17:21, rskr 2016/17:256.

⁸⁸ Skatteverket, *Individuppgifter i arbetsgivardeklarationer: En effektutvärdering ur ett beskattningsperspektiv*, 2024. Utvärderingen bestod av en statistisk analys av regeländringens effekter på kontrollverksamhetens resultat i form av ändringsfrekvens, ändringsbelopp samt genomströmningstid respektive effekter på företagens rapporterade lönesummor.

⁸⁹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20.

4.3 Sekretess har begränsat effektiviteten i myndighetssamverkan mot arbetslivskriminalitet

Det finns skäl att förvänta sig att företag som systematiskt anlitar oredovisad arbetskraft också bryter mot andra regelverk och därigenom är intressanta för andra myndigheter, såsom Arbetsmiljöverket och Polisen. Av den anledningen gav regeringen 2017 åtta myndigheter, däribland Skatteverket, i uppdrag att utveckla metoder för myndighetsgemensam kontroll för att motverka fusk, regelöverträdelser och brottslighet i arbetslivet.⁹⁰ Uppdraget har förlängts stegvis och idag ingår nio myndigheter i det som kallas för myndighetssamverkan mot arbetslivskriminalitet⁹¹. Det nuvarande uppdraget sträcker sig till den 31 december 2026.⁹²

Fokus för samverkan är att bekämpa komplexa former av arbetslivskriminalitet och att rikta insatserna mot områden och branscher där riskerna för systematiska regelöverträdelser är stor. Inom ramen för det här arbetet har regionala center mot arbetslivskriminalitet (AKC) upprättats där de samverkande myndigheterna kan planera, genomföra och följa upp gemensamma aktiviteter (främst kontrollbesök).⁹³

Besöken som genomförs inom samverkan sker tillsammans med en eller flera av de andra myndigheterna och Skatteverket kan då kontrollera personalliggare och kassaregister. De här personalliggarkontrollerna utgör en delmängd av besöken som presenterades ovan i tabell 2. Eftersom besöken kan inkludera kontroll av både personalliggare och kassaregister, eller en av dessa, redovisas i tabellen nedan i stället hur tidsåtgången för besök och andra åtgärder har utvecklats över tid.

Tabell 3 Nedlagd tid (dagar) inom myndighetssamverkan mot arbetslivskriminalitet, 2019–2024

	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Besök	944	988	1 488	1 887	2 190	3 480
Skrivbordskontroll och revision	75	888	359	968	2 587	5 831
Övrigt*	185	180	162	320	676	1 296
Totalt	1 204	2 056	2 008	3 175	5 453	10 607

Anm: *I övrigt ingår tid för analys, urval, samordning och vägledning.
Källa: Skatteverket.

Tabellen visar att tiden som Skatteverket lägger på samverkan har ökat de senaste åren. En förklaring till det är att Skatteverket inför 2023 hade en uttalad ambition att öka möjligheten att genomföra skrivbordskontroller och revisioner.

⁹⁰ Regeringsbeslut A2017/02422/ARM, A2017/00678/ARM.
⁹¹ Enligt SOU 2022:36 definieras arbetslivskriminalitet som kvalificerade förfaranden som strider mot bestämmelser i författningar eller avtal och som rör arbetslivet.
⁹² Regeringsbeslut A2024/01109.
⁹³ Skatteverket, *Skatteverkets årsredovisning 2024*, 2025, s. 79.

När Skatteverket gör iakttagelser i samband med kontrollbesök som indikerar att det finns skäl att genomföra fördjupad kontroll läggs det in urvalsträffar (objekt som bör föranleda kontroll) i Skatteverkets ärendehanteringssystem. De träffarna kan sedan resultera i en skrivbordskontroll eller revision som utförs av en annan utredare kopplad till samverkan mot arbetslivskriminalitet.⁹⁴

Nedanstående tabell visar antalet urvalsträffar där det misstänks förekomma svartarbete som har genererats av iakttagelser i samband med myndighetssamverkan mot arbetslivskriminalitet.

Tabell 4 Antal levererade och utredda urvalsträffar från myndighetssamverkan mot arbetslivskriminalitet, 2020–2024

	2020	2021	2022	2023	2024
Levererade urvalsträffar	21	21	38	115	252
Utredda urvalsträffar	11	10	18	46	112
Utredningsfrekvens, %	52	48	47	40	44
Utredda urvalsträffar med ändringar	6	6	8	29	83
Ändringsfrekvens, %	55	60	44	63	74

Källa: Riksrevisionens bearbetning av uppgifter från Skatteverket.

Tabellen visar att det har skett en betydande ökning av antalet levererade träffar de senaste två åren. Skatteverket beskriver att det beror på ökningen av resurser inför 2023, och på att det uttalade målet om att öka antalet utredningar fick till följd att fler objekt valdes ut för fördjupad kontroll.

Utredningsfrekvensen ligger på drygt 40 procent, vilket kan jämföras med programmen ASUD och Osund konkurrens där utredningsfrekvensen för urval avseende svartarbete låg på mellan 55 och 80 procent. En företrädare för samverkan beskriver att det är en utmaning att välja ut ärenden där det är värt att lägga tid på fördjupad kontroll och att det inte är ovanligt att den som får urvalsträffen på sitt bord gör en annan bedömning och därför inte startar en kontroll.⁹⁵ Siffrorna bör också tolkas med viss försiktighet eftersom urvalsträffar som levereras ett år kan leda till kontroller som inte blir färdiga förrän året därpå.

Det är svårt att veta vilka fel som har identifierats i de genomförda kontrollerna. Även om avsikten med att genomföra kontrollen är att identifiera svartarbete kan resulterande höjningar av arbetsgivaravgifterna bero på andra fel, såsom felaktigt redovisade förmåner. Företrädaren för samverkan konstaterar därför att det finns ett behov av bättre uppföljningsparametrar.⁹⁶

⁹⁴ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11; mejl från företrädare för Skatteverket, 2024-09-11.

⁹⁵ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11.

⁹⁶ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11.

En annan faktor som behöver beaktas vid försök att utvärdera resultatet är att samverkan fram till den 1 juli 2024 var begränsad av sekretesskäl. Skatteverket kunde exempelvis inte dela med sig av information i sina system i urvalssyfte eller använda informationen för att tipsa de andra myndigheterna om relevanta kontrollobjekt. Enligt Skatteverket fanns det också betydande begränsningar för vilken information som Skatteverkets representanter kunde delge de andra myndigheterna under kontrollbesök.⁹⁷

Det här förändrades genom införandet av lagen (2024:307) om uppgiftsskyldighet för att motverka felaktiga utbetalningar från välfärdssystemen samt fusk, regelöverträdelser och brottslighet i arbetslivet (LUFFA), som gör det möjligt att dela sekretessbelagd information inom samverkan mot arbetslivskriminalitet. Lagen trädde i kraft den 1 juli 2024. Skatteverket beskriver att lagen avsevärt har förbättrat möjligheterna att samverka med de andra myndigheterna på ett effektivt sätt.⁹⁸ Det har bland annat bildats en urvalsgrupp som ska använda information från de olika myndigheterna för att skapa maskinella urval, men det arbetet är fortfarande i en utvecklingsfas. Däremot har Skatteverket börjat dela uppgifter från sina maskinella urval med de andra myndigheterna inom samverkan.⁹⁹

Skatteverket beskriver att LUFFA inneburit en stor omställning och att det stärker förutsättningarna att motverka svartarbete och annan brottslighet. Men det är för tidigt att utvärdera och mäta de effekterna. Avsikten är att det framöver ska göras uppföljning som inkluderar åtgärder som andra myndigheter har vidtagit med hjälp av information från Skatteverket. Det är intressant eftersom det, beroende på vilka fel som påträffas, kan vara andra myndigheter inom samverkan som har möjlighet att utfärda de mest verkningsfulla sanktionerna.¹⁰⁰

Sammantaget bedömer Riksrevisionen att samverkan mot arbetslivskriminalitet hittills inte har bidragit till effektivare åtgärder mot svartarbete. Införandet av LUFFA ger dock bättre förutsättningar för Skatteverket att stärka sina åtgärder mot svartarbete. Det ger också Skatteverket bättre förutsättningar att bidra till bekämpningen av brottslighet som ligger inom andra myndigheters ansvarsområden. Men eftersom så pass kort tid har gått sedan lagen trädde i kraft så är det för tidigt att utvärdera i vilken utsträckning samverkan har stärkt insatserna mot svartarbete.

⁹⁷ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11; mejl från företrädare för Skatteverket, 2024-09-11.

⁹⁸ Skatteverket, Skatteverkets årsredovisning 2024, 2025, s. 80; intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11.

⁹⁹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11.

¹⁰⁰ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11.

5 Uppföljningen av åtgärder

Effektiv uppföljning av åtgärder mot svartarbete innebär att Skatteverket regelbundet följer upp vidtagna åtgärder och därigenom möjliggör bedömningar av hur dessa har påverkat risken för svartarbete. Uppföljningen bör beaktas vid planeringen av framtida åtgärder.

Granskningens viktigaste iakttagelser om Skatteverkets uppföljning av åtgärder är följande:

- Skatteverket har löpande följt upp åtgärderna mot svartarbete och beaktat detta vid planeringen av framtida åtgärder.
- Uppföljningen ger en bild av vilka åtgärder som genomförts men visar inte vilka resultat som de har uppnått. Det beror bland annat på att brister i Skatteverkets ärendehanteringssystem och uppföljning försvårar relevant analys.

5.1 Skatteverket följer regelbundet upp arbetet mot svartarbete

Under den granskade perioden utfördes Skatteverkets uppföljning av åtgärder mot svartarbete inom respektive program som ansvarade för åtgärderna. Inom programgrupperna fanns det dock olika stort intresse för olika typer av uppföljning, beroende på vilka funktioner som olika personer representerade. Den operativa verksamheten var främst fokuserad på olika typer av produktionsmätt, såsom redovisad tid, antalet genomförda kontroller, handläggningstider m.m. Varje program hade en kontaktperson på kontrollerenheten som regelbundet (både månadsvis och tertialvis) tog fram den typen av uppföljning. På så sätt fanns en möjlighet att löpande följa upp att arbetet flöt på som förväntat på olika enheter och att de åtgärder som hade planerats också utfördes.¹⁰¹

Andra delar av programgruppen var mer intresserade av att få en bild av vad kontrollerna faktiskt åstadkom. Förutsättningarna för att svara på den typen av frågor är dock betydligt sämre, vilket kommer att beskrivas mer ingående i avsnitt 5.2. Men som framgick i avsnitt 4.1 och 4.2 gjorde programmet Allvarligt skatteundandragande (ASUD) och programmet Osund konkurrens ett fåtal mer djupgående utvärderingar, och resultatet av dem låg till grund förändrade strategier och prioriteringar för kontrollen. Vi har under granskningen även sett en rad exempel på andra typer av uppdrag och projekt för att utveckla urval och kontroller i vissa avseenden.

Varje tertial hade programgrupperna dialoger med avdelningsledningen för att presentera vilka åtgärder som genomförts inom programmet, vilka utmaningar som fanns med mera. Då fanns även möjlighet att fånga upp om olika program stötte

¹⁰¹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20; intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-26; intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11.

på liknande problem i något avseende. De här diskussionerna låg dock på en mer aggregerad nivå än diskussionerna som fördes löpande inom programgrupperna.¹⁰²

Sammantaget bedömer Riksrevisionen att Skatteverket har utfört en regelbunden uppföljning av åtgärderna mot svartarbete. Uppföljningen har belyst olika aspekter av verksamheten och den har ibland legat till grund för ändrade prioriteringar och tillvägagångssätt. Skatteverket har med andra ord beaktat uppföljningen vid planeringen av framtida åtgärder.

5.2 Uppföljningen visar inte vilket resultat som åtgärderna uppnår

Som tidigare nämnts följde Skatteverket regelbundet upp antalet kontroller inom programmen. Däremot är det, som framgick i avsnitt 4.1, betydligt svårare för Skatteverket att svara på om de kontrollerna har lyckats hitta och åtgärda svartarbete. När den typen av information saknas går det inte heller att svara på den svårare frågan om vilken påverkan kontrollen haft på förekomsten av svartarbete i samhället.

Under flera av våra intervjuer ställde vi frågan om det finns exempel på att Skatteverkets åtgärder har lyckats sänka risken för svartarbete inom något område. Några sådana konkreta exempel kunde dock inte ges.¹⁰³ Det betyder inte att åtgärderna inte har effekt, men det illustrerar att det saknas uppföljningsinformation som hade varit användbar som vägledning för prioriteringar och inriktningar av kontrollen.

Ett skäl till bristen på information om vilket resultat som åtgärderna mot svartarbete åstadkommer är att det rent generellt finns stora utmaningar förknippade med att mäta effekten av åtgärder mot olika typer av skattefel. Till exempel kan kontrollerna påverka fler skattebetalare än dem som de facto blir föremål för kontroll, och det är svårt att veta vilka beteendeförändringar som kontrollen ger upphov till på sikt. Det här är dock inte hela förklaringen; Skatteverkets system hade kunnat ge ett bättre analysunderlag om de varit byggda på ett annat sätt.

Ett första exempel på brister i ärendehanteringssystem och rutiner för uppföljning är att de inte är utformade för att följa upp arbetet gentemot specifika riskområden. Det innebär att det krävs manuell handläggning och olika antaganden för att avgöra vilka kontroller som varit utformade för att hantera vilken risk. Och eftersom de beslut som tas inte är maskinellt läsbara finns det inte heller någon möjlighet att på maskinell väg ta fram information om vilken typ av fel eller fusk som har påträffats i kontroller som medfört en förändrad skatt. I samband med implementeringen av den nya organisationen sker en översyn av behovet av uppföljningsinformation, och en av

¹⁰² Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-01-22.

¹⁰³ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-20; intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-26; intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11; intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-01-28.

de frågor som då diskuteras är möjligheten att låta revisorerna och utredare ange om det har påträffats svartarbete i kontrollen.¹⁰⁴

Till detta kan läggas att uppföljningen av kontrollerna bygger på uppgifter som utredarna fyller i manuellt i samband med att de avslutar respektive kontroll. Utredaren skriver då själv in de beloppsmässiga förändringarna i systemen som hanterar respektive skatteslag och fyller i ett formulär med andra typer av frågor. Det här medför risk för misstag, och när Skatteverket tog fram statistiken till vår granskning noterades flera exempel där felaktiga uppgifter har registrerats.¹⁰⁵

När utredarna fyller i formuläret finns både uppgifter som är valfria och uppgifter som är tvingande att ange. Det har funnits en tveksamhet till att kräva att för många uppgifter fylls i när ärenden avslutas, eftersom det medför en belastning för utredarna. Nackdelen med de valfria svaren är dock att det är svårt att veta om alla som borde ha fyllt i de rutorna har gjort det, vilket skapar osäkerhet vid tolkningen av delar av uppföljningen.¹⁰⁶

För att komplicera bilden ytterligare är inte en ändring av skatten och dess storlek den enda tänkbara indikationen på om en kontroll har varit framgångsrik. Som beskrivits tidigare kan kontroller med förebyggande syfte ha en stor betydelse även om de inte leder till ändring, vilket inte kan mätas med nuvarande uppföljning. Ett annat exempel är att kontroller kan resultera i att Skatteverket gör en brottsanmälan avseende skatteundrandragandet. Vid våra intervjuer har dock framgått att det går att se hur många anmälningar som har gjorts, men att det inte med enkelhet går att koppla dessa anmälningar till specifika kontroller eller urval.¹⁰⁷ I dagsläget har Skatteverket heller inte möjlighet att följa upp i vilken utsträckning som dessa anmälningar leder till fällande dom.¹⁰⁸

Ytterligare ett problem vi har stött på är att det ibland är svårt att veta ifall en revision som har resulterat i höjda arbetsgivaravgifter också har lett till att Skatteverket har kunnat identifiera de personer som har arbetat svart och kunnat påföra dem inkomstskatt. Det beror på att besluten om ändrad inkomstskatt tas i separata skrivbordskontroller. Det finns möjlighet att koppla en sådan skrivbordskontroll till den ursprungliga revisionen i ärendehanteringssystemet, men det är inte tvingande för handläggaren och möjligheten försvinner när revisionen avslutas i systemet. Det finns inte heller någon koppling till skattekontot som gör det möjligt att följa upp om ändringsbeloppen som en specifik kontroll resulterade i har betalats eller inte.¹⁰⁹

¹⁰⁴ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-02-11.

¹⁰⁵ Mejl från företrädare för Skatteverket, 2025-02-04.

¹⁰⁶ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-01-22.

¹⁰⁷ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2025-01-22.

¹⁰⁸ Enligt 1 kap. 7 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet får Skatteverket inte behandla bland annat uppgifter om domar i brottmål, om sådana uppgifter inte lämnats in i ärendet eller är nödvändiga för handläggningen av ett enskilt ärende. I SOU 2023:100 föreslås att denna begränsning tas bort.

¹⁰⁹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2024-11-26.

Skatteverkets internrevision granskade kontrollverksamheten 2024 och identifierade då en rad brister i Skatteverkets uppföljning som liknar vår bild av uppföljningens begränsningar. Internrevisionen påtalade bland annat att den löpande uppföljningen saknar analyser som belyser orsaken till olika utfall i tid och kvantitet och att Skatteverkets förebyggande åtgärder behöver kunna följas upp bättre. Internrevisionen lyfter också fram att det i vissa fall krävs mycket manuell hantering från såväl operativ verksamhet som controller för att få fram den uppföljningsstatistik verksamheten behöver. Som beskrevs i avsnitt 4.1 har vi stött på samma problematik.¹¹⁰

Internrevisionen landade i bedömningen att den nuvarande uppföljningen inte är tillräcklig för att kunna leda och styra verksamheten effektivt. Ett otillräckligt systemstöd och nyckeltal som inte tydligt relaterar till målsättningar och uppnådd effekt medför att det finns en ofullständig förståelse av resultatutvecklingen. Internrevisionen rekommenderar därför att uppföljningen bör utvecklas, bland annat genom att säkerställa en konsekvent användning av begreppet kontroll och att utveckla kunskapsunderlag om hur kontrollverksamheten fungerar som kan ligga till grund för att styra och utveckla verksamheten.¹¹¹

Sammantaget bedömer Riksrevisionen, i likhet med Skatteverkets internrevision, att det finns brister i myndighetens uppföljning. Det blir påtagligt vid uppföljningen av åtgärder mot svartarbete där nuvarande systemlösningar och rutiner för uppföljning inte är tillräckliga för att kunna visa vilka resultat som uppnås.

¹¹⁰ Skatteverket, *Internrevisionsrapport Kontrollverksamheten i beskattningen*, 2024.

¹¹¹ Skatteverket, *Internrevisionsrapport Kontrollverksamheten i beskattningen*, 2024.

6 Slutsatser och rekommendationer

Riksrevisionen har granskat Skatteverkets åtgärder mot svartarbete. Den övergripande slutsatsen är att Skatteverkets åtgärder är viktiga för att motverka svartarbete, men att det finns flera brister i prioriteringen av åtgärder, åtgärdernas effektivitet och uppföljning.

Skatteverket har en i grunden väl utformad modell för att identifiera och värdera risker för oredovisad arbetskraft, men i vissa avseenden tillämpas modellen inte som det är tänkt. Brist på användbar extern information gör att riskanalyserna tillför begränsat mervärde till prioriteringen av åtgärder mot svartarbete.

Skatteverket har begränsade möjligheter att åtgärda vissa former av svartarbete. Myndighetens kontroller leder i hög utsträckning till påförd skatt, men det beror ofta på att andra fel än svartarbete har hittats. Granskningen visar att Skatteverket saknar tillräckliga verktyg och befogenheter för att effektivt åtgärda komplicerat och systematiskt svartarbete. Till detta kan läggas att Skatteverkets uppföljning av åtgärderna inte kan mäta resultaten på ett meningsfullt sätt.

Konsekvensen av de här bristerna är att verksamheten inte får den kontinuerliga återkoppling som utgör grunden i ett effektivt riskbaserat arbetssätt. Ett uttryck för det är att planeringen och prioriteringen av åtgärder tenderar att fortsätta på samma sätt som föregående år. Det här medför en risk för att det inte sker en tillräckligt snabb anpassning när riskerna för svartarbete förändras och för att Skatteverket missar relevanta riskområden.

Bristerna i det riskbaserade arbetssättet, en ensidig fokusering på samhällsskadliga risker och avsaknaden av tillräckliga verktyg och befogenheter riskerar också att skapa kontrollfria zoner som kan utnyttjas av oseriösa aktörer. Bristen på information om åtgärdernas resultat gör det dessutom svårt för Skatteverket och regeringen att avgöra om resurstilldelningen är väl avvägd och om verktyg och befogenheter är adekvata.

6.1 Skatteverkets prioritering av åtgärder mot svartarbete kan bli mer riskbaserad

Arbetsinkomster som inte redovisas någonstans är per definition mycket svåra att hitta och ännu svårare att uppskatta den totala omfattningen av. Riksrevisionen bedömer att Skatteverket, givet svårigheter med data och metoder, gör rimliga insatser för att uppskatta svartarbetets omfattning. Myndigheten har också god kännedom om flera miljöer där oredovisad arbetskraft förekommer, om vanliga tillvägagångssätt och om åtgärder som kan förväntas vara kostnadseffektiva.

Skatteverket har en väl utformad modell för att identifiera och värdera risker för oredovisad arbetskraft. Riskvärderingen ska ge underlag för att inrikta kontroller eller förebyggande åtgärder mot områden med hög risk för fel och fusk i syfte att uppnå

största möjliga effekt. I vissa avseenden tillämpas modellen dock inte som det är tänkt. Skatteverkets riskanalyser sammanställer och värderar till stor del information som den operativa verksamheten redan känner till. Det finns en brist på användbar extern information och ett kunskapsbehov om exempelvis risken för oredovisad arbetskraft i personalintensiva branscher.

Skatteverket har en tydlig logik för hur värderingen av risker ska få genomslag i planering och prioritering av åtgärder mot svartarbete. I praktiken har dock riskvärderingen haft begränsad påverkan på prioriteringen. I stället har föregående års resursfördelning och andra faktorer varit mer styrande. Detta har varit särskilt tydligt i populationen utländska företag med fast driftställe i Sverige, där åtgärder mot svartarbete har nedprioriterats trots hög riskvärdering. Ytterligare ett problem med den praktiska användningen av riskanalyser är att de inte används för att ge konkret vägledning till urvalsanalytikernas riskurval, annat än på övergripande nivå. Detta indikerar att den operativa verksamheten inte får tillräckligt mervärde av riskanalyserna.

Under den period Riksrevisionen har granskat, 2019–2024, har resurstilldelningen för insatser mot svartarbete gradvis förskjutits mot riskområdet systematiskt oredovisad arbetskraft (organiserat svartarbete), medan området osund konkurrens i riskbranscher getts något lägre prioritet än tidigare. Andra riskområden med betydande risk för skattebortfall prioriteras inte eftersom samhällsskadan bedöms vara lägre där. Riksrevisionens bedömning är att detta inte är ett resultat av en förändrad riskbild utan snarare beror på ett ökat fokus på organiserad brottslighet i styrningen från regeringen och Skatteverkets ledning.

Mot bakgrund av bristen på externa data om risken oredovisad arbetskraft framstår det som rimligt att styrsignalerna inriktar verksamheten mot samhällsskadliga risker. Men i förlängningen kan bristen på externa data och den svaga kopplingen mellan underliggande risker, riskvärdering och resursallokering som vi observerat medföra ineffektiv prioritering av åtgärder och att Skatteverket missar relevanta riskområden.

Skatteverkets pågående omorganisation kan ge förutsättningar för sammanhållen hantering av riskanalyser och kontrollurval. För att ytterligare stärka det riskbaserade arbetssättet bedömer Riksrevisionen att Skatteverket skulle kunna göra större bruk av slumpmässiga kontrollurval inom mindre riskstratifierade urval på det sätt som myndigheten har testat i mindre skala. Med ett bättre kvantitativt underlag bör det också vara möjligt att dra nytta av analysenhetens kompetens för mer djupgående analyser av risken för oredovisad arbetskraft. Slumpmässiga urval är en dyr åtgärd men rätt använd kan den ge ny kunskap och möta det akuta behovet av information om svartarbete så att de riskbaserade urvalen kan förbättras. I ljuset av detta behov framstår även myndighetssamverkan mot arbetslivskriminalitet som en underutnyttjad resurs.

6.2 Begränsade möjligheter åtgärda vissa former av svartarbete

För att Skatteverkets åtgärder mot svartarbete ska betraktas som effektiva krävs att den operativa verksamheten har tillgång till urval av god kvalitet som kan ligga till grund för träffsäkra kontroller. Myndigheten behöver också ha verktyg och befogenheter som krävs för att i samband med kontroll kunna hitta svartarbete och bevisa att det har ägt rum. Det behövs även verktyg och befogenheter för att minska risken att felen återkommer, vilket både kan handla om kännbara följder av kontroll (såsom skattetillägg och brottsanmälningar) och om olika typer av förebyggande åtgärder för att minska risken att andra gör samma fel. Det finns dock brister i flera av de här avseendena som begränsar effektiviteten i Skatteverkets åtgärder.

Granskningens iakttagelser visar att urvalen är av god kvalitet i bemärkelsen att de leder till kontroller som i hög grad resulterar i ändrad skatt. Det saknas dock möjlighet att maskinellt följa upp om dessa ändringar beror på att Skatteverket har hittat svartarbete. Skatteverket har gjort några manuella utvärderingar som indikerar att ändringarna ofta är en följd av andra fel, trots att syftet med kontrollerna har varit att hitta svartarbete. Utvärderingarna kan dock inte svara på i vilken utsträckning det beror på att urvalen inte lyckades välja ut företag där svartarbete förekom, eller på att Skatteverkets kontroller inte lyckades hitta och bevisa att svartarbete förekom. En konsekvens av denna svårighet att utvärdera kvaliteten i urval och kontroller är att det blir svårt för Skatteverket att avgöra vilka utvecklingsinsatser som har bäst förutsättningar att stärka arbetet mot svartarbete.

Riksrevisionens slutsats, bland annat mot bakgrund av ovanstående utvärderingar, är att nuvarande verktyg och befogenheter inte är tillräckliga för att effektivt åtgärda komplicerade och systematiska former av svartarbete. För att stärka kontrollen har Skatteverket hemställt till regeringen att anpassa regelverket om bevissäkring till den tekniska utveckling som bland annat möjliggjort användning av molntjänster. Riksrevisionens bild är dock att fler åtgärder behövs och Skatteverket inventerar för närvarande behovet av ytterligare förändringar för att stärka kontrollen riktade mot den typen av svartarbete.

Skatteverket har också valt att fokusera mer på kontroller med förebyggande syfte. Sådana kontroller kan vara effektiva i vissa situationer, men det saknas uppföljning som kan visa hur framgångsrika de är när det gäller att minska risken för svartarbete. Det är inte heller tillfredställande att Skatteverket, när de hittar företag där systematiskt svartarbete förekommer, har svårt att påvisa i vilken utsträckning svartarbete har ägt rum, och vilka som har arbetat svart. Det finns en risk för att det uppstår en bild av att Skatteverkets kontroller inte är verkningsfulla i vissa situationer. Det kan i så fall locka oseriösa aktörer och göra skötsamma aktörer mindre motiverade att följa reglerna.

Riksrevisionen konstaterar också att reformer som syftar till att stärka Skatteverkets förmåga att motverka svartarbete hittills inte har fått önskad effekt. Besök för att

kontrollera personalliggare leder i låg utsträckning till fördjupade utredningar av svartarbete och införandet av månatliga individuppgifter i arbetsgivardeklarationen har inte heller haft avsedd effekt. Skatteverkets deltagande i samverkan mot arbetslivskriminalitet har begränsats till följd av sekretesshinder som togs bort först sommaren 2024, trots att uppbyggnaden av samverkan påbörjades redan 2017 och har varit i gång i flera år.

Svartarbete sker ofta i det fördolda och samverkan med andra myndigheter och ökad rapportering från företagen borde därför vara betydelsefulla verktyg för att identifiera företag där svartarbete förekommer. Riksrevisionens bedömning är att de här reformerna innehåller en potential som inte har realiserats i praktiken. Det är därför positivt att det sker utveckling av arbetet inom samverkan mot arbetslivskriminalitet, och att det finns förslag om ökade möjligheter att använda informationen i personalliggarna. Det är viktigt att försöka uppnå den potential som de här reformerna erbjuder, och det kommer att behövas uppföljning som kan visa om så är fallet, eller om ytterligare åtgärder behöver vidtas.

6.3 Otillräcklig uppföljning av åtgärderna mot svartarbete

Riksrevisionens iakttagelser visar att det finns en rad brister i uppföljningen av Skatteverkets åtgärder mot svartarbete. En av de grundläggande orsakerna till det är att nuvarande system och rutiner för uppföljning inte är utformade för att följa upp specifika riskområden såsom svartarbete. Det är särskilt anmärkningsvärt eftersom svartarbete utgör den största delen av skattefelet.

Som beskrevs i föregående avsnitt innebär bristerna i systemen för uppföljning att det inte går att mäta i vilken utsträckning kontrollerna lyckas hitta och åtgärda svartarbete. Det är visserligen positivt att Skatteverket har gjort fördjupade utvärderingar för att ta reda på om kontrollerna träffar svartarbete, men det är inte en framkomlig väg ur effektivitetssynpunkt att behöva göra tidskrävande manuella genomgångar av ärenden för att ta reda på vilken typ av fel kontrollerna hittar.

Avsaknaden av information om vilka fel kontrollerna hittar och åtgärder innebär att det saknas underlag för att analysera vilket resultat Skatteverkets kontroller uppnår. Till det kan läggas att resultatet av mer förebyggande åtgärder, såsom att förhindra oseriösa aktörer att få godkännande för F-skatt och arbetsgivarregistrering, också är svårt att följa upp. Konsekvensen av detta är bland annat att det saknas information om i vilken utsträckning Skatteverket lyckas minska förekomsten av svartarbete och om en annan sammansättning av åtgärder skulle kunna ge ett bättre resultat.

Mot den här bakgrunden ser Riksrevisionen positivt på att det finns en intern diskussion om behovet av uppföljning, även om det är för tidigt att säga vad detta kommer att leda till. Riksrevisionens bild är att det finns goda möjligheter att förbättra uppföljningen av åtgärderna mot svartarbete, vilket i sin tur skulle kunna förbättra myndighetens förutsättningar att motverka svartarbete på ett effektivt sätt.

Bland de förändringar som vore önskvärda finns möjligheten att mäta hur stor andel av ändrade arbetsgivaravgifter som är kopplade till svartarbete, och möjligheten att mäta i vilken utsträckning identifierad oredovisad arbetskraft i ett företag har lett till att de personer som jobbat svart har fått en höjd inkomstskatt. Det finns också ett kunskapsbehov om vilket resultat som förebyggande åtgärder mot svartarbete ger.

6.4 Rekommendationer

Riksrevisionen lämnar följande rekommendationer till Skatteverket:

- Bredda informationsunderlaget för riskanalys genom exempelvis fler slumpkontroller och myndighetssamverkan.
- Säkerställ att riskanalyserna får genomslag i planering och prioritering av åtgärderna mot svartarbete.
- Hemställ till regeringen om regeländringar som kan stärka utredningar av komplicerat och systematiskt svartarbete.
- Utveckla bättre metoder och systemstöd för att löpande följa upp resultatet av åtgärder mot svartarbete.

Ordlista

Arbetsgivardeklaration

Registrerade arbetsgivare ska redovisa utbetalda ersättningar, avdragen skatt och arbetsgivaravgifter i en arbetsgivardeklaration för varje redovisningsperiod (månad för löneutbetalning).

Arbetsinkomst

Inkomst av tjänst och inkomst av enskild näringsverksamhet.

Arbetslivskriminalitet

Medvetna förfaranden där en verksamhetsutövare, själv eller tillsammans med andra, bryter mot regler eller avtal i arbetslivet på bekostnad av arbetstagarna, andra företag eller det allmänna.

Attitydpåverkan

Åtgärd för att påverka normer och förhållningssätt i samhället som är tänkt att bidra till viljan att göra rätt och öka förtroendet för Skatteverket.

Kontroll

Åtgärd som avser granskning av uppgifter eller system i syfte att förebygga, upptäcka och korrigera felaktigheter i uppgifter som läggs till grund för beskattning, registrering eller annat ändamål inom ramen för Skatteverkets ansvarsområde.

Oredovisad arbetskraft

Underrapportering av utbetalda ersättningar för arbete (hos uppdragsgivare) och arbetsinkomster (hos arbetstagare).

Personalliggare

Förteckning över vilka som är verksamma på en arbetsplats, och när deras arbetspass har börjat och slutat.

Regeländringsarbete

Det arbete som Skatteverket bedriver i syfte att förändra lagar och förordningar genom en hemställan till Regeringskansliet.

Skattefel

Skillnaden mellan de teoretiskt riktiga och de fastställda beloppen för skatter och avgifter.

Svartarbete

Oredovisad arbetskraft.

Uppbördsförlust

Fastställd skatt som inte betalas.

Urvalsträff

Objekt (företag eller fysisk person) som väljs ut för kontroll genom ett urvalsförfarande.

Vägledning

Åtgärd för att tillgängliggöra information för fysiska personer och företag i syfte att öka kännedom och kunskap om gällande regelverk och Skatteverkets tjänster och processer.

Ändring

Beslut om ändrad skatt att betala eller beslut om ändrad status vad gäller registrering som arbetsgivare, godkännande för F-skatt eller momsregistrering.

Referenslista

Lagar och förordningar

Förordning (2017:154) med instruktion för Skatteverket.

Inkomstskattelag (1999:1229).

Lag (2024:307) om uppgiftsskyldighet för att motverka felaktiga utbetalningar från välfärdssystemen samt fusk, regelöverträdelser och brottslighet i arbetslivet.

Skatteförfarandelag (2011:1244).

Rapporter

Europeiska kommissionen, *Compliance Risk Management in the Digital Era*, rapport FPG083/FPG, 2023.

OECD, *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance (guidance note)*, 2004.

Riksrevisionen, *Svart på vitt – rotavdragets kostnader och effekter*, 2023.

Skatteverket, *Effekten av revision av små och medelstora företag på regelefterlevnaden*, Skatteverket, 2019.

Skatteverket, *Utvärdering av arbetssättet "Åtgärdsmix" i konsulentbranschen*, Intern rapport, Skatteverket, 2020.

Skatteverket, *Effekten av slumpkontroller av momsutbetalningar*, Skatteverket, 2021.

Skatteverket, *Skattefelsrapport 2022*, rapport dnr 8-2196645, Skatteverket, 2023.

Skatteverket, *Effektutvärdering av en åtgärdsmix riktad mot tatueringsbranschen*, Skatteverket, 2024.

Skatteverket, *Individuppgifter i arbetsgivardeklarationer: En effektutvärdering ur ett beskattningsperspektiv*, rapport 2024:10, Analysenheten, 2024.

Skatteverket, *Internrevisionsrapport Kontrollverksamheten i beskattningen*, Skatteverket, 2024.

Skatteverket, *Remissvar på betänkandet Effektivare kontrollmöjligheter i systemen för rot, rut, grön teknik och personalliggare (SOU 2024:61)*, rapport dnr 8-3088, Skatteverket, 2024.

Skatteverket, *Skatteverkets årsredovisning 2023*, Skatteverket, 2024.

Skatteverket, *Svarta arbetsinkomster, Beräkningar baserade på Skatteverkets revisioner åren 2017-2022*, Skatteverket, 2024.

Skatteverket, *Moderna kontrollverktyg*, promemoria dnr 8-51473, Skatteverket, 2025.

Skatteverket, *Skatteverkets årsredovisning 2024*, Skatteverket, 2025.

Regeringsbeslut

Regeringsbeslut A2017/02422/ARM, A2017/00678/ARM, *Uppdrag om arbetslivskriminalitet*, 2017a.

Regeringsbeslut A2017/02422/ARM, A2017/00678/ARM, *Uppdrag om arbetslivskriminalitet*, 2017b.

Regeringsbeslut dir. 2022:68, *En översyn av vissa skatteförfaranderegler för att motverka fusk och arbetslivskriminalitet*, 2022.

Regeringsbeslut A2024/01109, *Ändring av uppdraget att inrätta regionala center mot arbetslivskriminalitet och om varaktig myndighetssamverkan*, 2024.

Utredningar

SOU 2023:100, *Framtidens dataskydd vid Skatteverket, Tullverket och Kronofogden*, Betänkande av Utredningen om dataskydd och kontroll hos Skatteverket, Tullverket och Kronofogden, 2023.

SOU 2024:61, *Effektivare kontrollmöjligheter i systemen för rot-, rut-, grön teknik och personalliggare*, Slutbetänkande av 2022 års skatteförfarandeutredning - åtgärder mot fusk och arbetslivskriminalitet, 2024.

SOU 2025:25, *Arbetslivskriminalitet – upplägg – verktyg och åtgärder – fortsatt arbete*, Slutbetänkande av Delegationen mot arbetslivskriminalitet, 2025.

Riksdagstryck

Prop. 2016/17:58, *Uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen*, bet. 2016/17:21, rskr 2016/17:256.

Prop. 2017/18:1, *Budgetpropositionen för 2018*, bet. 2017/18:SkU1, rskr 2017/18:78.

Prop. 2023/24:1 Utgiftsområde 3, *Budgetpropositionen för 2024*.

Prop. 2023/24:99, *Vårändringsbudget för 2024*.

Prop. 2023/24:100, *2024 års ekonomiska vårproposition*, bet. 2023/24 FiU:20, rskr 2023/24:273.

Prop. 2024/25:1 Utgiftsområde 3, *Budgetpropositionen för 2025*.

Webbsidor

Skatteverket, "Så fungerar personalliggare i verksamhetslokaler", <https://skatteverket.se/foretag/arbetsgivare/personalliggare/safungerarpersonalliggare.4.3810a01c150939e893f224b.html>, hämtad 2025-03-21.

EN GRANSKNINGSRAPPORT FRÅN RIKSREVISIONEN

Skatteverkets åtgärder mot svartarbete (RiR 2025:18)

Svartarbete är ett stort samhällsproblem. Förutom att den offentliga sektorn går miste om många miljarder i skatteintäkter varje år leder svartarbete till osund konkurrens mellan företag. Riksrevisionen har därför granskat om Skatteverket motverkar svartarbete effektivt. Granskningens övergripande slutsats är att Skatteverkets åtgärder är viktiga för att motverka svartarbete, men att det finns flera brister i prioriteringen av åtgärder, åtgärdernas effektivitet och uppföljning.

Granskningen visar att Skatteverket behöver bättre informationskällor för sina riskanalyser och att det behövs en tydligare koppling mellan riskanalyser och prioriteringar. Dessutom saknas tillräckliga verktyg och befogenheter för att effektivt kunna åtgärda systematiskt svartarbete. Skatteverket saknar även uppföljning som visar vilket resultat åtgärderna uppnår.

Riksrevisionen rekommenderar att Skatteverket breddar informationsunderlaget för riskanalys, säkerställer att riskanalyserna får genomslag i planering och prioritering, föreslår regeländringar till regeringen som kan stärka utredningarna av systematiskt svartarbete samt utvecklar bättre metoder och systemstöd för uppföljning.



Riksrevisionen
www.riksrevisionen.se
S:t Eriksgatan 117
Box 6181, 102 33 Stockholm
08-5171 40 00

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 11 december 2025

Närvarande: statsminister Kristersson, ordförande, och statsråden Busch, Svantesson, Edholm, Waltersson, Jonson, Strömmer, Forssmed, Tenje, Forssell, Slottner, Wykman, Malmer Stenergard, Liljestrand, Bohlin, Carlson, Pourmokhtari, Dousa, Larsson, Britz, Mohamsson, Lann

Föredragande: statsrådet Svantesson

Regeringen beslutar skrivelse Skatteverkets åtgärder mot svartarbete