

Regeringens proposition 2017/18:82



Personalliggare i fler verksamheter

Prop.
2017/18:82

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 25 januari 2018

Stefan Löfven

Per Bolund
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att systemet med personalliggare utvidgas till att även avse fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än sådan frisörverksamhet som redan i dag omfattas av systemet.

Dessutom föreslås en utvidgning av vad som ska omfattas av skyldigheten att föra personalliggare vid s.k. blandad verksamhet. Om en näringsidkare bedriver både verksamhet som omfattas av skyldighet att föra personalliggare och annan verksamhet i samma verksamhetslokal, ska nödvändiga identifikationsuppgifter löpande dokumenteras i personalliggaren för de personer som är verksamma i den andra verksamheten.

Det föreslås också att nödvändiga identifikationsuppgifter löpande ska dokumenteras i personalliggaren när arbete utförs av enskilda näringsidkare, företagsledare i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag och dessa personers familjemedlemmar i de fall det finns en skyldighet att föra en personalliggare.

Syftet med förslaget är bl.a. att minska skattefusk och skatteundandragande.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2018.

Innehållsförteckning

1	Förslag till riksdagsbeslut	4
2	Lagtext	5
2.1	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	5
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	10
3	Ärendet och dess beredning	11
4	Bakgrund.....	11
5	Gällande rätt.....	12
5.1	Vem ska föra personalliggare?	12
5.2	Vad ska personalliggaren innehålla?	14
5.3	Var ska personalliggaren finnas tillgänglig?	14
5.4	Kontrollbesök	15
5.5	Kontrollavgift	15
5.6	Föreläggande och vite	16
5.7	Revision i samband med kontrollbesök.....	17
6	Internationell utblick.....	17
6.1	Norge.....	17
6.2	Finland.....	18
6.3	Danmark.....	19
7	Personalliggare i fler verksamheter.....	19
8	Definitioner	24
8.1	Fordonserviceverksamhet	24
8.2	Livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet.....	25
8.3	Kropps- och skönhetsvårdsverksamhet	27
9	Befintliga bestämmelser ska gälla.....	32
10	Blandad verksamhet.....	34
11	Enskilda näringsidkare eller företagsledare och deras familjemedlemmar	37
12	Personuppgiftsbehandlingen	39
13	Sekretess	43
14	Överensstämmelse med EU-rätten.....	44
15	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	45
16	Konsekvensanalys.....	46
16.1	Syfte och alternativa lösningar	46
16.2	Offentligfinansiella effekter	46
16.3	Effekter för företag	52
16.4	Effekter för jämställdheten	59
16.5	Effekter för Skatteverket	60
16.6	Effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna	61
16.7	Övriga effekter	62

17	Författningskommentar	63	Prop. 2017/18:82
17.1	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	63	
17.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	67	
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian	68	
Bilaga 2	Promemorians lagförslag	70	
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	75	
Bilaga 4	Lagrådsremissens lagförslag.....	76	
Bilaga 5	Lagrådets yttrande	81	
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 25 januari 2018.....	85	

1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Regeringen har följande förslag till lagtext.

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

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

1 §¹

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

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

arbetsgivaravgifter i 3 §

arbetsgivardeklaration i 26 kap. 3 §

beskattningsår i 4 och 5 §§

beslut om debitering av preliminär skatt i 55 kap. 2 §

beslut om preliminär A-skatt i 55 kap. 6 §

beslut om särskild inkomstskatteredovisning i 13 kap. 1 §

byggarbetsplats i 39 kap. 2 §

byggverksamhet i 39 kap. 2 §

deklarationsombud i 6 kap. 4 §

europiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 6 §

europiska grupperingar för territoriellt samarbete (EGTS) i 7 §

europiska politiska partier i 7 a §

europiska politiska stiftelser i 7 a §

felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §

*fordonsserviceverksamhet i
39 kap. 2 §*

frisörverksamhet i 39 kap. 2 §

förenklad arbetsgivardeklaration i 26 kap. 4 §

granskningsledare i 8 §

handling i 9 §

hemortskommun i 10 §

huvudinkomst i 11 kap. 3 §

journalminne i 42 kap. 2 §

juridisk person i 11 §

¹ Senaste lydelse 2016:1061.

kassaregister i 39 kap. 2 §
konsortier för europeisk forskningsinfrastruktur (Eric-konsortier) i 7 §
kontrollremsa i 42 kap. 2 §

kropps- och skönhetsvårdsverksamhet i 39 kap. 2 §

livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet i 39 kap. 2 §

näringsverksamhet i 14 §

partihandel i 39 kap. 2 §

punktskatt i 15 §

regelbunden ersättning i 11 kap. 2 §

restaurangverksamhet i 39 kap. 2 §

skönsbeskattning i 57 kap. 1 §

slutlig skatt i 56 kap. 2–7 §§

särskilda avgifter i 17 §

torg- och marknadshandel i 39 kap. 2 §

tvätteriverksamhet i 39 kap. 2 §

verksamhetslokal i 18 §

överskjutande ingående mervärdesskatt i 13 §

överskjutande punktskatt i 16 §.

39 kap.

2 §²

I denna lag avses med

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

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

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

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

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

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

livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet: näringsverksamhet

som avser partihandel med livsmedel, drycker och tobak,

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

frisörverksamhet: näringsverksamhet som avser hårvård,

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

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

2. kirurgiska ingrepp,

3. injektionsbehandlingar, och

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

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

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

byggarbetsplats: en plats där byggverksamhet bedrivs.

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

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet ska dock inte anses som sådan verksamhet.

11 §³

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

Den som bedriver restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet ska föra en personalliggare.

Skyldigheten att föra personalliggare gäller dock inte för

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

I personalliggaren ska nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren dokumenteras. I personalliggaren ska även nödvändiga identifikationsuppgifter löpande dokumenteras för de personer som är verksamma i en sådan verksamhet eller i en annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal.

Om en personalliggare ska föras, ska även nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som avses i andra stycket löpande dokumenteras i personalliggaren.

17 §⁴

Skatteverket får förelägga

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

³ Senaste lydelse 2013:27.

⁴ Senaste lydelse 2014:1474.

3. byggherren och den som bedriver byggverksamhet att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 a, 11 b och 12 §§. Prop. 2017/18:82

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2018.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

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

Föreslagen lydelse

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

Skatteverket fick i regleringsbrevet för budgetåret 2015 i uppdrag att utreda möjligheten att utveckla systemet med personalliggare till att omfatta fler branscher i syfte att motverka svartarbete och social dumpning. Skatteverket redovisade uppdraget i oktober 2015 i promemorian Svartarbete och social dumpning – Förslag på personalliggare i ytterligare verksamheter (dnr Fi2015/04982/S3).

I april 2016 fick Skatteverket i uppdrag att göra en fördjupad analys av myndighetens förslag att utvidga krav på personalliggare till att omfatta bilverkstäder, partihandel med livsmedel samt kropps- och skönhetsvård. Skatteverket överlämnade i mars 2017 promemorian Personalliggare i fler verksamheter till Finansdepartementet. I promemorian föreslås att regeringen vidtar åtgärder för utvidgning av systemet med personalliggare till att omfatta fler verksamhetsområden. Skatteverket föreslår vidare en utvidgning av vad som ska omfattas av skyldigheten att föra personalliggare vid s.k. blandad verksamhet. Det föreslås också att arbete som utförs av enskilda näringsidkare, företagsledare i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag och dessa personers familjemedlemmar ska antecknas i personalliggaren i de fall det finns en skyldighet att föra en sådan. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En sammanställning av remissinstansernas synpunkter finns tillgänglig i lagstifningsärendet (dnr Fi/2017/01635/S3).

Lagrådet

Regeringen beslutade den 16 november 2017 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 4*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 5*.

Lagrådets synpunkter behandlas i avsnitt 8.3 och i författningskommentaren.

I förhållande till lagrådsremissen har också vissa redaktionella och språkliga ändringar gjorts.

4 Bakgrund

Skattepolitikens främsta syfte är att finansiera den gemensamma välfärden, olika samhällsfunktioner och andra offentliga utgifter. Skatterna ska tas ut på ett sätt som är förenligt med de övergripande målen för regeringens ekonomiska politik. Skattepolitiken ska vid sidan om att säkra goda och stabila skatteintäkter även skapa förutsättningar för en hållbar tillväxt och hög sysselsättning, ett rättvist fördelat välstånd samt bidra till ett miljömässigt och socialt hållbart samhälle.

För att skattepolitiken på ett effektivt sätt ska kunna stödja den ekonomiska politiken bör skattepolitiken utformas enligt ett antal vägledande principer. Medborgarna och företagen ska ha ett högt förtroende

för skattesystemet. Skatter ska tas ut på ett rättssäkert sätt. Ett högt förtroende är nödvändigt för att skatterna långsiktigt ska kunna finansiera den gemensamma välfärden, olika samhällsfunktioner och andra offentliga utgifter. För att stärka legitimiteten ska reglerna bl.a. vara generella och tydliga. Dessutom krävs åtgärder för att bl.a. bekämpa skattefusk och skatteundandragande (prop. 2014/15:100 avsnitt 5.5).

I skatteförfarandelagen (2011:1244) finns bestämmelser om personalliggare. Syftet med personalliggare är att bidra till att minska förekomsten av svartarbete och att skapa sundare konkurrensförhållanden.

Regeringen fortsätter arbetet mot skattefusk och skatteundandragande samt arbetet för ordning och reda på arbetsmarknaden. För att motverka osund konkurrens avser regeringen att ge Arbetsmiljöverket i uppdrag att samordna myndighetsgemensamma tillsynsinsatser (prop. 2017/18:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. s. 43 och 56).

Den 28 april 2016 presenterades regeringens 10-punktsprogram mot skatteflykt. Regeringens 10-punktsprogram har i december 2017 utökats till 12 punkter. Av punkt 10 i programmet, som handlar om åtgärder mot inhemskt skattefusk och svartarbete, framgår att regeringen kommer att arbeta för att personalliggare införs i fler branscher.

Åtgärden aviseras också i budgetpropositionen för 2018 (prop. 2017/18:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.29), där regeringen gör bedömningen att krav på att föra personalliggare bör införas i kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, fordonsserviceverksamhet samt livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet. Det kommande förslaget bör träda i kraft den 1 juli 2018.

5 Gällande rätt

Förfarandet vid uttag av skatter och avgifter regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. I skatteförfarandelagen finns bl.a. bestämmelser om skyldighet att föra personalliggare. Skatteverket har möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök i en verksamhetslokal för att kontrollera personalliggaren. En kontrollavgift tas ut om skyldigheten inte fullgörs enligt gällande bestämmelser.

Skyldighet att föra personalliggare gäller sedan den 1 januari 2007 för näringsidkare inom restaurang- och frisörbranscherna.

En utvidgning avseende tvätteribranschen infördes den 1 april 2013 och den 1 januari 2016 infördes kravet även för byggbranschen.

I det följande anges de bestämmelser i skatteförfarandelagen som är av intresse för detta lagstiftningsarbete.

5.1 Vem ska föra personalliggare?

Bestämmelserna om skyldighet att föra personalliggare finns i 39 kap. SFL. Den som bedriver restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet ska föra en personalliggare (39 kap. 11 § SFL). Den som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats ska föra en elektronisk personalliggare.

Det gäller dock bara om byggherren har tillhandahållit utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen (39 kap. 11 a § SFL). Reglerna om personalliggare i byggverksamhet är delvis annorlunda jämfört med reglerna för personalliggare i övriga verksamheter. Byggverksamhet bedrivs bl.a. inte i det som enligt vanligt språkbruk kan betecknas som en lokal. Överhuvudtaget utförs sådan verksamhet på vitt skilda typer av platser (prop. 2014/15:6 s. 39).

Enligt 39 kap. 2 § första stycket SFL avses med restaurangverksamhet näringsverksamhet som avser restaurang, pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering och centralkök. Med frisörverksamhet avses näringsverksamhet som avser hårvård. Med tvätteriverksamhet avses näringsverksamhet som avser rengöring av textilier eller därmed jämförbara material samt sådan uthyrning, färgning, lagning eller ändring av textilier eller därmed jämförbara material som sker i samband med den näringsverksamheten. Med byggverksamhet avses näringsverksamhet som avser om-, till- och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten, rivning av byggnadsverk samt annan näringsverksamhet som bedrivs som stöd för sådan verksamhet och som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt 39 kap. 11 § SFL (restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet). Med byggarbetsplats avses en plats där byggverksamhet bedrivs.

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet ska dock inte anses som sådan verksamhet (39 kap. 2 § andra stycket SFL). Med huvudsaklig del förstås ca 75 procent eller mer av verksamheten (prop. 1999/2000:2 Del 1 s. 504 f. och prop. 2005/06:169 s. 125). En näringsverksamhet som består t.ex. av konstgalleri med kafé omfattas således endast om mer än 25 procent av verksamheten avser kaféverksamhet.

Skyldigheten att föra personalliggare gäller dock inte för enskild näringsverksamhet där bara näringsidkaren eller dennes make eller barn under 16 år är verksamma, eller fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma (39 kap. 11 § andra stycket SFL). I byggverksamhet finns inte motsvarande undantag utan dokumentationsskyldigheten omfattar samtliga verksamma i näringsverksamheten (prop. 2014/15:6 s. 49).

En byggherre ska tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen. Skyldigheten att tillhandahålla utrustning gäller inte för en byggherre förrän den sammanlagda kostnaden för byggverksamheten på byggarbetsplatsen kan antas uppgå till mer än fyra prisbasbelopp. Skyldigheten gäller heller inte för en byggherre som är en fysisk person som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten (39 kap. 11 b § SFL).

Det som sägs om en byggherre ska i stället gälla en näringsidkare som har fått i uppdrag att självständigt ansvara för arbetets utförande, om byggherren och näringsidkaren skriftligen har avtalat att byggherrens samtliga skyldigheter i fråga om personalliggare ska fullgöras av näringsidkaren vid utförandet av uppdraget (39 kap. 11 c § SFL).

5.2 Vad ska personalliggaren innehålla?

Den som ska föra en personalliggare ska i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten (39 kap. 11 § första stycket och 11 a § första stycket SFL). Personer som under kortare tid bara lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel ska inte dokumenteras i personalliggaren som ska föras i byggverksamhet (39 kap. 11 a § andra stycket SFL).

Att märka är att uppgiftsskyldigheten i personalliggaren omfattar samtliga verksamma. Något krav på att personen ska vara anställd eller ens uppbära ersättning finns inte uppställt (prop. 2005/06:169 s. 126). Enligt en dom från Högsta förvaltningsdomstolen behöver dock inte en enskild näringsidkares egna arbetspass antecknas i en personalliggare (RÅ 2008 ref. 53).

I personalliggaren ska det enligt 9 kap. 5 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261), förkortad SFF, finnas uppgifter om näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer, organisationsnummer eller motsvarande utländska nummer. Vidare ska det finnas uppgifter om namn och personnummer, samordningsnummer eller motsvarande utländska nummer för personer som är verksamma i näringsverksamheten och tidpunkten då respektive persons arbetspass påbörjas och avslutas. Uppgifterna om de personer som är verksamma ska avse varje verksamhetsdag och ska dokumenteras i omedelbar anslutning till att arbetspasset påbörjas och avslutas. Uppgifterna ska bevaras under två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut.

Skatteverket får enligt 9 kap. 6 § SFF meddela föreskrifter om hur en personalliggare ska var utformad och om hur den ska föras. Skatteverket har meddelat sådana föreskrifter i Skatteverkets författningssamling SKVFS 2015:6.

5.3 Var ska personalliggaren finnas tillgänglig?

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

En byggherre ska enligt 39 kap. 12 § andra stycket SFL hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen. Den som bedriver byggverksamhet ska hålla sin personalliggare tillgänglig för Skatteverket och byggherren på byggarbetsplatsen.

Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare eller tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras fullgör sina eventuella skyldigheter. Kontrollbesöket får bara genomföras i verksamhetslokaler eller på byggarbetsplatser. Kontrollbesök på en byggarbetsplats får dock inte genomföras i en lägenhet som är avsedd att helt eller till en inte oväsentlig del användas som bostad (42 kap. 8 § SFL). Skatteverket får vid kontrollbesök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Verket får vid kontrollbesök på en byggarbetsplats även fråga en sådan person för vilken näringsidkares räkning han eller hon utför arbetsuppgifter. De uppgifter som lämnas får stämmas av mot personalliggaren (42 kap. 8 a § SFL).

Befogenheterna får bara användas för åtgärder som direkt tar sikte på att kontrollera att skyldigheten att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare efterlevs. Syftet med kontrollen ska alltså vara att kontrollera att det finns en personalliggare tillgänglig i verksamhetslokalen som uppfyller föreskrivna krav. I det ligger att Skatteverket ska kontrollera att de personer som vid kontrollbesöket är verksamma också är upptagna i personalliggaren. Det handlar alltså om att få en omedelbar bild av om dokumentationsskyldigheten följs (prop. 2010/11:165 s. 877 och prop. 2014/15:6 s. 94).

Den som enligt ett beslut om kontrollbesök ska kontrolleras behöver inte underrättas om beslutet före kontrollbesöket. Bestämmelsen behövs eftersom en underrättelse i förväg skulle förta effekten av kontrollen (prop. 2010/11:165 s. 877 f). Underrättelse om beslutet ska dock lämnas så snart det kan ske utan att kontrollen förlorar sin betydelse (42 kap. 10 § SFL). Ett kontrollbesök ska genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan (42 kap. 11 § SFL).

5.5 Kontrollavgift

Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare eller tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras inte fullgör sin skyldighet. Detsamma gäller om personalliggaren inte hålls tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen eller på byggarbetsplatsen. Vidare ska kontrollavgift även tas ut om uppgift om när byggverksamheten ska påbörjas och var den ska bedrivas inte lämnas (50 kap. 3 § SFL).

Exempel på när avgift ska tas ut är att det inte finns några personer antecknade i personalliggaren eller att de personer som anges där är så bristfälligt antecknade att det inte går att kontrollera vilka de är. Vid bedömningen av om skyldigheten att föra personalliggare är fullgjord bör på motsvarande sätt det avgörande vara om personalliggaren kan ligga till grund för kontroll. Om bristerna har liten betydelse för kontrollen bör skyldigheten anses fullgjord och ingen avgift ska då tas ut. Skyldigheten

att föra en personalliggare innefattar ett krav på att bevara de dokumenterade uppgifterna. Det är bevarandekravet som sådant som kontrolleras och är sanktionerat genom kontrollavgift. Det är alltså inte de bevarade uppgifternas riktighet som kontrolleras och är sanktionerade genom kontrollavgift. Skatteverket ska däremot givetvis kontrollera de aktuella uppgifterna och om dessa är så ofullständiga eller felaktiga att skyldigheten att föra personalliggare inte kan anses fullgjord ska en kontrollavgift tas ut (prop. 2010/11:165 s. 959).

Om skyldigheten inte har fullgjorts och när personalliggaren inte har hållits tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen eller på byggarbetsplatsen, är kontrollavgiften 12 500 kronor för varje kontrolltillfälle och 2 500 kronor för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare. Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften i stället vara 25 000 kronor. Om uppgift inte har lämnats till Skatteverket om när byggarbetsplatsen ska påbörjas och var den ska bedrivas, är kontrollavgiften 25 000 kronor (50 kap. 4 § SFL).

Om en kontrollavgift har beslutats, ska den som beslutet gäller avhjälpa bristen inom skälig tid. Under denna tid får en ny kontrollavgift inte tas ut för samma brist (50 kap. 6 § SFL).

Hur lång tid som ska anses skälig beror på vilka åtgärder som ska vidtas. En personalliggare kan beställas från Skatteverket. Skälig tid att skaffa en personalliggare bör därför bedömas utifrån den tid det tar för Skatteverket att leverera en sådan. Kravet att göra korrekta och fullständiga anteckningar för den som har en personalliggare och att hålla denna tillgänglig kan i princip omgående uppfyllas. Om bristen som har föranlett en kontrollavgift är att uppgifter inte har bevarats behövs inte heller någon längre tid för att vidta rättelse. Det handlar ju om att för framtiden följa kravet på bevarande och inte att rekonstruera tidigare uppgifter (prop. 2010/11:165 s. 961 f.).

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

Skatteverket ska besluta om hel eller delvis befrielse från kontrollavgiften om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Vid bedömningen ska det särskilt beaktas bl.a. om avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten (51 kap. 1 § SFL). Av 3 kap. 17 § SFL framgår att kontrollavgift är en särskild avgift.

Beslut om kontrollavgift ska meddelas inom två år från den dag då beslutet om kontrollbesök meddelades (52 kap. 9 § första stycket SFL).

5.6 Föreläggande och vite

Skatteverket får förelägga den som bedriver restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet att fullgöra sina skyldigheter. Detsamma gäller byggherren och den som bedriver byggverksamhet (39 kap. 17 § SFL).

Föreläggandet får förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet annars inte följs (44 kap. 2 § SFL). Ett föreläggande får inte förenas med vite om det finns anledning att anta att den som ska föreläggas har begått en gärning som är straffbelagd eller kan leda till skattetillägg eller kontrollavgift, och föreläggandet avser utredning av en fråga som har samband med den misstänkta gärningen. Om den som ska föreläggas är en juridisk person, gäller detta även ställföreträdare för den juridiska personen (44 kap. 3 § SFL).

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

5.7 Revision i samband med kontrollbesök

Skatteverket har vid ett kontrollbesök möjlighet att fatta beslut om en begränsad revision. Revisionsformen bygger på frivillighet och bestämmelserna om revision i 41 kap. SFL gäller vid ett sådant förfarande. Innan en revision verkställs ska den som ska revideras underrättas om beslutet om revision (41 kap. 5 § första stycket SFL). Underrättelsen får ske i samband med att revisionen verkställs om revisionen ska genomföras i samband med ett kontrollbesök och är begränsad till handlingar som rör personalen (41 kap. 5 § andra stycket 2 SFL). Detta är nödvändigt, eftersom behovet av en revision ofta framkommer först under det att kontrollbesöket pågår. Skulle krav på förannonsering av en revision ställas upp, skulle dessutom en stor del av värdet med oannonserade kontrollbesök undanröjas (prop. 2005/06:169 s. 47). Handlingar som rör personalen kan t.ex. vara anställningsavtal och uppgifter om utbetald lön och annan ersättning.

6 Internationell utblick

6.1 Norge

Såvitt känt är det bara i Norge som det i dagsläget finns ett system med personalliggare ("personallister") som liknar det svenska. De norska reglerna, liksom de svenska, har till syfte att motverka svartarbete och innebär ett generellt krav för företag inom vissa branscher – där svartarbete har ansetts vara ett utbrett problem – att dokumentera vilka personer som vid varje tidpunkt arbetar i verksamheten (www.skatteetaten.no). Till skillnad från i Sverige är den norska personallistan en del av företagets bokföring.

Systemet introducerades i Norge den 1 januari 2014 och skyldigheten gäller frisörverksamhet och skönhetsvård (med skönhetsvård avses t.ex. ansiktsbehandling, manikyr, pedikyr, kroppsvård, spa, färgning av ögonfransar och ögonbryn, kosmetisk tatuering, tandblekning och piercing), restauranger, cateringverksamhet, gatukök m.m. samt bilverkstäder och bilvård.

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

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

I verksamheter där endast innehavaren själv, dennes make, sambo eller barn under 16 år är verksamma behöver någon personallista inte föras. I andra fall ska dock även nu nämnda personer antecknas i listan. Undantag från skyldigheten att föra en personallista gäller också om verksamheten huvudsakligen är av ett slag som inte medför skyldighet att föra en personallista. Det innebär normalt att en personallista inte behöver föras om 75 procent eller mer av omsättningen kommer från verksamhet som inte medför skyldighet att föra personallista. Om ett företag bedriver både verksamhet som medför skyldighet att föra en personallista och annan verksamhet, och undantaget inte är tillämpligt, gäller skyldigheten att föra en personallista enbart i den förstnämnda verksamheten.

Särskilda bestämmelser avseende förhållanden på byggarbetsplatser finns i Norge. Av bestämmelserna framgår bl.a. att byggherren ska utse en koordinator. Som ett led i koordineringen ska en översiktslista föras över alla som utför arbete på bygg- och anläggningsplatsen. Översiktslistan ska föras och kontrolleras dagligen. Listorna ska vara tillgängliga och på uppmaning visas för arbetsgivaren, skyddsombudet och Arbeidstilsynet. Översiktslistan ska innehålla information om namn och födelsedatum på alla som utför arbete på bygg- och anläggningsplatser. Skattemyndigheten har möjlighet att få tillgång till översiktslistan (prop. 2014/15:6 s. 33 f.).

6.2 Finland

Särskilda bestämmelser avseende förhållanden på byggarbetsplatser finns i Finland. Av bestämmelserna framgår bl.a. att huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet ska föra en förteckning över de arbetstagare och egenföretagare som arbetar på en gemensam byggarbetsplats. Av förteckningen ska bl.a. framgå arbetstagarens eller egenföretagarens för- och efternamn, födelsetid och skattnummer, vilket datum arbetstagarens eller egenföretagarens arbete på

byggarbetsplatsen börjar och slutar och namnet på arbetstagarens arbetsgivare. Huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet på en gemensam byggarbetsplats ska månatligen lämna Skatteförvaltningen för skattekontrollen behövliga identifierings- och kontaktuppgifter ifråga om bl.a. arbetstagare, egenföretagare och arbetsgivare på den gemensamma byggarbetsplatsen samt uppgifter om arbetsgivares hemstat och arten av anställnings- och uppdragsförhållanden, och om arbetstagarnas och egenföretagarnas arbete och vistelse i Finland och deras försäkringsskydd (prop. 2014/15:6 s. 34 f.).

6.3 Danmark

I Danmark finns inte några generella krav på personalliggare. Däremot kan Styrelsen for Arbejdsmarked og Rekruttering (STAR), kommunerna och skattemyndigheten (SKAT) under vissa förutsättningar förelägga enskilda arbetsgivare (oavsett verksamhet) att föra en ”loggbog”. Arbetsgivaren ska då dagligen registrera upplysningar om anställda, bl.a. arbetstider. Den danska loggboken ska på begäran visas upp för SKAT, oavsett vilken myndighet som har beslutat om att den ska föras. Ett föreläggande att föra en loggbok kan bl.a. meddelas ett företag som har anlitat svart arbetskraft. En loggbok kan föras antingen på papper eller elektroniskt. Den som inte följer ett föreläggande att föra en loggbok, eller som inte på begäran uppvisar loggboken, kan bestraffas med böter. Information om de danska reglerna om loggbok finns på den danska skattemyndigheten SKAT:s webbplats (www.skat.dk).

7 Personalliggare i fler verksamheter

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

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Förvaltningsrätten i Uppsala, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Tillväxtverket, Frisörföretagarna, Handelsanställdas förbund, Landsorganisationen i Sverige (LO), Motorbranschens Riksförbund (MRF), Svenska Transportarbetareförbundet, Sveriges Fordonsverkstäders Förening och Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation (SHR) tillstyrker eller är positiva till förslaget.

Kammarrätten i Stockholm, Konkurrensverket och Ekonomistyrningsverket har inget att invända mot förslaget eller har inga synpunkter.

Ekobrottsmyndigheten, till vilken Åklagarmyndigheten ansluter sig, anser att lagreglerna om krav på personalliggare redan är en effektiv lagstiftning och att den blir än mer effektiv om den utvidgas till fler kontantintensiva branscher och innebär därmed också ett viktigt steg för att minska möjligheterna till svartarbete.

Tillväxtverket och Handelsanställdas förbund påpekar att detta är en viktig åtgärd för att minska svartarbete i olika branscher och lyfter fram att svartarbete snedvrider konkurrensen mellan företag till nackdel för seriösa näringsidkare. Utifrån erfarenheter från branschen som Handelsanställdas förbund organiserar ser de ett behov av utvidgning. Frisörföretagarna framhåller att personalliggare har haft positiva effekter för frisörbranschen. Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation (SHR) välkomnar förslaget att även kropps- och skönhetsvård ska omfattas av skyldighet att föra personalliggare då det i dag förekommer en osund konkurrenssituation bland deras medlemmar. Svenska Transportarbetareförbundet delar Skatteverkets bild av att det i betydande omfattning förekommer svartarbete inom fordonserviceverksamhet.

Landsorganisationen i Sverige (LO) anser att effektiva verktyg som personalliggare i kombination med oanmälda arbetsplatsbesök av Skatteverket samt kännbara sanktioner vid överträdelser mot regelverket, har visat sig förbättrat konkurrensneutraliteten i branscher som har upplevt stora problem med osund konkurrens. Något som även gjort att seriösa företag har välkomnat personalliggare.

Några remissinstanser avstyrker eller är emot förslaget, bl.a. *Företagarna*, *Svenskt Näringsliv*, *Visita*, *Småföretagarnas Riksförbund* och *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)*. Största skälet till detta är att underlaget för lagförslagen anses vara bristfälligt och att en oberoende utvärdering av den befintliga regleringen inte har gjorts. Även Tillväxtverket och Handelsanställdas förbund lyfter fram behovet av utvärdering. Handelsanställdas förbund anser att befintligt material kan anses fullgott för att motivera de förändringar som föreslås, men att det är lämpligt att utvärdera huruvida kontrollsystemet kan förbättras och i vilken mån andra branscher bör omfattas av systemet.

Skälen för regeringens förslag

Behovet av åtgärder mot skattefusk

Skattepolitikens främsta syfte är att finansiera den gemensamma välfärden, olika samhällsfunktioner och andra offentliga utgifter. Det är viktigt att medborgare har ett högt förtroende för skattesystemet och att det finns åtgärder för att bekämpa skattefusk och skatteundandragande. Dessutom är det viktigt med ordning och reda på arbetsmarknaden. Ett konkurrenskraftigt och dynamiskt företagsklimat är grunden för tillväxt och jobbskapande. Ett välfungerande skattesystem där var och en gör rätt för sig är således en förutsättning för den svenska modellen och vår skattefinansierade välfärd.

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

blir risken för att den viljan urholkas. För arbetstagarnas del kan svartarbete leda till sämre arbetsförhållanden, hälsorisker, sämre utvecklingsmöjligheter och ett otillräckligt socialt skydd. Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem.

Personalliggare

Systemet med personalliggare infördes för restauranger och frisörer från och med den 1 januari 2007. En utvärdering av systemet redovisades i Närvaroliggare och kontrollbesök – En utvärdering och förslag till utvidgning (Ds 2009:43). Utvärderingen visade att systemet har haft en betydande effekt på löneredovisningen i restaurangbranschen och inledningsvis även i frisörbranschen. Kravet på personalliggare har därefter, från den 1 april 2013, utökats till att omfatta tvätterier och, sedan den 1 januari 2016, byggbranschen.

Syftet med personalliggare är att bidra till att minska förekomsten av svartarbete och att skapa sundare konkurrensförhållanden (prop. 2012/13:34 s. 22). Krav på personalliggare har således införts i verksamheter där det har bedömts förekomma svartarbete. Skyldigheten att föra personalliggare har en allmänpreventiv effekt och utgör en åtgärd för att rätt uppgifter ska lämnas till Skatteverket och för Skatteverkets kontrollverksamhet i syfte att säkra ett korrekt uttag av skatter och avgifter.

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

Med personalliggare kan svarta verksamheter komma att slås ut. Det påverkar inte bara de företag som tidigare har haft svart anställda, utan förutsättningarna för helt vita verksamheter förändras också genom att den snedvridande konkurrensen från tidigare svarta verksamheter minskar eller upphör. Den samlade effekten av personalliggare kan delas upp i separata deleffekter:

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

Personalliggare bör ses som ett verktyg vid sidan av andra för att uppnå målen att motverka förekomsten av svartarbete (jfr prop. 2012/13:34 s. 30).

Ett system med uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen kommer att införas stegvis. Uppgifter om bl.a. utbetalda ersättningar för arbete och skatteavdrag ska framöver lämnas löpande till Skatteverket på individnivå, dvs. per betalningsmottagare. Uppgifterna ska normalt lämnas månadsvis i en arbetsgivardeklaration i stället för årligen i en kontrolluppgift. En arbetsgivardeklaration som ska innehålla uppgifter om ersättning till en viss betalningsmottagare ska också innehålla vissa andra

uppgifter som i dag lämnas i bl.a. kontrolluppgiften om intäkt i inkomstslaget tjänst. De flesta bestämmelserna träder i kraft den 1 juli 2018. För uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare och som vid ikraftträdandet har fler än 15 anställda, ska bestämmelserna tillämpas från och med den 1 juli 2018. För övriga uppgiftsskyldiga ska bestämmelserna tillämpas från och med den 1 januari 2019 (prop. 2016/17:58, bet. 2016/17:SkU21, rskr. 2016/17:256, SFS 2017:387).

I den propositionen påpekas att om Skatteverket löpande skulle få tillgång till uppgifter per betalningsmottagare, skulle Skatteverket kunna jämföra dessa uppgifter med uppgifter från personalliggare. Detta skulle förbättra förutsättningarna för Skatteverket att besluta om rätt skatter och avgifter (prop. 2016/17:58 s. 45).

Svartarbete i andra verksamheter

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

Skatteverket redovisade uppdraget i oktober 2015 i promemorian Svartarbete och social dumpning – Förslag på personalliggare i ytterligare verksamheter (dnr Fi2015/04982/S3). Skatteverket identifierar tre verksamheter där svartarbete i dagsläget utgör betydande problem och där personalliggare vore ett effektivt verktyg för att motverka det. Skatteverket föreslår därför att systemet med personalliggare ska utvidgas till att omfatta bilverkstäder, partihandel med livsmedel samt kropps- och skönhetsvård. Att det finns sådana problem har, enligt Skatteverket, bekräftats vid Skatteverkets kontakter med bransch- och företagargrupper.

I april 2016 fick Skatteverket i uppdrag att göra en fördjupad analys av förslaget vilket redovisats i promemorian Personalliggare i fler verksamheter. I promemorian föreslår Skatteverket en utvidgning av systemet med personalliggare till att omfatta fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än sådan frisörverksamhet som redan i dag omfattas av systemet.

Utvidgning av systemet med personalliggare

Skattefusk och skatteundandragande ska bekämpas. Det måste därför finnas effektiva verktyg för att rätt uppgifter ska lämnas till Skatteverket och för Skatteverkets kontrollverksamhet i syfte att säkra ett korrekt uttag av skatter och avgifter. Regeringen anser att kombinationen av en utvidgning av antalet verksamheter som ska föra personalliggare och nya regler om löpande uppgifter om utbetalda ersättningar och skatteavdrag per betalningsmottagare till Skatteverket kommer att förbättra förutsättningarna för verket att besluta om rätt skatter och avgifter.

Mot bakgrund av tidigare erfarenheter av användning av personalliggare och att svartarbete förekommer inom de ovan nämnda verksamheterna anser regeringen att det finns goda förutsättningar för att personalliggare

kan ha en betydande positiv verkan för att motverka svartarbete även inom de nu föreslagna verksamheterna. Utvidgningen skulle vara positiv för bl.a. Skatteverket och företag samt ge positiva offentligfinansiella effekter.

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

Regeringens bedömning delas av en stor majoritet av remissinstanserna. *Frisörföretagarna* framhåller att personalliggare har haft positiva effekter för frisörbranschen och *Handelsanställdas förbund* ser utifrån erfarenheter från branscher de organiserar ett behov av en utvidgning av personalliggarsystemet. *Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation (SHR)* välkomnar förslaget att även kropps- och skönhetsvård ska omfattas av skyldighet att föra personalliggare då det i dag förekommer en osund konkurrenssituation bland deras medlemmar. *Svenska Transportarbetareförbundet* delar Skatteverkets bild av att det i betydande omfattning förekommer svartarbete inom fordonsserviceverksamhet.

Regeringen delar således inte den bedömning som görs av några remissinstanser, bl.a. *Företagarna*, *Svenskt Näringsliv*, *Visita* och *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)*, nämligen att någon utvidgning av personalliggarsystemet inte ska göras innan systemet har utvärderats. Andra anser att det är lämpligt att utvärdera i vilken mån andra branscher bör omfattas av systemet. Med hänsyn bl.a. till det underlag som ligger till grund för detta lagstiftningsärende, anser regeringen däremot att det är lämpligt att göra en försiktig bedömning av förslagets offentligfinansiella effekter (se avsnitt 16).

Mot den bakgrunden föreslår regeringen att skyldigheten att föra personalliggare ska utvidgas till att även gälla fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än sådan frisörverksamhet som redan i dag omfattas av systemet.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 39 kap. 11 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

8 Definitioner

8.1 Fordonsserviceverksamhet

Regeringens förslag: Begreppet fordonsserviceverksamhet införs och definieras i skatteförfarandelagen. Med fordonsserviceverksamhet avses näringsverksamhet som avser underhåll och reparation av sådana motordrivna fordon som avses i lagen om vägtrafikdefinitioner.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Ingen av remissinstanserna har haft något att invända mot förslaget. *Motorbranschens Riksförbund (MRF)* anser däremot att det finns stora brister med att använda SNI-koder som vägledning vid tillsynsverksamhet, vilket kan innebära att etablerade och seriösa bilserviceföretag kommer att kontrolleras i oproportionerligt stor utsträckning. Det finns verksamheter inom fordonsservice (särskilt däckskifte, biltvätt och rekonditionering) som bedrivs utan att företaget har angivit SNI-kod.

Skälen för regeringens förslag: I avsnitt 7 föreslås att krav på att föra personalliggare ska införas i fordonsserviceverksamhet. Det är lämpligt att begreppet fordonsserviceverksamhet införs och definieras i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL.

I lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner anges betydelsen av olika beteckningar. Av 1 § första stycket framgår att dessa beteckningar, med den betydelse som anges i lagen, är avsedda att användas i andra författningar i den utsträckning som föreskrivs i dessa.

Enligt 2 § lagen om vägtrafikdefinitioner ska med begreppet motordrivet fordon avses ett fordon som för framdrivande är försett med motor, dock inte ett sådant eldrivet fordon som är att anse som cykel. Motordrivna fordon delas in i motorfordon, traktorer, motorredskap och terrängmotorfordon. Begreppet motorfordon omfattar bilar (personbilar, lastbilar och bussar), motorcyklar och mopeder.

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

Om det är tveksamt om en viss verksamhet ska anses omfattas av begreppet fordonsserviceverksamhet, bör SNI-koder kunna tjäna som vägledning. SNI (Standard för svensk näringsgrensindelning) är främst en statistisk standard som används för att klassificera enheter som företag och arbetsställen efter deras ekonomiska aktiviteter. Statistiska centralbyrån (SCB) ansvarar för klassifikationen SNI, men det är Skatteverket som ansvarar för inhämtandet av SNI-koder. Det sker i samband med att företagen registrerar sina verksamheter hos Skatteverket. SNI ingår i ett internationellt system av ekonomiska klassifikationer och utgår från EU:s näringsgrensstandard NACE. Den gällande versionen av SNI benämns SNI 2007, medan motsvarande EU-version heter NACE Rev. 2.

SNI-koderna 45.201–45.204 kan ge vägledning när det gäller fordonsserviceverksamhet. Kod 45.201 avser allmän service och reparation av motorfordon utom motorcyklar (omfattar t.ex. mekaniska reparationer, tvätt, polering o.d. och rekonditionering). Kod 45.202 avser plåt-, lack-

och glasreparationer på motorfordon utom motorcyklar (omfattar t.ex. rostskyddsbehandling, sprutbehandling och lackering samt reparation av vindrutor, fönster och säten). Kod 45.203 avser installationer och reparationer av elsystem utom motorcyklar (omfattar t.ex. installation av kyl- och värmeaggregat och klimatanläggningar). Kod 45.204 avser däckservice (omfattar t.ex. reparation av däck och slangar samt montering och förvaring av däck). Även andra SNI-koder kan vara aktuella som vägledning för definitionen av fordonsserviceverksamhet.

Motorbranschens Riksförbund (MRF) anser att det finns stora brister med att använda SNI-koder som vägledning vid tillsynsverksamhet då detta kan medföra att etablerade och seriösa bilserviceföretag kontrolleras i oproportionerligt stor utsträckning. Regeringen har förståelse för den synpunkten. Syftet med förslaget är att införa ett krav på personalliggare i aktuell verksamhet och att motverka förekomsten av svartarbete och främja en sundare konkurrens. Det är den faktiskt bedrivna verksamheten som är avgörande för om ett företag ska föra personalliggare och inte företagets SNI-kod. Regeringen anser att SNI-koderna kan vara en bra vägledning om det i ett enskilt fall är tveksamt om verksamheten omfattar fordonsserviceverksamhet. Vid bedömningen av om företagets verksamhet är att anse som fordonsserviceverksamhet kan de exempel som anges i SNI 2007 på vad som ingår i en viss SNI-kod vara till hjälp. Ytterst är det dock en fråga för rättstillämpningen att avgöra om en verksamhet faller inom tillämpningsområdet eller inte (jfr prop. 2005/06:169 s. 40).

Ingen av remissinstanserna har haft något att invända mot förslaget. Regeringen föreslår därför att begreppet fordonsserviceverksamhet införs och definieras i skatteförfarandelagen. Med fordonsserviceverksamhet avses näringsverksamhet som avser underhåll och reparation av sådana motordrivna fordon som avses i lagen om vägtrafikdefinitioner.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 3 kap. 1 § och 39 kap. 2 § SFL.

8.2 Livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet

Regeringens förslag: Begreppen livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet och partihandel införs och definieras i skatteförfarandelagen. Livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet definieras som näringsverksamhet som avser partihandel med livsmedel, drycker och tobak. Med partihandel avses vidareförsäljning av varor till andra än konsumenter samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Ingen av remissinstanserna har haft något att invända mot förslaget.

Skälen för regeringens förslag: I avsnitt 7 föreslås att krav på att föra personalliggare ska införas i livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet. Det är lämpligt att begreppet livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet införs och definieras i skatteförfarandelagen.

Många aktörer bedriver partihandel med såväl livsmedel som tobak och alkohol. Sådana aktörer bör omfattas av regelverket oavsett i vilka proportioner de olika verksamhetsdelarna bedrivs. Annars skulle en sådan näringsverksamhet falla utanför regelverket om den huvudsakligen (dvs. till 75 procent eller mer) avser tobak eller alkohol, medan den skulle omfattas om verksamheten till en något större del avser partihandel med livsmedel (se 39 kap. 2 § andra stycket SFL och avsnitt 5.1). Skatteverkets kontrollverksamhet skulle väsentligt försvåras om en bedömning måste göras av hur de olika verksamhetsdelarna förhåller sig storleksmässigt till varandra. En sådan ordning skulle också kunna upplevas som otydlig av berörda företag. Ett krav på personalliggare bör därför införas även i verksamhet som avser partihandel med alkohol och tobak.

Begreppet livsmedelsgrossistverksamhet kan omfatta partihandel med alkoholhaltiga drycker. Däremot torde inte begreppet omfatta partihandel med tobak. Det är därför lämpligt att i detta sammanhang använda begreppet livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet. Sådan verksamhet bör definieras som näringsverksamhet som avser partihandel med livsmedel, drycker och tobak.

Även begreppet partihandel bör införas och definieras i skatteförfarandelagen. I promemorian föreslås att begreppet partihandel ska definieras som vidareförsäljning av varor till annan än konsument samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet. Definitionen liknar den definition av partihandel som finns i 1 kap. 4 § lagen (2009:366) om handel med läkemedel. Där definieras partihandel som verksamhet som innefattar anskaffning, innehav, export, leverans eller sådan försäljning av läkemedel som inte är att anse som detaljhandel.

Genom att ordet vidareförsäljning används utesluts producenter och liknande (t.ex. bönder, slaktare, fiskare, bärplockare och livsmedels-tillverkare). Till skillnad från den definition av partihandel som finns i lagen om handel med läkemedel har begreppet export inte tagits med i den föreslagna definitionen, eftersom begreppen vidareförsäljning och leverans även anses täcka exportsituationer.

Om det i verksamheten utförs arbete som enklare bearbetning och förpackning, bör sådant arbete betraktas som en del av en grossistverksamhet och inkluderas därför i definitionen. Med enklare bearbetning avses t.ex. styckning av köttprodukter.

Om det är tveksamt om en viss verksamhet ska anses omfattas av begreppen livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet och partihandel bör SNI-koder kunna tjäna som vägledning (se avsnitt 8.1). SNI-koderna 46.210 och 46.310–46.390 kan ge vägledning när det gäller livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet. Innehållet i dessa koder redovisas kortfattat i det följande:

- Kod 46.210 avser partihandel med spannmål, råttobak, utsäde och djurfoder.
- Kod 46.310 avser partihandel med frukt och grönsaker (omfattar t.ex. bär, sortering och klassificering av potatis och svampkonserver).
- Kod 46.320 avser partihandel med kött och köttvaror (omfattar t.ex. bacon, köttkonserver och vilt).

- Kod 46.330 avser partihandel med mejeriprodukter, ägg, matolja och matfett (omfattar t.ex. grädde, mjölkpulver, ostar och vegetabiliska oljor).
- Kod 46.340 avser partihandel med drycker (omfattar t.ex. alkoholer, dricksvatten, fruktjuicer, sportdrycker och tappning på flaska).
- Kod 46.350 avser partihandel med tobak (omfattar t.ex. cigaretter, piptobak och snus).
- Kod 46.360 avser partihandel med socker, choklad och sockerkonfektyrer (omfattar t.ex. bagerivaror, bröd, glass, oblat och söt-saker).
- Kod 46.370 avser partihandel med kaffe, te, kakao och kryddor.
- Kod 46.380 avser partihandel med andra livsmedel, bl.a. fisk, skal- och blötdjur (omfattar t.ex. bordssalt, chips, delikatesser, flingor, jäst och marmelad).
- Kod 46.390 avser icke specialiserad partihandel med livsmedel, drycker och tobak (omfattar t.ex. dagligvaror, essenser och öl- och vinsatser).

Även andra SNI-koder kan vara aktuella som vägledning för definitionen av livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet. Det är den faktiskt bedrivna verksamheten som är avgörande för om ett företag ska föra personalliggare och inte företagets SNI-kod. Regeringen anser att SNI-koderna kan vara en bra vägledning om det i ett enskilt fall är tveksamt om verksamheten omfattar livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet. Vid bedömningen av om företagets verksamhet är att anse som livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet kan de exempel som anges i SNI 2007 på vad som ingår i en viss SNI-kod vara till hjälp. Ytterst är det dock en fråga för rättstillämpningen att avgöra om en verksamhet faller inom tillämpningsområdet eller inte (jfr prop. 2005/06:169 s. 40).

Ingen av remissinstanserna har haft något att invända mot förslaget. Regeringen föreslår därför att begreppen livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet och partihandel införs och definieras i skatteförfarandelagen. Med livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet avses partihandel med livsmedel, drycker och tobak. Med partihandel avses vidareförsäljning av varor till andra än konsumenter samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 3 kap. 1 § och 39 kap. 2 § SFL.

8.3 Kropps- och skönhetsvårdsverksamhet

Regeringens förslag: Begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet införs och definieras i skatteförfarandelagen. Begreppet innefattar frisörverksamhet. Frisörverksamhet som ett eget begrepp tas därför bort ur skatteförfarandelagen.

Kropps- och skönhetsvårdsverksamhet definieras som näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, dock inte åtgärder som normalt utförs av hälso- och

sjukvårdspersonal, kirurgiska ingrepp, injektionsbehandlingar och medicinskt betingad fotvård. Med hälso- och sjukvårdspersonal avses detsamma som i patientsäkerhetslagen och med medicinskt betingad fotvård avses detsamma som i mervärdesskattelagen.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: *Handelsanställdas förbund* anser att förslaget om att ersätta begreppet frisörverksamhet med kropps- och skönhetsvårdsverksamhet i lagtexten och låta frisörverksamhet ingå i denna bredare formulering, bör justeras så att dessa båda branscher hålls tydligt separerade. Att tydligt skilja dessa branscher åt underlättar kontroll och uppföljning så som näringsstrukturen ser ut. Den föreslagna formuleringen riskerar att skapa otydlighet som gör det svårare för branschföreträdare att bekämpa svartarbete.

Skälen för regeringens förslag

I avsnitt 7 föreslås att krav på att föra personalliggare ska införas i kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det är lämpligt att begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet införs och definieras i skatteförfarandelagen.

Enligt gällande rätt ska den som bedriver frisörverksamhet föra en personalliggare. Med frisörverksamhet avses näringsverksamhet som avser hårvård (39 kap. 2 och 11 §§ SFL). Förutom sådan frisörverksamhet bör även t.ex. hudvård, manikyr, pedikyr, massage, makeup, tandblekning, tatuering, piercing, solarier och solsprayning omfattas av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. I promemorian föreslås att kropps- och skönhetsvårdsverksamhet bör vara näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre. Definitionen av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet får dock inte vara för vid. I det följande redovisas sådant arbete som inte bör ingå i begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Åtgärder som utförs av hälso- och sjukvårdspersonal

Åtgärder som normalt utförs av hälso- och sjukvårdspersonal bör inte utgöra kropps- och skönhetsvårdsverksamhet i detta sammanhang. Sådana åtgärder får anses utgöra hälso- och sjukvård snarare än kropps- och skönhetsvård.

Vad som avses med hälso- och sjukvårdspersonal anges i patientsäkerhetslagen (2010:659). Enligt 1 kap. 4 § första stycket patientsäkerhetslagen avses med hälso- och sjukvårdspersonal

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

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

För närvarande finns följande legitimationsyrken: apotekare, arbetsterapeut, audionom, barnmorska, biomedicinsk analytiker, dietist, fysioterapeut eller sjukgymnast, kiropraktor, läkare, logoped, naprapat, optiker, ortopedingenjör, psykolog, psykoterapeut, röntgensköterska, receptarie, sjukhusfysiker, sjuksköterska, tandhygienist och tandläkare. Åtgärder som normalt utförs av dessa yrkesgrupper bör inte omfattas av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det innebär t.ex. att sjukgymnastiska/fysioterapeutiska och naprapatiska behandlingar inte omfattas. Det gäller även massage som utförs som ett led i sådana behandlingar. Om en legitimerad sjukgymnast/fysioterapeut eller legitimerad naprapat utför massage utan samband med en sjukgymnastisk/fysioterapeutisk eller naprapatisk behandling rör det sig däremot om kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Undantaget för åtgärder som normalt utförs av hälso- och sjukvårdspersonal gäller både behandlingar som tillhandahålls inom ramen för den offentligt finansierade vården och behandlingar som finansieras privat.

Tandläkare och tandhygienister är också hälso- och sjukvårdspersonal. Åtgärder som normalt utförs av dessa yrkesgrupper är alltså inte kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det gäller även åtgärder som utförs av rent estetiska skäl, jfr vad som sägs om kirurgiska ingrepp nedan. Tandblekning utförs dock förutom av hälso- och sjukvårdspersonal även av andra aktörer på marknaden och omfattas därför av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det gäller även tandblekning som utförs av tandläkare och tandhygienister. En generell förutsättning för att en näringsidkare ska vara skyldig att föra personalliggare är dock att den del av verksamheten som medför sådan skyldighet utgör mer än ca 25 procent av den totala verksamheten (se 39 kap. 2 § andra stycket SFL och avsnitt 5.1). Det innebär sannolikt att mycket få tandläkare och tandhygienister kommer att beröras av förslaget.

Kirurgiska ingrepp

Kirurgiska ingrepp bör inte utgöra kropps- och skönhetsvårdsverksamhet i detta sammanhang. Även sådana kirurgiska ingrepp som görs av rent estetiska skäl bör omfattas av undantaget. Att syftet med sådana åtgärder inte är medicinskt skulle visserligen kunna tala för att de bör ingå i begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Ingreppen utförs normalt av hälso- och sjukvårdspersonal, vilka även kan bedriva annan undantagen verksamhet. Det talar enligt regeringens mening för att också ingrepp som görs av estetiska skäl ska undantas. Annars skulle en läkarverksamhet falla utanför regelverket om personalliggare om den huvudsakligen (dvs. till 75 procent eller mer) avser åtgärder som är medicinskt motiverade, medan den skulle omfattas om verksamheten till en något större del avser åtgärder som utförs av rent estetiska skäl (se 39 kap. 2 § andra stycket SFL och avsnitt 5.1). En sådan ordning torde vara svår att tillämpa i praktiken. Det som avgör om en viss åtgärd hör till

den ena eller den andra kategorin är skälet till att åtgärden utförs, vilket kan vara svårt att fastställa utan närmare utredning. Kirurgiska ingrepp bör inte anses utgöra kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, oavsett om skälen för ingreppen är medicinska eller rent estetiska.

Lagrådet anser att det knappast är möjligt att utifrån lagtexten dra slutsatsen att samtliga former av kirurgiska ingrepp, även kosmetiska, ska falla utanför. Den föreslagna regleringen uppfyller inte de krav på tydlighet som måste ställas. I enlighet med Lagrådets förslag föreslår regeringen därför att en ny punkt läggs till i 39 kap. 11 § SFL där kirurgiska ingrepp uttryckligen undantas från definitionen av kropps- och skönhetsvård.

Injektionsbehandlingar

Injektionsbehandlingar bör inte utgöra kropps- och skönhetsvårdsverksamhet i detta sammanhang. Sannolikt utförs sådana behandlingar i stor utsträckning av legitimerad hälso- och sjukvårdspersonal. Av branschorganisationen Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation (SHR) etiska regler framgår t.ex. att endast legitimerad vårdpersonal får ge injektioner (5 kap. 4 § och 8 kap. 4 § i de etiska reglerna). Dessa regler gäller dock endast medlemmar i branschorganisationen. Eftersom det är oklart i vilken utsträckning det i dag förekommer att injektionsbehandlingar utförs av icke legitimerad personal är det osäkert om sådana behandlingar skulle omfattas av undantaget för åtgärder som normalt utförs av hälso- och sjukvårdspersonal. Regeringen anser dock att injektionsbehandlingar inte bör anses som kropps- och skönhetsvårdsverksamhet i detta sammanhang. Som nämns ovan torde sådana behandlingar i stor utsträckning utföras av hälso- och sjukvårdspersonal, vilka även kan bedriva annan undantagen verksamhet. Detta talar också för att injektionsbehandlingar bör undantas.

Medicinsk betingad fotvård

Medicinskt betingad fotvård bör inte heller utgöra kropps- och skönhetsvårdsverksamhet i detta sammanhang. Fotvård som ges av medicinska skäl får anses utgöra hälso- och sjukvård snarare än kropps- och skönhetsvård.

I 3 kap. 5 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200) anges vad som menas med sjukvård i den lagen. Med sjukvård förstås åtgärder för att medicinskt förebygga, utreda eller behandla sjukdomar, kroppsfel och skador samt vård vid barns börd. Det gäller dock bara om åtgärderna vidtas vid sjukhus eller någon annan inrättning som drivs av det allmänna eller, inom enskild verksamhet, vid inrättningar för slutna vård, eller om åtgärderna annars vidtas av någon med särskild legitimation att utöva yrke inom sjukvården. Av 3 kap. 5 § tredje stycket mervärdesskattelagen framgår att med sjukvård jämföras medicinskt betingad fotvård.

Det är lämpligt att innebörden av uttrycket medicinskt betingad fotvård i skatteförfarandelagen är densamma som vid tillämpning av 3 kap. 5 § tredje stycket mervärdesskattelagen. Det rör sig således om fotvård som utförs efter indikation som motiverar särskilda fotvårdsinsatser. Det är fotvård som är föranledd av en fotåkomma eller som ges på grund av nedsatta kroppsfunktioner. Fotvård som innefattar något moment av skönhetsvård eller för att öka det allmänna välbefinnandet är däremot inte medicinskt betingad fotvård (prop. 1992/93:190 s. 15).

Regeringen anser att det är lämpligt att uttryckligen reglera att medicinskt betingad fotvård inte utgör kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

SNI-kod

Om det är tveksamt om en viss verksamhet ska anses omfattas av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet bör SNI-koder kunna tjäna som vägledning (se avsnitt 8.1).

Följande koder kan ge vägledning när det gäller kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Kod 96.021 avser hårvård (omfattar t.ex. frisörverksamhet, hårstyling och rakning). Kod 96.022 avser skönhetsvård (omfattar t.ex. ansiktsbehandlingar, håltagning i näsa, navel och öron, nagelvård, sminkning, tandblekning och tatuering). Kod 96.040 avser kroppsvård (omfattar t.ex. massageterapi och ljusterapi). Även andra SNI-koder kan vara aktuella som vägledning för definitionen av kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

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

Innehållet i en viss SNI-kod avgör inte ensamt om en viss verksamhet utgör kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, utan verksamheten måste även rymmas inom definitionen av begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. En verksamhet som varken avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre är inte kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Föreslagen definition av kropps- och skönhetsvårdsverksamhet

Ingen av remissinstanserna har haft något att invända mot förslaget att systemet med personalliggare utvidgas till att omfatta även annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än sådan frisörverksamhet som redan i dag omfattas av systemet. *Handelsanställdas förbund* har lagtekniska synpunkter och anser att begreppen frisörverksamhet och kropps- och skönhetsvårdsverksamhet ska hållas separerade i lagtexten. Personalliggaren får innehålla fler uppgifter än de som krävs enligt skatteförfarandeförordningen (2011:1261) om detta inte försvårar Skatteverkets kontroll och det bör vara möjligt att i personalliggaren markera olika verksamhetstyper (5 § andra stycket Skatteverkets föreskrifter [SKVFS 2015:6] om personalliggare). I personalliggaren ska alla som är verkamma i aktuell verksamhet anges, varför regeringen inte ser behovet av en annan lagtext.

Regeringen föreslår därför att begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet införs och definieras i skatteförfarandelagen. I begreppet ingår sådan frisörverksamhet som redan i dag omfattas av systemet.

Lagrådet väcker frågan om det är nödvändigt att välja en lagteknisk lösning som innebär att kirurgiska ingrepp och injektionsbehandlingar i samtliga fall undantas från kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det kan ifrågasättas om det är lämpligt att från den aktuella skattekontrollen undanta verksamhet i form av kosmetisk kirurgi som i andra sammanhang har bedömts vara i behov av reglering (jfr bl.a. SOU 2015:100 och uppdrag till Socialstyrelsen, dnr S2017/05729/FS). En sådan ordning skulle innebära att fler skulle omfattas av kravet på att föra personalliggare och kan enligt regeringens mening inte hanteras inom ramen för detta lagstiftningsärende.

Med kropps- och skönhetsvårdsverksamhet ska avses näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, dock inte åtgärder som normalt utförs av sådan hälso- och sjukvårdspersonal som avses i 1 kap. 4 § patientsäkerhetslagen, kirurgiska ingrepp, injektionsbehandlingar och sådan medicinskt betingad fotvård som avses i 3 kap. 5 § tredje stycket mervärdesskattelagen.

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

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 3 kap. 1 § och 39 kap. 2 § SFL och följändringar i 39 kap. 11 och 17 §§ SFL.

9 Befintliga bestämmelser ska gälla

Regeringens förslag: Bestämmelserna om personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet ska tillämpas även på fordons-serviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Regeringens bedömning: Bestämmelserna om bl.a. kontrollbesök och kontrollavgift kan tillämpas på sådana verksamheter.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag och bedömning.

Remissinstanserna: Remissinstanserna har inte haft något att invända mot förslaget.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

I och med att systemet med personalliggare ska utvidgas till fler verksamheter uppkommer frågan om vilka bestämmelser i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, som bör tillämpas på de nya verksamheterna. Bestämmelserna som är relevanta finns i bl.a. 39 kap. (personalliggare), 41 kap. (begränsad revision), 42 kap. (kontrollbesök), 50 kap. (kontrollavgift) och 52 kap. (beslut om kontrollavgift). Det finns även bestämmelser i skatteförfarandeförordningen (2011:1261).

Personalliggare

Verksamheterna på de nya områdena bedrivs typiskt sett av en näringsidkare i en lokal. Dessa verksamheter uppvisar således större likheter med restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet än med byggverksamhet där arbetet normalt bedrivs på en byggarbetsplats och där det ofta är flera olika näringsidkare inblandade i byggverksamheten. Det har under Skatteverkets utredning inte framkommit några skäl för att föreslå särlösningar för någon av de nya verksamheterna. Regeringen anser att förhållandena i de nya verksamheterna är så pass lika förhållandena i restaurang-, frisör- och tvätteriverksamheterna att samma bestämmelser därför bör gälla. Befintliga bestämmelser om personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet som finns i 39 kap. 11, 12 och 17 §§ SFL bör således gälla även för fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Det finns bestämmelser om bl.a. vad en personalliggare ska innehålla, skyldighet att hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket och föreläggande. Det finns också en bestämmelse om att näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än verksamhet som medför skyldighet att föra personalliggare inte ska anses som sådan verksamhet (39 kap. 2 § andra stycket SFL). Vidare finns en bestämmelse om undantag från skyldigheten att föra personalliggare i enskild näringsverksamhet eller fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara näringsidkaren respektive företagsledaren eller dennes make eller barn under 16 år är verksamma (39 kap. 11 § andra stycket SFL).

Regeringen föreslår därför att befintliga bestämmelser om personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet ska tillämpas även på fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. För att kunna uppnå detta görs vissa smärre ändringar i 39 kap. 2 § andra stycket och 17 § SFL. Övriga relevanta bestämmelser i 39 kap. SFL behöver inte ändras i och med utvidgningen av systemet med personalliggare till att omfatta fler verksamheter. De kommer att kunna tillämpas även på de nya verksamheterna.

Revision och kontrollbesök

Bestämmelser om kontrollbesök för att kontrollera personalliggare finns i 42 kap. 8, 8 a, 10 och 11 §§ SFL (se avsnitt 5.4). Skatteverket kan vid ett kontrollbesök fatta beslut om en begränsad revision (se avsnitt 5.7). I sådant fall får underrättelsen om beslutet om revision ske i samband med att revisionen verkställs om revisionen ska genomföras i samband med ett kontrollbesök och är begränsad till handlingar som rör personalen (41 kap. 5 § andra stycket 2 SFL).

Relevanta bestämmelser i 41 och 42 kap. SFL behöver inte ändras i och med utvidgningen av systemet med personalliggare till att omfatta fler verksamheter. De kommer att kunna tillämpas även på de nya verksamheterna.

Kontrollavgift och beslut om kontrollavgift

Skatteverket kan ta ut kontrollavgift om verket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en

personalliggare inte fullgör sin skyldighet eller håller personalliggaren tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen. Bestämmelser om kontrollavgift finns i 50 kap. 3–6 §§ SFL. Av 52 kap. 9 § första stycket SFL framgår att beslut om kontrollavgift ska meddelas inom två år från den dag då beslutet om tillsyn eller kontrollbesök meddelades (se avsnitt 5.5).

Relevanta bestämmelser i 50 och 52 kap. SFL behöver inte ändras i och med utvidgningen av systemet med personalliggare till att omfatta fler verksamheter. De kommer att kunna tillämpas även på de nya verksamheterna.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 39 kap. 2 och 17 §§ SFL.

10 Blandad verksamhet

Regeringens förslag: I personalliggaren ska nödvändiga identifikationsuppgifter löpande dokumenteras för de personer som är verksamma i en annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal som restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: *Svenskt Näringsliv* anser att förslaget om krav på personalliggare vid blandad verksamhet kan medföra en förenkling för såväl näringsidkaren som kontrollverksamheten. *Handelsanställdas förbund* tillstyrker förslaget och framför bl.a. att med förslaget försvinner en gråzon som riskerar att bidra till att urholka systemet och att myndighetskontrollen förenklas. Ändringen förenklar också administrativt för alla de företag med blandad verksamhet som har för avsikt att fullgöra sin förpliktelse. Att föra personalliggare för den samlade verksamheten torde i de flesta fall vara enklare än att särskilja olika aktiviteter från varandra eftersom personal ofta kan växla mellan att utföra olika uppgifter. *Datainspektionen* ifrågasätter om alla uppgifter behövs eller om det tillräckligt att registrera vissa uppgifter gällande anställda i annan verksamhet. Det bör undersökas om det går att uppnå ändamålen med mindre ingripande åtgärder i enlighet med de grundläggande principerna gällande dataskydd. *Datainspektionen* anser att det i detta sammanhang bör prövas vilka uppgifter som behövs så att inte fler personuppgifter än vad som är nödvändigt behandlas. *Visita*, som motsätter sig förslaget, anser att bl.a. skyldigheten att föra personalliggare i blandad verksamhet innebär ökade administrativa bördor för företagen.

Vad menas med blandad verksamhet?

Den som bedriver sådan verksamhet som omfattas av skyldigheten att föra personalliggare ska bl.a. löpande i personalliggaren dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i verksamheten (39 kap. 11 § första stycket skatteförarandelagen [2011:1244], förkortad SFL).

En näringsidkare kan bedriva s.k. blandad verksamhet. Med blandad verksamhet avses här att en näringsidkare bedriver både sådan verksamhet som medför skyldighet att föra personalliggare och annan verksamhet i samma verksamhetslokal. I sådana fall måste personalliggare enligt nu gällande regler föras enbart i den förstnämnda verksamheten. Någon skyldighet att i personalliggaren ta upp personal som är verksamma i annan verksamhet finns inte.

Vad menas med verksamhetslokal?

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

Behov av ändrade regler

När olika verksamheter bedrivs i samma verksamhetslokal kan det vara mycket svårt för Skatteverket att vid ett kontrollbesök avgöra vilka personer som arbetar i respektive verksamhet. Det riskerar att leda till mer tidskrävande kontroller och minskad effektivitet av kontrollverksamheten. Även för berörda företag kan det vara svårt att hålla reda på vilken personal som vid varje tillfälle ska vara införd i personalliggaren. Vid Skatteverkets kontakter med bransch-, företagar- och personalorganisationer inom de områden som nu föreslås omfattas av skyldighet att föra personalliggare har det från flera organisationer framförts att det kommer att bli svårt att göra en tydlig avgränsning mellan olika verksamheter.

Av de branscher som nu föreslås omfattas av systemet med personalliggare är det sannolikt främst fordonsserviceverksamhet som berörs av förslaget om blandad verksamhet eftersom 791 av 4 919 sådana företag även har angivit SNI-kod för handel med olika sorters fordon. För kropps- och skönhetsvård är det troligt att dessa verksamheter ofta kombineras med frisörverksamhet där krav på personalliggare redan finns.

En ordning där en näringsidkare som bedriver blandad verksamhet ska föra en personalliggare för hela den samlade verksamheten skulle effektivisera Skatteverkets kontrollverksamhet. Om verksamheten effektiviseras, kan Skatteverket göra fler kontrollbesök. En sådan ordning skulle också vara enklare för företagen. Den bedömningen delas av *Svenskt Näringsliv* och *Handelsanställdas förbund*. Handelsanställdas förbund framför bl.a. att det i de flesta fall torde vara enklare att föra personalliggare för den samlade verksamheten än att särskilja olika aktiviteter från

varandra eftersom personal ofta kan växla mellan att utföra olika uppgifter. *Visita* däremot motsätter sig förslaget, eftersom förslaget innebär att den administrativa bördan för företagen ökar.

Regeringen anser att det sannolikt inte är svårare eller dyrare att ha en personalliggare för alla personer som är verksamma i en viss verksamhetslokal än att ha det för delar av dessa. En viss marginell kostnadsökning kan uppstå för den tid som ytterligare personer som är verksamma använder för att registrera sig i liggaren. Detta uppvägs dock sannolikt av att förslaget leder till effektivare och mindre tidskrävande kontroller i och med att Skatteverket inte måste ägna tid åt att slå fast vilka som bör ingå i personalliggaren. Om Skatteverket vid kontrollbesök måste avgöra vilket arbete som utförs av varje person (massage eller sjukgymnastik, fordonsservice eller försäljning av begagnade bilar etc.) riskerar man att kontrollsystemet blir ineffektivt. Det blir också lättare att administrera personalliggaren när den ansvariga personen inte behöver fundera lika mycket över vilka som ska ingå. Ett företag som bedriver flera sorters verksamhet i samma verksamhetslokal, t.ex. medicinskt betingad fotvård och pedikyr, behöver inte anpassa liggaren efter vilka behandlingar som ska utföras under en viss dag.

I detta sammanhang bör bestämmelsen i 39 kap. 2 § andra stycket SFL nämnas. Enligt nuvarande lydelse av denna bestämmelse ska näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet inte anses som sådan verksamhet. Med huvudsakligen avses ca 75 procent (prop. 2005/06:169 s. 125). Se även avsnitt 5.1. Regeringen föreslår ingen ändring av den bestämmelsen, förutom vad som följer av att systemet med personalliggare utvidgas till att avse fler verksamheter (se avsnitt 7). Det innebär att näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet inte ska anses som sådan verksamhet. I dessa fall finns det således inte någon skyldighet att föra personalliggare överhuvudtaget.

Förutsatt att den eller de verksamheter som innebär krav på personalliggare utgör mer än 25 procent av den totala verksamheten ska samtliga arbetspass antecknas i liggaren. Detta innebär att företag som redan i dag omfattas av krav på personalliggare, men som har personer verksamma vars arbetsuppgifter i dagsläget inte anses ingå i restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet, med de föreslagna reglerna kommer att omfattas av kravet på registrering i personalliggare för alla verksamma personer. Detta kan exempelvis beröra städ-, vakt- och garderobspersonal på restauranger eller personer som arbetar i frisørsalonger utan att arbeta med frisörverksamhet eller kropps- eller skönhetsvård. Som nämns ovan anser regeringen dock att detta endast kan antas leda till marginella kostnader eftersom de aktuella företagen redan har en lösning för att föra personalliggare.

Regeringen föreslår därför att det i personalliggaren löpande ska dokumenteras nödvändiga identifikationsuppgifter även för de personer som är verksamma i en annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal som restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårds-

verksamhet eller tvätteriverksamhet. Alla verksamma i verksamhetslokalen ska dokumenteras i samma personalliggare. Verksamhet som bedrivs av en annan självständig näringsidkare ska inte omfattas. Bestämmelsen blir bara aktuell att tillämpa om restaurangverksamheten, fordonsserviceverksamheten, livsmedels- och tobaksgrossistverksamheten, kropps- och skönhetsvårdsverksamheten eller tvätteriverksamheten är av en viss omfattning i förhållande till annan verksamhet. Den nya bestämmelsen föreslås alltså bli tillämplig även i de verksamheter som redan i dag omfattas av systemet med personalliggare, förutom i byggverksamhet. Regeringens bedömning är dock att bestämmelsen kommer att få störst praktisk betydelse för de nya verksamheterna som ska omfattas av systemet med personalliggare.

Datainspektionens synpunkt behandlas i avsnitt 12.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 39 kap. 11 § SFL.

11 Enskilda näringsidkare eller företagsledare och deras familjemedlemmar

Regeringens förslag: Om en personalliggare ska föras, ska även nödvändiga identifikationsuppgifter för den enskilda näringsidkaren eller företagsledaren i ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag löpande dokumenteras i personalliggaren. Även uppgifter för näringsidkarens eller företagsledarens make eller barn under 16 år ska löpande dokumenteras.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: *Handelsanställdas förbund* ställer sig positivt till lagförslaget som gör det obligatoriskt för enskilda näringsidkare eller företagsledare och deras familjemedlemmar att dokumenteras i personalliggaren i de fall som verksamheten är ålagd att föra personalliggare. *Svenskt Näringsliv* anser att det saknas anledning att utöka kretsen av personer som ska omfattas av kravet på personalliggare. *Visita*, som motsätter sig förslaget, anser att skyldigheten att föra personalliggare för arbete som utförs av enskilda näringsidkare respektive företagsledare och dennes familjemedlemmar innebär ökade administrativa bördor för företagen. *Småföretagarnas Riksförbund* har liknande uppfattning.

Skäl för regeringens förslag: Skyldigheten för restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet att föra personalliggare gäller inte för

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

2. fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma (39 kap. 11 § andra stycket skatteförfarandelagen [2011:1244], förkortad SFL).

Högsta förvaltningsdomstolen har i ett mål haft frågan uppe om skyldigheten att i personalliggaren anteckna arbetspass inklusive tidpunkten då dessa påbörjas och avslutas även omfattar näringsidkaren personligen (RÅ 2008 ref. 53). Skatteverket gör i målet gällande att sådana uppgifter ska antecknas och att kontrollavgift därför ska tas ut. Bestämmelsens ordalydelse ger enligt Högsta förvaltningsdomstolen ingen klar ledning i detta avseende. Förarbetena kan inte heller anses ge stöd för att lagstiftaren avsett att införa en skyldighet att i enskild näringsverksamhet anteckna, förutom de anställdas arbetspass, sådana uppgifter även om näringsidkaren själv. Detta styrks av det förhållandet att skyldigheten att föra personalliggare överhuvudtaget inte omfattar enskild näringsverksamhet där endast näringsidkaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Bestämmelserna om personalliggare ska enligt Högsta förvaltningsdomstolen således inte tolkas på det sätt som Skatteverket anser och kontrollavgift ska inte tas ut såvitt avser näringsidkarens eget arbete. Av promemorian framgår att Skatteverket i sin tillämpning har tolkat avgörandet så att detsamma gäller för företagsledare i fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag, liksom för näringsidkarens respektive företagsledarens make eller barn under 16 år.

Skatteförfarandeutredningen påpekade att om näringsidkaren själv och dennes familjemedlemmar inte omfattas av dokumentationsskyldigheten får skyldigheten mindre värde för kontrollarbetet, eftersom det blir svårt att utifrån uppgifterna i personalliggaren bedöma rimligheten av den i kontrolluppgifter och skattedeklarationer redovisade årsarbetskraften. Utredningen föreslog därför att personalliggaren skulle innehålla uppgifter även om dessa personer när det finns en skyldighet att föra personalliggare. Motsvarande föreslogs gälla företagsledare i fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag samt dennes familjemedlemmar (SOU 2009:58 s. 1100). Personalliggarutredningen gick ett steg längre och föreslog att undantaget för verksamheter där bara näringsidkaren eller företagsledaren eller deras familjemedlemmar är verksamma skulle tas bort. Utredningen hänvisade till att undantaget medför gränsdragningsproblem i fall då ett företag tillfälligt tar in hjälp, samt risken för att ett företag felaktigt återoppar undantaget i avsikt att dölja förekomsten av svartarbete (Ds 2009:43 s. 148). Inget av förslagen har genomförts.

Regeringen anser att det är en stor fördel om personalliggaren – i de fall det finns skyldighet att föra en sådan – innehåller uppgifter även om arbete som utförs av näringsidkaren respektive företagsledaren själv och dennes familjemedlemmar. Syftet med personalliggaren är bl.a. att minska förekomsten av svartarbete och att åstadkomma riktiga beskattningsbeslut. Skatteverket använder ofta iakttagelser vid kontrollbesök som utgångspunkt för att påbörja en granskning av t.ex. arbetsgivaravgifter, vilket i sin tur kan leda till omprövning av beslut om sådana avgifter. Ett moment i Skatteverkets bevisföring i sådana ärenden blir att bedöma ett företags arbetskraftsbehov. Detta påverkas naturligtvis av i vilken utsträckning näringsidkaren eller företagsledaren själv eller dennes familjemedlemmar deltar i verksamheten. Eftersom storleken på den insatsen kan vara mycket olika från fall till fall, skulle Skatteverket ha betydligt bättre förutsättningar att fatta riktiga beskattningsbeslut om personalliggaren innehöll uppgifter om alla som varit verksamma i näringsverksamheten. Regeringen anser således, till skillnad från *Svenskt Näringsliv*, att det finns

anledning att utöka kretsen av personer som ska omfattas av dokumentationskravet på personalliggare. Regeringen föreslår därför att för de fall det finns en skyldighet att föra personalliggare, på grund av att även andra personer är verksamma i näringsverksamheten, så ska nödvändiga identifikationsuppgifter löpande dokumenteras även för enskilda näringsidkare, företagsledare i fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag samt näringsidkarens eller företagsledarens make eller barn under 16 år när de är verksamma i verksamheten.

Visita och *Småföretagarnas Riksförbund* anser att ett sådant förslag kommer att medföra ökade administrativa bördor för företagen. Då den föreslagna utvidgningen av personer som är skyldiga att dokumenteras i personalliggaren enbart avser situationer där det redan finns en skyldighet att föra personalliggare, på grund av att även andra personer är verksamma i näringsverksamheten, kan inte den administrativa bördan förväntas öka nämnvärt. Det torde inte vara svårare eller dyrare att ha ett system för alla som är verksamma i en viss verksamhetslokal än att ha ett system som inte omfattar näringsidkaren eller företagsledaren själv och dennes närstående. En viss marginell kostnadsökning kan uppstå för den tid som ytterligare personer använder för att registrera sig i liggaren. Regeringen anser dock att detta sannolikt uppvägs av att förslaget leder till effektivare och mindre tidskrävande kontroller i och med att Skatteverket inte måste ägna tid åt att slå fast vilka som bör ingå i personalliggaren. Det blir också lättare att administrera personalliggaren när den ansvariga personen inte behöver fundera lika mycket över vilka som ska ingå.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 39 kap. 11 § SFL.

12 Personuppgiftsbehandlingen

Regeringens bedömning: Behandlingen av personuppgifter inom systemet för personalliggare är förenlig med EU:s dataskyddsförordning och med lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning.

Remissinstanserna: *Datainspektionen* kan inte tillstyrka förslagen eftersom det saknas en utredning och analys av förslagets inverkan på den personliga integriteten samt att dataskyddsförordningens bestämmelser inte har beaktats. *Datainspektionen* delar inte Skatteverkets uppfattning att förslagen inte innebär någon förändring av vilken typ av personuppgifter som ska behandlas eller vilka behandlingar som ska utföras och att det därför inte finns skäl att bedöma dessa annorlunda än tidigare reglerade behandlingar. Vidare ifrågasätter *Datainspektionen* om alla uppgifter behövs eller om det är tillräckligt att registrera vissa uppgifter gällande anställda i annan verksamhet.

Skälen för regeringens bedömning*Bestämmelser om personuppgiftsbehandling*

Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning), EU:s dataskyddsförordning, ska tillämpas i medlemsstaterna från och med den 25 maj 2018.

Dataskyddsförordningen syftar bl.a. till att skydda fysiska personers grundläggande rättigheter och friheter, särskilt deras rätt till skydd av personuppgifter (artikel 1). En personuppgift är varje upplysning som avser en identifierad eller identifierbar fysisk person (artikel 4.1).

Enligt artikel 6.1 är behandling av personuppgifter endast laglig om och i den mån som åtminstone ett av villkoren i artikel 6.1 a–f är uppfyllt. Av artikel 6.1 c framgår att behandlingen är laglig om den är nödvändig för att fullgöra en rättslig förpliktelse som åvilar den personuppgiftsansvarige. Av artikel 6.1 e framgår att behandlingen är laglig om den är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning. Av artikel 6.3 framgår att den grund för behandlingen som avses i artikel 6.1 c och 6.1 e ska fastställas i enlighet med unionsrätten eller en medlemsstats nationella rätt som den personuppgiftsansvarige omfattas av. Också syftet med behandlingen ska fastställas i den rättsliga grunden eller, i fråga om behandling enligt artikel 6.1 e, vara nödvändigt för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning. I artikel 5 finns principer för personuppgiftsbehandling. Enligt artikeln ska uppgifter bl.a. behandlas på ett lagligt, korrekt och öppet sätt och samlas in för särskilda uttryckligt angivna och berättigade ändamål. För Skatteverkets personuppgiftsbehandling i bl.a. beskattningsverksamheten gäller lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

I lagrådsremissen Anpassningar av vissa författningar inom skatt, tull och exekution till EU:s dataskyddsförordning, föreslås författningsändringar som har bedömts behövliga med anledning av EU:s dataskyddsförordning. Förslagen innebär bl.a. att lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet ska komplettera dataskyddsförordningen. Vidare redovisas vissa överväganden som har gjorts, där det har bedömts att dataskyddsförordningen inte kräver några ändringar och som därför inte har lett till författningsförslag.

Behandlingens förenlighet med EU:s dataskyddsförordning och med lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

Förslagen i denna proposition innebär en utvidgning av skatteförfarandelagens (2011:1244), förkortad SFL, reglering avseende vilka områden som ska omfattas av skyldigheten att föra personalliggare enligt de regler som gäller för annan verksamhet än byggverksamhet. Dessa bestämmelser gäller i dag för restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet. Skyldigheten att föra personalliggare föreslås nu att även avse fordons-serviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt annan

kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än sådan frisörverksamhet som redan i dag omfattas av systemet (se avsnitt 7).

Förslagen innebär även en utvidgning av vad som ska omfattas av skyldigheten att föra personalliggare vid s.k. blandad verksamhet. I personalliggaren ska nödvändiga identifikationsuppgifter löpande dokumenteras för de personer som är verksamma i en annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal som restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet. Bestämmelsen blir bara aktuell att tillämpa om verksamheten som omfattas av skyldighet att föra personalliggare är av en viss omfattning i förhållande till annan verksamhet (se avsnitt 10).

Förslagen innebär också att för de fall där det finns en skyldighet att föra personalliggare på grund av att även andra personer är verksamma i näringsverksamheten, så ska det i personalliggaren även löpande dokumenteras nödvändiga identifikationsuppgifter för enskilda näringsidkare, företagsledare i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag samt näringsidkarens eller företagsledarens make eller barn under 16 år. Skyldigheten gäller bara om dessa faktiskt utövar verksamhet (se avsnitt 11).

Förslagen innebär inte någon förändring av vilken typ av personuppgifter som ska behandlas eller vilka behandlingar som ska utföras.

Dataskyddsförordningen kommer att vara tillämplig även på de verksamheter som omfattas av systemet med personalliggare redan innan utvidgningen. Behandlingen av personuppgifter för dessa verksamheter har tidigare bedömts vara förenlig med bestämmelserna i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet (prop. 2014/15:6 s. 76 f.).

Den som bedriver restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet ska föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten (39 kap. 11 § SFL). Personalliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen (39 kap. 12 § SFL).

I personalliggaren ska det enligt 9 kap. 5 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261) finnas uppgifter om näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer, organisationsnummer eller motsvarande utländska nummer. Vidare ska det finnas uppgifter om namn och personnummer, samordningsnummer eller motsvarande utländska nummer för personer som är verksamma i näringsverksamheten och tidpunkten då respektive persons arbetspass påbörjas och avslutas. Uppgifterna om de personer som är verksamma ska avse varje verksamhetsdag och ska dokumenteras i omedelbar anslutning till att arbetspasset påbörjas och avslutas. Uppgifterna ska bevaras under två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut.

Samma slags uppgifter ska föras i personalliggaren för de verksamheter som systemet nu utvidgas till som för de redan nu personalliggarskyldiga verksamheterna.

Vad gäller behovet av att behandla de nu aktuella uppgifterna kan följande lyftas fram. Uppgifterna behövs för att avstämning ska kunna

göras vid Skatteverkets kontrollbesök. Syftet med förfarandet är att minska förekomsten av svartarbete och skapa sundare konkurrensförhållanden. Att Skatteverket får tillgång till personalliggaren krävs för att verket vid oannonserade kontrollbesök ska kunna göra en avstämning mellan verksamma personer i näringsverksamheten och dokumenterade personer.

Behandling hos enskilda av sådana uppgifter bedöms i lagrådsremissen Anpassningar till vissa författningar inom skatt, tull och exekution till EU:s dataskyddsförordning ha rättslig grund på det sätt som krävs enligt artikel 6 i EU:s dataskyddsförordning (se s. 43 f. i lagrådsremissen). Den rättsliga grunden för behandlingen hos de personalliggarskyldiga verksamheterna i detta fall är i första hand att den är nödvändig för att fullgöra en rättslig förpliktelse som åvilar den personuppgiftsansvarige (dvs. att föra personalliggare) på det sätt som anges i artikel 6.1 c. Den aktuella grunden för behandlingen är vidare fastställd i den nationella rätten på det sätt som krävs enligt artikel 6.3 i EU:s dataskyddsförordning. Den som är skyldig att föra personalliggare är ansvarig för de personuppgifter som dokumenteras i personalliggaren. Definitionen av personuppgiftsansvarig och dennes ansvar framgår av artiklarna 4.7 och 24 i dataskyddsförordningen.

Behandlingen hos de verksamheter som är skyldiga att föra personalliggare är mot denna bakgrund tillåten enligt EU:s dataskyddsförordning och får därmed också anses uppfylla de integritetskrav som ställs.

När Skatteverket vid ett kontrollbesök inhämtar uppgifter ur en personalliggare, behöver myndigheten behandla personuppgifterna i beskattningsdatabasen. Sådan behandling regleras i den redan nämnda lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet och kommer från och med den 25 maj 2018 även att omfattas av dataskyddsförordningens tillämpningsområde. Lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet tillämpas om behandlingen är helt eller delvis automatiserad eller om uppgifterna ingår i eller är avsedda att ingå i en strukturerad samling av personuppgifter som är tillgängliga för sökning eller sammanställning enligt särskilda kriterier (1 kap. 1 § första stycket). Vissa av bestämmelserna i lagen gäller även för behandling av uppgifter om juridiska personer och avlidna (1 kap. 1 § andra stycket).

Av 1 kap. 4 § första stycket 4 lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet framgår att uppgifter får behandlas för att tillhandahålla information som behövs hos Skatteverket för bl.a. kontrollverksamhet.

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

Av 2 kap. 1 § samma lag framgår att det i beskattningsverksamheten ska finnas en samling uppgifter som med hjälp av automatiserad behandling används gemensamt i verksamheten för de i 1 kap. 4 och 5 §§ angivna ändamålen (beskattningsdatabas). Enligt 2 kap. 2 § får uppgifter behandlas i databasen om personer som omfattas av verksamhet enligt 1 kap. 4 § 1–9. För de ändamål som anges i 1 kap. 4 § får bl.a. uppgifter om en fysisk persons identitet, medborgarskap, bosättning och familjeförhållanden samt en juridisk persons identitet, säte, ägarförhållanden samt firma-tecknare och andra företrädare behandlas i databasen (2 kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag). Förordningen (2001:588) om behandling av

uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet innehåller ytterligare bestämmelser om vilka uppgifter som får behandlas i beskattningsdatabasen. I 2 § anges vilka uppgifter som får behandlas i beskattningsdatabasen beträffande personer som avses i 2 kap. 2 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, bl.a. uppgifter som behövs vid Skatteverkets handläggning av ärenden som görs med stöd av skatteförfarandelagen.

Nu aktuellt slag av personuppgiftsbehandling hos Skatteverket bedöms i lagrådsremissen Anpassningar av vissa författningar inom skatt, tull och exekution till EU:s dataskyddsförordning ha rättslig grund på det sätt som krävs enligt artikel 6 i EU:s dataskyddsförordning (se s. 43 f. i lagrådsremissen). Den rättsliga grunden för behandlingen hos Skatteverket är i första hand att den är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning på det sätt som anges i artikel 6.1 e. Den aktuella grunden för behandlingen är vidare fastställd i den nationella rätten på det sätt som krävs enligt artikel 6.3 i EU:s dataskyddsförordning.

I lagrådsremissen bedöms det vidare att det inte på grund av dataskyddsförordningen behöver göras några ändringar i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet i dessa avseenden (se s. 43 f.). De nu aktuella lagförslagen medför ingen annan bedömning.

Sammanfattningsvis anser regeringen att den personuppgiftsbehandling som föranleds av förslagen i propositionen således är förenlig med dataskyddsförordningen som ska tillämpas från och med den 25 maj 2018 och med lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Det intrång som den nya informationsinsamlingen innebär kan inte anses otillbörligt eller oproportionerligt.

Det kan i detta sammanhang framhållas att även de övriga kraven i dataskyddsförordningen, t.ex. de allmänna kraven i artikel 5, måste vara uppfyllda när personuppgifter behandlas. Den personuppgiftsansvarige ansvarar alltid för att bl.a. kraven i artikel 5 följs.

Datainspektionen har invänt mot förslagen, eftersom det saknas en utredning och analys av förslagets inverkan på den personliga integriteten samt att dataskyddsförordningens bestämmelser inte har beaktats. Ovan har regeringen redogjort för förslagets förenlighet med dataskyddsförordningen, för behoven av att behandla uppgifterna samt för integritetsaspekter.

13 Sekretess

Regeringens bedömning: Det behövs ingen ändring av bestämmelserna i offentlighets- och sekretesslagen till följd av förslagen.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning.

Remissinstanserna: Ingen av remissinstanserna har haft något att invända mot promemorians bedömning.

Skälen för regeringens bedömning: Enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL, gäller sekretess i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen enligt lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet för uppgift om enskilda personliga och ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen. Sekretessen är absolut.

Enligt 27 kap. 2 § första stycket 1 OSL gäller sekretess för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden bl.a. i särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt. Sekretessen är även enligt detta lagrum absolut. Enligt 27 kap. 2 § tredje stycket 3 OSL gäller dock sekretessen inte beslut om kontrollavgift enligt 50 kap. SFL. Inom bestämmelsernas tillämpningsområde faller bl.a. kontroll av personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätterverksamhet. De nu föreslagna bestämmelserna kommer också att omfattas av tillämpningsområdet. Regeringen anser inte att någon ändring av sekretessregleringen behövs (jfr prop. 2014/15:6 s. 78).

14 Överensstämmelse med EU-rätten

Regeringens bedömning: Förslagen i denna proposition strider inte mot EU-rätten.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning.

Remissinstanserna: *Regelrådet* finner redovisningen av förslaget överensstämmelse med EU-rätten godtagbar.

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

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

I denna proposition föreslås en utvidgning av systemet med personalliggare till att omfatta fler verksamheter. Dessutom föreslås en utvidgning av vad som ska omfattas av skyldigheten att föra personalliggare vid s.k. blandad verksamhet och en utvidgning när det gäller vilka personer som ska antecknas i en personalliggare. Befintliga bestämmelser om personalliggare har bedömts vara förenliga med EU-

rätten, se t.ex. prop. 2014/15:6 s. 78 f. när det gäller personalliggare i byggverksamhet, där systemet inte har ansetts vara diskriminerande. Det föreslagna kontrollsystemet kan dock anses hindra tillhandahållandet av tjänster men har bedömts som proportionerligt eftersom det inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå ändamål av allmänintresse. Regeringen bedömer därför att de utvidgningar om personalliggare i fler verksamheter som föreslås är förenliga med EU-rätten.

15 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Ändringarna i skatteförfarandelagen ska träda i kraft den 1 juli 2018. I punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen om ändring i skatteförfarandelagen tydliggörs att enbart uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare i restaurang-, tvätter- eller byggverksamhet eller i näringsverksamhet som avser hårvård ska tillämpa systemet med uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen från och med den 1 juli 2018.

Regeringens bedömning: Det behövs inte några övergångsbestämmelser till ändringarna i skatteförfarandelagen.

Promemorians förslag och bedömning: Överensstämmer med regeringens förslag och bedömning.

Remissinstanserna: *Regelrådet* anser att redovisningen av särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande är bristfällig, bl.a. eftersom det inte tydligt framgår vilka skäl som talar för ett ikraftträdande den 1 juli 2018.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Med hänsyn till syftet med ändringarna, nämligen att motverka förekomsten av svartarbete och främja en sundare konkurrens, vill regeringen att ändringarna i skatteförfarandelagen (2011:1244) ska träda i kraft så snart som möjligt. Regeringen uttalade i prop. 2017/18:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.29 att det kommande förslaget om personalliggare i fler verksamheter bör träda i kraft den 1 juli 2018. Ingen av remissinstanserna har haft något att invända mot ikraftträdandetidpunkten. Regeringen föreslår därför att de föreslagna bestämmelserna i skatteförfarandelagen träder i kraft den 1 juli 2018. Ändringarna är inte av sådant slag att några övergångsbestämmelser behövs.

Uppgifter om bl.a. utbetalda ersättningar för arbete och skatteavdrag ska framöver lämnas löpande till Skatteverket på individnivå, dvs. per betalningsmottagare. Uppgifterna ska normalt lämnas månadsvis i en arbetsgivardeklaration i stället för årligen i en kontrolluppgift (prop. 2016/17:58, bet. 2016/17:SkU21, rskr. 2016/17:256, SFS 2017:387). Av punkt 1 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna följer att de flesta bestämmelserna träder i kraft den 1 juli 2018. Av punkt 2 framgår att för uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare enligt 39 kap. 11 och 11 a §§ SFL och som vid ikraftträdandet har fler än 15 anställda, ska bestämmelserna tillämpas från och med den 1 juli 2018. För övriga uppgiftsskyldiga ska bestämmelserna tillämpas från och med den 1 januari

2019. I propositionen föreslås att fler verksamheter ska omfattas av skyldigheten att föra personalliggare. Om ingen ändring görs av punkt 2, skulle den bestämmelsen medföra att även dessa verksamheter skulle bli skyldiga att lämna uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen redan från och med den 1 juli 2018, om de har fler än 15 anställda. Dessa näringsidkare har inte haft anledning att räkna med att behöva lämna sådana uppgifter före den 1 januari 2019. Det är viktigt att alla berörda får en rimlig förberedelsestid för att bl.a. kunna anpassa sina it-system (se prop. 2016/17:58 s. 53 f.). Det skulle dessutom vara svårt för Skatteverket att hinna nå ut med informationsinsatser till den aktuella gruppen i god tid före den 1 juli 2018, eftersom sådana insatser knappast kan genomföras innan regeringen har lagt fram ett förslag om att införa krav på personalliggare i fler verksamheter. Regeringen föreslår därför en ändring av punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till SFS 2017:387. Ändringen innebär att den grupp uppgiftsskyldiga som är skyldiga att lämna uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen från och med den 1 juli 2018 begränsas till uppgiftsskyldiga med fler än 15 anställda som bedriver personalliggarpliktig verksamhet enligt nuvarande regelverk. Det gäller således restaurang-, frisör-, tvätter- och byggverksamhet. Eftersom begreppet frisörverksamhet föreslås tas bort ur skatteförfarandelagen från och med den 1 juli 2018 (se avsnitt 8.3) bör i stället formuleringen ”näringsverksamhet som avser hårvård” användas i den ändrade lydelsen av punkt 2.

16 Konsekvensanalys

16.1 Syfte och alternativa lösningar

Syftet med förslaget att utvidga systemet med personalliggare till att även avse fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än sådan frisörverksamhet som redan enligt gällande rätt omfattas av systemet, är att minska skattefusk och skatteundandragande. Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. För arbetstagarnas del kan svartarbete leda till sämre arbetsförhållanden, hälsorisker, sämre utvecklingsmöjligheter och ett otillräckligt socialt skydd. En minskad förekomst av svartarbete medför också sundare konkurrensförhållanden (se avsnitt 7).

Om den föreslagna regleringen inte kommer till stånd, kommer de positiva effekterna med att minska förekomsten av svartarbete och att skapa sundare konkurrensförhållanden att utebli.

16.2 Offentligfinansiella effekter

Ökade intäkter från arbetsgivaravgifter och skatter

För att minska skattefusk och skatteundandragande föreslår regeringen att utvidga systemet med personalliggare. Syftet med personalliggare är att bidra till att minska förekomsten av svartarbete och att skapa sundare

konkurrensförhållanden. Skyldigheten att föra personalliggare har en allmänpreventiv effekt. Enligt Skatteverket förekommer svartarbete i betydande omfattning i de verksamheter som omfattas av utvidgningen, dvs. fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än sådan frisörverksamhet som redan omfattas av krav på personalliggare (se avsnitt 7).

Med hänsyn till tidigare erfarenheter av användning av personalliggare och att svartarbete förekommer i de verksamheter som föreslås omfattas av krav på personalliggare, anser Skatteverket att det finns goda förutsättningar för att personalliggare kan ha en betydande positiv verkan för att motverka svartarbete även inom dessa verksamheter. Förslaget innebär bl.a. att Skatteverket får möjlighet till kontrollbesök i fler verksamheter än tidigare.

Systemet med personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna har vid en utvärdering visats ha positiva effekter på löneredovisningen i dessa branscher (se Ds 2009:43 s. 11 och 12). Personalliggare har även införts för tvätteri- och byggbranschen. Av förarbetena framgår att det finns skäl att tro att personalliggare inom tvätteri- och byggbranschen kommer att ge liknande positiva effekter (prop. 2012/13:34 s. 30 och prop. 2014/15:6 s. 83).

Skatteverket anser att utvidgningen av personalliggare till fler verksamheter skulle få positiva offentligfinansiella effekter från minskat skattefel genom att svarta verksamheter omvandlas till vita, svarta verksamheter slås ut och ersätts av nya vita verksamheter samt svarta verksamheter slås ut och ersätts med att befintliga vita verksamheter expanderar. De positiva offentligfinansiella effekterna bedöms uppgå till ca 214 miljoner kronor årligen.

Några remissinstanser, *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)*, *Företagarna*, *Svenskt Näringsliv*, *Visita* och *Småföretagarnas Riksförbund*, ifrågasätter Skatteverkets bedömning av den offentligfinansiella effekten och lyfter fram behovet av bättre underlag för att kunna göra aktuella beräkningar. *Handelsanställdas förbund* anser dock att befintligt material kan anses fullgott för att motivera de förändringar som föreslås, men efterlyser uppdaterade utvärderingar av de styreffekter som kravet på personalliggare ger. Förbundet ser också ett behov av nya uträkningar gällande svartarbetets omfattning i olika branscher. Ett sådant material skulle ge bättre möjligheter att utvärdera huruvida kontrollsystemet kan förbättras och i vilken mån andra branscher bör omfattas av systemet. *Regelrådet* anser att konsekvensutredningen uppfyller kraven som ställs på en konsekvensutredning.

Regeringen har viss förståelse för dessa synpunkter. Sådana här beräkningar kan, enligt regeringens mening, vara förenade med stor osäkerhet. Skälet till det är att det, av naturliga skäl, inte finns ett underlag som rakt av kan användas för att beräkna effekterna av ett förslag som syftar till att minska skattefusk genom svartarbete. Beräkningarna måste därför göras utifrån de underlag som finns tillgängliga och som kan innehålla vissa brister, varför vissa antaganden måste göras. Regeringen gör därför en något försiktigare bedömning och beräknar de positiva offentligfinansiella effekterna till ca 125 miljoner kronor årligen.

Skatteverket genomförde 2006 en svartarbetskartläggning (Svartjobb och svartjobb i Sverige Del 1 Undersökningsresultat Rapport 2006:4). I

den kartläggningen uppskattades bl.a. de svarta arbetsinkomsterna inom olika branscher enligt den s.k. revisionsmetoden. Svarta arbetsinkomster inkluderar här både svarta löner och svarta näringsinkomster. Revisionsmetoden bygger på data från Skatteverkets revisioner. Uppskattningen sker genom att de reviderade näringsverksamheterna delas upp i en mängd mindre grupper. I varje grupp exkluderas sedan de mest extrema revisionsresultaten. Skälet till detta är att eliminera de snedvridande effekter som enstaka extremvärden har på resultatet. Metodens representativitet kan ifrågasättas eftersom urvalet inte bygger på slumpmässighet (då det endast är reviderade näringsverksamheter som har undersökts). Metoden antas dock spegla det totala felet ganska väl genom att de mest extrema värdena sorteras bort, vilket antas kompensera för alla de näringsverksamheter med små eller inga fel som aldrig blir aktuella för revision.

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

- Bilservice: 25 procent svarta arbetsinkomster.
- Övrig parti- och detaljhandel: 8 procent svarta arbetsinkomster.
- Hårvård och skönhetsalonger: 45 procent svarta arbetsinkomster (s. 47).

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

Systemet med personalliggare för restaurang- och frisörverksamhet utvärderades under 2008 och 2009. Utvärderingen visade att personalliggarna har haft betydande effekt på löneredovisningen, dvs. den sammanlagda ersättning som utbetalaren är skyldig att redovisa i arbetsgivardeklarationen, i restaurangbranschen och att effekten har ökat successivt under de första två åren efter införandet. Första året efter införandet (2007) ökade de redovisade lönerna i restaurangbranschen med 0,7–1,2 miljarder kronor, motsvarande 3 000–5 000 årsarbetskrafter eller en ökning med ca 5–8 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Två år efter införandet (2008) var den totala ökningen 1,0–1,5 miljarder

kronor, motsvarande 4 000–6 000 årsarbetskrafter, eller 7–11 procent av den redovisade lönesumman i branschen (Ds 2009:43 s. 11 och 12). Personalliggarna har haft en viss effekt på löneredovisningen i frisörbranschen direkt efter bestämmelsernas införande, men effekten avtar över tiden. Effekten av personalliggarna den första månaden efter införandet beräknas till ökade redovisade löner med 44 miljoner kronor per år eller 190 årsarbetskrafter. Detta utgör 4,4 procent av lönesumman för januari 2007. Sammantaget visar beräkningarna av de långsiktiga effekterna att införandet av personalliggare i frisörbranschen medfört att de redovisade lönerna under 2007 ökat med ca 20–60 miljoner kronor, vilket motsvarar ca 70–250 årsarbetskrafter eller en ökning med 2–7 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Effekten har avtagit kraftigt under 2008 och endast en tredjedel av det första årets effekt kvarstår. För år 2008 är osäkerheten så stor att det inte går att fastställa någon effekt av personalliggarna (Ds 2009:43 s. 57).

Skatteverket har, baserat på utvärderingen, räknat ut följande genomsnitt att använda i beräkningen av den offentligfinansiella effekten. Första året ökade den redovisade totala lönesumman i restaurangbranschen med ca 7,4 procent och 9,3 procent andra året (genomsnitt 8,4 procent), som en följd av att personalliggare infördes. Motsvarande ökning i frisörbranschen var 3,2 respektive 0,9 procent (genomsnitt 2,1 procent) av branschens redovisade lönesumma (jfr Ds 2009:43 s. 340 och 346).

Enligt svartarbetskartläggningen motsvarar de svarta arbetsinkomsterna i restaurangbranschen 52 procent av de vita arbetsinkomsterna och i frisörbranschen 45 procent (Rapport 2006:4 s 47). Utifrån dessa siffror kan den genomsnittliga effekten av personalliggarna som andel av svartarbetet, enligt Skatteverket, beräknas till 16,2 procent för restaurangbranschen (8,4/52) och 4,7 procent för frisörbranschen (2,1/45), vilket ger ett genomsnitt på 10,4 procent.

Om de beräknade effekterna av personalliggare från restaurang- och frisörbranscherna ska kunna användas för att uppskatta motsvarande effekter i andra verksamheter, anser Skatteverket att samma definition av vita löner som i den tidigare genomförda utvärderingen ska användas. I utvärderingen av personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna gjordes ingen justering för aktiebolag där enbart företagsledaren är anställd. Skatteverket beaktar därför inte heller detta i sina beräkningar.

De företag som berörs av förslaget betalade avseende beskattningsår 2016 totalt ut 24 238 miljoner kronor i ersättning (baseras på uppgifter redovisat i kontrolluppgifter om ersättning för arbete). De vita lönerna uppgick således till motsvarande belopp.

Skatteverket anser att förslaget skulle medföra att de vita lönerna skulle öka med totalt 443 miljoner kronor (ökning av det vita lönerna = vita löner före personalliggare x svartarbetets omfattning x effekten av personalliggare).

Som anges ovan ifrågasätter några remissinstanser Skatteverkets bedömning av den offentligfinansiella effekten. Remissinstanserna ifrågasätter särskilt Skatteverkets utvärdering av systemet med personalliggare för restaurang- och frisörverksamhet (Närvaroliggare och kontrollbesök Ds 2009:43) och att beräkningarna bl.a. baseras på den utvärderingen.

Den lärdom som kan dras från utvärderingen är att de branscher som omfattas påverkas helt olika. Med hänsyn till bl.a. remisskritiken anser

regeringen, som anförs ovan, att det är lämpligt att göra en försiktig bedömning av de offentligfinansiella effekterna. Regeringen anser att vissa antaganden måste göras när osäkerhet råder och att Skatteverkets utgångspunkt för sin bedömning är lämplig. Regeringen gör ett annat antagande när det gäller effekten av personalliggare. Den uppmätta effekten av personalliggare inom restaurangbranschen i Skatteverkets utvärdering justeras ned till 4 procent. Den effekt från personalliggare som fortsatt används i beräkningarna blir således ca 6 procent $[(4/52) + (2/45) / 2]$. I tabell 16.1 redovisas den förväntade årliga ökningen av vita löner och offentligfinansiell effekt på grund av förslaget.

Tabell 16.1 Beräkning av förväntade årliga effekter på vitt arbete av personalliggare

Verksamhet	Vita löner före personalliggare, mnkr	Svartarbetets omfattning, procent	Effekt av personalliggare, procent	Ökning av vita löner, mnkr	Offentligfinansiell effekt, mnkr
Kropps- och skönhetsvård	1 549	45 %	6 %	42	20
Fordonsservice	10 295	25 %	6 %	154	75
Livsmedels- och tobaksgrossist	12 394	8 %	6 %	60	30
Summa	24 238			256	125

Källa: Skatteverkets beräkningar

Av tabellen framgår att de vita lönerna bedöms öka med totalt 256 miljoner kronor per år. För beskattningsåret 2015 var den totala skatten på arbete, inklusive sociala avgifter, exklusive skatt på näringsverksamhet, 1 042,7 miljarder kronor och den totala inkomsten av tjänst 2 156,8 miljarder kronor, vilket ger en genomsnittlig skatteeffekt på 48,3 procent. Med en genomsnittlig beskattning på arbete med 48,3 procent skulle den offentligfinansiella effekten uppgå till ca 125 miljoner kronor per år. Osäkerheten i beräkningen är dock stor i och med att den bygger på flera antaganden med olika grad av osäkerhet. Den offentligfinansiella effekten består av ökning av beslutade arbetsgivaravgifter och skatter på utbetalda ersättningar.

Förslaget kommer att träda i kraft den 1 juli 2018. Regeringen bedömer att ökningen av de offentligfinansiella intäkterna kan komma att uppgå till på ca 60 miljoner kronor under 2018.

Ett nytt system med uppgifter på individnivå, dvs. per betalningsmottagare, i arbetsgivardeklarationen i stället för i en kontrolluppgift kommer att införas stegvis från och med den 1 juli 2018. För uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare och som vid ikraftträdandet har fler än 15 anställda, ska bestämmelserna tillämpas från och med den 1 juli 2018. För övriga uppgiftsskyldiga ska bestämmelserna tillämpas från och med den 1 januari 2019. De nya bestämmelserna innebär bl.a. att en

arbetsgivardeklaration för varje betalningsmottagare ska innehålla uppgift om bl.a. den ersättning för arbete som utbetalaren är skyldig att göra skatteavdrag för och skatteavdragets belopp (prop. 2016/17:58, bet. 2016/17:SkU21, rskr. 2016/17:256, SFS 2017:387). Om Skatteverket löpande skulle få tillgång till uppgifter per betalningsmottagare, skulle Skatteverket kunna jämföra dessa uppgifter med uppgifter från personalliggare. Detta skulle förbättra förutsättningarna för Skatteverket att besluta om rätt skatter och avgifter (prop. 2016/17:58 s. 45). I den propositionen görs bedömningen att det nya systemet med uppgifter per betalningsmottagare i arbetsgivardeklarationen kommer att medföra positiva offentligfinansiella effekter inom de verksamheter som i förevarande proposition föreslås omfattas av systemet med personalliggare. Dessa effekter ingår i de offentligfinansiella effekterna som anges avseende systemet med uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen (prop. 2016/17:58 s. 161). Vid beräkningen av den offentligfinansiella effekten har därför inte beaktats de kombinerade effekterna av förslagen i förevarande proposition och förslagen i prop. 2016/17:58 s. 161.

Ökning av vita årsarbetskrafter

Förslaget om att utvidga systemet med personalliggare till fler verksamheter bedöms öka skatteintäkterna genom att de vita lönerna i de aktuella verksamheterna kommer att öka. Eftersom priset på en vit och en svart arbetstimme inte är detsamma har effekten på de vita lönerna räknats om till antal årsarbetskrafter. Skatteverket bedömer att förslaget kommer att medföra att det vita arbetet kommer att öka med ca 1 338 årsarbetskrafter.

Sådana här beräkningar kan dock, enligt regeringens mening, vara förenade med stor osäkerhet. Regeringen gör en något försiktigare bedömning och beräknar en ökning av det vita arbetet till ca 800 årsarbetskrafter. I tabell 16.2 anges förslagens effekt på vita årsarbetskrafter i de olika verksamheterna.

Tabell 16.2 Personalliggarnas effekter på vita årsarbetskrafter

Verksamhet	Personalliggarnas effekter på vita löner, Mnkr	Genomsnittlig årslön*, kr	Personalliggarnas effekter på vita årsarbetskrafter
Kropps- och skönhetsvård	42	294 000	142
Fordonsservice	154	343 200	448
Livsmedels- och tobaksgrossist	60	330 000	182
Summa	256		772

Källa: Skatteverkets beräkningar

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

16.3 Effekter för företag

Vilka berörs av förslaget?

I propositionen föreslås att systemet med personalliggare ska utvidgas till att även omfatta fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än frisörverksamhet. Förslaget påverkar således företag som bedriver sådan verksamhet.

Regeringen, som delar Skatteverkets bedömning, anser att ca 8 500 företag kommer att beröras av förslaget (2 000 företag inom kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, 4 900 företag inom fordonsserviceverksamhet och 1 600 företag inom livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet). I det följande redovisas hur Skatteverket har beräknat antalet företag och vilka antaganden som ligger bakom beräkningarna.

Skatteverket har vid beräkningarna valt att avgränsa de nya verksamheterna utifrån SNI-koderna 45.201–45.204 (Underhåll och reparation av motorfordon utom motorcyklar), 46.310–46.390 (Partihandel med livsmedel, drycker och tobak) samt 96.022 och 96.040 (Kropps- och skönhetsvård), se avsnitt 8. Dessa SNI-koder omfattar dock inte alla verksamheter som täcks av förslaget. Detta torde innebära att antalet berörda företag är något större än vad Skatteverket har kommit fram till. Dock kan detta troligen uppvägas av att det finns verksamheter inom vissa av koderna som inte ska omfattas.

Om ett företag bedriver blandad verksamhet, dvs. bedriver både sådan verksamhet som medför skyldighet att föra personalliggare och annan verksamhet i samma verksamhetslokal, och verksamheten som medför skyldighet att föra personalliggare utgör mer än 25 procent ska en personalliggare föras (se avsnitt 10). Skatteverket har beaktat sådana företag vid beräkningen av antalet företag. Mellan 18 och 21 procent av de

berörda företagen har angivit att den aktuella SNI-koden motsvarar 25–50 procent av omsättningen. Prop. 2017/18:82

Skyldigheten att föra personalliggare gäller inte för enskild näringsverksamhet där bara näringsidkaren själv, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Den gäller inte heller för fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. De företag som berörs av reglerna är således främst företag med anställda. Dokumentationskyldigheten omfattar samtliga verksamma. Något krav på att personen ska vara anställd eller ens uppbara ersättning finns inte. Praktikanter och anvisad arbetskraft från Arbetsförmedlingen ska exempelvis dokumenteras. Med personer som är verksamma i näringsverksamhet avses även inhyrd personal. Av praktiska skäl och delvis på grund av bristfälligt underlag har Skatteverket gjort antagandet att samtliga företag i aktuella verksamheter som har lämnat kontrolluppgifter om ersättning för arbete berörs av förslaget, med undantag för aktiebolag som enbart har lämnat en kontrolluppgift. Av de företag i de aktuella verksamheterna som för beskattningsåret 2016 har lämnat kontrolluppgifter om ersättning för arbete var det totalt 18,4 procent som utgörs av aktiebolag som enbart har lämnat en kontrolluppgift. Lönesumman för dessa företag uppgår dock bara till 1,5 procent av den totala lönesumman i de aktuella verksamheterna.

I de verksamheter som föreslås omfattas av krav på personalliggare fanns det beskattningsår 2016 totalt ca 42 000 företag. Huvuddelen av dessa är små företag. 75 procent av företagen hade inga anställda och berörs därför inte av förslaget om personalliggare i fler verksamheter. Bland de totalt ca 10 500 företag som har anställda har ca 84 procent 1–10 anställda. Storleksfördelningen för de olika verksamheterna framgår av tabell 16.3. Av förenklingsskäl används ordet anställda. Skyldigheten att lämna kontrolluppgifter om ersättning för arbete gäller dock inte bara lön till anställda utan all utgiven ersättning och förmån som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst. Den som har gett ut ersättning eller förmån är kontrolluppgiftsskyldig (se 15 kap. skatteförfarandelagen [2011:1244], förkortad SFL).

Tabell 16.3 Antal företag fördelade på storlek inom berörda verksamheter, beskattningsår 2016

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

Källa: Skatteverkets informationslager

* Antal anställda har beräknats utifrån inlämnade kontrolluppgifter om ersättning för arbete (KU10). Antalet anställda omfattar alla anställda i företaget, även de som är verksamma i annan verksamhet än sådan som medför skyldighet att föra personalliggare (blandad verksamhet).

Bland de ca 10 500 företag i de aktuella verksamheterna som enligt tabell 16.4 har anställda ingår även aktiebolag som enbart har betalat ut ersättning till företagsledaren eller närstående till denne. De företagen berörs inte av förslaget. Det går inte att med säkerhet särskilja dessa företag ur Skatteverkets register. Det kan dock antas att huvuddelen av de ca 1 900 aktiebolag som enbart har lämnat en kontrolluppgift enbart har betalat ut ersättning till företagsledaren och därför inte berörs av förslaget. Bland dessa aktiebolag kan det dock ingå företag där företagsledaren inte har gjort något löneuttag under året och där kontrolluppgiften i stället avser löneutbetalning till anställd. Sådana företag omfattas i så fall av förslaget om personalliggare i fler verksamheter. Å andra sidan finns det aktiebolag som har lämnat mer än en kontrolluppgift avseende ersättningar som enbart har betalat ut ersättning till företagsledaren och dennes närstående. Dessa två grupper får antas ta ut varandra.

Regeringen anser sammanfattningsvis att ca 8 500 företag kommer att beröras av förslaget om personalliggare i fler verksamheter (2 000 företag inom kropps- och skönhetsvårdsverksamhet, 4 900 företag inom fordons-serviceverksamhet och 1 600 företag inom livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet). Bland dessa företag finns både enskilda näringsidkare, handelsbolag och aktiebolag. Den vanligaste företagsformen för de berörda företagen är aktiebolag.

Tabell 16.4 Antal företag som berörs av förslaget om personalliggare i berörda verksamheter, beskattningsår 2016

Prop. 2017/18:82

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

Källa: Skatteverkets informationslager

* Här definieras företag med anställda som de företag som har lämnat kontrolluppgifter om ersättning för arbete (KU10).

** Antalet företag uppskattas motsvara de aktiebolag som enbart har lämnat en kontrolluppgift om ersättning för arbete.

Av tabell 16.5 framgår att de företag som antas komma att beröras av förslaget om personalliggare i fler verksamheter under beskattningsår 2016 tillsammans har haft ca 110 300 anställda och betalat ut ca 23 900 miljoner kronor i ersättning.

Tabell 16.5 Kontrolluppgifter för löner hos företag i berörda verksamheter, beskattningsår 2016

Verksamhet	Alla företag med anställda*			AB med enbart en anställd**			Företag som berörs av personalliggare***		
	Antal företag	Antal anställda	Belopp, mnkr	Antal företag	Antal anställda	Belopp, mnkr	Antal företag	Antal anställda	Belopp, mnkr
Kropps- och skönhetsvård	2 778	16 484	1 549	808	808	147	1 970	15 676	1 402
Fordonservice	5 681	45 055	10 295	762	762	144	4 919	44 293	10 151
Livsmedels- och tobaksgrossist	2 016	50 736	12 394	362	362	62	1 654	50 374	12 332
Summa	10 475	112 275	24 238	1 932	1 932	353	8 543	110 343	23 885

Källa: Skatteverkets informationslager

* Alla företag som har lämnat en eller flera kontrolluppgifter om ersättning för arbete (KU10).

** Dessa aktieföretag berörs inte av förslaget om krav på personalliggare eftersom de troligtvis inte har någon annan anställd än företagsledaren. Med AB avses aktieföretag.

*** Alla företag som har lämnat minst en kontrolluppgift om ersättning för arbete ingår i beräkningen, med undantag för aktieföretag som enbart har lämnat en kontrolluppgift för ersättning för arbete eftersom de antas enbart ha betalat ut lön till företagsledaren och därmed inte omfattas av kravet på personalliggare.

Administrativa kostnader för företagen

Förslaget om att utvidga systemet med personalliggare till fler verksamheter, kommer att medföra att den administrativa bördan för de berörda företagen kommer att öka.

I och med att befintliga bestämmelser om personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet ska gälla för de nya verksamheterna, kommer företagen inom dessa verksamheter att kunna välja mellan att föra en personalliggare i pappersform eller att använda ett elektroniskt system. Detta är en skillnad jämfört med personalliggare i byggverksamhet, där endast elektroniska personalliggare är tillåtna (39 kap. 11 a § SFL). Regeringen anser att detta är en lämplig ordning, eftersom valfriheten innebär att företagen i viss mån själva har möjlighet att påverka storleken på de administrativa kostnaderna.

Ett önskemål om att befintliga it-system för t.ex. in- och utpassering ska kunna användas har framförts till Skatteverket från några branschorganisationer. Liknande system för byggverksamhet har byggts ut med godkända personalliggarfunktioner (ID06-systemet). Syftet med ID06 är att förhindra svartarbete och ekonomisk brottslighet samt att stärka den sunda konkurrensen. Genom föranmälan, obligatorisk legitimationsplikt och närvaroredovisning försvåras för obehöriga att vistas på byggarbetsplatsen. Över 400 000 medarbetare på över 30 000 företag har i dag ett personligt ID06-kort. Skatteverket gör bedömningen att sådana system

även kommer att finnas för de nya verksamheterna som ska vara skyldiga att föra personalliggare. Utvecklingen av sådana program i dess praktiska utformning görs enligt regeringen bäst inom den öppna marknaden, men anser även att det finns en roll för Skatteverket att fylla när det gäller att bestämma grunderna för funktionerna hos ett sådant program, såsom i fråga om lämpliga standardformat för hur uppgifterna ska lagras och kunna redovisas.

Tillväxtverket betonar att det är viktigt att det för att minska den administrativa bördan tas fram en möjlighet att redovisa närvaro elektroniskt som alternativ till redovisning i pappersform. *Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation (SHR)* framhåller att det är viktigt att införandet inte är förenat med ökad administrativ börda för berörda företag, utan att befintliga inköpta system kan användas eller enklare manuella system. *Frisörföretagarna* framhåller att det i dag finns väldigt många och kostnadseffektiva lösningar för personalliggare som nya branscher kan använda. Systemet med personalliggare i nu aktuella verksamheter kommer att vara flexibelt genom att det tillåter allt från en enkel liggare i pappersform som kan fås från Skatteverket till ett elektroniskt system som även kan fylla andra behov som företaget har. Personalliggaren får innehålla fler uppgifter än de som krävs enligt skatteförordningen (2011:1261) om detta inte försvårar Skatteverkets kontroll (5 § andra stycket Skatteverkets föreskrifter [SKVFS 2015:6] om personalliggare). Systemet med personalliggare innebär därför stora möjligheter för företag av olika storlek att välja en modell som passar det företags förutsättningar. Detta innebär även att den tid som behöver användas och de kostnader som blir en följd, kan komma att skifta från företag till företag. Merkostnaderna för företagen att löpande dokumentera identifikationsuppgifter kan dock hållas på en låg nivå om man använder ett elektroniskt system. Med ett elektroniskt system kan tiden för att föra in uppgifter i liggaren bli försumbar.

Småföretagarnas Riksförbund ifrågasätter Skatteverkets beräkningar av de ökade årliga administrativa kostnaderna. Sådana här beräkningar kan vara förenade med stor osäkerhet. Skälet till det är att underlaget för att göra aktuella beräkningar är bristfälligt. Utifrån ett bristfälligt underlag måste vissa antaganden göras. Regeringen anser att Skatteverkets utgångspunkt för beräkningarna är lämplig och de antaganden som görs är rimliga.

Tillväxtverkets databas MALIN innehåller mätningar av företagens administrativa kostnader. För mätningarna används den s.k. standardkostnadsmodellen. Modellen är kvalitativ och bygger på att de administrativa kostnaderna värderas utifrån den tid ett normaleffektivt företag avsätter för att uppfylla informationskraven. Standardkostnadsmodellen är en begränsad metod så till vida att den bara mäter kostnaderna för vissa specifika arbetsmoment som företag måste utföra för att följa reglerna.

Databasen MALIN innehåller bl.a. uppgifter om tidsåtgång för att lämna personalliggare i restaurangverksamhet. Dessa mätningar uppger en total tidsåtgång per företag och år om ca 3 705 minuter. Mätning har gjorts med utgångspunkt att personalliggaren förs manuellt. Kostnaden för den person som gör registreringen anges till ca 185 kronor per timme, dvs. ca 3,08 kronor per minut. Det innebär en årlig kostnad om drygt 11 400 kronor per företag.

Som nämns ovan kommer totalt 8 543 företag att beröras av förslaget. Den totala årliga administrativa kostnaden skulle, enbart med beaktande av uppgifter från MALIN, öka med ca 97,4 miljoner kronor (11 400 x 8 543).

Det är dock lämpligt att inte bara beakta kostnader per företag, utan även beakta storleken på företagen. Aktuella företag bedöms sammanlagt ha 110 343 personer som är verksamma i företagen. Av dessa företag har 1 722 stycken fler än 10 medarbetare och 6 821 företag maximalt 10 medarbetare.

Situationen för större verkstäder och partihandelsföretag kan sannolikt liknas vid en byggarbetsplats. I proposition 2014/15:6 Minskat svartarbete i byggbranschen s. 87 f. gjordes bedömningen att det administrativa arbete som den som bedriver byggverksamhet lägger ned per månad ligger mellan en halv timme och en och en halv timme. Det innebär ungefär 15 timmar årligen. Utifrån en timlön om 185 kronor motsvarar denna tid en kostnad om 2 775 kronor per år. Det frivilliga systemet ID06 beräknades innebära en sammanlagd kostnad per byggprojekt till 12 900 kronor per år. Kostnaden för ett mindre företag uppskattades till att motsvara en timme per månad eller 2 220 kronor per år.

Den administrativa bördan för vart och ett av de företag som berörs av förslaget har uppskattats till 9 025 kronor per år ($(11\,400 + 12\,900 + 2\,775) / 3$). Regeringen gör dock bedömningen att de 6 821 företag som har maximalt 10 medarbetare har en lägre administrativ börda (2 220 kronor per företag och år). Övriga företag (1 722 stycken) har sannolikt tillgång till personaladministrativa system. Den totala ökningen av den årliga administrativa kostnaden beräknas således till 30 683 670 kronor ($(1\,722 \times 9\,025) + [6\,821 \times 2\,220]$). Utöver de administrativa kostnaderna kan det tillkomma kostnader för att skaffa en personalliggare, om företaget väljer något annat alternativ än den pappersliggare som Skatteverket tillhandahåller gratis. *Regelrådet* bedömer att påverkan på företagens administrativa kostnader är godtagbar. Regeringen anser att ökningen är försvarsbar med hänsyn till syftet med förslaget.

I propositionen föreslås också nya regler om dokumentationsskyldighet för blandad verksamhet och enskilda näringsidkare, företagsledare och deras familjemedlemmar. Synpunkter när det gäller den administrativa bördan avseende dessa förslag behandlas i avsnitt 10 och 11.

Övriga konsekvenser för företag

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

Syftet med personalliggare är att bidra till att minska förekomsten av svartarbete, vilket gynnar de seriösa företagen. Företag som använder sig av svart arbetskraft skaffar sig konkurrensfördelar framför seriösa företag. De företag som använder svart arbetskraft kan sätta lägre priser än de annars skulle ha kunnat göra. Andra företag kan inte hålla väsentligt högre

priser om de ska kunna behålla sina kunder. Svartarbete hos vissa företag kan ”smitta av sig” på andra företag som för att kunna konkurrera också börjar använda svart arbetskraft. Ju fler företag som använder sig av svart arbetskraft desto svårare blir det för företag som vill göra rätt för sig. Regeringen anser att förslaget också kan leda till sundare konkurrens. Den bedömningen delas av bl.a. *Landsorganisationen i Sverige (LO)* och *Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation (SHR)*.

16.4 Effekter för jämställdheten

Det är inte säkert att förslagen i propositionen kommer att beröra kvinnor och män i lika stor utsträckning. Det beror på hur könsfördelningen ser ut inom de verksamheter som föreslås ska omfattas av kravet på att föra personalliggare.

Andelen kvinnor respektive män som arbetar inom fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt kropps- och skönhetsvårdsverksamhet varierar mellan de olika verksamheterna (se tabell 16.6). Hos företag som bedriver kropps- och skönhetsvårdsverksamhet fanns det 2016 totalt 15 676 anställda som skulle kunna omfattas av krav på registrering i personalliggare. Av dessa var 78 procent kvinnor och 22 procent män. För fordonsserviceverksamhet var motsvarande siffra 44 293 anställda, varav 13 procent var kvinnor och 87 procent män. Enligt Statistiska centralbyråns (SCB) statistik var fordonsmekaniker och reparatörer den tredje mest mansdominerade yrkesgruppen 2014. Bland de sysselsatta i denna grupp var 98 procent män och 2 procent kvinnor (På tal om kvinnor och män Lathund om jämställdhet 2016 Statistiska centralbyrån s. 68). Hos företag som bedriver livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet uppgick 2016 antalet anställda som skulle kunna omfattas av kravet på registrering i personalliggare till 50 374 personer, varav 36 procent var kvinnor och 64 procent män. På två av de föreslagna områdena är det således flest män som är verksamma, medan det på det tredje området är flest kvinnor.

Förslagen i propositionen bedöms inte påverka den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män.

Tabell 16.6 Könsfördelning hos anställda inom berörda verksamheter, beskattningsår 2016

Verksamhet	Antal anställda som berörs av personalliggare*			Lönesumma för berörda anställda, mnkr		
	Totalt	Män	Kvinnor	Totalt	Män	Kvinnor
Kropps- och skönhetsvård	15 676	3 436	12 240	1 402	392	1 010
Fordonsservice	44 293	38 540	5 753	10 151	9 230	922
Livsmedels- och tobaksgrossist	50 374	32 153	18 221	12 332	8 684	3 648
Summa	110 343	74 129	36 214	23 885	18 306	5 580

Källa: Skatteverkets informationslager

* Beräknas utifrån antal kontrolluppgifter om ersättning för arbete (KU10) för alla företag i de aktuella branscherna som har lämnat minst en kontrolluppgift om ersättning för arbete, med undantag för aktiebolag som enbart har lämnat en kontrolluppgift om ersättning för arbete eftersom de antas enbart ha betalat ut lön till företagsledaren och därmed inte omfattas av kravet på personalliggare.

16.5 Effekter för Skatteverket

Förslaget medför att Skatteverket kommer att ha möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök för att kontrollera personalliggare i fler verksamheter än i dag. Möjligheten att ta ut kontrollavgift, om skyldigheten att föra personalliggare och hålla denna tillgänglig för Skatteverket inte fullgörs, utökas också i och med att fler verksamheter omfattas av kravet att föra personalliggare.

För Skatteverket kommer förslaget att ge upphov till ökade kostnader i form av bl.a. kontroller av personalliggare, framtagande av broschyrer och andra informationsinsatser samt utbildning av personal. Skatteverket bedömer att förslaget kommer att ge upphov till en årlig kostnad om ca 24 miljoner kronor.

Skyldigheten att föra personalliggare har en allmänpreventiv effekt. Förslaget kommer vidare att förbättra Skatteverkets kontroll av aktuella verksamheter. Förslaget kan leda till att Skatteverket på ett förhållandevis enkelt sätt ska kunna få fram ett bättre underlag för att bedöma rimligheten av de uppgifter som redovisas av näringsidkare i aktuella verksamheter. Förslaget medför att Skatteverket kommer att kunna effektivisera kontrollverksamheten. Skatteverket kommer bl.a. att kunna göra en bättre urvalsbedömning vad gäller näringsidkare lämpade för revision.

De merkostnader som uppkommer för Skatteverket kan i viss utsträckning antas uppvägas av en minskad resursåtgång för andra kontrollåtgärder (jfr prop. 2006/07:105 s. 84 f. och prop. 2014/15:6 s. 84). Tillkommande kostnader för Skatteverket ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

För att Skatteverket ska kunna genomföra oanmälda kontrollbesök i rätt omfattning i all verksamhet som omfattas av kravet på att föra personalliggare (verksamheter som har kravet i dag och kommer att omfattas av kravet) har regeringen föreslagit en varaktig ökning av anslaget till Skatteverket med 18 miljoner kronor från och med 2018 (prop. 2017/18:1

utg.omr. 3 avsnitt 3.4). Några remissinstanser, bl.a. *Ekonomi- styrningsverket, Tillväxtverket och Landsorganisationen i Sverige (LO)* lyfter fram behovet av att Skatteverket gör kontroller. *Svensk Handel* framför att Skatteverket måste få de resurser som de behöver för att kunna genomföra en hög besöksfrekvens och de uppföljningar som behövs för att upprätthålla trovärdigheten för personalliggare.

16.6 Effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna

Enligt *Förvaltningsrätten i Uppsala* kan förslaget medföra en ökad tillströmning av resurskrävande och förhållandevis komplicerade skattemål till förvaltningsdomstolarna. En sådan ökning av antalet rättsprocesser ryms inte inom de befintliga ekonomiska ramarna för förvaltningsdomstolarna. Förvaltningsrätten framför också att mål som avser kontrollavgifter på grund av felaktig hantering av personalliggare i regel är av enklare karaktär. Även *Domstolsverket* gör gällande att förslaget kommer att medföra att antalet mål kommer att öka. De ökade kostnaderna bedöms uppgå till 3,5 miljoner kronor per år och kan inte hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Regeringen delar inte den bedömningen som görs av Förvaltningsrätten i Uppsala. Det är enbart beslut som kan överklagas som har med förslaget om att införa personalliggare i fler verksamheter att göra som ska beaktas vid bedömningen om förslaget medför effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna. Eventuella överklagade skattebeslut avseende företag i de verksamheter som föreslås ska omfattas av kravet att föra personalliggare ska inte beaktas vid bedömningen, eftersom sådana överklaganden inte utgör en effekt av förslaget i förevarande proposition. I det följande redovisas vilka beslut som ska beaktas vid den bedömningen.

Om skyldigheten att föra personalliggare och hålla denna tillgänglig för Skatteverket inte fullgörs, ska en kontrollavgift tas ut (50 kap. 3–6 §§ SFL). Beslut om kontrollavgift kan överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

Skatteverket får förelägga den som ska föra personalliggare att fullgöra sina skyldigheter (39 kap. 17 § SFL). Föreläggandet får förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet annars inte följs (44 kap. 2 § SFL). Beslut om föreläggande utan vite och beslut om kontrollbesök (personalliggare kontrolleras vid kontrollbesök, 42 kap. 8 § SFL) får inte överklagas (67 kap. 5 § första stycket 2 och 5 SFL).

År 2016 beslutade Skatteverket 2 402 kontrollavgifter (691 avsåg byggverksamhet). Under åren 2013–2015 beslutade Skatteverket igenomsnitt 1 647 kontrollavgifter per år. Frågor om kontrollavgift kan, som Förvaltningsrätten i Uppsala framför, vara av enklare karaktär.

Det är svårt att bedöma i vilken omfattning som domstolarna kommer att bli berörda av förslaget om utvidgning av personalliggarsystemet. En viss årlig ökning av antalet överklaganden om ca 50–60 stycken torde kunna förväntas hos förvaltningsrätterna. Hur många av dessa mål som kan förväntas överklagas till högre instanser är svårt att bedöma.

Domstolsverket anger i sitt remissvar att 2016 var överklagandefrekvensen till kammarrätterna 36 procent och 35 procent till Högsta förvaltningsdomstolen. Domstolsverket anger vidare att styckkostnaden för skattemål är 12 559 kronor i förvaltningsrätt, 19 260 kronor vid kammarrätt och 13 048 kronor i Högsta förvaltningsdomstolen. Med hänsyn till detta kan de ökade kostnaderna för förvaltningsdomstolarna beräknas uppgå till ca 1 000 000 kronor årligen. De antaganden som ligger till grund för beräkningen är dock förenade med viss osäkerhet. Eventuella merkostnader bedöms därför kunna hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

16.7 Övriga effekter

Ekonomisk brottslighet

Möjligheterna att bekämpa ekonomisk brottslighet kommer att förbättras genom förslaget. Det finns ett starkt samband mellan skattefusk och annan ekonomisk brottslighet. En stor andel av ekobrotten avser företag som använder svart arbetskraft eller fuskar med skatter och avgifter på annat sätt. Syftet med personalliggare är bl.a. att bidra till att minska förekomsten av svartarbete.

Ekobrottsmyndigheten, vars yttrande *Åklagarmyndigheten* instämmer i, framhåller att ekonomisk brottslighet och svart arbete i synnerhet är ett väsentligt större samhällsproblem än vad den anmälda brottsstatistiken visar. Mörkertalet bedöms vara stort eftersom de anmälda brotten främst är ett resultat av Skatteverkets kontroller och konkursförvaltnarnas utredningar. Ekobrottsmyndigheten framför vidare att lagreglerna om krav på personalliggare redan är en effektiv lagstiftning och att den blir än mer effektiv om den utvidgas till fler kontantintensiva verksamheter och innebär därmed också ett viktigt steg för att minska möjligheterna till svartarbete.

Integrationspolitiska mål

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

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

Syftet med förslaget i förevarande proposition är att motverka svartarbete. För arbetstagarnas del kan svartarbete leda till sämre arbetsförhållanden, hälsorisker, sämre utvecklingsmöjligheter och ett otillräckligt socialt skydd. I den utsträckning svarta arbeten omvandlas till vita som en följd av förslaget är det således positivt för de enskilda arbetstagarna. Benägenheten att acceptera ett svartarbete torde vara större hos personer som har en svag anknytning till arbetsmarknaden. Mot denna

bakgrund bör förslaget i propositionen i viss mån kunna bidra till att de integrationspolitiska målen uppnås. Prop. 2017/18:82

Miljö

Förslaget torde inte medföra några konsekvenser för miljön.

17 Författningskommentar

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

3 kap.

1 §

I paragrafen finns en inledning till kapitlet samt en lista med begrepp, termer och uttryck som används i lagen.

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

Skälen för förslaget behandlas i avsnitt 8.

39 kap.

2 §

I paragrafen finns ett antal definitioner av begrepp som huvudsakligen används i detta kapitel.

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

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

Livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet definieras som näringsverksamhet som avser partihandel med livsmedel, drycker och tobak. Även partihandel med alkoholhaltiga drycker omfattas.

Begreppet partihandel definieras som vidareförsäljning av varor till andra än konsumenter samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet. Eftersom det ska röra sig om vidareförsäljning omfattas inte producenter och liknande (t.ex. bönder, slaktare, fiskare, bärplockare och livsmedelstillverkare) av begreppet. En partihandlare kan dock göra enklare bearbetningar av en vara utan att den efterföljande försäljningen förlorar sin karaktär av vidareförsäljning. Med enklare bearbetning avses t.ex. styckning av köttprodukter. Enklare bearbetning, förpackning och leverans av varor omfattas bara av begreppet partihandel när dessa moment sker i samband med vidareförsäljning av varor till andra än konsumenter, dvs. när de utförs av den som säljer varorna vidare. Leverans av varor som utförs av ett fristående företag på uppdrag av en grossist omfattas t.ex. inte. Begreppen vidareförsäljning och leverans anses även täcka export-situationer.

Med kropps- och skönhetsvårdsverksamhet avses näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, med vissa undantag. I begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet ingår sådan frisörverksamhet som enligt gällande regler medför skyldighet att föra personalliggare. Dessutom omfattas t.ex. hudvård, maniky, pediky, massage, makeup, tandblekning, tatuering, piercing, solarier och solsprayning.

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

Se dock andra stycket i aktuell paragraf angående näringsverksamhet som huvudsakligen avser annat än kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Undantaget för åtgärder som normalt utförs av hälso- och sjukvårdspersonal gäller både behandlingar som tillhandahålls inom ramen för den offentligt finansierade vården och behandlingar som finansieras privat.

Från definitionen av kropps- och skönhetsvårdsverksamhet har också undantagits kirurgiska ingrepp, injektionsbehandlingar och medicinskt betingad fotvård. Även sådana kirurgiska ingrepp som görs av rent

estetiska skäl omfattas av undantaget. Med uttrycket medicinskt betingad fotvård avses detsamma som i mervärdesskattelagen (1994:200). Det rör sig således om fotvård som utförs efter indikation som motiverar särskilda fotvårdsinsatser. Det är fotvård som är föranledd av en fotåkomma eller som ges på grund av nedsatta kroppsfunktioner. Fotvård som skönhetsvård eller för att öka det allmänna välbefinnandet är däremot inte medicinskt betingad fotvård (prop. 1992/93:190 s. 15).

Vid bedömningen av om en viss verksamhet omfattas av något av begreppen fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet eller kropps- och skönhetsvårdsverksamhet bör ytterligare vägledning kunna sökas i SNI-koder (Standard för svensk näringsgrensindelning). SNI-koder är främst en statistisk standard som används för att klassificera enheter som företag och arbetsställen efter deras ekonomiska aktiviteter.

Exempel på koder i SNI 2007 som är av intresse i detta sammanhang är bl.a. 45.201–45.204 (underhåll och reparation av motorfordon utom motorcyklar), 46.210 och 46.310–46.390 (partihandel med livsmedel, drycker och tobak), 96.021 och 96.022 (hår- och skönhetsvård) samt 96.040 (kropps- och skönhetsvård). I avsnitt 8 redovisas närmare innehållet i dessa SNI-koder. De i lagtexten angivna definitionerna av de olika verksamhetsområdena sätter dock gränsen för vad som omfattas. En verksamhet som varken avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre är t.ex. inte kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Ytterst är det en fråga för rättstillämpningen att avgöra om en verksamhet faller inom tillämpningsområdet för bestämmelserna om personalliggare eller inte (jfr prop. 2005/06:169 s. 40). Det är den faktiskt bedrivna verksamheten som är avgörande för om ett företag ska föra personalliggare och inte företagets SNI-kod.

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

Skälen för förslaget behandlas i avsnitten 8 och 9.

Paragrafen har delvis utformats med beaktande av *Lagrådets* synpunkter. Paragrafen kompletteras med en ny punkt där kirurgiska ingrepp uttryckligen undantas från definitionen av kropps- och skönhetsvård.

I paragrafen finns bestämmelser om vilka som ska föra en personalliggare, vilka uppgifter som ska dokumenteras i personalliggaren och undantag från skyldigheten att föra personalliggare.

Den som bedriver restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet ska enligt *första stycket* föra en personalliggare. Ändringen i första stycket innebär att även den som bedriver fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet eller kropps- och skönhetsvårdsverksamhet ska föra en personalliggare. Begreppen definieras i 2 §, se kommentaren till den paragrafen. Begreppet frisörverksamhet har tagits bort eftersom frisörverksamhet ingår i begreppet kropps- och skönhetsvårdsverksamhet.

Av andra stycket framgår att skyldigheten att föra personalliggare inte gäller för enskild näringsidkare där bara näringsidkaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Detsamma gäller fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma.

Enligt *tredje stycket* (tidigare första stycket) ska nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren dokumenteras i personalliggaren. I personalliggaren ska även nödvändiga identifikationsuppgifter löpande dokumenteras för de personer som är verksamma i verksamheten, dvs. i restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet.

En näringsidkare kan bedriva s.k. blandad verksamhet. Med blandad verksamhet avses här att en näringsidkare bedriver både sådan verksamhet som medför skyldighet att föra personalliggare och annan verksamhet i samma verksamhetslokal. Begreppet verksamhetslokal definieras i 3 kap. 18 §. Med verksamhetslokal avses bl.a. utrymmen som huvudsakligen används i verksamhet som medför eller kan antas medföra bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som bedrivs av en annan juridisk person än ett dödsbo. Enligt en ny bestämmelse i tredje stycket ska nödvändiga identifikationsuppgifter löpande dokumenteras för de personer som är verksamma i en annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal som restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet. Alla verksamma i verksamhetslokalen ska dokumenteras i samma personalliggare. Verksamhet som bedrivs av en annan självständig näringsidkare omfattas däremot inte.

Bestämmelsen blir vidare bara aktuell att tillämpa om restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamheten är av en viss omfattning i förhållande till annan verksamhet. Av 2 § andra stycket framgår att näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet inte anses som sådan verksamhet. I dessa fall finns det således inte någon skyldighet att föra personalliggare överhuvudtaget. Med huvudsakligen avses ca 75 procent (se prop. 1999/2000:2 Del 1 s. 504 f. och prop. 2005/06:169 s. 125).

Skyldigheten att föra personalliggare gäller inte som nämnts ovan enligt paragrafens andra stycke för enskild näringsidkare där bara näringsidkaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Detsamma gäller fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Om en personalliggare, på grund av att även andra personer är verksamma i näringsverksamheten, ska föras, gäller enligt *fjärde stycket* att även nödvändiga identifikationsuppgifter löpande ska dokumenteras i personalliggaren för de personer som avses i andra stycket. Av andra stycket följer att detta bara gäller om personerna är verksamma i verksamheten.

Skälen för förslagen behandlas i avsnitten 7, 8.3, 10 och 11.

Paragrafen har delvis utformats med beaktande av *Lagrådets* synpunkter.

17 §

I paragrafen finns bestämmelser om i vilka fall Skatteverket får förelägga.

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

Skälen för förslaget behandlas i avsnitten 8.3 och 9.

Ikraftträdande

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2018.

Skälen för förslaget behandlas i avsnitt 15.

17.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Punkt 2 har ändrats så att den grupp uppgiftsskyldiga som ska lämna uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen från och med den 1 juli 2018 begränsas till uppgiftsskyldiga med fler än 15 anställda som bedriver personalliggarpfiktig verksamhet inom någon av de verksamheter där det redan enligt gällande regler finns skyldighet att föra personalliggare. Det gäller således restaurang-, frisör-, tvätter- och byggverksamhet. Eftersom begreppet frisörverksamhet föreslås tas bort ur lagen från och med den 1 juli 2018 används formuleringen ”näringsverksamhet som avser hårvård”.

Skälen för förslaget behandlas i avsnitt 15.

Sammanfattning av promemorian

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

Systemet med personalliggare innebär att berörda näringsidkare löpande ska föra en personalliggare över de personer som är verksamma i näringsverksamheten och att Skatteverket ska ha möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök i verksamhetslokalen för att kontrollera personalliggaren. Om skyldigheten att föra personalliggare och hålla denna tillgänglig för Skatteverket inte fullgörs ska en kontrollavgift tas ut. Bestämmelser om personalliggare finns i skatteförfarandelagen (2011:1244) och skatteförfarandeförordningen (2011:1261).

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

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

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

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

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

Prop. 2017/18:82

Bilaga 1

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

I promemorian föreslås vidare en ändring i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen. I prop. 2016/17:58 föreslås att det införs en skyldighet för arbetsgivare m.fl. att månadsvis lämna uppgifter på individnivå om utbetalda ersättningar för arbete och skatteavdrag. Uppgifterna ska lämnas i arbetsgivardeklarationen. För uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare och som den 1 juli 2018 har fler än 15 anställda ska skyldigheten gälla från och med den 1 juli 2018. För övriga uppgiftsskyldiga ska skyldigheten gälla från och med den 1 januari 2019. Syftet med den föreslagna ändringen i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna är att undvika att näringsidkare inom de nya verksamhetsområden där krav på personalliggare nu föreslås blir skyldiga att lämna uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen från och med den 1 juli 2018 om de har fler än 15 anställda. Skyldigheten att lämna sådana uppgifter ska således gälla från och med den 1 januari 2019 för dessa.

Promemorians lagförslag

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

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

1 §¹

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

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

arbetsgivaravgifter i 3 §

arbetsgivardeklaration i 26 kap. 3 §

beskattningsår i 4 och 5 §§

beslut om debitering av preliminär skatt i 55 kap. 2 §

beslut om preliminär A-skatt i 55 kap. 6 §

beslut om särskild inkomstskatteredovisning i 13 kap. 1 §

byggarbetsplats i 39 kap. 2 §

byggverksamhet i 39 kap. 2 §

deklarationsombud i 6 kap. 4 §

européiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 6 §

européiska grupperingar för territoriellt samarbete (EGTS) i 7 §

européiska politiska partier i 7 a §

européiska politiska stiftelser i 7 a §

felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §

*fordonsserviceverksamhet i
39 kap. 2 §*

frisörverksamhet i 39 kap. 2 §

förenklad arbetsgivardeklaration i 26 kap. 4 §

granskningsledare i 8 §

handling i 9 §

hemortskommun i 10 §

huvudinkomst i 11 kap. 3 §

journalminne i 42 kap. 2 §

juridisk person i 11 §

kassaregister i 39 kap. 2 §

konsortier för europeisk forskningsinfrastruktur (Eric-konsortier) i 7 §

kontrollremsa i 42 kap. 2 §

*kropps- och skönhetsvårds-
verksamhet i 39 kap. 2 §
livsmedels- och tobaksgrossist-
verksamhet i 39 kap. 2 §*

näringsverksamhet i 14 §

partihandel i 39 kap. 2 §

punktskatt i 15 §
regelbunden ersättning i 11 kap. 2 §
restaurangverksamhet i 39 kap. 2 §
skönsbeskattning i 57 kap. 1 §
slutlig skatt i 56 kap. 2–7 §§
särskilda avgifter i 17 §
torg- och marknadshandel i 39 kap. 2 §
tvätteriverksamhet i 39 kap. 2 §
verksamhetslokal i 18 §
överskjutande ingående mervärdesskatt i 13 §
överskjutande punktskatt i 16 §.

39 kap. 2 §²

I denna lag avses med

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

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

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

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

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

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

*livsmedels- och tobaksgrossist-
verksamhet:* näringsverksamhet
som avser partihandel med
livsmedel, drycker och tobak,

partihandel: vidareförsäljning
av varor till annan än konsument

² Senaste lydelse 2014:1474.

frisörverksamhet: näringsverksamhet som avser hårvård,

samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet,

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

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

2. injektionsbehandlingar, och

3. sådan medicinskt betingad fotvård som avses i 3 kap. 5 § tredje stycket mervärdesskatte-lagen (1994:200).

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

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

byggarbetsplats: en plats där byggverksamhet bedrivs.

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

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

Restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet

Personalliggare i verksamhetslokaler

11 §³

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

Den som bedriver någon av följande verksamheter ska föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera

dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten.

nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten:

- restaurangverksamhet,
- fordonsserviceverksamhet,
- livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet,
- kropps- och skönhetsvårdverksamhet, eller
- tvätteriverksamhet.

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

Skyldigheten att föra personalliggare gäller dock inte för

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

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

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

17 §⁴

Skatteverket får förelägga

1. den som ska använda kassaregister att fullgöra sina skyldigheter enligt 4, 7 och 8 §§,

2. den som bedriver restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 och 12 §§, samt

2. den som bedriver sådan verksamhet som avses i 11 § att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 och 12 §§, samt

3. byggherren och den som bedriver byggverksamhet att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 a, 11 b och 12 §§.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2018.

⁴ Senaste lydelse 2014:1474.

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

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

Lydelse enligt prop. 2016/17:58 *Föreslagen lydelse*

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

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

Efter remiss har följande instanser yttrat sig över promemorian Personalliggare i fler verksamheter: Kamrarrätten i Stockholm, Förvaltningsrätten i Uppsala, Domstolsverket, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Datainspektionen, Konkurrensverket, Ekonomistyrningsverket, Tillväxtverket, Regelrådet, Frisörföretagarna, Företagarna, Handelsanställdas förbund, Landsorganisationen i Sverige (LO), Motorbranschens Riksförbund (MRF), Näringslivets Regelnämnd, Småföretagarnas Riksförbund, Svenska Transportarbetareförbundet, Svensk Handel, Svenskt Näringsliv, Sveriges Fordonsverkstädernas Förening, Sveriges Hudterapeuters Riksorganisation och Visita.

Följande remissinstans har avstått från att lämna synpunkter på promemorian: Sveriges Kommuner och Landsting.

Följande remissinstanser har inte kommit in med något yttrande: Association of Safe Piercing, Däckspecialisternas Riksförbund, Glasbranschföreningen, Hotell- och restaurangfacket, IF Metall, Kroppsterapeuternas Yrkesförbund, Svenska Estetikens Yrkesförbund, Sveriges Registrerade Tatuerare och Sveriges Tvätteriförbund.

Yttrande har vidare kommit in från Lantbrukarnas Riksförbund (LRF).

Lagrådsremissens lagförslag

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

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

1 §¹

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

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

arbetsgivaravgifter i 3 §

arbetsgivardeklaration i 26 kap. 3 §

beskattningsår i 4 och 5 §§

beslut om debitering av preliminär skatt i 55 kap. 2 §

beslut om preliminär A-skatt i 55 kap. 6 §

beslut om särskild inkomstskatteredovisning i 13 kap. 1 §

byggarbetsplats i 39 kap. 2 §

byggverksamhet i 39 kap. 2 §

deklarationsombud i 6 kap. 4 §

européiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 6 §

européiska grupperingar för territoriellt samarbete (EGTS) i 7 §

européiska politiska partier i 7 a §

européiska politiska stiftelser i 7 a §

felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §

*fordonsserviceverksamhet i
39 kap. 2 §*

frisörverksamhet i 39 kap. 2 §

förenklad arbetsgivardeklaration i 26 kap. 4 §

granskningsledare i 8 §

handling i 9 §

hemortskommun i 10 §

huvudinkomst i 11 kap. 3 §

journalminne i 42 kap. 2 §

juridisk person i 11 §

kassaregister i 39 kap. 2 §

konsortier för europeisk forskningsinfrastruktur (Eric-konsortier) i 7 §

kontrollremsa i 42 kap. 2 §

*kropp- och skönhetsvårdsverk-
samhet i 39 kap. 2 §
livsmedels- och tobaksgrossist-
verksamhet i 39 kap. 2 §*

näringsverksamhet i 14 §

partihandel i 39 kap. 2 §

punktskatt i 15 §
regelbunden ersättning i 11 kap. 2 §
restaurangverksamhet i 39 kap. 2 §
skönsbeskattning i 57 kap. 1 §
slutlig skatt i 56 kap. 2–7 §§
särskilda avgifter i 17 §
torg- och marknadshandel i 39 kap. 2 §
tvätteriverksamhet i 39 kap. 2 §
verksamhetslokal i 18 §
överskjutande ingående mervärdesskatt i 13 §
överskjutande punktskatt i 16 §.

39 kap. 2 §²

I denna lag avses med

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

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

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

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

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

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

*livsmedels- och tobaksgrossist-
verksamhet*: näringsverksamhet
som avser partihandel med livs-
medel, drycker och tobak,

partihandel: vidareförsäljning
av varor till andra än

² Senaste lydelse 2014:1474.

frisörverksamhet: näringsverksamhet som avser *hårvård*,

konsumenter samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet,

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

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

2. *injektionsbehandlingar, och*

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

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

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

byggarbetsplats: en plats där byggverksamhet bedrivs.

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

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än *restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet* eller tvätteriverksamhet ska dock inte anses som sådan verksamhet.

Restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet

Personalliggare i verksamhetslokaler

11 §³

Den som bedriver *restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet* ska föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga

Den som bedriver *någon av följande verksamheter* ska föra en personalliggare och i denna

identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten.

dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten:

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

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

Skyldigheten att föra personalliggare gäller dock inte för

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

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

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

17 §⁴

Skatteverket får förelägga

1. den som ska använda kassaregister att fullgöra sina skyldigheter enligt 4, 7 och 8 §§,

2. den som bedriver restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 och 12 §§, samt

2. den som bedriver sådan verksamhet som avses i 11 § att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 och 12 §§, samt

3. byggherren och den som bedriver byggverksamhet att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 a, 11 b och 12 §§.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2018.

⁴ Senaste lydelse 2014:1474.

Förslag till lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

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

Föreslagen lydelse

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

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2017-12-11

Närvarande: F.d. justitieråden Gustaf Sandström och Lena Moore samt justitierådet Anders Eka.

Personalliggare i fler verksamheter

Enligt en lagrådsremiss den 16 november 2017 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av departementssekreteraren Katrin Fahlgren, biträdd av kanslirådet Nils-Fredrik Carlsson.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen

39 kap. 2 §

Bestämmelserna om personalliggare syftar till att underlätta skattekontrollen i branscher där det förekommer svartarbete i stor omfattning. Ursprungligen omfattades restaurang- och frisörbranscherna. Efterhand har andra branscher tillkommit. I lagrådsremissen föreslås nu att kravet på personalliggare ska gälla också fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt även annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än frisörverksamhet.

Definitionerna av fordonsserviceverksamhet och livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet har fått en tillfredsställande utformning. När det gäller kropps- och skönhetsvårdsverksamhet väcker den föreslagna avgränsningen däremot ett antal frågor.

Enligt förslaget utgörs kropps- och skönhetsvårdsverksamhet av näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre.

Utanför begreppet faller åtgärder som normalt utförs av sådan hälso- och sjukvårdspersonal som avses i patientsäkerhetslagen samt injektionsbehandlingar och medicinskt betingad fotvård.

Genom att utesluta åtgärder som ”normalt utförs” av viss personal är avsikten bl.a. att kirurgiska ingrepp alltid ska falla utanför kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Även andra avgränsningsfrågor är tänkta att

avgöras efter en bedömning av vad som normalt utförs av sådan personal. Det gäller enligt remissen exempelvis i fråga om tandblekning.

Det skulle kunna vara så att svartarbete är av mindre omfattning i verksamhet där det utförs åtgärder som avses falla utanför det som definierats som kropps- och skönhetsvårdsverksamhet och att det således är de kontrollmässiga behoven som styr avgränsningen. Det förefaller emellertid inte vara skiftande kontrollbehov som ligger bakom avgränsningen. Den synes i stället – vilket särskilt markeras av behandlingen av kirurgiska ingrepp – ha gjorts utifrån vad som uppfattats som bäst från tillämpningssynpunkt.

Enligt Lagrådets uppfattning kommer den tänkta regleringen att ge upphov till problem vid tillämpningen, särskilt som det är oklart vad bedömningen närmare ska ta sikte på. Och det är knappast möjligt att utifrån lagtextens ”åtgärder som normalt utförs” dra slutsatsen att samtliga former av kirurgiska ingrepp, även kosmetiska, ska falla utanför.

Den föreslagna regleringen uppfyller således inte de krav på tydlighet som måste ställas. Om avsikten är att helt undanta kirurgiska ingrepp bör det klart framgå av lagtexten.

Lagrådet vill samtidigt väcka frågan om det är nödvändigt att välja en lagteknisk lösning som innebär att kirurgiska ingrepp och injektionsbehandlingar i samtliga fall undantas från kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Som redan berörts synes skälen till att denna lösning har valts i betydande grad ha sin grund i uppfattningen att svårigheter annars skulle uppstå i den praktiska tillämpningen. Enligt Lagrådets mening framstår dessa skäl inte som övertygande. Det är långt ifrån ovanligt att lagstiftningen kräver att mer ingående bedömningar görs av en verksamhets karaktär. Som närliggande exempel kan nämnas de överväganden som kan behöva göras i mervärdesskattesammanhang när det gäller undantag från skatteplikt för sjukvård och tandvård i 3 kap. 4–6 §§ mervärdesskattelagen (1994:200) och den tolkning av sjukvårdsbegreppet i samband med estetiska operationer och behandlingar, utförda av hälso- och sjukvårdspersonal, som gjorts i rättsfallet HFD 2013 ref. 67. De ställningstaganden som näringsidkare löpande kan behöva göra i fråga om mervärdesskatt bör kunna utnyttjas vid bedömningen av om personalliggare ska föras eller ej.

Det bör också framhållas att den bedömning som kan behöva göras underlättas av de schablonlösningar som finns i paragrafens sista stycke och som innebär att skyldigheten faller bort om den verksamhet som kan kräva personalliggare svarar mot mindre än 25 procent av hela näringsverksamheten.

Till det nu sagda kan läggas att det från allmänna utgångspunkter kan ifrågasättas om det är lämpligt att från den aktuella skattekontrollen undanta verksamhet i form av kosmetisk kirurgi som i andra sammanhang bedömts vara i behov av reglering (jfr bl.a. SOU 2015:100 och nu senast

det uppdrag som Socialstyrelsen fått i regleringsbrev den 19 oktober i år och som ska redovisas senast den 30 september 2018).

Prop. 2017/18:82
Bilaga 5

Mot bakgrund av det nu anförda vill Lagrådet väcka frågan om inte definitionen av kropps- och skönhetsvårdsverksamhet skulle kunna ges följande utformning.

kropps- och skönhetsvårdsverksamhet: näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, dock inte åtgärder som är medicinskt betingade och utförs av sådan hälso- och sjukvårdspersonal som avses i 1 kap. 4 § patientsäkerhetslagen (2010:659) eller avser medicinskt betingad fotvård.

39 kap. 11 §

Lagrrådet förordar att den nuvarande strukturen i första styckets inledning behålls, dvs. att de nya verksamheterna arbetas in i uppräkningsdelen, och att uppgifter om vad personalliggaren ska innehålla tas in i ett eget (andra) stycke.

Enligt remissens andra stycke skall vad som sägs i första stycket – uttryckt som ”Detta” – gälla även för annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal. Uttryckssättet ger inte klart besked om vad man syftar på. Med en tolkning kan ändringen i det enskilda fallet leda till krav på ytterligare personalliggare för verksamheter som bedrivs vid sidan av de i första stycket uppräknade verksamheterna. Det framgår av den allmänna motiveringen att den tolkningen inte är avsedd. Regleringen av vad som gäller i fråga om annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal blir tydligare om den förs till Lagrådets andra stycke.

Det framgår inte av remissens nya fjärde stycke att det hänför sig till fall då undantagsregleringen i remissens tredje stycke inte är tillämpligt. Bestämmelsen bör förtydligas och arbetas in i undantagsregleringen (Lagrådets tredje stycke).

Lagrrådet föreslår att paragrafen, med vissa ytterligare justeringar, ges följande lydelse.

Den som bedriver restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet ska föra en personalliggare.

I personalliggaren ska nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren dokumenteras. Där ska vidare löpande dokumenteras nödvändiga identifikationsuppgifter för personer som är verksamma i en verksamhet enligt första stycket. Den löpande dokumentationen ska även omfatta personer som är verksamma i annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal.

Skyldigheten att föra personalliggare gäller inte enskild näringsidkare som bedriver verksamhet enligt första stycket där bara näringsidkaren, dennes make

Prop. 2017/18:82
Bilaga 5

eller barn under 16 år är verksamma. Motsvarande gäller fåmansföretag och fåmanshandelsbolag som bedriver sådan verksamhet där bara företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Om personalliggare ska föras gäller andra stycket i fråga om personalliggarens innehåll.

Förslaget till lag om ändring i lagen om ändring i skatteförfarandelagen

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 25 januari 2018

Närvarande: statsminister Löfven, ordförande, och statsråden Wallström, Y Johansson, M Johansson, Bucht, Hultqvist, Regnér, Hellmark Knutsson, Bolund, Damberg, Bah Kuhnke, Strandhäll, Shekarabi, Fridolin, Eriksson, Linde, Skog, Eneroth

Föredragande: statsrådet Bolund

Regeringen beslutar proposition Personalliggare i fler verksamheter