

Effektivare kontrollbesök

Innehållsförteckning

Sammanfattning	3
1 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	4
2 Bakgrund	6
3 Gällande rätt	7
3.1 Skyldighet att föra personalligare	7
3.2 Kontrollbesök	7
3.3 Kontroll av uppgiftsskyldighet	8
3.4 Sekretess och dataskydd	8
4 Överväganden, bedömning och förslag	10
4.1 Ett nytt ändamål med kontrollbesök införs	10
4.2 Reglering av Skatteverkets befogenheter vid kontrollbesök ..	12
4.3 Sekretess och dataskydd	14
4.4 Ikraftträdande	14
5 Konsekvensanalys	15
5.1 Sammanfattning	15
5.2 Syfte, alternativa lösningar och effekter av utebliven ändring	15
5.3 Offentligfinansiella effekter	16
5.4 Effekter för företagen	16
5.5 Effekter för privatpersoner och sysselsättning samt fördelningseffekter	19
5.6 Effekter för Skatteverket	19
5.7 Effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna	19
5.8 Effekter för det brottsförebyggande arbetet	20
5.9 Förslagets förenlighet med EU-rätten	20
5.10 Övriga effekter	20
6 Författningskommentar	21
Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	21

Sammanfattning

I promemorian föreslås att det införs ett nytt ändamål med kontrollbesök avseende personalliggare. Ett sådant kontrollbesök ska, utöver nuvarande ändamål, även ha till syfte att bedöma behovet av kontroll av uppgiftsskyldighet avseende personal hos den som beslutet om kontrollbesök gäller eller hos en uppdragstagare till denne.

Ett kontrollbesök ska inte få beslutas eller genomföras enbart för det nya ändamålet, utom när kontrollbesöket gäller en näringsidkare som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats där en skyldighet att tillhandahålla utrustning för att föra en elektronisk personalliggare inte har fullgjorts.

Skatteverkets befogenheter vid ett kontrollbesök ska enligt förslaget regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244). Myndigheten ska, liksom i dag, få begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Myndigheten ska även få ställa frågor och granska personalliggaren.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2023.

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

Härigenom föreskrivs att 39 kap. 11 c § och 42 kap. 8 och 8 a §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

39 kap.

11 c §¹

Det som sägs i detta kapitel om 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 enligt 11 b och 12 §§ samt 7 kap. 2 a och 4 §§ ska fullgöras av näringsidkaren vid utförandet av uppdraget.

Det som sägs i detta kapitel *och 42 kap.* om 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 enligt 11 b och 12 §§ samt 7 kap. 2 a och 4 §§ ska fullgöras av näringsidkaren vid utförandet av uppdraget.

42 kap.

8 §²

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.

Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att

1. 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, *och*

2. *bedöma behovet av kontroll av uppgiftsskyldighet enligt 15, 23–26 och 29–32 kap. avseende personal hos den som beslutet om kontrollbesök gäller eller hos en uppdragstagare till denne.*

Ett kontrollbesök får inte beslutas eller genomföras enbart för det ändamål som avses i första stycket 2 utom när kontrollbesöket gäller en näringsidkare som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats där byggherren inte har fullgjort sin skyldighet att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras.

Kontrollbesök får bara genomföras i verksamhetslokaler eller på byggarbetsplatser. Kontrollbesök på en byggarbetsplats får dock inte

¹ Senaste lydelse 2014:1474.

² Senaste lydelse 2014:1474.

genomföras i en lägenhet som är avsedd att helt eller till en inte oväsentlig del användas som bostad.

8 a §³

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.

Skatteverket får vid kontrollbesök, för de ändamål som framgår av 8 §

1. begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet,

2. ställa frågor till en sådan person som avses i 1 om dennes anställnings- eller uppdragsförhållanden samt övriga arbetsförhållanden och om uppgifter eller avsaknad av uppgifter avseende personen i personalliggaren,

3. granska personalliggaren, och

4. ställa frågor till den som beslutet om kontrollbesök gäller.

De uppgifter som framkommer vid kontrollbesöket får stämmas av mot varandra och mot andra uppgifter som Skatteverket har tillgång till.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.

³ Senaste lydelse 2014:1474.

2 Bakgrund

Skyldigheten att föra personalliggare gäller sedan den 1 januari 2007 för näringsidkare inom restaurang- och frisörbranscherna. Regleringen infördes genom lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher. När skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, infördes fördes bestämmelserna om personalliggare in i den lagen. En utvidgning avseende tvätteribranschen infördes den 1 april 2013 och den 1 januari 2016 infördes kravet även för byggbranschen. Den 1 juli 2018 utvidgades systemet med personalliggare ytterligare, och omfattar nu även fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än frisörverksamhet.

Skatteverket har möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök i verksamhetslokaler och på byggarbetsplatser för att kontrollera personalliggaren. En kontrollavgift kan tas ut om dokumentationsskyldigheten inte fullgörs enligt gällande bestämmelser.

Kontrollbesöket kan bara avse kontroll av 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 (42 kap. 8 § första stycket SFL). I samband med ett kontrollbesök kan dock misstankar om brister i andra avseenden uppkomma som ger skäl för andra typer av kontrollåtgärder, antingen i samband med kontrollbesöket eller senare. Detta ligger i linje med det bakomliggande syftet med reglerna om personalliggare, som är att ge Skatteverket bättre möjligheter att upptäcka skatteundandraganden främst i fall där oredovisade löneutbetalningar kan förekomma (se prop. 2005/06:169 s. 34 och 35).

Skatteverket bedömer att kontrollverksamheten skulle bli mer effektiv om ändamålet med ett kontrollbesök avseende personalliggare utvidgas så att myndigheten även kan genomföra vissa åtgärder för att bedöma behovet av annan kontroll. Det innefattar bl.a. möjligheter att ställa vissa frågor till arbetsgivaren och till personer verksamma på platsen.

Skatteverkets bedömning är att en sådan utvidgning skulle göra kontrollbesöken mer effektiva och innebära att mer ingripande kontrollformer inte behöver användas i fall där oklarheter kan redas ut på plats vid kontrollbesöket.

3 Gällande rätt

3.1 Skyldighet att föra personalliggare

Bestämmelser om skyldighet att föra personalliggare finns i 39 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL.

Skyldigheten gäller dels för vissa uppräknade typer av verksamheter som typiskt sett bedrivs med anställda i en verksamhetslokal (11 §), dels för byggverksamhet som bedrivs på en byggarbetsplats (11 a §). De typer av verksamheter som omfattas har valts ut bl.a. utifrån risken för att oredovisade löneutbetalningar kan förekomma (prop. 2005/06:169 s. 35–39, prop. 2012/13:34 s. 22 och 23, prop. 2014/15:6 s. 37–39 och prop. 2017/18:82 s. 19–23).

Skyldigheten att föra personalliggare på en byggarbetsplats är kopplad till att byggherren tillhandahåller utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras (11 b §). I vissa fall kan en annan näringsidkare ges uppdraget att fullgöra byggherrens skyldigheter, inklusive att tillhandahålla sådan utrustning (11 c §).

En personalliggare ska innehålla identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i verksamhetslokalen eller på byggarbetsplatsen. Registrering i personalliggaren ska göras löpande och i omedelbar anslutning till att den verksamma personens arbetspass börjar, respektive avslutas. Bestämmelserna om vad en personalliggare ska innehålla, hur den ska utformas och hur den ska föras finns i 39 kap. 11 och 11 a §§ SFL, 9 kap. 5 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261) och Skatteverkets föreskrifter om personalliggare (SKVFS 2015:6, ändrade genom SKVFS 2018:6).

Personalliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen respektive på byggarbetsplatsen (39 kap. 12 § SFL).

3.2 Kontrollbesök

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. Kontrollbesök 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. Myndigheten 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 skyldigheterna enligt regelverket om personalliggare efterlevs.

Ett kontrollbesök får genomföras utan att den som ska kontrolleras har underrättats om beslutet före kontrollbesöket. 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).

Som huvudregel ska en kontrollavgift tas ut när brister har konstaterats vid ett kontrollbesök (50 kap. 3 och 4 §§ SFL).

3.3 Kontroll av uppgiftsskyldighet

I 15–35 kap. SFL finns bestämmelser om skyldighet att lämna uppgifter till Skatteverket, t.ex. kontrolluppgifter och deklARATIONER av olika slag. Av särskilt intresse i detta sammanhang är skyldigheten att redovisa skatteavdrag och arbetsgivaravgifter i en arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. SFL. Skyldigheten att föra personalliggare i vissa branscher är inte en uppgiftsskyldighet utan en dokumentationsskyldighet. Som framgått ovan är det direkta syftet med ett kontrollbesök begränsat till att kontrollera att skyldigheterna enligt regelverket om personalliggare efterlevs. Det bakomliggande syftet med reglerna om personalliggare och kontrollbesök är dock att ge Skatteverket bättre möjligheter att upptäcka skatteundandraganden främst genom att få indikationer på att oredovisade löner har betalats ut (se prop. 2005/06:169 s. 34 och 35). Om myndigheten vid ett kontrollbesök fattar misstankar om att skatt kan ha undandragits kan detta leda till att kontroll av detta görs i annan form. I skatteförfarandelagen finns bestämmelser om föreläggande och revision som kan användas för sådan kontroll. En s.k. begränsad revision kan genomföras i samband med kontrollbesöket (41 kap. 5 § andra stycket 2 SFL). En sådan revision avser bara handlingar som rör personalen.

3.4 Sekretess och dataskydd

Skatteverket ska enligt 1 § förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket fastställa och ta ut skatter, socialavgifter och andra avgifter så att en riktig uppbörd kan säkerställas. Personalliggarkontroller utgör ett led i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Bestämmelser om offentlighet och sekretess finns i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL.

Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (EU:s dataskyddsförordning) reglerar behandlingen av personuppgifter i alla medlemsstater i EU. Varje medlemsstat har möjlighet att komplettera dataskyddsförordningens bestämmelser i nationell lag. I svensk rätt har förordningen kompletterats genom lagen (2018:218) med kompletterande bestämmelser till EU:s dataskyddsförordning.

Kompletterande bestämmelser finns även i särskilda s.k. registerförfattningar. I lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, förkortad skattedatabaslagen, och förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, förkortad skattedatabasförordningen, finns de bestämmelser som rör Skatteverkets behandling av uppgifter i beskattningsverksamheten. Skattedatabaslagen och skattedatabasförordningen gäller i stället för lagen med kompletterande bestämmelser till EU:s dataskyddsförordning om inte annat bestäms.

Enligt 27 kap. 1 § första stycket OSL gäller sekretess i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt eller som avser fastighetstaxering för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden. Av andra stycket samma paragraf följer att sekretess vidare gäller bl.a. i verksamhet som avser förande av eller uttag av uppgifter ur beskattningsdatabasen enligt skattedatabaslagen, för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen. Av 27 kap.

7 § första stycket 2 OSL framgår att sekretessbrytande bestämmelser avseende sekretess bl.a. enligt 27 kap. 1 § OSL kan ges i skattedatabaslagen.

I 27 kap. 2 § OSL finns bestämmelser om sekretess för uppgift i vissa ärenden som har anknytning till, men ändå ligger vid sidan om, den verksamhet som regleras i 1 §. Sekretess gäller för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i bl.a. särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt samt annan verksamhet som avser tullkontroll och som inte omfattas av 1 § (27 kap. 2 § första stycket 1 OSL). Med ”särskilt ärende” avses skattekontroll m.m. som inte ingår som ett led i ett ärende om bestämmande av skatt eller liknande utan är ett fristående förfarande (prop. 1979/80:2 del A s. 261).

Behandling av personuppgifter förutsätter som grundregel enligt EU:s dataskyddsförordning samtycke till behandlingen av den vars uppgifter behandlas. Behandling av personuppgifter är dock tillåtet även utan samtycke om behandlingen stödjer sig på annan rättslig grund som anges i artikel 6.1 i EU:s dataskyddsförordning. Artikel 6.1 e reglerar den rättsliga grunden ”behandling som är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning”. Av 2 kap. 2 § lagen med kompletterande bestämmelser till EU:s dataskyddsförordning följer bl.a. att behandling med stöd av artikel 6.1 e i EU:s dataskyddsförordning ska vara nödvändig för ändamål som följer av lag eller annan författning.

4 Överväganden, bedömning och förslag

4.1 Ett nytt ändamål med kontrollbesök införs

Förslag: Ett kontrollbesök ska även ha till syfte att bedöma behovet av kontroll av uppgiftsskyldighet avseende personal hos den som beslutet om kontrollbesök gäller eller hos en uppdragstagare till denne. Ett kontrollbesök ska inte få beslutas eller genomföras enbart för detta ändamål, utom när kontrollbesöket gäller en näringsidkare som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats där en skyldighet att tillhandahålla utrustning för att föra en elektronisk personalliggare inte har fullgjorts.

Skälen för förslaget: Det bakomliggande syftet med reglerna om personalliggare och kontrollbesök är att ge Skatteverket bättre möjligheter att upptäcka skatteundandraganden. Möjligheterna begränsas dock av att Skatteverket vid ett kontrollbesök bara får vidta åtgärder som direkt tar sikte på att kontrollera att skyldigheterna enligt regelverket om personalliggare efterlevs. Skatteverket bedömer att kontrollverksamheten skulle bli mer effektiv om myndigheten vid ett kontrollbesök även får vidta åtgärder i syfte att bedöma behovet av att kontrollera att uppgiftsskyldighet som avser personalen har fullgjorts. En sådan lagändring skulle också innebära att det bakomliggande syftet med regelverket kommer till uttryck i lagtexten och därmed blir tydligare för de som berörs av kontrollbesöken.

Bestämmelser om uppgiftsskyldighet finns i 15–35 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Den uppgiftsskyldighet som främst är av intresse i detta sammanhang är skyldigheten att lämna uppgifter i en arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. SFL. Uppgifter om utbetalda löner m.m. kan dock ibland redovisas i en kontrolluppgift i stället för i en arbetsgivardeklaration. Bestämmelser om sådana kontrolluppgifter finns i 15 kap. SFL och, när det gäller betalningsmottagare som är begränsat skattskyldiga, 23 kap. samma lag. Vissa allmänna bestämmelser om kontrolluppgifter och bestämmelser om undantag från kontrolluppgiftsskyldighet finns i 24 respektive 25 kap. SFL. Bedömningen av om det finns ett kontrollbehov kommer huvudsakligen att avse arbetsgivarens uppgiftsskyldighet. Det kan dock även behöva bedömas om det finns skäl för att kontrollera personalens egen uppgiftsskyldighet, dvs. om en arbetstagare har fullgjort sin skyldighet att lämna uppgifter om mottagen ersättning i en inkomstdeklaration. Bestämmelser om inkomstdeklarationer finns i 29–32 kap. SFL.

Med personal avses i detta sammanhang inte bara anställda. Uttrycket omfattar även andra personer som ska dokumenteras i en personalliggare, eller som skulle ha behövt dokumenteras om utrustning för att föra en elektronisk personalliggare hade tillhandahållits.

De åtgärder som skulle kunna bli aktuella är t.ex. att ställa frågor om arbetskraftsbehov eller att jämföra uppgifter avseende förfluten tid som har dokumenterats i en personalliggare med uppgifter som har lämnats till Skatteverket i arbetsgivardeklarationer. Genom sådana relativt enkla åtgärder skulle Skatteverket kunna få ett bättre underlag för att bedöma om det i ett enskilt fall är motiverat att fatta beslut om revision eller annan kontroll av uppgiftsskyldighet. Myndighetens resurser kan då läggas där de bäst behövs och onödiga utredningar kan undvikas. Detta skulle vara till fördel även för enskilda genom att de slipper att bli föremål för onödiga utredningar. Skatteverket anser därför att ett kontrollbesök även bör ha till syfte att bedöma behovet av kontroll av sådan uppgiftsskyldighet enligt 15,

23–26 och 29–32 kap. SFL som avser personalen. Däremot bör ändamålet med ett kontrollbesök inte utvidgas till att omfatta själva kontrollen av uppgiftsskyldigheten. För sådan kontroll bör, liksom i dag, andra verktyg användas.

I bedömningen av om det finns ett kontrollbehov ingår att identifiera de personer som det kan bli aktuellt att kontrollera. Det är inte alltid den näringsidkare som kontrollbesöket avser som är skyldig att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter, och därmed att lämna uppgifter i en arbetsgivardeklaration. Arbetskraft kan t.ex. ha hyrts in från ett bemanningsföretag och frågor kan då behöva ställas för att identifiera det företaget.

Särskilt på byggarbetsplatser är det vanligt att verksamhet bedrivs av anlitate uppdragstagare. Skatteverket bör därför ha möjlighet att vidta åtgärder i syfte att bedöma behovet av att kontrollera att en uppdragstagare till den som kontrollbesöket gäller har fullgjort sin uppgiftsskyldighet avseende personalen. Skatteverket bör t.ex. vid ett kontrollbesök hos en byggherre få fråga denne vilken eller vilka entreprenörer som har anlitats för byggprojektet. På samma sätt bör myndigheten vid ett kontrollbesök hos en entreprenör få fråga vilken eller vilka underentreprenörer som har anlitats. Det finns ett behov av att få ställa sådana frågor särskilt i fall där personalliggare inte har förts. I sådana fall kan det annars vara svårt att identifiera de aktörer som bedriver byggverksamhet på platsen. Det kan också finnas behov av att fråga en uppdragsgivare om arten och omfattningen av ett uppdragsavtal för att kunna bedöma arbetskraftsbehovet hos uppdragstagaren.

Syftet med förslaget är att förbättra Skatteverkets förutsättningar att använda verktyget kontrollbesök på ett effektivt sätt. Det handlar inte om att införa något nytt kontrollverktyg. I linje med detta bör ett kontrollbesök normalt inte få beslutas eller genomföras enbart för det nya ändamålet. Ett undantag från denna huvudregel bör dock göras när det gäller näringsidkare som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats där byggherren – eller den som byggherren har överlåtit ansvaret till – inte har fullgjort sin skyldighet att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras. I denna situation finns det ingen dokumentations-skyldighet att kontrollera, eftersom skyldigheten att föra personalliggare på en byggarbetsplats är knuten till att utrustning har tillhandahållits. Det rör sig dock ändå om sådan verksamhet som lagstiftaren har bedömt bör omfattas av skyldighet att föra personalliggare, och det finns även i dessa fall ett stort värde i att kunna vidta åtgärder för att bedöma behovet av att kontrollera att uppgiftsskyldighet avseende personalen har fullgjorts. Det är inte minst viktigt att Skatteverket får ställa frågor för att försöka klargöra vilka näringsidkare som är aktiva på byggarbetsplatsen och vilka bemanningsföretag som eventuellt har anlitats. En positiv effekt av att Skatteverket får genomföra kontrollbesök i de nu nämnda fallen är också att myndigheten, om behov bedöms finnas, omedelbart kan genomföra en oannonserad begränsad revision. Enligt 41 kap. 5 § SFL ska den som ska revideras normalt underrättas om beslutet om revision innan revisionen verkställs. Underrättelsen får dock ske i samband med att revisionen verkställs bl.a. om revisionen ska genomföras i samband med ett kontrollbesök och är begränsad till handlingar som rör personalen.

Förslaget påverkar inte förutsättningarna för att ta ut kontrollavgift. En kontrollavgift ska även fortsättningsvis tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att ett företag inte har följt reglerna om personalliggare (50 kap. 3 § SFL). Skatteverkets eventuella bedömning att det finns ett behov av att kontrollera en uppgiftsskyldighet påverkar inte bedömningen av om det finns skäl för att ta ut kontrollavgift.

Lagförslag

Förslaget medför ändring i 39 kap. 11 c § och 42 kap. 8 § SFL.

4.2 Reglering av Skatteverkets befogenheter vid kontrollbesök

Förslag: Skatteverkets befogenheter vid ett kontrollbesök ska regleras i skatteförfarandelagen. Myndigheten ska vid ett kontrollbesök få

1. begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet,
2. ställa frågor till en sådan person om dennes anställnings- eller uppdragsförhållanden samt övriga arbetsförhållanden och om uppgifter eller avsaknad av uppgifter avseende personen i personalliggaren,
3. granska personalliggaren, och
4. ställa frågor till den som beslutet om kontrollbesök gäller.

De uppgifter som framkommer vid kontrollbesöket ska få stämmas av mot varandra och mot andra uppgifter som Skatteverket har tillgång till.

Skälen för förslaget: Som framgår av avsnittet ovan föreslås att det införs ett nytt ändamål med kontrollbesök. Skatteverket ska få genomföra kontrollbesök inte bara i syfte att kontrollera att den som är skyldig att föra personalliggare eller tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras fullgör sina skyldigheter, utan även i syfte att bedöma behovet av kontroll av viss uppgiftsskyldighet. För själva kontrollen av uppgiftsskyldigheten ska dock andra verktyg användas. Även om en begränsning av vilka åtgärder som får vidtas vid ett kontrollbesök följer redan av ändamålen anser Skatteverket att myndighetens befogenheter vid ett kontrollbesök bör regleras i skatteförfarandelagen. Gränsdragningen mot t.ex. revision blir då tydligare.

En utprövning av Skatteverkets befogenheter bör tas in i 42 kap. 8 a § SFL, som redan innehåller vissa sådana bestämmelser. Av paragrafen framgår bl.a. att Skatteverket vid kontrollbesök får begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Denna befogenhet behövs för att Skatteverket ska kunna kontrollera att personer som förefaller vara verksamma är registrerade i personalliggaren och att dokumentationsskyldigheten således har fullgjorts. Befogenheten kan även behöva användas för det föreslagna nya ändamålet med ett kontrollbesök.

Det finns ingen sanktion kopplad till Skatteverkets rätt att efterfråga identiteten på personalen i en verksamhet. Av förarbetena framgår att i de fall en verksam person inte kan eller vill legitimera sig torde Skatteverket ha anledning att fördjupa kontrollen, för att se om det finns anledning att anta att verksamheten bedrivs oseriöst (prop. 2005/06:169 s. 47 och prop. 2014/15:6 s. 64). Skatteverket anser att det inte heller fortsättningsvis bör finnas någon sanktion kopplad till Skatteverkets rätt att begära att verksamma personer identifierar sig. Detsamma bör gälla andra frågor som Skatteverket föreslås få rätt att ställa. Skatteverkets rätt att ställa frågor bör inte motsvaras av en skyldighet för den enskilde att svara. Om frågor inte besvaras kan det innebära att oklarheter kvarstår, vilket i sin tur kan medföra att Skatteverket gör bedömningen att det finns skäl att besluta om revision eller annan kontroll av uppgiftsskyldigheten.

Av 42 kap. 8 a § SFL framgår också att Skatteverket vid kontrollbesök på en byggarbetsplats får fråga en person som kan antas vara verksam för vilken näringsidkares räkning han eller hon utför arbetsuppgifter. Detta är nödvändigt för att Skatteverket ska kunna kontrollera att näringsidkaren i fråga har fullgjort sin dokumentationsskyldighet, eftersom det ofta är flera olika näringsidkare som bedriver verksamhet på en byggarbetsplats. Eftersom ändamålet med kontrollbesök nu utvidgas behöver Skatteverket kunna ställa frågor även om vissa andra förhållanden. Det gäller inte bara vid kontrollbesök på byggarbetsplatser utan även vid kontrollbesök i verksamhetslokaler. De frågor som kan behöva ställas är sådana som rör den enskildes anställnings- eller uppdragsförhållanden och andra arbetsförhållanden. Dessutom kan frågor behöva ställas om uppgifter eller avsaknad av uppgifter avseende personen i personalliggaren. Om en person som förefaller vara verksam inte är dokumenterad i personalliggaren behöver Skatteverket kunna fråga om anledningen till detta. Frågor kan även behöva ställas om registrerade uppgifter, t.ex. om det finns brister i registreringen. Eftersom frågor bara kommer få ställas inom ramen för ändamålen med kontrollbesöket torde det bara bli aktuellt att ställa frågor i begränsad omfattning.

Skatteverket behöver givetvis kunna ta del av personalliggaren, om en sådan har förts. För ändamålet att kontrollera dokumentationsskyldigheten handlar det främst om att kontrollera att de personer som vid kontrollbesöket förefaller vara verksamma också är upptagna i personalliggaren. Personalliggaren kan behöva granskas även för det nya ändamålet att bedöma behovet av annan kontroll. Då kan historiska uppgifter vara av stor betydelse, eftersom dessa kan jämföras med andra uppgifter som Skatteverket har tillgång till som t.ex. uppgifter i arbetsgivardeklarationer. Av 39 kap. 12 § SFL följer att personalliggaren ska hållas tillgänglig för Skatteverket.

Skatteverkets befogenheter vid ett kontrollbesök bör inte omfatta en rätt att granska andra handlingar än personalliggaren. Mot bakgrund av ändamålen med ett kontrollbesök gör Skatteverket bedömningen att en sådan befogenhet skulle vara alltför långtgående. Om det finns ett behov av att granska andra handlingar som rör verksamheten får Skatteverket besluta om kontroll i annan form, t.ex. revision.

Däremot bör Skatteverket, inom ramen för ändamålen med ett kontrollbesök, få ställa frågor till den näringsidkare som beslutet om kontrollbesök gäller.

Av 42 kap. 8 a § SFL i dess nuvarande lydelse framgår att vid ett kontrollbesök får de uppgifter som en verksam person lämnar om sin identitet och vem han eller hon arbetar för stämmas av mot personalliggaren. Mot bakgrund av det utvidgade ändamålet med kontrollbesök behöver även denna bestämmelse utvidgas. Skatteverket behöver kunna stämma av uppgifter som framkommer vid kontrollbesöket mot såväl varandra som andra uppgifter som Skatteverket har tillgång till. Till exempel kan uppgifter i personalliggaren avseende förfluten tid behöva stämmas av mot uppgifter på individnivå i inlämnade arbetsgivardeklarationer.

Lagförslag

Förslaget medför ändring i 42 kap. 8 a § SFL.

4.3 Sekretess och dataskydd

Bedömning: Inga nya regler avseende sekretess eller dataskydd behövs.

Skälen för bedömningen: Uppgifter som hämtas in enligt den nu föreslagna regleringen får med stöd av denna reglering behandlas i personuppgiftsbehandlingshänseende. Se artiklarna 5.1, 6.1 e och 6.3 Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (EU:s dataskyddsförordning), 2 kap. 2 § lagen (2018:218) med kompletterande bestämmelser till EU:s dataskyddsförordning, 1 kap. 4 § 4 och 2 kap. 2–3 §§ lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet samt 2 § 1 förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Uppgifterna kommer att behandlas i beskattningsdatabasen och kommer därför att omfattas av sekretess med stöd av 27 kap. 1 § offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) i den del dessa behandlas i databasen men även med stöd av 27 kap. 2 § första stycket 1 i den del uppgifterna förekommer vid ärendehandläggning avseende personalliggarkontroll.

Inget behov av ytterligare reglering har identifierats för att kunna samla in och behandla de aktuella uppgifterna. Hanteringen kommer att falla under 42 kap. SFL. De gallringsbestämmelser som därmed blir tillämpliga är adekvata och tillräckliga.

Skatteverket ser inte heller något behov av ytterligare bestämmelser om sekretess eller av sekretessbrytande bestämmelser.

4.4 Ikraftträdande

Förslag: De föreslagna lagändringarna ska träda i kraft den 1 juli 2023.

Skälen för förslaget: I promemorian föreslås att det införs ett nytt ändamål med kontrollbesök, vilket skulle innebära att Skatteverket får större befogenheter vid ett sådant besök än i dag. Kontrollbesök ska dessutom i vissa fall kunna genomföras i situationer där det inte finns någon dokumentationsskyldighet att kontrollera, vilket inte är möjligt i dag. Förslagen innebär dock inte några nya skyldigheter för enskilda. Det föreslås t.ex. inga ändringar när det gäller vem som är skyldig att föra personalliggare eller vad denna skyldighet innebär. Skatteverket anser därför inte att förslagen är av sådan karaktär att övergångsbestämmelser behövs. Skatteverket anser att det är lämpligt att de föreslagna lagändringarna träder i kraft så snart som möjligt, vilket bedöms vara den 1 juli 2023.

5 Konsekvensanalys

5.1 Sammanfattning

Konsekvensanalysen har upprättats med beaktande av de krav som ställs på kommittéer och särskilda utredningar enligt 14–15 a §§ kommittéförordningen (1998:1474) och förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Skatteverket föreslår utvidgade möjligheter att ställa frågor och granska personalliggaren i samband med kontrollbesök, genom införande av ett nytt ändamål med sådana besök. Det nya ändamålet avser att bedöma behovet av kontroll av uppgiftsskyldighet avseende personal hos den som beslutet om kontrollbesök gäller eller hos en uppdragstagare till denne. Kontrollbesök föreslås dessutom få genomföras i vissa fall där det saknas en skyldighet att föra personalliggare. Syftet med förslaget är att ge Skatteverket bättre underlag för att bedöma om det i ett enskilt fall är motiverat att fatta beslut om begränsad revision eller annan kontroll av en arbetsgivares eller uppdragsgivares uppgiftsskyldighet avseende personalen. Bedömningen kan även avse behov av att kontrollera en anställds eller uppdragstagares redovisning av inkomster. En förväntad effekt är att utredningar kan undvikas i de fall då eventuella oklarheter kan redas ut redan vid kontrollbesöket. Det innebär att företag och andra enskilda slipper att i onödan bli föremål för utredning. Samtidigt förbättras Skatteverkets förutsättningar att lägga resurserna där de behövs mest, vilket ger bättre möjligheter att upptäcka skatteundandragande i samtliga berörda branscher.

De offentliga finanserna förväntas på kort sikt vara opåverkade av förslaget. Skatteundandragande är ett betydande problem och motiven till att inte redovisa ersättning för arbete kommer kvarstå. Det finns dock potential till långsiktiga effekter på de offentliga finanserna genom ökade skatteinkomster, på grund av exempelvis beteendeförändringar hos företag till följd av en effektivare kontroll. Skatteverkets utökade befogenheter i samband med kontrollbesök innebär en försumbar administrativ börda för berörda företag. De flesta företag kommer troligtvis gynnas av förslaget, dels eftersom onödiga revisioner eller andra fördjupade utredningar kan undvikas i större utsträckning, dels eftersom snedvridningen av konkurrens på grund av undandragande av skatteintäkter kan reduceras på lång sikt. En kontroll som i högre grad fokuserar på företag med brister påverkar också individens förtroende för skattesystemet.

5.2 Syfte, alternativa lösningar och effekter av utebliven ändring

För att motverka skatteundandragande och osund konkurrens finns krav på personalliggare inom vissa branscher. Syftet med Skatteverkets förslag är att ge myndigheten bättre underlag för att bedöma om det i ett enskilt fall är motiverat att fatta beslut om begränsad revision eller annan kontroll av uppgiftsskyldighet. Myndighetens resurser kan då läggas där de bäst behövs och onödiga utredningar kan undvikas.

Det har övervägts alternativa lösningar till att införa ett ytterligare ändamål med kontrollbesök. Bättre möjligheter att upptäcka skatteundandragande kan uppnås även om personalliggarkontrollerna behålls oförändrade genom att det beslutas om exempelvis begränsade revisioner i högre utsträckning än vad som görs i dag. Med denna lösning finns dock inga möjligheter att reda ut eventuella oklarheter i ett

tidigt skede. Lösningen riskerar att bli ineffektiv eftersom ännu mer resurser kommer att behöva läggas på utredningar som kan vara onödiga. Vidare kommer begränsningarna inom kontrollen av byggbranschen, som beskrivs i avsnitt 4.1, att kvarstå. Möjligheten att fatta beslut om kontrollbesök – och därmed också om begränsad revision – avseende den som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats är i dag helt avhängig att utrustning för att föra elektronisk personalliggare har tillhandahållits.

Om förslaget inte genomförs innebär det att Skatteverket även fortsättningsvis endast kommer att ha befogenhet att vid personalliggarkontroller kontrollera företags skyldigheter kopplade till förande av personalliggare (dokumentations-skyldigheten). Därmed kvarstår viss otillräcklighet i Skatteverkets befogenheter och kontrollens förutsättningar att fungera effektivt utifrån givna resurser.

5.3 Offentligfinansiella effekter

Skatteverkets tidigare utredningar och rapporter visar att skatteundandragande är ett betydande problem inom de berörda branscherna.¹ Motiven till att inte redovisa ersättning för arbete kan exempelvis vara låga vinstmarginaler, hög personalintensitet och låg spårbarhet på inkomster på grund av många samarbetspartners eller underleverantörer. Effektivisering genom ökade befogenheter i kontrollen av personalliggare förväntas dock inte ta bort motiven. Eftersom skattebasen troligtvis förblir oförändrad på kort sikt bedöms förslaget inte ha några offentligfinansiella effekter. Effektiviseringar av kontrollbesöken kan dock bidra till en mer verkningsfull kontroll, dvs. en mer riskbaserad kontroll som upptäcker brister i högre utsträckning hos de besökta företagen. Ett indirekt bidrag kan därmed vara beteendeförändringar hos både besökta och obesökta företag, vilket kan bidra till signifikanta effekter på exempelvis lönesumma inom en hel bransch² och i förlängningen offentliga finanser genom ökade skatteinkomster. Denna effekt går emellertid inte att uppskatta eftersom det är svårt att förutse omfattning och art av dessa beteendeförändringar.

5.4 Effekter för företagen

I detta avsnitt presenteras hur många företag som berörs av förslaget, samt vilken påverkan förslaget har på såväl administrativa kostnader som konkurrensförhållanden. Vidare redovisas om det är motiverat att ta särskild hänsyn till små företag. Utöver vad som anges i avsnittet har ingen annan påverkan identifierats för de berörda företagen.

Antal berörda företag

Förändringar i kontrollens årliga prioriteringar och fokusområden har medfört att det finns variationer i antal genomförda kontroller mellan år och olika branscher. Under spridningen av sjukdomen covid-19 genomfördes exempelvis färre kontroller och det har varit ett högre fokus på att kontrollera fordonsservice samt kropps- och skönhetsvård och mindre fokus på kontroll av restauranger.

¹ Skatteverket (2015), Svartarbete och social dumpning, Förslag på personalliggare i ytterligare verksamheter, Bilaga till dnr. 1 31 575009-15/113, 2015-10-26 och Skatteverket (2021), Skattefelsrapport 2020, Underlagsrapport till årsredovisningen avseende skattefelets storlek och utveckling, 2021-02-19.

² Se Skatteverket (2019), Hur påverkas restaurang- och byggbranschen av personalliggare? Rapport 2019-12-11.

För att ge en så representativ bild som möjligt av antal berörda företag baseras redovisningen på uppgifter från år 2019. Resultat från kontroll inom byggbranschen är möjlig att följa över tid eftersom den har registrerats som en egen kategori. Fram till år 2021 redovisades statistiken för resterande branscher aggregerat. Det har därför funnits ett behov av att uppskatta uppgifter om fördelning mellan olika branscher utifrån de SNI-koder som kontrollerade företag hade under 2019. Det uppskattade antalet företag per bransch och totalt som berörs av krav på personalliggare baseras också på registrerade SNI-koder. Redovisningen nedan bör därför tolkas med viss försiktighet.

Enligt Skatteverkets uppgifter kontrollerades personalliggare hos 15 835 företag under år 2019 (Tabell 1). Mer än hälften av dessa företag (8 529 stycken) återfanns inom byggbranschen. Enligt företagets registrerade SNI-koder genomfördes de flesta av resterande kontroller inom restaurangbranschen. Enligt uppskattningen i en tidigare rapport finns det totalt cirka 158 700 företag som har krav på personalliggare och byggbranschen är störst av berörda branscher.³ Utifrån ovanstående uppgifter kan konstateras att i genomsnitt 10 procent av företagen som omfattas av krav på personalliggare fick besök. Besöksfrekvensen (andelen kontrollerade företag) inom en bransch varierar mellan 5 och 29 procent.

Tabell 1. Antal och andel företag med kontrollbesök, år 2019.

Bransch	Företag med kontrollbesök	Företag som omfattas av kravet på personalliggare	Andel kontrollerade (%)
Bygg	8 529	132 600	6
Fordonsservice	1 090	5 200	21
Kropps- och skönhetsvård	1 212	4 200	29
Livsmedels- och tobaksgrossister	88	1 700	5
Restaurang	4 315	16 300	26
Övrigt	347	-	-
Totalt	15 835	158 700	10

Anm: Antal företag med kontrollbesök per bransch (förutom Bygg och Totalt) uppskattas utifrån företagets registrerade SNI-koder under år 2019. Uppgifter om antal företag som omfattas av kravet på personalliggare kommer från Skatteverkets tidigare utvärdering, se not 3.

Källa: Skatteverkets informationslager.

Det finns inga exakta uppgifter om hur många som kan komma att beröras av förslaget, dvs. hur många företag som kan vara aktuella för kompletterande informationsinhämtning. På grund av åtgärdernas relativt enkla beskaffenhet är en rimlig utgångspunkt att de nya befogenheterna kommer att användas vid så gott som alla kontrollbesök. Baserat på antalet kontrollbesök under 2019 skulle således totalt 15 835 företag per år beröras. Sannolikt kommer de nya befogenheterna inte att användas vid 100 procent av alla kontrollbesök. En eventuell överskattning

³ Skatteverket (2019), Hur påverkas restaurang- och byggbranschen av personalliggare? Rapport 2019-12-11.

bedöms dock kompenseras av att förslaget ger möjlighet att genomföra kontrollbesök hos företag i byggbranschen i vissa fall där detta inte är möjligt i dag. Merparten av de företag som berörs av förslaget återfinns inom bygg- eller restaurangbranschen eftersom de flesta kontroller av personalliggare genomförs inom dessa branscher. Högst andel berörda, dvs. med avseende på branschens storlek, återfinns hos företag inom kropps- och skönhetsvård. Detta kan dock återspegla att kontrollen har haft extra fokus på bland annat denna bransch under år 2019.

Påverkan på administrativa kostnader och andra kostnader

Som framgår ovan antas att cirka 16 000 företag per år berörs av de utvidgade befogenheter som Skatteverket föreslås få. Eftersom åtgärderna enbart syftar till att bedöma behovet av fortsatt utredning, exempelvis genom revision, uppskattas att åtgärderna högst tar cirka fem minuter i anspråk. Troligtvis är tidsåtgången kortare än fem minuter per företag, men det går inte att utesluta att ansvarig på arbetsplatsen i vissa fall behöver konsultera medarbetare eller dokumentation såsom avtal med andra aktörer.

Tidsåtgången totalt sett summerar till 80 000 minuter per år, vilket motsvarar cirka 1 300 timmar. Med en timkostnad på 456 kronor per timme värderas ökningen i företagens administrativa kostnader till totalt cirka 608 000 kronor per år.⁴

Skatteverkets utökade möjligheter att ställa frågor och granska personalliggaren för att bedöma behovet av kontroll av uppgiftsskyldighet innebär således en något ökad administrativ börda för de besökta företagen. För de företag där de utvidgade befogenheterna leder till en utredning som med gällande regler inte hade initierats kommer den administrativa bördan av utredningen att tillkomma. Å andra sidan förväntas den administrativa bördan minska för andra företag, eftersom utredningar kan undvikas i fall då eventuella oklarheter kan redas ut redan vid kontrollbesöket.

Påverkan på konkurrensförhållandena mellan företag

En effektiv kontroll är en viktig förutsättning för att minska undandraganden av skatteintäkter. Samtliga företag inom de berörda branscherna som följer reglerna förväntas därmed gynnas eftersom snedvridningen av konkurrensen kan minska på sikt. Hur mycket är svårt att uppskatta eftersom det är svårt att förutse omfattning och art av beteendeförändringar som följer av en effektivare kontroll.

Särskild hänsyn till små företag

Skatteverkets bedömning är att ingen särskild hänsyn behöver tas till små företag. Detta eftersom personalliggarkontroller enligt Skatteverkets kontrollstrategi utgår från risken för skatteundandragande och inte företagets storlek. Vidare genomförs inte personalliggarkontrollerna på regelbunden basis. Om kontrollerna hade fördelats jämnt över alla företag skulle det vara förväntat att ett företag genomgår en kontroll var tionde år (se Tabell 1). En kontroll med befogenhet för Skatteverket

⁴ Beräkningarna baseras enbart på lönenivåerna inom byggbranschen eftersom de genomsnittliga lönerna ligger relativt lägre inom restaurangbranschen. Enligt SCBs lönesök var genomsnittlig månadslön för en arbetsledare inom byggbranschen 42 200 kr år 2020. Under antagandet att en månad har 170 arbetstimmar motsvarar detta 248 kr per timme. De totala kostnaderna per timme med samtliga påslag beräknas uppgå till $(1,84 \cdot 248 =)$ 456 kr per timme, se Tillväxtverket (2017), Info 0696.

att ställa kompletterande frågor innebär därför låga administrativa kostnader för små företag.

5.5 Effekter för privatpersoner och sysselsättning samt fördelningseffekter

Förslaget bedöms inte ha några direkta effekter för privatpersoner eller sysselsättningen och bedöms inte heller innebära några fördelningseffekter. En kontroll som motverkar arbetsförhållanden som inte följer gällande arbetsmarknadsregler kan emellertid i förlängningen förväntas gynna arbetstagare och därmed enskilda individer som verkar inom de berörda branscherna. En effektivare kontroll, som upptäcker skatteundandragande i högre utsträckning än i dag, kan även bidra till en bättre fungerande arbetsmarknad där svarta jobb omvandlas till vita. Omfattningen av sådana eventuella effekter är emellertid svår att bedöma.

5.6 Effekter för Skatteverket

En kontroll med ökade befogenheter ger Skatteverket ett bättre underlag för att bedöma om det i ett enskilt fall är motiverat att gå vidare med ytterligare kontrollåtgärder. Förslaget handlar om att göra kontrollbesök effektivare och inte om att utveckla en ny kontrollmetod som ska ersätta de befintliga metoderna såsom revision eller skrivbordsutredning. För Skatteverkets del förväntas åtgärden i sig ge opåverkad arbetsbelastning avseende personalliggarkontroller. Med den föreslagna ändringen har dock personalliggarkontrollerna potential att genomföras mer resurseffektivt och eventuella ytterligare kontrollåtgärder kan styras mot företag med en större risk för skatteundandragande. Detta kan förväntas leda till fler beslut som är till nackdel för de som kontrolleras, vilket i sin tur kan leda till fler omprövningsärenden och överklaganden som måste hanteras av Skatteverket. Det är svårt att bedöma hur stor en eventuell ökning av antalet ärenden skulle bli.

Skatteverket kommer dessutom att behöva ändra rutiner och instruktioner för kontrollbesök avseende personalliggare så att dessa är förenliga med den föreslagna förändringen. Informationen om kontrollbesök och befogenheter på Skatteverkets webbplats kommer också att behöva uppdateras. Detta förväntas medföra marginella kostnader av engångskaraktär för Skatteverket.

Förslaget påverkar inte Skatteverkets möjligheter att kontrollera att ett företag har fullgjort sina skyldigheter enligt regelverket om personalliggare. Antalet beslut om kontrollavgift förväntas därför inte påverkas.

5.7 Effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna

Som framgått ovan kan förslaget leda till fler överklaganden, vilket skulle påverka måltillströmningen till de allmänna förvaltningsdomstolarna. Det är svårt att bedöma hur stor en eventuell ökning av antalet mål skulle bli.

5.8 Effekter för det brottsförebyggande arbetet

Som påtalats ovan är skatteundandragande troligtvis ett betydande problem inom de berörda branscherna.⁵ Effektivare kontrollbesök förväntas inte i sig påverka motiven till att utbetalning av ersättning för arbete inte redovisas. En effektivare kontroll, som i högre utsträckning upptäcker brister, kan minska problematiken med skatteundandragande inom de berörda branscherna. Det går emellertid inte att bortse ifrån att det ändå finns en risk att skatteundandragandet i stället flyttas till branscher som inte omfattas av krav på personalliggare. Det går heller inte att utesluta att kriminella ändrar sina metoder och att de berörda branscherna i stället utsätts för andra former av bedrägerier.

5.9 Förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget bedöms vara förenligt med gällande EU-rätt. Det behövs inte heller kompletterande nationella bestämmelser för insamling, behandling eller hantering av de uppgifter som kommer att behandlas i och med den föreslagna regleringen.

5.10 Övriga effekter

Skatteverket gör bedömningen att förslaget inte har några effekter på kommuner, regioner eller andra myndigheter. Förslaget bedöms inte heller medföra några konsekvenser för jämställdheten eller miljön.

⁵ Skatteverket (2015), Svartarbete och social dumping, Förslag på personalliggare i ytterligare verksamheter, Bilaga till dnr. 1 31 575009-15/113, 2015-10-26 och Skatteverket (2021), Skattefelsrapport 2020, Underlagsrapport till årsredovisningen avseende skattefelets storlek och utveckling, 2021-02-19.

6 Författningskommentar

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

39 kap.

11 c §

I paragrafen görs en följdändring med anledning av att uttrycket byggherre föreslås användas även i 42 kap.

42 kap.

8 §

I paragrafen regleras för vilket ändamål kontrollbesök avseende personalliggare får beslutas. I paragrafen införs ett nytt ändamål utöver det hittillsvarande ändamålet. Ett nytt andra stycke införs vilket innebär att paragrafen får tre stycken.

Första stycket motsvarar hittillsvarande första stycket, men med tillägg av det nya ändamålet. Det nya ändamålet omfattar att bedöma behovet av kontroll av uppgiftsskyldighet enligt 15, 23–26 och 29–32 kap. avseende personal hos den som beslutet om kontrollbesök gäller eller hos en uppdragstagare till denne. I praktiken torde bedömningen av kontrollbehovet främst komma att avse skyldigheten att lämna uppgifter i en arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. SFL.

Ett beslut om kontrollbesök kommer automatiskt att omfatta båda ändamålen. Det behövs alltså inte ett separat beslut för det nya ändamålet. Detta innebär dock inte att Skatteverket vid varje kontrollbesök behöver ställa frågor för att bedöma behovet av kontroll av uppgiftsskyldighet.

Med uttrycket ”personal” avses inte bara anställda. Uttrycket omfattar även andra personer som ska dokumenteras i en personalliggare, eller som skulle ha behövt dokumenteras om utrustning för att föra en elektronisk personalliggare hade tillhandahållits. Till exempel omfattas personer som har hyrts in för att arbeta i verksamheten. I fråga om inhyrd personal är det inte den näringsidkare som kontrollbesöket gäller som är skyldig att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter, utan bemanningsföretaget. Bedömningen av kontrollbehovet kan alltså avse om en annan näringsidkare än den som kontrollbesöket genomförs hos har fullgjort sin uppgiftsskyldighet avseende personal som är verksam på den plats som kontrollbesöket avser.

I bedömningen av om det finns behov av revision eller annan kontroll av uppgiftsskyldighet ingår att identifiera vilka personer som kan bli föremål för sådan kontroll. Frågor får t.ex. ställas om var inhyrd personal är anställd.

Det nya ändamålet omfattar även att bedöma behovet av att kontrollera att en uppdragstagare till den som kontrollbesöket gäller har fullgjort sin uppgiftsskyldighet. Det innebär bl.a. att Skatteverket vid ett kontrollbesök hos en byggherre får fråga denne vilken eller vilka entreprenörer som har anlåtats för byggprojektet. På samma sätt får myndigheten vid ett kontrollbesök hos en entreprenör fråga vilken eller vilka underentreprenörer som denne har anlitat. Skatteverket får vid ett kontrollbesök hos en uppdragsgivare även fråga denne om arten och omfattningen av ett uppdragsavtal om det behövs för att bedöma arbetskraftsbehovet hos uppdragstagaren. Detaljerade frågor om en uppdragstagares verksamhet bör däremot ställas till uppdragstagaren själv, t.ex. inom ramen för ett kontrollbesök avseende denne.

I *andra stycket*, som är nytt, regleras att ett kontrollbesök som huvudregel inte får beslutas eller genomföras enbart för det nya ändamålet att bedöma behovet av kontroll av uppgiftsskyldighet. Åtgärder för att bedöma behovet av kontroll av uppgiftsskyldighet får alltså, som huvudregel, bara genomföras vid ett kontrollbesök där även dokumentationsskyldighet kontrolleras. Om Skatteverket efter att ett kontrollbesök har inletts konstaterar att det inte finns någon skyldighet att föra personalliggare eller att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras ska besöket avbrytas. Vidare åtgärder får då inte genomföras för något av de ändamål som anges i första stycket.

I bestämmelsen görs dock ett undantag för det fall att det vid kontrollbesök på en byggarbetsplats konstateras att byggherren inte har fullgjort sin skyldighet att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras. En entreprenör som bedriver byggverksamhet på en sådan byggarbetsplats har ingen skyldighet att föra personalliggare. Ett kontrollbesök avseende en sådan entreprenör som redan inletts skulle alltså enligt huvudregeln behöva avbrytas. Undantaget innebär dock att kontrollbesöket hos entreprenören i ett sådant fall ändå kan fortsätta, enbart för ändamålet att bedöma behovet av att kontrollera uppgiftsskyldighet. Även ett kontrollbesök som inte har påbörjats kan i en sådan situation genomföras för detta ändamål, med stöd av ett tidigare fattat beslut. Om ett beslut om kontrollbesök hos en entreprenör inte redan har fattats när det konstateras att byggherren inte har fullgjort sin skyldighet att tillhandahålla utrustning, får Skatteverket fatta ett sådant beslut enbart för ändamålet att bedöma behovet av att kontrollera uppgiftsskyldighet.

Tredje stycket motsvarar andra stycket i paragrafens hittillsvarande lydelse. Innehållet i stycket är oförändrat.

8 a §

I paragrafen regleras Skatteverkets befogenheter vid ett kontrollbesök enligt 8 §. Det ligger dock i sakens natur att vissa typer av åtgärder får vidtas även utan uttrycklig reglering. Ett exempel är frågor av rent praktisk art. Det kan bl.a. handla om att Skatteverket inledningsvis vid ett kontrollbesök behöver ställa frågor till personer på platsen för att etablera kontakt med företrädare för den eller de verksamheter som ska kontrolleras. Ett annat exempel är att Skatteverket utan uttrycklig reglering kan göra kontroller i sina egna system, t.ex. kontrollera att en byggarbetsplats har anmälts enligt 7 kap. 2 a § SFL.

I *första stycket* räknas Skatteverkets befogenheter vid ett kontrollbesök upp i punktform. Uppräkningen utgör en utvidgning i förhållande till innehållet i paragrafen i dess hittillsvarande lydelse.

Åtgärderna får bara utföras för de ändamål som framgår av 8 §, dvs. i syfte att kontrollera en dokumentationsskyldighet eller bedöma behovet av att kontrollera en uppgiftsskyldighet. Av proportionalitetsprincipen följer att åtgärderna inte får gå utöver vad som behövs för att uppnå dessa ändamål. När det står klart att det finns ett kontrollbehov kan uppgifter inte längre samlas in för det ändamål som anges i 8 § första stycket 2. Då ska Skatteverket i stället besluta om revision eller annan kontroll av uppgiftsskyldigheten och samla in det material som behövs för kontrollen inom ramen för den utredningen.

Punkten 1 innehåller en möjlighet att begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Utöver att befogenheten kan användas även för det nya ändamålet med ett kontrollbesök innebär inte bestämmelsen någon materiell förändring i förhållande till första meningen i paragrafen i dess hittillsvarande lydelse.

Punkten 2 omfattar bl.a. det som framgår av andra meningen i paragrafens hittillsvarande lydelse. Skatteverket får dock även ställa andra frågor som rör personens anställnings- eller uppdragsförhållanden och övriga arbetsförhållanden. Sådana frågor kan t.ex. avse om personen är anställd av den näringsidkare som han eller hon arbetar för, eller om personen är praktikant eller inhyrd för att arbeta i verksamheten. Ett annat exempel är frågor om vilken lön som betalas ut. Skatteverket får också ställa frågor om uppgifter eller avsaknad av uppgifter avseende personen i personalliggaren.

Bestämmelsen gäller till skillnad från den hittillsvarande lydelsen även vid kontrollbesök i verksamhetslokaler.

I punkten 3 regleras att personalliggaren får granskas. Genom att granskningen även får göras utifrån det nya ändamålet utgör detta en utvidgning i förhållande till de hittillsvarande möjligheterna till granskning. För det nya ändamålet kan Skatteverket t.ex. kontrollera vilka uppgifter som har dokumenterats för förfluten tid.

Vill Skatteverket granska andra handlingar än personalliggaren (t.ex. anställnings- eller praktikavtal) får det göras i annan form, t.ex. genom begränsad revision. Skatteverket får alltså inte vid ett kontrollbesök efterfråga sådana andra handlingar. Om näringsidkaren vid ett kontrollbesök på eget initiativ visar upp handlingar, t.ex. som svar på frågor, får Skatteverkets tjänstemän dock ta del av och dokumentera informationen.

Punkten 4 reglerar möjligheten att ställa frågor till den som beslutet om kontrollbesök gäller, dvs. näringsidkaren själv eller behörig företrädare för denne.

Frågor som det kan bli aktuellt att ställa inom ramen för ett kontrollbesök kan t.ex. röra

- uppgifter eller avsaknad av uppgifter i personalliggaren,
- verksamhetens arbetskraftsbehov,
- anställnings- och uppdragsförhållanden samt övriga arbetsförhållanden för personer som är eller har varit verksamma i näringsverksamheten,
- redovisningen av arbetsgivaravgifter och avdragen skatt,
- vilka entreprenörer eller andra uppdragstagare som eventuellt har anlitats, och
- arten och omfattningen av ett uppdragsavtal.

Möjligheten att ställa frågor begränsas av ändamålet med kontrollbesöket.

Andra stycket är nytt men bygger på tredje meningen i paragrafen i dess hittillsvarande lydelse. Av bestämmelsen framgår att uppgifter som framkommit under kontrollbesöket får stämmas av mot varandra och mot andra uppgifter som Skatteverket har tillgång till. Sådana andra uppgifter kan t.ex. vara uppgift om huruvida någon är arbetsgivarregistrerad samt uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationer. Individuppgifter i arbetsgivardeklarationer kan alltså användas för avstämning mot uppgifter i personalliggaren avseende förfluten tid.