

Åkeriverksamhet i Sverige 2015

**Ulrika Karlsson, regionsamordnare Grov ekonomisk brottslighet (GEB),
Inger Herding, skatterevisor, Västra regionen**

Diarienummer: 410-115937-16/123 | 2016-03-02



Innehåll

1	Sammanfattning, bakgrund och uppdrag.....	3
1.1	Sammanfattning	3
1.2	Bakgrund och syfte	4
2	Transportbranschen.....	6
2.1	Åkerier	6
2.2	Uppgifter om svenskregistrerade lastbilar	7
2.3	Speditionsföretag	8
2.4	Kunderna	9
2.5	Skatteverket.....	9
2.6	Transportstyrelsen	10
2.7	Polisen och Tullverket.....	10
2.8	Media m.m.	11
3	Metodik och angreppssätt	12
3.1	Uppdragets genomförande	12
3.2	Sammanfattningsvis om urval av åkeriföretag.....	12
4	Observationer och slutsatser	13
4.1	Speditionsföretag	13
4.2	Svenska åkerier som anlitar utländska enskilda näringsidkare.....	13
4.3	Svenska åkerier som anlitar chaufförer genom svenskt bemanningsföretag.....	14
4.4	Svenska åkerier som anlitar chaufförer genom utländskt bemanningsföretag.....	15
4.5	Svenska åkerier som anlitar chaufförer genom utländska betalningsförmedlare.....	16
4.6	Utländska åkerier i Sverige.....	17
4.7	Utredningar med inslag av ekonomisk brottslighet	17
4.8	Sammanfattande slutsats.....	18
4.9	Beloppsmässigt utfall av Skatteverkets utredningar	18
5	Kort om skatteregler som gäller för utländska företag och personer i Sverige.....	19
5.1	Socialavgifter och skatteavdrag	19
5.2	Inkomstskatt	19
5.3	Mervärdesskatt	20

1 Sammanfattning, bakgrund och uppdrag

1.1 Sammanfattning

Skatteverket har granskat ett urval av svenska åkerier¹ som bedriver godstransporter med trailer. Objekten har tagits fram på grund av en omfattande rapportering i media om bl. a. misstänkt skatteundandragande bland företag som bedriver trailertransporter. Granskningen har visat att det förekommer fel i de granskade företagens redovisning av skatter, socialavgifter, löner och moms.

Under 2014 och fram till juni 2015 har 49 transportutredningar avslutats inom kontrollinsatsen. Utredningarna har lett till beloppsmässiga höjningar på 39 mkr samt skattetillägg på 5 mkr. Dessa utredningar har även lett till ytterligare ca 1 000 utredningar på fysiska personer (chaufförer). Beloppsmässiga höjningar för dessa utredningar är inte inräknade i beloppen ovan.

Bristen på offentliga registeruppgifter om de utländska företagen², den utländska arbetskraften³ och utlandsregistrerade bilarna gör att Skatteverkets utredningar blir omfattande eftersom det är svårt och tidsödande att hitta dem. Även svenska ägare och chaufförer döljer sig bakom de utländska fasaderna⁴.

- I de utredningar som Skatteverket har gjort av åkerier som bedriver trailerfrakt har det framkommit att flera av dessa åkerier övergått från att ha egna anställda till att anlita utländska chaufförer eller företag.
- Uppdragen som de utländska bemanningsföretagen har i Sverige är av varierande längd. Skatteverket har även sett att den utländska arbetskraften inte anmäls till Arbetsmiljöverkets (AV) utstationeringsregister i den omfattning som reglerna kräver.⁵
- Skatteverket kan konstatera att det finns olika konstruktioner för hur chaufförerna anlitas. Grundprincipen är att chaufförerna anlitas som enskilda näringsidkare eller via svenska och utländska bemanningsföretag. Många av näringsidkarna har varit helt osjälvständiga gentemot åkeriet och Skatteverket anser att dessa chaufförer kan anses som arbetstagare i förhållande till åkeriet. Detta påverkar utbetalarens skyldighet att göra skatteavdrag från ersättning för arbete.
- Vidare har konstaterats att en del av åkerierna inte har redovisat arbetsgivaravgifter, avdragen skatt och kontrolluppgifter för den anlitade arbetskraften på ett korrekt sätt.
- Svenska åkerier har i några fall använt sig av en konstruktion där både svenska och utländska chaufförer formellt har varit anställda av utländska bemanningsföretag. Bemanningföretagets enda funktion har varit att betala ut chaufförernas löner.

¹ Med svenska företag och åkerier avses företag som är registrerade i Sverige.

² Med utländska företag och åkerier avses företag inte är registrerade i Sverige men som bedriver verksamhet här.

³ Med svenska ägare och chaufförer avses personer som är obegränsat skattskyldiga i Sverige, se avsnitt 5.

⁴ Med svenska ägare och chaufförer avses personer som är obegränsat skattskyldiga i Sverige, se avsnitt 5.

⁵ Arbetsmiljöverkets hemsida - www.av.se, Utstationeringsregister.

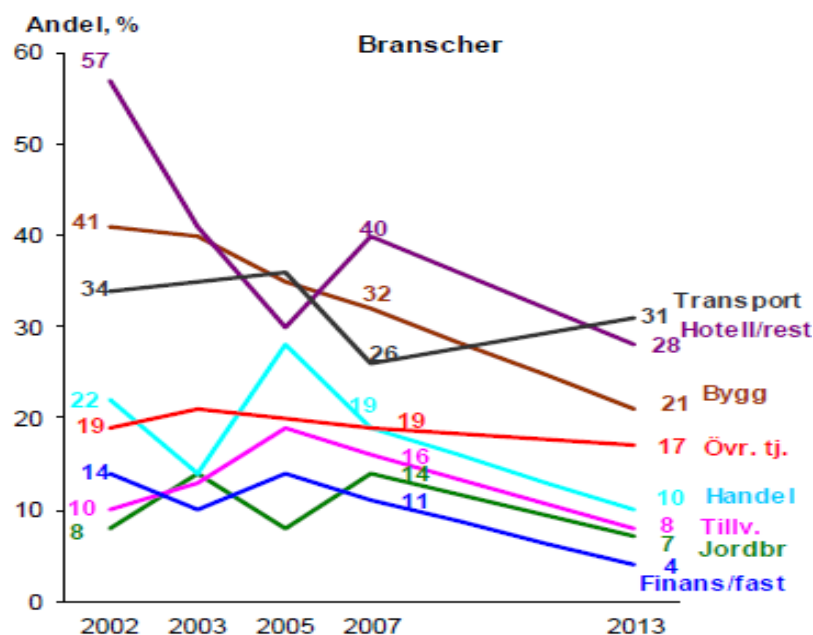
- I utredningarna har också noterats fall där chaufförer har arbetat kortare tider såsom egenföretagare för att därefter övergå till att under kortare tider vara anställda i olika utländska bemanningsföretag. Skatteverket uppfattar att detta har gjorts för att undvika beskattning i Sverige.
- Arbetskraften kan också anlitas från utländska åkerier som bedriver sin verksamhet här i landet utan att vara registrerade någonstans.

1.2 Bakgrund och syfte

Skatteverket har fångat upp signaler om problem och skatteundandragande inom transportbranschen. Utifrån detta har vi valt att titta djupare på delar av branschen för att bl.a. kartlägga och rätta fel som upptäcks och avgöra om det är omedvetna eller medvetna fel samt se över utredningsmetodik, systemåtgärder och eventuellt behov av regelförändringar.

Skatteverket utgår från att många åkerier sköter sina skatter och avgifter. Men i de företag som valdes ut för granskning har olika konstruktioner identifierats som går ut på att minimera kostnaden för anlitad arbetskraft. De har därigenom möjlighet att ta transportuppdrag som på pappret inte verkar vara lönsamma, pressa priserna och konkurrera ut andra åkeriföretag som vill göra rätt.

I Skatteverkets rapport 2013:3 ”Företagens synpunkter på skattesystemet, skattefusket och Skatteverkets kontroll”, framgår att andelen företag som upplever att de är utsatta för konkurrens från företag som skattefuskar har minskat mellan år 2007 och 2013 i alla branscher utom transport.



Transportbranschen har rapporterat om problem med utländska chaufförer och bemanningsföretag som anlitas allt mer frekvent, vilket enligt dem innebär att beskattning sker på felaktigt sätt eller inte alls. Åkerier inom trailertransportbranschen med anställda chaufförer har i media rapporterat att de får allt svårare att klara av konkurrensen och att hålla sig kvar på marknaden.⁶

Polisen har rapporterat om frekventa brott mot kör- och vilotidsreglerna⁷, överträdelser av reglerna om cabotage transporter⁸ (inrikestransport utförda av utländska lastbilar i Sverige), men också andra brott längs vägarna i form av stölder av både laster och diesel⁹.

Lunds Tekniska Högskola har i studier redovisat utländska lastbilars rörelsemönster i bland annat Sverige. De s.k. cabotagestudierna har visat att utländska lastbilar regelbundet kör här i landet samt att utländska lastbilschaufförer i stor utsträckning kör lastbilar ägda av svenska åkerier.¹⁰

Skatteverket har med hänsyn till den rapportering som gjorts från olika håll beslutat att utreda företag där analys indikerat att det funnits fel i redovisningen och valt ut dessa för djupare granskning.

⁶ Tidningen Proffs, Tidningen Trailer.

⁷ Polisens hemsida "Brott mot vilotider en trafikfara".

⁸ Polisens hemsida "Kostsamt möte för yrkestrafiken".

⁹ Polisens hemsida "Transport- och dieselstölder 2007–2014".

¹⁰ Cabotagestudien En studie av hur internationella lastbilar förflyttar sig i Sverige 2014 (Sternberg, Holmberg och Hellström).

2 Transportbranschen

Aktörerna på trailertransportmarknaden är framför allt åkerierna, speditiönsföretagen, kunderna, Transportstyrelsen (tillsynsmyndighet), polisen och Tullverket.

2.1 Åkerier

Den svenska åkerinäringen består av ca 10 000 åkeriföretag som tillsammans omsätter över 100 miljarder kronor vilket motsvarar ca 3 % av Sveriges BNP. Branschen sysselsätter drygt 86 000 personer. I dessa siffror ingår endast svenska företag och personer.

Sveriges Åkeriföretag, med ca 7 000 medlemmar vilka har drygt 30 000 bilar, är åkerinäringens största branschorganisation. Därutöver finns ca 35 000 bilar som används i firmabilstrafik (d.v.s. grossister och återförsäljare som distribuerar egna varor till kunderna).

Svenska Transportarbetarförbundet, i dagligt tal Transport, med ca 63 000 medlemmar, är det största förbundet som organiserar arbetare inom bl.a. transportnäringen såsom åkerichaufförer.

I Skatteverkets register finns ca 16 600 företag upptagna på SNI-kod 49410 vilka som sin huvudsakliga verksamhet angett åkeri.¹¹ Bland dessa företag finns stora företag inom t.ex. dagligvaruhandel, konfektion och elektroteknik. Det går inte att på ett hanterbart sätt specifikt urskilja hur stor andel av de drygt 16 000 företagen som avser just trailertransporter. På grund av den internationella handeln utgör utländska åkerier och utländska chaufförer en betydande del av den totala åkerinäringen som agerar här i landet. Det saknas information, mätningar och statistik som visar hur många utländska företag och lastbilar det handlar om.

Den s.k. Cabotagestudien från Lunds Tekniska Högskola visar att en stor mängd (ca 40–50 %) av de svenska trailertransporterna i de stora hamnarna i södra Sverige bemannas med utländska chaufförer.

I utsändningsregistret hos AV finns endast 3–4 utländska transportföretag som har anmält att de har arbetskraft utsänd för arbete i Sverige. Detta trots att arbetsgivare etablerad i annat land och som tillhandahåller tjänster i Sverige är skyldig att anmäla en arbetstagare som är utstationerad hit. Anmälan ska göras senast när den utstationerade arbetstagaren påbörjar arbetet här under förutsättning att arbetet ska pågå mer än fem dagar. Regelbundna trailerkörningar här i landet överstiger snabbt fem dagar, varför anmälan hos AV borde finnas för fler utländska arbetsgivare.

¹¹ Uppgifter från 2014. SNI är en standard för svensk näringsgrensindelning. En SNI-kod beskriver den verksamhet som bedrivs. Se www.scb.se för mer information.

2.2 Uppgifter om svenskregistrerade lastbilar

Trafikanalys (TRAFANA) för statistik över svenskregistrerade fordon.¹² Ur TRAFANA:s uppgifter för 2014 kan följande utläsas:

- Den yrkesmässiga trafiken (= transport för andra mot betalning, t.ex. godstrafik) svarar för fyra femtedelar av alla inrikes godstransporter och firmabilstrafiken för endast en femtedel.
- Totalt utfördes 37 900 000 varustransporter under 2014. Av dessa avsåg 99 % transporter inom Sverige.
- Svenskregistrerade lastbilar transporterade 375 000 000 ton gods inom landet och 6 000 000 ton fraktades utomlands över Sveriges gränser eller mellan eller inom ett annat land än Sverige (internationell trafik).

Den största delen (två tredjedelar) av trafiken från Sverige till annat land, under 2014, avsåg transporter mellan Sverige och Norge. Resterande tredjedel var huvudsakligen transporter till annat EU-land där Tyskland och Finland var de största mottagarna.

Ungefär samma förhållanden gällde för importerna till Sverige med svenska lastbilar med den skillnaden att efter Norge och Tyskland kom Nederländerna.

- Svenskregistrerade lastbilars inrikestransporter i andra länder, s.k. cabotagetransporter, är mycket begränsade och motsvarar bara ca 3 % av svensk utrikestrafik.
- Svenskregistrerade lastbilar utförde 42 000 000 000 tonkilometer i transportarbete under 2014, varav 92 % har utförts inom landet. Begreppet tonkilometer är ett uttryck för utfört transportarbete och mäts som mängden transporterat gods x transporterad sträcka.¹³
- Sedan år 2000 har lastbilarnas tomkörningar minskat i antal körda kilometer. Av 2 800 000 000 körda kilometer i Sverige har ca 5 000 000 kilometer (18 %) körts utan last, men det är stora variationer i tomtransporternas andel beroende på vilken varugrupp det avser.

Av TRAFANA:s uppgifter framgår vidare att antal dragbilar år 2010 var 8 810 st. och år 2014 var det 8 316 st. På fyra år har således antalet svenska dragbilar minskat med ca 500 st.

Statistiken visar också att andelen transporterat gods med svenska lastbilar minskar, från ca 330 000 000 ton år 2000 till under 300 000 000 ton år 2014. Skatteverket kan dock konstatera att mängden genomfört inrikes transportarbete i tonkilometer synes ha ökat från år till år. Dessa omständigheter kan väcka frågan om antalet lastbilar som kör i landet har varit detsamma, d.v.s. om det skulle kunna vara så att minskningen i antal svenska dragbilar motsvaras av en ökning av utländska dragbilar i trafik här i landet.

¹² www.trafa.se.

¹³ Siffrorna avser endast svenskregistrerade lastbilar.

TRAFKA har 2014 publicerat statistik över utländska lastbilars transporter i Sverige för åren 2011–2012 (ny statistik för år 2013–2014 kommer under 2016). Denna statistik visar att det skett en ökning av de utländska lastbilarnas verksamhet i Sverige mellan åren 2004 och 2012. Statistiken har sammanställts utifrån Eurostats uppgifter (EU:s statistikbyrå).

En jämförelse mellan antal utländska lastbilar som kör cabotage transporter i Sverige enligt Eurostatuppgifterna skiljer sig från vad som framkommit i den s.k. Cabotagestudien vad gäller länderna som bilarna kommer ifrån. Det noteras dock att Eurostats statistik bygger på frivilliga rapporter, varför omfattningen av utländska lastbilars körning i Sverige kanske inte har redovisats fullt ut.

2.3 Speditionsföretag

Speditionsföretagens huvudsakliga uppgift är att se till att kundens frakt flyter på från början till slut. Ibland kan det även ingå i speditörens uppgift att förtulla transporten och hantera export och importdokumentation. Vissa speditionsföretag har specialiserat sig på något visst område, t.ex. specialkunskaper om vissa länder, olika transportsätt (väg/sjö/järnväg) eller typer av transporter exempelvis styckegods och kyltransporter.

I Skatteverkets register fanns år 2014 ca 1 950 företag upptagna på SNI-kod 52290 som angivit spedition som sin huvudsakliga verksamhet. Bland dessa redovisade ca 600 st. inte någon omsättning alls enligt lämnade skattedeklarationer under 2014. Bland övriga ca 1 350 företag är det ett fåtal riktigt stora företag och resterande betydligt mindre.

De flesta speditörer är anslutna till något branschgemensamt system där säljare och köpare möts på nätet. Ett sådant system är Transportguiden.se vars syfte är att enkelt sammanföra transportköpare och transportörer. Sökningarna kan avse del av eller hel last samt begränsas till bransch eller geografiskt område.

Transportindustriförbundet är ett branschförbund som organiserar godstransport- och logistikföretag i Sverige, med ca 100 anslutna företag.

I Norden saknas lagstiftning som styr speditörernas uppgifter, ansvar och befogenheter. Istället för lagstiftning hänvisas det i de flesta speditörsrelationerna till Nordiskt speditörförbunds Allmänna bestämmelser, NSAB.¹⁴

¹⁴ www.terminusspedition.com/ladda-ner-dokument/NSAB2000_sv.pdf.

2.4 Kunderna

Kunderna på godstransportmarknaden, eller beställarna av tjänsterna, kan vara allt från stora kedjor inom dagligvaruhandel och elektronikprodukter till små kunder som endast behöver få en transport utförd. Mycket av trailertransporterna som utförs av åkerierna är dock på uppdrag av stora kunder.

Avtal ingås ofta mellan kunden och speditorsföretaget om transport till visst pris. Speditorsföretaget anlitar sedan en transportör, åkeriet, som i sin tur kan anlita en eller flera underentreprenörer. Bra logistik skulle kunna beskrivas som att det utöver att varorna ska levereras i rätt tid och på rätt plats även att det ska göras på ett ansvarsfullt sätt, t.ex. att hänsyn tas till miljön, arbetsvillkor och trafiksäkerhet.

Under 2013 startade Sveriges Åkeriföretag en kampanj Fair Transport där mottoerna för anslutna medlemsföretag bl.a. är att beakta trafiksäkerhet, klimataspekter på transporter och ett socialt ansvarstagande för inblandade parter. Anslutna åkerier finns upptagna på Sveriges Åkeriföretags webbplats¹⁵.

I Forum för hållbara transporter Q3 (en ideell förening) arbetar man för att det ska bli enklare att leverera hållbara godstransporter på väg. Anslutna medlemmar får bl.a. tillgång till ett webbaserat upphandlingsverktyg som har utvecklats enligt normerna för Fair Transport-modellen.

2.5 Skatteverket

Det är ingen skillnad att genomföra korrekta affärer, sett ur ett skatteperspektiv, för åkerierföretag än för företag i andra branscher. Om ett företag anlitar ett annat företag ska man kräva att detta har F-skatt. F-skatt kan såväl svenska som utländska företag få. Genom att anlita företag med F-skatt vet man vilket företag som ansvarar för vilka skatter och avgifter och vem som ska redovisa och betala vad.

Att anlita en utländsk chaufför¹⁶ från ett annat EU- eller EES-land kräver att man tar reda på i vilket land chauffören ska vara socialförsäkrad, d.v.s. om denne ska tillhöra socialförsäkringssystemet i Sverige eller i sitt hemland. Om den anställda chauffören har rätt att kvarstå i hemlandets socialförsäkringssystem utfärdas ett s.k. A1-intyg. Om ett sådant finns ska inte uppdrags- eller arbetsgivaren betala socialavgifter i Sverige på lönen. Saknas A1-intyg så gäller samma regler som för en svensk chaufför. En svensk utbetalare ska alltid göra avdrag för preliminär skatt oavsett om personen man anlitat varit anställd i Sverige mer eller mindre än sex månader. Om Skatteverket beslutat om särskild inkomstskatteredovisning och utbetalaren känner till beslutet ska istället avdrag för särskild inkomstskatt göras. Dessutom ska en kontrolluppgift på utbetald ersättning lämnas i form av SINK-KU om personen har SINK-beslut.

¹⁵ www.akeri.se.

¹⁶ Med utländsk chaufför avses en person som är begränsat eller inte alls skattskyldig i Sverige, se avsnitt 5.

Skatteverket har tagit fram informationsmaterial på svenska och engelska för att underlätta för de som kommer hit och arbetar från andra länder. Informationen finns på Skatteverkets webbplats www.skatteverket.se.

Kontroller ska som beskrivs ovan göras inom alla branscher som anlitar svensk och utländsk arbetskraft.¹⁷ De flesta åkerier klarar av att göra dessa kontroller helt korrekt. Men i de företag som Skatteverket valde ut för granskning har olika konstruktioner identifierats som går ut på att minimera kostnaden för anlitad arbetskraft. De har därigenom möjlighet att ta transportuppdrag som på pappret inte verkar vara lönsamma, pressa priserna och konkurrera ut andra åkeriföretag som vill göra rätt.

2.6 Transportstyrelsen

Transportstyrelsen har ett övergripande ansvar för yrkestrafiken på väg.¹⁸ De har som mål att medverka till en trafiksäker, miljövänlig och effektiv yrkestrafik som bedrivs under likvärdiga konkurrensförhållanden. Transportstyrelsen är tillsynsmyndighet för den yrkesmässiga trafiken.

Transportstyrelsens ansvarsområde omfattar de företag och personer som har tillstånd att bedriva yrkesmässig trafik i Sverige.

Det är Transportstyrelsens uppgift att kontrollera att förutsättningar finns för beviljande av nya yrkestrafiktillstånd. De ska även kontrollera om beviljade tillstånd ska återkallas om det har förekommit allvarliga missförhållanden i den yrkesmässiga trafiken (till exempel brott mot kör- och vilotidsreglerna), i driften av trafikrörelsen eller i någon annan näringsverksamhet som tillståndshavaren driver. Transportstyrelsen kontrollerar till exempel löpande om tillståndshavarna har obetalda skatter och avgifter.

2.7 Polisen och Tullverket

Polisen ansvarar för att övervaka och utreda brott i trafiken såsom hastighetsöverträdelse, brott mot yrkestrafiklagen samt kör- och vilotider för yrkestrafiken.

Nya regler infördes under 2015. Polis och tull har numera rätt att fatta beslut om sanktionsavgifter vid överträdelser av reglerna om cabotagettransport. De får även omhänderta fordonsnycklar eller annat föremål som behövs för att förhindra den fortsatta färden enligt de nya reglerna. Skälet kan vara att en sanktionsavgift inte har betalats eller att fordonet har stora trafiksäkerhetsbrister. Om det finns särskilda skäl får polis eller tull besluta att fordonet ska låsas fast genom så kallad klampning.¹⁹

¹⁷ Kontroll om F-skatt och vilket lands socialförsäkringssystem som personen tillhör.

¹⁸ www.transportstyrelsen.se/sv/vagtrafik/Yrkestrafik/

¹⁹ Lag (2014:1 437) om åtgärder vid hindrande av fortsatt färd.

Trafikpolis och tull har rätt att direkt vid vägkontroller fatta s.k. förskottsbeslut om sanktionsavgifter och besluta om hindrande av fortsatt färd för fordonet (t.ex. genom klampning). Detta får göras om de konstaterar överträdelser av bestämmelserna om 1) cabotage, 2) överlastning, 3) kör- och vilotider. Dessa förskottsbeslut måste skyndsamt underställas Transportstyrelsen. Transportstyrelsen ska fastställa eller avslå de fattade förskottsbesluten. Transportstyrelsen fastställde samtliga 35 förskottsbeslut på cabotage som polisen fattat fram till sommaren 2015.

2.8 Media m.m.

Inom transportbranschen har företagen själva reagerat på konkurrenssituationen mellan åkerierna, säkerheten på vägarna och situationen för chaufförerna. Flera av facktidskrifterna har regelbundet gjort reportage från bl.a. vägar, hamnar och omlastningsstationer. Vidare görs regelbundet reportage om de trafikkontroller som polisen genomfört. Stort intresse har också visats för rättsutvecklingen som följt på det kontrollarbete som Skatteverket genomfört hos olika transportföretag.

3 Metodik och angreppssätt

3.1 Uppdragets genomförande

Det finns ett stort antal företag registrerade på SNI-koderna för transport.²⁰ Skatteverket försökte först finna en modell för att komma fram till i vilka åkeriföretag risken för fel är störst. Genom analyser och annan relevant information, har insatsen reducerat urvalet till knappt 100 företag. Dessa har sedan granskats manuellt på olika sätt och med olika djup. Istället för slumpurval valde vi att granska de företag där vi bedömde risken för skatteundandragande som störst.

Analyserna har delats in i följande kategorier

- Åkerier som anlitar enskilda utländska näringsidkare.
- Åkerier som anlitar utländska bemanningsföretag eller utländska åkerier.
- Åkerier som anlitar arbetskraft via utländska bolag som agerar betalningsförmedlare.

3.2 Sammanfattningsvis om urval av åkeriföretag

Skatteverkets maskinella urvalssystem fångar inte oregistrerade utländska företag och näringsidkare som agerar i Sverige. De företag som använder sig av betalningsförmedlare fångas inte heller av det maskinella urvalet.

Det krävs mycket manuellt avstämningsarbete för att få fram kontrollvärda företag inom ovan nämnda kategorier. För att uppmärksamma de mest utredningsvärda företagen, de som har använt sig av betalningsförmedlande företag, behövs tillgång till extern information. Därefter behövs det flerstegskontroller för att komma fram till en bedömning om objektet är utredningsvärt och utredningsbart samt om det finns något skatteintresse för Sveriges del.

²⁰ T.e.x har ca 16 000 SNI-koden 49410 Åkeri och ca 2 000 företag har SNI-koden 52290 Spedition.

4 Observationer och slutsatser

Utredningar av åkerier är som regel omfattande skatteutredningar som lämpligast sker genom revision. De efterföljande utredningarna för att bedöma omfattningen av beskattningsrätten för den anlitade arbetskraften, sker oftast genom skrivbordsutredning. Nedan redovisas de observationer som har gjorts i utredningarna.

4.1 Speditionsföretag

Det Skatteverket har konstaterat om speditionsföretagen är framför allt att:

- Deras agerande på marknaden har stor påverkan och att de styr trailertransportbranschen med sina val av transportörer.
- De är sannolikt medvetna om att förmedling av transporter där lasterna i kommande trailers hämtas upp vid hamnar i Sverige av här befintliga utländska dragbilar, kan komma att ses som inrikestransporter.

4.2 Svenska åkerier som anlitar utländska enskilda näringsidkare

Skatteverket har noterat att flera åkerier som bedriver trailertrafik anlitar utländska enskilda näringsidkare som får köra för dem. Åkerierna tillhandahåller lastbil och annan utrustning som behövs för uppdraget. De upphandlar transporter. Det är också åkerierna som har yrkes- trafik tillstånden och en trafikansvarig person. Den utländska näringsidkaren tillhandahåller sin egen arbetstid och utför vanligtvis schemalagda uppdrag från åkeriet. De utländska näringsidkarna skickar normalt en faktura månadsvis till åkeriet på utförda tjänster. Åkerierna bokför dessa fakturor som underentreprenörskostnader.

De utländska enskilda näringsidkarna som utfört arbete i Sverige saknar ofta A1-intyg som visar att de ska tillhöra hemlandets socialförsäkringssystem under den tid som de utför arbete i Sverige. De utländska näringsidkarna har inte heller varit registrerade för F-skatt.

Skatteverket har utrett om de anlitade chaufförerna kan anses vara självständiga enskilda näringsidkare eller inte. I flera fall har Skatteverket funnit att chaufförerna har varit inordnade i åkeriernas verksamhet i sådan hög grad att de inte ansetts vara näringsidkare. De har inte stått för några risker. De har kört i så stor omfattning för åkerierna att de inte kunnat bedriva någon näringsverksamhet under denna tid i sina hemländer. Kör- och vilotidsreglerna gäller i hela EU. Under långtidsvilan kan chauffören inte arbeta i sitt hemland. Chaufförerna har därför bedömts vara anlitade på anställningsliknande villkor av åkerierna. Utredningarna har resulterat i skyldighet för åkerierna att redovisa och betala socialavgifter för arbetskraften. Fråga har också väckts att göra åkerierna ansvariga för underlåtet skatteavdrag på utbetalda ersättningar till chaufförerna. Flera av dessa fall har prövats i domstol som gått på Skatteverkets linje.

Utredning har gjorts på varje chaufför för att bedöma omfattningen av deras skattskyldighet här i landet för erhållen ersättning samt om de ska tillgodoföras pensionsgrundande inkomst (PGI).

Uppgifter från Skatteverkets utredningar visar att åkerierna anlitat utländska chaufförer för att köra inrikestransporter här i landet och att dessa chaufförer har ersatt de tidigare ordinarie chaufförerna. I utredningarna har noterats att en stor andel av de anlidade utländska chaufförerna har saknat A1-intyg för den tid de har utfört arbete i Sverige. I vissa utredningar har det istället lämnats ett skuldfrihetsintyg utfärdat av hemlandet som visar att chauffören inte har några skulder för socialavgifter där. Skatteverket har inte godtagit att ett skuldfrihetsintyg räcker som bevis för att en person ska tillhöra en annan medlemsstats socialförsäkring än där chauffören utfört sitt arbete. Det har medfört att den som har utgett ersättning för utfört arbete har fått betala arbetsgivaravgifter i Sverige.

När anlidade näringsidkare har lämnat A1-intyg eller att det av de faktiska omständigheterna klart har framgått att de fortsatt ska tillhöra hemlandets socialförsäkring, har Skatteverket lämnat dessa personer utanför den fortsatta utredningen av åkeriets skyldighet att redovisa och betala sociala avgifter.

Beskattningsrätten beror på en mängd olika omständigheter och utgångspunkten är att Sverige endast får beskatta arbete som rent fysiskt har utförts i Sverige om den enskilda näringsidkaren är bosatt utomlands. För att kunna beskatta chaufförerna på ett korrekt sätt måste Skatteverket därför fastställa omfattningen av inrikestransporterna. När Skatteverket saknar färdskrivarrapporter eller tidrapporter för att fastställa var körningarna har skett får vi i stället försöka finna omständigheter som visar var dessa har utförts. Det kan vara fråga om var tankning har skett, storleken av redovisad utgående moms, transportsedlar samt betalda vägtullar eller broavgifter. Skatteverket kan också skicka ett föreläggande till speditjonsföretaget och fråga var köruppdragen har utförts.

4.3 Svenska åkerier som anlitar chaufförer genom svenskt bemanningsföretag

I några utredningar har ett svenskt bemanningsföretag lagts till som ett extra led mellan det svenska åkeriet och den anlidade utländske näringsidkaren.²¹ Bedömningsgrunderna för att komma fram till om chauffören ska beskattas i näring eller i tjänst, är samma som för åkeriet. Slutsatsen har i vissa fall blivit att det svenska bemanningsföretaget har ansetts agera som om de vore arbetsgivare. Företaget har sålunda sålt chaufförstjänster till åkeriet.

Chaufförerna har saknat en sådan självständig ställning gentemot bemanningsföretaget eller åkeriet att de kunnat anses som näringsidkare så uppdragen har bedömts vara under anställningsliknande former. Chaufförer ska därför betala skatt i inkomstslaget tjänst. För det svenska bemanningsföretaget, som underlåtit att göra skatteavdrag föreligger en skyldighet att, om chaufförerna inte fullgör sin betalningsskyldighet, solidariskt ansvara för att skatten

²¹ Med utländska näringsidkare avses personer som inte är registrerade i Sverige men som bedriver verksamhet här eller svenska personer som har registrerat en utländsk verksamhet.

betalas.²² Det svenska bemanningsföretaget ska även betala arbetsgivaravgifter i Sverige för ersättningen till chaufförerna.

Utredningarna som har gjorts har visat att olika konstruktioner har genomförts för att dölja det faktum att chaufförer har varit verksamma i Sverige under lång tid, ibland flera år med stadigvarande vistelse.

4.4 Svenska åkerier som anlitar chaufförer genom utländskt bemanningsföretag

Det är inte förbjudet att anlita chaufförer genom utländska bemanningsföretag. Frågan som är intressant ur ett svenskt beskattningsperspektiv är dock om bemanningsföretaget har fast driftsställe i Sverige eftersom det utgör grund för svenska skatteanspråk. Omständigheter som har betydelse för fast driftsställe är vem som äger det utländska bemanningsföretaget och var bemanningsföretaget driver sin kärnverksamhet. Om Skatteverket kan visa att avtal om uthyrning av chaufförer sker i Sverige anser Skatteverket att företagets kärnverksamhet även bedrivs här i landet. Kärnverksamheten i ett bemanningsföretag är att anställa personer och därefter att hyra ut dem. Skatteverket måste också kunna visa på eller från vilken plats kärnverksamheten har bedrivits och att denna plats används under minst sex månader. Platsen kan exempelvis finnas hos åkeriet om det är där som avtal ingås. I utredningarna av de svenska åkerierna är det viktigt att få fram så mycket uppgifter som möjligt om den inhyrda personalen, såsom avtal och betalningar. Utredning behöver även göras av det utländska bemanningsföretaget.

Det finns utredningar där det framkommit att samma ägarsfär finns i det utländska bemanningsföretaget som i det svenska åkeriet. I dessa behövs det bl.a. klarläggas vem eller vilka personer som företräder och ansvarar för respektive företag och hur betalningarna för de köpta tjänsterna sker. Finns någon faktisk verksamhet bedriven i utlandet? Det förekommer att vissa bemanningsföretag endast har tjänat som betalningsförmedlare av löner till chaufförerna. Ett sådant företag karaktäriseras av att det huvudsakligen är ett företag på papperet eller ett företag inrymt i ett kontorshotell eller liknande med endast en eller ett fåtal administratörer anställda.

I en del fall har det under utredningen av det svenska åkeriet framkommit uppgifter att anlitade chaufförer har arbetat kortare tider såsom utländska egenföretagare för att därefter övergå till att under kortare tider vara anställda i utländska bemanningsföretag. De utländska bemanningsföretagen har för aktuella perioder saknat egna anställda i den omfattningen som löneförmedlingen visar. Skatteverkets bedömning är att detta förfarande har tillkommit dels för att dölja det faktum att chaufförerna stadigvarande arbetar i Sverige dels att någon är skyldig att betala sociala avgifter för dessa chaufförer som saknar A1-intyg.²³

²² 10 kap 2 § och 59 kap 2-4 §§ Skatteförfarandelagen (SFL).

²³ I enlighet med EU:s förordning 883/2004.

I fall där A1-intyg finns har insatsen noterat att personerna kan ha arbetat i Sverige längre tid än vad A1-intyget omfattar. Försök har gjorts att dölja det faktum att chaufförer har varit verksamma i Sverige även under den karenstid som krävs för att kunna få ett nytt intyg i hemlandet. Man har växlat mellan att vara anställd viss period och att arbeta som egen viss period. Men hela tiden har det varit samma åkeri som anlitat personen. Ofta genom bemanningsföretag där åkeriet själv haft betydande inflytande och vetat om att chauffören använts i deras verksamhet under sammanhängande perioder.

4.5 Svenska åkerier som anlitar chaufförer genom utländska betalningsförmedlare

I vissa utredningar har noterats att såväl svenska som utländska chaufförer²⁴ på pappret varit anställda av utländska bemanningsföretag, och att deras löner har betalats ut via dessa utländska företag. Enligt utredarnas bedömning har chaufförerna inte arbetat i det landet. Ett av dessa länder (bl.a. Danmark) är i stora delar ett transitland för svenska åkerier vilket innebär att körningen där oftast är mycket begränsad. Sociala avgifter på utbetalda ersättningar tas inte ut eftersom chaufförerna inte arbetar där och landet saknar rätt, enligt skatteavtalen, beskatta chaufförer som saknar hemvist där för deras inkomster eftersom chauffören varken är bosatt eller arbetar i landet. Det saknas reell möjlighet för myndigheterna i de andra länderna att närmare kontrollera de uppgifter som exempelvis en chaufför lämnar. De utländska företagens uppgift är därför endast betalningsförmedling.

Sverige har i en rad internationella överenskommelser avtalat med andra länder om att utbyta information om personers inkomster och tillgångar via ett automatiskt förfarande. Genom det förfarandet får Skatteverket information om inkomster och tillgångar som en person som bor i Sverige har i utlandet. Den automatiska kontrolluppgiften innehåller namn, adress och ibland födelsetidpunkt. Det har vid kontroller upptäckts att flera av chaufförerna inte har blivit beskattade för sina inkomster i något land. Personer som är obegränsat skattskyldiga i Sverige är skattskyldiga här för all inkomst oavsett var den intjänas eller utbetalas. Chaufförerna har inte heller tagit upp inkomsterna från den utländska utbetalaren i sin svenska inkomstdeklaration och har därmed inte heller blivit beskattad i Sverige. De har inte heller beskattats i det landet där arbetsgivaren ska finnas eftersom något arbete inte har utförts där. För de chaufförer som har uppgivit att de har hemvist i annat land men anlitas av svenska företag lämnas inte kontrolluppgifter från andra länder till svenska Skatteverket.

Det finns flera domar där konstruktionen med ett utländskt bemanningsföretag har underkänts och det svenska åkeriet har ansetts vara arbetsgivare. Domstolarna har ansett att det utländska företagets enda uppgift har varit att förmedla betalningen till chaufförerna, som i utredningarna huvudsakligen har varit svenska. Domstolen har bl.a. tittat på vad de utländska bemanningsföretagen har haft för uppgifter och ansvar och vad för uppgifter som de svenska åkerierna har haft. I samtliga fall har åkerierna ansvarat för transportledning och styrning av chaufförernas

²⁴ Med svenska och utländska menar vi obegränsat och begränsat skattskyldiga i Sverige.

körningar och i olika grad upprättat underlagen som legat till grund för utbetalningen av lönerna från utlandet.

4.6 Utländska åkerier i Sverige

Arbetskraften kan också komma från köpta tjänster från utländska åkerier som agerar här i landet. Åkerierna, personalen och lastbilarna finns inte att hitta i några svenska register. För att identifiera dessa företag krävs att någon lämnar information om företaget eller att åkerierna via ombud begär tillbaka mervärdesskatt i Sverige.

Skatteverket har fått signaler om utländska åkerier som är verksamma i Sverige utan att vara registrerade här. Dessa åkerier har kunnat ta uppdrag från speditorsföretag till priser som ligger lägre än vad svenska åkerier med anställda chaufförer har haft möjlighet att kunna acceptera.

De utländska åkerier som kör i Sverige och som via momsombud begär momspengar tillbaka för inköp av drivmedel, går att identifiera i Skatteverkets register. I dessa fall krävs omfattande utredningar för att komma fram till om Sverige har rätt att beskatta verksamheten eftersom vi måste kunna visa att det utländska åkeriet har fast drift- eller etableringsställe här.

Bland de granskningar som gjorts har två avsett utländska åkerier där det har visats att fast etableringsställe finns i Sverige. Det innebär att företagen ska vara registrerade för moms i Sverige. Det utländska företaget är ett åkeri med anställda chaufförer och i utlandet leasade lastbilar. Deras enda egentliga verksamhet har varit den som har bedrivits i Sverige. Samtliga ägare är bosatta och verksamma här i landet samt obegränsat skattskyldiga här. Eftersom fast etableringsställe konstaterats saknar det utländska företaget rätt att som utländskt företag kräva återbetalning av moms. Momsredovisning ska istället ske i skattedeklaration där företaget också ska redovisa utgående skatt på samma sätt som ett svenskt företag.

Under 2014 ansökte företag inom EU om att få tillbaka moms från Skatteverket med ca 637 mkr och beviljats återbetalningar med ca 587 mkr, varav ca 273 mkr utbetalades till åkerier och företag med stödtjänster till transportbolag.

Sammantaget konstateras att mycket stora momsbelopp begärs tillbaka av utländska företag i Sverige och att nästan lika stora belopp också återbetalas. Det ska observeras att detta endast avser EU-länder. Därutöver tillkommer också återkrav från samt återbetalningar till företag i tredje land.

4.7 Utredningar med inslag av ekonomisk brottslighet

Vissa åkeriutredningar har visat att det kan finnas brottsliga inslag.

Skatteverket har haft utredningar på åkerier som använder sig av målvakter för att kunna ta in osanna fakturor i bokföringen och därigenom frigöra medel för att betala svart arbetskraft.

Som exempel på en konstruktion med ett kluster av svenska åkerier kan nämnas tre svenska bolag, en filial i Sverige och ett utländskt bolag, alla med samma ägare. Man har valt att lägga transportverksamheten med transporttjänster, fordonsinnehav och driftskostnader i två av bolagen medan kostnaderna för de anställda placerats i filialen. I filialen har ingen faktisk verksamhet bedrivits eller redovisats och verksamhetslokal saknas. Osanna fakturor har skickats mellan företagen i sfären och ett av bolagen har yrkat avdrag för ingående moms på dessa med höga belopp. Vidare har konstaterats att vissa kunder och vissa bankkonton helt hållits utanför bolagens redovisning. Dessutom har överföringar gjorts från bolagens redovisade och oredovisade bankkonton direkt till ägarens konton i utlandet.

I dessa åkerier har övervägande del av arbetskraften (mer än 90 %) varit svenska chaufförer som huvudsakligen kört inom Sverige. Avstämningar mellan lämnade kontrolluppgifter (KU) och uppgifterna i inhämtade färdskrivarrapporter visar att för vissa chaufförer stämmer det bra, för vissa har för låga belopp redovisats i lämnade KU och för vissa har inga KU lämnats alls varvid utbetalningarna gjorts från bolagens dolda bankkonton. Vissa chaufförer har också deklarerat inkomster och uppgett att de fått betalt av ett utländskt företag. Det utländska företaget, som också ägdes av samma person som äger de övriga företagen i sfären, existerar inte längre.

4.8 Sammanfattande slutsats

Utifrån de utredningar som har gjorts bedömer Skatteverket att åkerierna anpassat sig efter vad som framkommit i gjorda utredningar och den praxis som skapats. Till en början anlätades enskilda näringsidkare från utlandet för att köra åkeriernas lastbilar i Sverige. Dessa utredningar visade att åkerierna var att betrakta som arbetsgivare vilket senare också bekräftats av domstolarna. Åkerierna ändrade då arbetssätt och lade in bemanningsföretag mellan åkerierna och anlitad arbetskraft. Först i form av svenska bemanningsföretag, därefter allt oftare utländska bemanningsföretag. I dessa senare fall har det i flera utredningar direkt eller indirekt funnits ett ägarsamband mellan det svenska åkeriet och det utländska bemanningsföretaget. Skatteverket har också iakttagit att betalningsförmedlande utländska företag använts i större utsträckning än vad som noterats tidigare.

4.9 Beloppsmässigt utfall av Skatteverkets utredningar

Under 2014 och fram till juni 2015 har 49 transportutredningar avslutats inom kontrollinsatsen. Dessa utredningar har medfört en höjning av skatt, avgifter och skattetillägg med ca 44 000 000 kr. Bland utredningarna finns 10 st. där åkeriets redovisning av skatter och avgifter har godtagits. Några av dessa har dock avsett tredjemansrevisioner för inhämtande av kontrollmaterial.

Från dessa transportutredningar finns kontrollmaterial för ca 1 000 chaufförer. Beskattningskonsekvenserna för dessa chaufförer har inte räknats med i det rapporterade skatteutfallet.

5 Kort om skatteregler som gäller för utländska företag och personer i Sverige

5.1 Socialavgifter och skatteavdrag

Den som betalar ut ersättning eller lön för arbete utfört i Sverige till en person som saknar F-skatt ska, enligt huvudregeln i socialavgiftslagen betala arbetsgivaravgifter på ersättningen. Om utbetalaren har fast driftställe i Sverige ska denne även göra skatteavdrag på ersättningen. Det finns undantag om när arbetsgivaravgifter inte ska betalas i Sverige trots att arbetet utförts här. Exempel på sådana undantag:

- En person bor och arbetar i en stat i EU/EES-området eller Schweiz och sänds ut av sin arbetsgivare till Sverige för att utföra arbete för sin arbetsgivares räkning här under högst två år.
- En person arbetar i flera medlemsstater inklusive i bosättningsstaten och ska därför omfattas av bosättningsstatens försäkringssystem för allt arbete.

Om en person som arbetar i Sverige ska omfattas av en annan medlemsstats socialförsäkring ska detta normalt kunna styrkas med ett intyg om tillämplig lagstiftning, A1-intyg. Intyget utfärdas av behörig institution i det land där personen är försäkrad. A1-intyget visar således att personen omfattas av en annan stats socialförsäkring och att socialavgifter ska betalas där och inte i Sverige.

5.2 Inkomstskatt

Om ett företag bedriver näringsverksamhet i Sverige ska det fastställas om det finns ett fast driftställe, d.v.s. om företaget bedriver affärsverksamhet helt eller delvis från en stadigvarande plats här. Om företaget har ett fast driftställe i Sverige blir företaget skattskyldigt i Sverige för inkomster som hör till det fasta driftstället på samma sätt som om företaget vore svenskt.

För en fysisk person t.ex. en chaufför gäller att:

- Om personen är obegränsat skattskyldig i Sverige ska han eller hon vanligen beskattas i Sverige för alla sina arbetsinkomster intjänade här i landet. Med obegränsat skattskyldig avses en person som är bosatt här, vistas här stadigvarande eller som har väsentlig anknytning hit och tidigare varit bosatt här. En sådan person ses från svensk sida som skattskyldig här för alla sina inkomster.
- Den som inte är obegränsat skattskyldig är begränsat skattskyldig. En sådan person är endast skattskyldig här för vissa inkomster. Om personen är begränsat skattskyldig i Sverige och är anställd av eller utför ett uppdrag för en svensk arbetsgivare eller en utländsk arbetsgivare som har fast driftställe i Sverige kan hon eller han vara skyldig att betala skatt i Sverige, s.k. särskild inkomstskatt för utomlands bosatta (SINK), för sina tjänsteinkomster.

- En begränsat skattskyldig arbetstagare som är anställd av en utländsk arbetsgivare som saknar fast driftställe i Sverige är inte skattskyldig i Sverige om lönen kan undantas från beskattning i Sverige antingen med stöd av den s.k. 183 dagarsregeln i SINK-lagen eller enligt bestämmelser i skatteavtal.

5.3 Mervärdesskatt

När det gäller mervärdesskatt används begreppet beskattningsbar person. Med beskattningsbar person avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat. Med utländsk beskattningsbar person förstås en beskattningsbar person som saknar etablering här i landet och inte heller är bosatt eller stadigvarande vistas här. En beskattningsbar person med fast etableringsställe här i landet likställs dock vid bedömning av skattskyldigheten med en utländsk beskattningsbar person om omsättning sker utan det fasta etableringsställets medverkan.

Transporttjänster och tjänst för personaluthyrning som tillhandahålls av en beskattningsbar person ska beskattas i Sverige om köparen är etablerad här. Skattskyldig är som huvudregel säljaren av tjänsten. Om säljaren är en utländsk beskattningsbar person är dock köparen skattskyldig.

Den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagstiftningen ska registreras här i Sverige. Det innebär att redovisning ska ske i mervärdesskattdeklaration av både ut- och ingående skatt.

En utländsk beskattningsbar person som endast omsätter transporttjänster eller tjänst för personaluthyrning till en beskattningsbar person i Sverige, ska inte registreras här i Sverige. Det är då köparen som är skattskyldig. En sådan utländsk beskattningsbar person får begära återbetalning av den ingående skatten som är betald, t.ex. moms på inköpt drivmedel, i Sverige via återbetalningssystemet som hanteras av Utlandsskattekontoren i Stockholm och Malmö.