

# Lagrådsremiss

## Förbättrad konkurrens på lika villkor i kontantbranschen

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 7 mars 2013

*Anders Borg*

*Lena Gustafson*  
(Finansdepartementet)

## Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås ändringar i skatteförfarandelagen (2011:1244) avseende kassaregister. För att stärka konkurrensen på lika villkor i kontantbranschen föreslås att det generella undantaget från skyldigheten att använda kassaregister för torg- och marknadshandeln tas bort. Det föreslås också att en utvidgning sker av möjligheten för Skatteverket att i enskilda fall besluta om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister.

Lagen föreslås träda i kraft den 1 juli 2013. Bestämmelsen som innebär att torg- och marknadshandeln inte undantas från kravet på kassaregister föreslås träda i kraft den 1 januari 2014.

# Innehållsförteckning

1	Beslut .....	3
2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	4
3	Ärendet och dess beredning .....	6
4	Bestämmelserna om kassaregister .....	6
4.1	Allmänt.....	6
4.2	Undantag för torg- och marknadshandel .....	9
4.3	Undantag för obetydlig omfattning .....	10
4.4	Undantag för utländska företag utan fast driftställe i Sverige.....	10
4.5	Undantag i enskilda fall.....	11
4.6	Generella undantag.....	13
5	Överväganden och förslag .....	13
5.1	Utvidgning av kravet på kassaregister.....	13
5.1.1	Torg- och marknadshandeln .....	13
5.1.2	Synnerligen begränsad omfattning .....	15
5.1.3	Utländska näringsidkare som saknar fast driftställe i Sverige .....	18
5.2	Utökad möjlighet till undantag från skyldigheter som gäller kassaregister i enskilda fall.....	19
6	Ikraftträdande.....	20
7	Konsekvensanalys.....	21
7.1	Inledning .....	21
7.2	Offentligfinansiella konsekvenser .....	21
7.3	Konsekvenser för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna .....	22
7.4	Konsekvenser för företagen.....	23
8	Författningskommentar.....	24
Bilaga 1	Skatteverkets hemställan om ändring av skatteförfarandelagen (2011:1244).....	26
Bilaga 2	Skatteverkets författningsförslag .....	27
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanser .....	28

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

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

Härigenom föreskrivs att 39 kap. 5 och 9 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **39 kap.**

#### **5 §<sup>1</sup>**

Skyldigheten att använda kassaregister gäller inte för den som

1. bara i obetydlig omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kortkort,

2. är befriad från skattskyldighet enligt inkomstskattelagen (1999:1229) för inkomst från sådan försäljning som avses i 4 §,

3. bedriver taxitrafik enligt taxitrafiklagen (2012:211),

4. säljer varor eller tjänster genom sådana distansavtal eller hemförsäljningsavtal som avses i distans- och hemförsäljningslagen (2005:59),

5. säljer varor eller tjänster med hjälp av en varuautomat eller annan liknande automat eller i en automatiserad affärslokal,

6. anordnar automatspel enligt lagen (1982:636) om anordnande av visst automatspel eller enligt lotterilagen (1994:1000), *eller*

7. *bedriver torg- och marknadshandel.*

*Undantaget i första stycket 7 gäller inte för den som enligt 8 kap. 1 § första stycket alkohollagen (2010:1622) har tillstånd för servering till allmänheten.*

5. säljer varor eller tjänster med hjälp av en varuautomat eller annan liknande automat eller i en automatiserad affärslokal, *eller*

6. anordnar automatspel enligt lagen (1982:636) om anordnande av visst automatspel eller enligt lotterilagen (1994:1000).

#### **9 §**

Skatteverket får i enskilda fall besluta om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister om

1. behovet av tillförlitligt underlag för skattekontroll kan tillgodoses på annat sätt eller

2. en viss skyldighet *av tekniska orsaker* är oskälig. 2. en viss skyldighet är oskälig.

Ett beslut om undantag får förenas med villkor.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2012:227.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2013 i fråga om 9 § och i övrigt den 1 januari 2014.

### 3 Ärendet och dess beredning

Skatteverket har i en promemoria som kom in till Finansdepartementet den 5 mars 2012 (dnr Fi2012/1100) hemställt om att det generella undantaget från skyldigheten att använda kassaregister för torg- och marknadshandeln tas bort, att undantaget från kassaregisterkravet för den som säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort i obetydlig omfattning ändras till att gälla för den som säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort i synnerligen begränsad omfattning. Vidare föreslår Skatteverket att utländska företag som saknar fast driftställe i Sverige ska använda kassaregister i samma utsträckning som svenska företag.

En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En remissammanställning finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi2012/1100).

#### *Anmälan till Europeiska kommissionen*

Regeringen bedömer att de i lagrådsremissen föreslagna ändringarna inte behöver anmälas till Europeiska kommissionen i enlighet med bestämmelserna i Europaparlamentets och rådets direktiv 98/34/EG om ett informationsförfarande beträffande tekniska standarder och föreskrifter eller i enlighet med bestämmelserna i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/123/EG om tjänster på den inre marknaden.

### 4 Bestämmelserna om kassaregister

#### 4.1 Allmänt

Lagen (2007:592) om kassaregister m.m. trädde i kraft den 1 januari 2008 och skyldigheterna enligt lagen började gälla den 1 januari 2010. Genom prop. 2010/11:165 arbetades lagen om kassaregister och förordningen om kassaregister in i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, och i skatteförfarandeförordningen (2011:1261), förkortad SFF. I samband med att skatteförfarandelagen trädde i kraft den 1 januari 2012 upphörde lagen (1998:514) om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel m.m. att gälla för att ersättas med motsvarande bestämmelser i skatteförfarandelagen.

I skatteförfarandelagen och i skatteförfarandeförordningen är bestämmelserna om kassaregister i huvudsak följande. Enligt 39 kap. 4 § SFL ska näringsidkare som säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort använda kassaregister. Det är den skatterättsliga definitionen av begreppet näringsverksamhet som

avses, vilket innebär att det i enlighet med 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska vara en verksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt. I 39 kap. 5 § SFL finns flera undantag från denna dokumentationsskyldighet. Enligt punkt 1 gäller undantag från kassaregisterkravet för den som bara i obetydlig omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort. Med obetydlig omfattning avses kontant försäljning uppgående till ett riktvärde av fyra prisbasbelopp eller där kontant betalning förekommer i rena undantagsfall och bara uppgår till någon procent av omsättningen (prop. 2006/07:105 s. 38). För den närmare uttolkningen av begreppet obetydlig omfattning har Skatteverket gett ut allmänna råd, SKV A 2009:2. Enligt punkt 2 gäller undantag för näringsidkare som är befriade från skattskyldighet enligt inkomstskattelagen (1999:1229). Detta undantag är bl.a. avsett för ideella föreningar men omfattar även utländska företag utan fast driftställe i Sverige. Övriga undantag i 39 kap. 5 § SFL gäller taxitrafik (punkt 3), försäljning genom distansavtal eller hemförsäljningsavtal (punkt 4), varuautomater eller i en automatiserad affärslokal (punkt 5), automatspel (punkt 6) och torg- och marknadshandel (punkt 7). Med torg- och marknadshandel avses all handel utom sådan som en näringsidkare stadigvarande bedriver i permanenta lokaler eller i omedelbar anslutning till dessa (39 kap. 2 § SFL). Undantaget för torg- och marknadshandel gäller dock inte för den som enligt alkohollagen (2010:1622) har tillstånd för servering till allmänheten, om inte försäljningen är av obetydlig omfattning och företaget därmed är undantaget enligt punkt 1.

All försäljning och annan löpande användning av ett kassaregister ska registreras i kassaregistret och ett av registret framställt kvitto ska alltid tas fram och erbjudas kunden, 39 kap. 7 § SFL. Enligt 39 kap. 8 § första stycket SFL ska ett kassaregister på ett tillförlitligt sätt visa alla registreringar som har gjorts samt programmeringar och inställningar som utgör behandlingshistorik enligt bokföringslagen (1999:1078). Näringsidkare som omfattas av skyldigheterna gällande kassaregister ska till Skatteverket anmäla de kassaregister som finns i verksamheten och göra en ny anmälan vid förändrade förhållanden, 7 kap. 3–4 §§ SFL.

Enligt 39 kap. 8 § andra stycket SFL ska kassaregistret vara certifierat. Närmare bestämmelser om certifiering finns i 9 kap. 2 § SFF som anger att certifieringen ska utföras av ett organ som är ackrediterat för uppgiften enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 765/2008 av den 9 juli 2008 om krav för ackreditering och marknadskontroll och upphävande av förordning (EEG) nr 339/93<sup>1</sup> och i enlighet med lagen (2011:791) om ackreditering och teknisk kontroll. Certifiering får även utföras av ett organ från ett annat land inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) eller från ett land utanför EES som Europeiska unionen har träffat avtal med om ömsesidigt erkännande. Av 9 kap. 2 § SFF framgår också att Skatteverket får meddela ytterligare föreskrifter om certifiering.

Enligt 39 kap. 9 § SFL får Skatteverket i enskilda fall besluta om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister om behovet av

<sup>1</sup> EUT L 218, 13.8.2008, s. 30 (Celex 32008R0765).

tillförlitligt underlag för skattekontrollen kan tillgodoses på annat sätt eller om en viss skyldighet av tekniska orsaker är oskälig. Ett beslut om undantag får förenas med villkor. För en enhetlig tillämpning av undantagsbestämmelsen har Skatteverket gett ut allmänna råd (SKV A 2009:3).

Enligt 39 kap. 10 § SFL får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer meddela ytterligare föreskrifter om krav på kassaregister, teknisk kontroll och användning av kassaregister samt undantag från skyldigheter som gäller kassaregister. I 9 kap. 3 § SFF har regeringen bemyndigat Skatteverket att meddela föreskrifter om krav på kassaregister, teknisk kontroll och användning av kassaregister samt undantag från skyldigheter som gäller kassaregister.

I 42 kap. SFL finns bestämmelser om tillsyn över kassaregister. Där anges att Skatteverket utövar tillsyn över att den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister har kassaregister och att kassaregister som används i en verksamhet uppfyller föreskrivna krav (3 §). I den omfattning som är nödvändig för tillsynen har Skatteverket rätt att få tillträde till verksamhetslokaler där den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister bedriver verksamhet för att undersöka kassaregister. Polismyndighet ska på Skatteverkets begäran lämna det biträde som behövs för tillsynen (4 §). På begäran av Skatteverket ska den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister lämna de upplysningar och tillhandahålla de handlingar som är nödvändiga för tillsynen och Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter att fullgöra dem (5 §). Ett sådant föreläggande får enligt 44 kap. 1 § SFL förenas med vite.

I 42 kap. SFL finns också bestämmelser om kontrollbesök som avser kassaregister. Där anges att Skatteverket får göra kundräkning, kvitto-kontroll, kontrollköp och kassainventering och att dessa åtgärder får ske i verksamhetslokaler dit allmänheten har tillträde, och att kundräkning även får göras på allmän plats i anslutning till sådan lokal (6 §). Av 42 kap. 10 § SFL framgår att åtgärderna vid kontrollbesök får genomföras utan att den som enligt beslut om tillsyn eller kontrollbesök underrättas i förväg. Underrättelse om beslutet ska dock lämnas så snart det kan ske utan att kontrollen förlorar sin betydelse. Kontrollbesöken ska genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan, 42 kap. 11 § SFL. Vid kontrollbesök ska den som Skatteverket har gjort kontrollbesök hos på begäran tillhandahålla kontrollremsa, uppgifter från journalminne eller tömningskvitto för kontroll av hur försäljningen har registrerats i kassaregistret. Skatteverket får också förelägga näringsidkaren att tillhandahålla dessa uppgifter, 42 kap. 7 § SFL. Ett sådant föreläggande får enligt 44 kap. 1 § SFL förenas med vite. Om uppgifterna på kontrollremsan, i journalminnet eller på tömningskvittot inte utgör räkenskapsinformation enligt bokföringslagen (1999:1078) ska dessa uppgifter, enligt 9 kap. 4 § SFF, bevaras under två månader efter utgången av den kalendermånad då registreringen gjordes i kassaregistret.

Enligt 50 kap. 1 § SFL ska en kontrollavgift tas ut om Skatteverket vid tillsyn eller kontrollbesök finner att den som är skyldig att använda kassaregister inte fullgör denna skyldighet eller inte har lämnat uppgift till Skatteverket om de kassaregister som finns i verksamheten. Enligt



50 kap. 2 § SFL är kontrollavgiften 10 000 kronor vid varje kontrolltillfälle och vid en förnyad överträdelse inom ett år är kontrollavgiften 20 000 kronor. I 51 kap. 1 § SFL finns bestämmelser om hel eller delvis befrielse från kontrollavgifter.

## 4.2 Undantag för torg- och marknadshandel

Enligt 39 kap. 5 § första stycket 7 SFL gäller inte skyldigheten att använda kassaregister för den som bedriver torg- och marknadshandel. Enligt andra stycket gäller dock undantaget inte för den som enligt 8 kap. 1 § första stycket alkohollagen (2010:1622) har tillstånd för servering till allmänheten, om inte försäljningen är av obetydlig omfattning och företaget därmed omfattas av undantaget enligt första stycket punkt 1.

Med torg- och marknadshandel avses enligt 39 kap. 2 § SFL all handel utom sådan som en näringsidkare stadigvarande bedriver i permanenta lokaler eller i omedelbar anslutning till dessa. Definitionen av torg- och marknadshandel innebär att undantaget för kassaregisterkravet omfattar all försäljning som sker från torg, gator, marknader, mässor, loppmarknader, tillfälligt utnyttjade lokaler eller liknande, se prop. 2006/07:105 s. 90 och prop. 1997/98:100 s. 213.

Av 39 kap. 13 § SFL framgår att den som upplåter en plats för torg- och marknadshandel ska dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för den som platsen upplåts till och för dennes företrädare. I 9 kap. 7 § SFF finns närmare bestämmelser om vilka identitetsuppgifter som ska dokumenteras. Uppgifterna ska bevaras under sju år efter utgången av det kalenderår då upplåtelsen av platsen för torg- och marknadshandel skedde.

Av 42 kap. 9 § SFL framgår att Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att identifiera en person som bedriver eller kan antas bedriva torg- och marknadshandel. Skatteverket får vid ett sådant besök kontrollera godkännande för F-skatt och ställa frågor om verksamheten. Sådant kontrollbesök får bara genomföras där torg- och marknadshandel bedrivs. Av 50 kap. 7 § SFL framgår att kontrollavgift ska tas ut av den som inte har fullgjort dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och marknadshandel. Kontrollavgiften är 2 000 kronor för varje tillfälle som skyldigheten inte har fullgjorts.

Ovan angivna särbestämmelser i skatteförfarandelagen avseende torg- och marknadshandel ger Skatteverket möjlighet att få tillgång till uppgifter om vilka företag som idkar sådan handel och det innebär att Skatteverket därmed på samma sätt som när det gäller den fasta handeln ges möjlighet att kunna veta vilka företag som bedriver en viss verksamhet på en viss plats. Av prop. 1997/98:100 framgår att bakgrunden till att torgkontrollagen infördes den 1 juli 1998 var att det tidigare inte fanns några särbestämmelser om skattekontroll av den tillfälliga handeln. I prop. 1997/98:100 s. 168 framhöll regeringen att särskilda kontrollbefogenheter är motiverade av den tillfälliga handelns särskilda karaktär. De som bedriver tillfällig handel är ofta rörliga på ett helt annat sätt än de som bedriver sin handel från ett fast driftställe och

det befintliga kontrollsystemet bygger på att Skatteverket i förväg vet vem som ska kontrolleras.

### 4.3 Undantag för obetydlig omfattning

Enligt 39 kap. 5 § första stycket 1 SFL gäller undantag från kravet att använda kassaregister för den som bara i obetydlig omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort. Undantaget för obetydlig omfattning gäller för alla företag oavsett branschtillhörighet.

Av prop. 2006/07:105 s. 37 f framgår att obetydlig omfattning avser två olika situationer, nämligen dels de allra minsta företagen med låg omsättning, dels företag där kontant försäljning endast förekommer i rena undantagsfall. Som riktvärde för obetydlig omfattning för de allra minsta företagen anges fyra prisbasbelopp i propositionen och att någon procent av omsättningen kan anses utgöra obetydlig omfattning i företag där kontant försäljning endast förekommer i rena undantagsfall. Att företag med låg omsättning är undantagna från regleringen motiverades främst med att det ansågs tveksamt om de kostnader som krav på certifierat kassaregister för med sig skulle stå i rimlig proportion till den samhälleliga vinsten i form av förbättrad skattekontroll avseende de allra minsta företagen. I lagstiftningen har inte införts ett exakt riktvärde för undantag för låg omsättning och det motiverades i propositionen med att det skulle komma att uppfattas som ett fast belopp och att det därmed sannolikt skulle medföra en risk för kringgåenden.

För en enhetlig tillämpning av undantagsbestämmelsen har Skatteverket gett ut allmänna råd, SKV A 2009:2.

### 4.4 Undantag för utländska företag utan fast driftställe i Sverige

Huvudregeln i 39 kap. 4 § SFL är att näringsidkare som säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort ska använda kassaregister. Förutsättningarna för att bestämmelserna ska vara tillämpliga är att försäljningen sker i en näringsverksamhet. Det är den skatterättsliga definitionen av begreppet näringsverksamhet som avses. Detta innebär att det i enlighet med 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska vara en verksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt. Enligt 39 kap. 5 § 2 SFL undantas den som är befriad från skattskyldighet enligt inkomstskattelagen från kassaregisterkravet. Undantagsbestämmelsen har bl.a. tillkommit för att ideella föreningar som bedriver allmännyttig verksamhet inte ska omfattas av skyldigheten att använda kassaregister. Enligt 7 kap. 7 § andra stycket inkomstskattelagen är en ideell förening inte skattskyldig för inkomst från verksamhet som av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete, t.ex. en idrottsförenings kioskförsäljning eller märkesförsäljning.

Att undantaget i 39 kap. 5 § första stycket 2 SFL hänvisar till bestämmelserna om skattskyldighet i inkomstskattelagen innebär att alla

fysiska och juridiska personer som är befriade från skattskyldighet för inkomst av näringsverksamhet undantas från kassaregisterkravet. Därmed undantas bl.a. stat och kommun. Utformningen av undantagsbestämmelsen innebär även att företag som visserligen inte är skattskyldiga för inkomstskatt men är skattskyldiga till mervärdesskatt eller punktskatt också omfattas av undantaget för kassaregisterkravet.

Bestämmelser om skattskyldighet för begränsat skattskyldiga fysiska personer finns i 3 kap. 18 § inkomstskattelagen och motsvarande bestämmelser för juridiska personer finns i 6 kap. 11 § inkomstskattelagen. Begränsat skattskyldiga personer är bara skattskyldiga för vissa uppräknade inkomster, däribland inkomst från fast driftställe. Utländska företag som inte har fast driftställe i Sverige är inte skattskyldiga till inkomstskatt för näringsverksamhet och de omfattas därmed av undantaget från kassaregisterkravet enligt 39 kap. 5 § första stycket 2 SFL.

Utländska företag utan fast driftställe i Sverige ska inte betala inkomstskatt, men ska betala mervärdesskatt på försäljning som sker av varor eller vissa tjänster då de enligt mervärdesskattelagen (1994:200) är skattskyldiga för sådan försäljning inom landet. Enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 mervärdesskattelagen är grundregeln att mervärdesskatt ska betalas vid omsättning inom landet av varor eller tjänster som är skattepliktig och som görs i en yrkesmässig verksamhet. Enligt 4 kap. 1 § mervärdesskattelagen anses en verksamhet yrkesmässig om den utgör näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen. Om ett utländskt företags verksamhet i Sverige anses yrkesmässigt enligt 4 kap. 5 § mervärdesskattelagen gäller skattskyldigheten från den första försäljningskronan eftersom det inte finns något gränobelopp för när skattskyldigheten för mervärdesskatt inträder. Om ett utländskt företags verksamhet är att anse som yrkesmässig verksamhet ska bedömas enligt 4 kap. 5 § mervärdesskattelagen utifrån de kriterier som gäller för annan motsvarande verksamhet som bedrivs här i landet. Hänsyn tas även till den verksamhet som det utländska företaget bedriver i sitt hemland.

## 4.5 Undantag i enskilda fall

Enligt 39 kap. 9 § första stycket SFL får Skatteverket i enskilda fall besluta om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister om behovet av tillförlitligt underlag för skattekontrollen kan tillgodoses på annat sätt eller om en viss skyldighet av tekniska orsaker är oskälig. Undantag kan avse skyldigheten att använda kassaregister i sin helhet eller begränsas till att avse visst eller vissa krav i lagen eller i föreskrifter meddelade med stöd av lagen. Undantagen kan tidsbegränsas och får förenas med villkor. För en enhetlig tillämpning av undantagsbestämmelsen har Skatteverket gett ut allmänna råd, SKV A 2009:3.

I SKV A 2009:3 har Skatteverket preciserat att tillförlitligt underlag för skattekontroll kan avse två olika situationer, nämligen förhållandena i det enskilda företaget och företag som ingår i en kedja av företag med ett gemensamt system för kassaregister. Med ”på annat sätt” avses att

registrering av den kontanta försäljningen inte behöver göras i ett kassaregister som uppfyller föreskrivna krav.

Vad avser förhållandena i ett enskilt företag sägs i SKV A 2009:3 att det bör krävas, för att undantag ska kunna medges, att ingen person med ägarinflytande eller närstående till denne vare sig deltar i den kontanta kassaredovisningen eller i den löpande bokföringen. Dessutom bör företaget ha en tydlig arbets- och ansvarsfördelning för kassaredovisningen och ha interna kontrollrutiner som säkerställer en korrekt kassaredovisning. För företag som ingår i en kedja av företag sägs i de allmänna råden att företagets samtliga kassaregister bör ingå i det gemensamma systemet och att det bör finnas centrala rutiner som säkerställer att de enskilda företagens kassaredovisningar är korrekta. Bestämmelsen i 39 kap. 9 § första stycket SFL att Skatteverket får ge undantag i enskilda fall om behovet av tillförlitligt underlag för skattekontroll kan tillgodoses på annat sätt har prövats av Högsta förvaltningsdomstolen i avgörandet HFD 2011 ref. 68. Något undantag medgavs inte i målet och i domskälen uttalade Högsta förvaltningsdomstolen att ägarens möjligheter att delta i kontant- hanteringen och den löpande bokföringen måste tillmätas betydelse vid bedömningen, särskilt i mindre företag med en eller ett fåtal ägare. Av domskälen framgår att i det enskilda fallet måste det, för att undantag ska kunna medges, finnas tillräckliga garantier för att en situation inte ska uppstå då en ägare eller företagsledare vare sig deltar i kontant- hanteringen eller i den löpande bokföringen.

Skatteverket har inte gett ut några allmänna råd om vad som bör avses med att en viss skyldighet av tekniska orsaker är oskälig. Av prop. 2006/07:105 s. 98 framgår att möjligheten att få undantag på denna grund främst är avsedd för när försäljningen sker utomhus och då det t.ex. finns svårigheter med elförsörjningen samtidigt som väderförhållandena är besvärliga. Undantagsbestämmelsen föreslogs av 2004 års skattekontrollutredning i SOU 2005:35 Krav på kassaregister Effektivare utredning av ekobrott och avsikten var att tillgodose de problem som bedömdes kunna uppstå för företag verksamma i torg- och marknadshandeln. För sådan handel infördes istället ett generellt undantag från kassa-registerlagens skyldigheter, en bestämmelse som nu finns i 39 kap. 5 § första stycket 7 SFL. I propositionen uttalade regeringen att det för annan handel än torg- och marknadshandel kan finnas tekniska problem som är av en sådan omfattning att det inte är skäligt att kräva registrering i kassaregister. Bedömningen av vad som av tekniska orsaker är oskäligt ska främst ske med utgångspunkt i vilka kassaregistermodeller som vid aktuell tidpunkt finns på marknaden. De tekniska orsakerna kan variera med tanke på att undantagen är beroende av den tekniska utvecklingen på marknaden.

Av 39 kap. 9 § andra stycket SFL framgår att Skatteverket får förena ett beslut om undantag med villkor. I de allmänna råden SKV A 2009:3 sägs att undantag bör medges för högst tre år första gången ett beslut om undantag meddelas för ett företag. Om ett beslut om undantag förnyas bör undantag medges för högst fem år.

## 4.6 Generella undantag

Enligt 39 kap. 10 § SFL får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer meddela ytterligare föreskrifter om krav på kassaregister, teknisk kontroll och användning av kassaregister samt undantag från skyldigheter som gäller kassaregister. I 9 kap. 3 § SFF har regeringen bemyndigat Skatteverket att meddela föreskrifter om krav på kassaregister, teknisk kontroll och användning av kassaregister samt undantag från skyldigheter som gäller kassaregister. Skatteverket har meddelat föreskrifter om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister. Exempel på sådana undantag är de som gäller försäljning som sker i försäljningslokal som är anpassad för obemannad försäljning, SKVFS 2009:20. Enligt SKVFS 2009:20 medges undantag för försäljning som sker i försäljningslokal anpassad för obemannad försäljning och bingospel som sker med tillstånd enligt lotterilagen (1994:1000). Skatteverket har även utnyttjat bemyndigandet att meddela undantag genom att meddela föreskrifter om undantag från kravet på registrering i kassaregister för försäljning som registreras i vissa terminalsystem. För år 2013 är sådant undantag föreskrivet i SKVFS 2012:22.

## 5 Överväganden och förslag

### 5.1 Utvidgning av kravet på kassaregister

#### 5.1.1 Torg- och marknadshandeln

**Regeringens förslag:** Det generella undantaget från skyldigheten att använda kassaregister för torg- och marknadshandeln ska tas bort.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Riksdagens ombudsmän, Kammarrätten i Stockholm, Förvaltningsrätten i Göteborg, Justitiekanslern, Domstolsverket, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Brottsförebyggande rådet, Länsstyrelsen i Västra Götalands län, Statskontoret, Lotteriinspektionen, Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet, Konkurrensverket, Tillväxtverket, Nämnden för hemslöjdsfrågor, Regelrådet, Simrishamns kommun, Stockholms stad, Blomsterbranschens Riksorganisation, Företagarna, Svensk Handel, Svenskt Näringsliv, Sveriges Hotell- och Restaurangföretagare (numera Visita) och IT & Telekomföretagen* tillstyrker förslaget eller har inte något att erinra mot förslaget.

Blomsterbranschens Riksorganisation tillägger att det brådskar att genomföra förslaget för att förhindra en växande svarthandel som slår ut seriösa företag. Visita anser att en utredning av oberoende part behövs. Dels för att utreda om syftet med lagkravet har uppfyllts, dels för att beräkna företagens kostnader till följd av lagkravet. Vidare föreslår Visita att det införs en utökad möjlighet till eftergift av kontrollavgift.

*Jokkmokks kommun, FAR, Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets Regelnämnd, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Sveriges Tivoliägareförening, Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening, Hushållningssällskapet, Biodlingsföretagarna, GRO Bär, Svensk Lantmat Riksförening, Svenska Hovslagareföreningen, Sveriges fiskevattenägareförbund, Agenturföretagen, Stig Wiklund och Nils Höglund* avstyrker förslaget.

FAR, Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets regelnämnd, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund och Svensk Lantmat Riksförening anser att utvärderingen i promemorian är bristfällig och att bestämmelserna om kassaregister bör anstå tills en mer heltäckande utvärdering av nuvarande bestämmelser har gjorts. Lantbrukarnas Riksförbund och Svensk Lantmats Riksförening anser att en utvärdering bör göras av 1998 års kontrollagstiftning för torg- och marknadshandel och att en utvidgning av dessa regler torde kunna öka kontrollmöjligheterna med betydligt mindre negativa konsekvenser för småföretagarna. Lantbrukarnas Riksförbund föreslår även att ett sätt att öka kontrollmöjligheterna vid tillfällig handel kunde vara att ändra undantaget så att det inte omfattar torg- och marknadshandel som bedrivs i permanenta lokaler som tillfälligt hyrs.

Jokkmokks kommun, Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening, Sveriges Tivoliägareförening, Stig Wiklund och Svensk Lantmat Riksförening anser att det i dagsläget inte finns några kontrollenheter (kassaregister) som klarar de väderförhållanden som gäller för torg- och marknadshandeln, t.ex. kyla. Jokkmokks kommun anser att en dispens hos Skatteverket skulle kunna vara en lösning. Då krävs dock en skyndsam handläggning av ärendena som i dagsläget inte torde vara möjlig. Svensk Lantmat Riksförening anför att inköpspriset för en kontrollenhet vida överstiger det av Skatteverket uppgivna pris om 6 000 kr. Sveriges Tivoliägareförening, som anhåller om att helt få slippa kravet på kassaregister i sin bransch, anser att användning av kassaregister omöjliggör en effektiv och lönsam drift i deras bransch. Deras medlemmar konkurrerar inte med verksamhet som bedrivs av den stationära handeln och de större nöjesparkerna är regelmässigt undantagna från skyldigheten att använda certifierade kassaregister. Vidare är den låga siffra som figurerar i promemoria för införskaffande av certifierat kassaregister inte applicerbar på deras medlemmar.

Agenturföretagen och Nils Höglund anser att det är fel att ställa samma krav på dem som tillfälligt hyr lokaler för några dagar under året som på butiker och torghandlare som står månader i sträck och säljer varor.

Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening, Hushållningssällskapet, Biodlingsföretagarna, GRO Bär och Sveriges fiskevattenägareförbund som tagit del av Lantbrukarnas Riksförbunds remissvar i ärendet delar förbundets synpunkter.

Sveriges Tivoliägareförening föreslår en uppluckring av undantagsbestämmelserna i 39 kap. 9 § SFL från "av tekniska orsaker" till att "en viss skyldighet är oskälig" eftersom nuvarande undantag inte är anpassat för ambulering verksamhet.

**Skälen för regeringens förslag:** Det övergripande syftet med kassaregisterregleringen är att skydda seriösa företag från illojal konkurrens från mindre seriösa företagare och att öka legitimiteten för skattesystemet. Det underlag som Skatteverket presenterar i sin

promemoria tyder på att kassaregisterregleringen kan anses framgångsrik och att fler företag numera konkurrerar på lika villkor.

Alltsedan kassaregisterregleringen infördes har regeringen och Skatteverket tagit emot kritiska synpunkter på undantaget för torg- och marknadshandeln, vilket inkluderar undantag för s.k. tillfällig handel. Synpunkterna från branschorganisationer m.fl. kan sammanfattas med att undantaget snedvrider konkurrensen och missgynnar den fasta handeln som omfattas av kassaregisterkravet. Kritiken avser inte bara kassaregisterkravet utan även att de särskilda befogenheterna vid kontrollbesök (kundräkning, kvittokontroll, kassainventering och provköp) endast gäller företag som omfattas eller som kan antas omfattas av kassaregisterregleringen.

Som anfördes i prop. 2006/07:105 s. 40 finns det inte något som talar för att kontrollbehovet skulle vara mindre i torg- och marknadshandeln än i kontanthandeln generellt. Den tekniska utvecklingen har medfört att det inte längre kan anses orimligt att även torg- och marknadshandlare omfattas av kravet på kassaregister. Vidare har vissa omständigheter ändrats som ansågs speciellt betungande för de små företagen när krav på kassaregister infördes. Den tekniska kontrollen som skulle medföra en kostnad om 1 000 kronor per år för näringsidkarna infördes aldrig och de certifierade kassaregistren kan nu införskaffas till en betydligt lägre kostnad än vad som uppskattades när kassaregisterkravet infördes. Mot denna bakgrund anser regeringen att det inte längre finns skäl att undanta torg- och marknadshandeln från krav på certifierade kassaregister. Regeringen föreslår därför att det generella undantaget för torg- och marknadshandeln tas bort.

Vad gäller *Sveriges Tivoliägareförenings* förslag om en uppluckring av undantagsbestämmelserna i 39 kap. 9 § SFL hänvisas till regeringens förslag under 5.2.

### 5.1.2 Synnerligen begränsad omfattning

**Regeringens bedömning:** Det saknas tillräckligt beredningsunderlag för att gå vidare med Skatteverkets förslag att skyldigheten att använda kassaregister inte ska gälla den som bara i synnerligen begränsad omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort. Den gällande bestämmelsen bör därför kvarstå oförändrad.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer inte med regeringens bedömning. Skatteverkets föreslår att undantaget från kassaregisterkravet ska ändras till att gälla den som bara i synnerligen begränsad omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort. Förslaget innebär att riktvärdet för bedömningen ska ändras från fyra till två prisbelopp.

**Remissinstanserna:** *Riksdagens ombudsmän, Kammarrätten i Stockholm, Förvaltningsrätten i Göteborg, Justitiekanslern, Domstolsverket, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Brottsförebyggande rådet, Länsstyrelsen i Västra Götalands län, Statskontoret, Lotteriinspektionen, Juridiska fakulteten*

vid Stockholms universitet, Konkurrensverket, Tillväxtverket, Nämnden för hemslöjdsfrågor, Regelrådet, Simrishamns kommun, Stockholms stad, Blomsterbranschens Riksorganisation, Svensk Handel och Visita tillstyrker förslaget eller har inte något att erinra mot förslaget.

Riksdagens ombudsmän är dock av uppfattningen att beloppsgränsen bör framgå av lagtexten. Kammarrätten i Stockholm tillägger att en mildare formulering än ”synnerligen begränsad omfattning” bör övervägas. Detta eftersom en ändring från ”obetydlig omfattning” till ”synnerligen begränsad omfattning” ger intryck av en större skärpning än till två prisbasbelopp. Visita anser att en utredning av oberoende part behövs, dels för att utreda om syftet med lagkravet har uppfyllts, dels för att beräkna företagets kostnader till följd av lagkravet. Vidare föreslår Visita att det införs en utökad möjlighet till eftergift av kontrollavgift.

Jokkmokks kommun, FAR, Företagarna, Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets Regelnämnd, Svenskt Näringsliv, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening, Hushållningssällskapet, Biodlingsföretagarna, GRO Bär, Svensk Lantmat Riksförening, Svenska Hovslagareföreningen och Sveriges fiskevattenägareförbund avstyrker förslaget.

FAR, Företagarna, Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets Regelnämnd, Svenskt Näringsliv och Sveriges Redovisningskonsulters Förbund anser att utvärderingen i promemorian är bristfällig och att bestämmelserna om kassaregister bör anstå tills en mer heltäckande utvärdering av nuvarande bestämmelser har gjorts. Lantbrukarnas Riksförbund anser att en utvärdering av 1998 års kontrollagstiftning för torg- och marknadshandeln bör genomföras. En utvidgning av dessa regler torde ge en ökad kontrollmöjlighet med mindre negativa konsekvenser.

FAR och Lantbrukarnas Riksförbund föreslår att eventuell kreditkortsförsäljning bör undantas vid beräkningen av riktvärdet eftersom sådana transaktioner till sin natur inte är kontant försäljning och kan spåras i efterhand utan användning av kassaregister. Företagarna framhåller att kortbetalningar inte borde hänföras till kontanta betalningar då det är en grundläggande skillnad mellan betalning med kort, som sätter elektroniska spår och går direkt till ett konto, och betalning med sedlar och mynt som helt saknar spårbarhet.

Vidare anför FAR, Företagarna, Lantbrukarnas Riksförbund och Sveriges Redovisningskonsulters Förbund att det bör klargöras om beräkning av omsättning där verksamhet endast bedrivs viss del av året ska räknas upp till motsvarande belopp på årsbasis som Skatteverket gör i verkets allmänna råd (SKV A 2009:2).

Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening, Hushållningssällskapet, Biodlingsföretagarna, GRO Bär och Sveriges fiskevattenägareförbund som tagit del av Lantbrukarnas Riksförbunds remissvar i ärendet delar dess synpunkter.

**Skälen för regeringens bedömning:** I SOU 2005:35 s. 135 föreslog 2004 års skattekontrollutredning att ett prisbasbelopp bör vara riktvärdet för försäljning i obetydlig omfattning. I prop. 2006/07:105 s. 38 delade dock regeringen inte denna bedömning utan ansåg i stället att riktvärdet borde vara fyra prisbasbelopp, vilket motiverades med hänsyn till de minsta företagen. Att företag med låg omsättning är undantagna från



regleringen motiverades främst med att det ansågs tveksamt om de kostnader som krav på certifierat kassaregister för med sig skulle stå i rimlig proportion till den samhällsliga vinsten i form av förbättrad skattekontroll avseende de allra minsta företagen.

I Skatteverkets promemoria framgår att verket inte med någon större precision kan beräkna vilka företag som kan tänkas beröras av den föreslagna ändringen. Vidare framgår inte av promemorian hur förslaget kan tänkas påverka de minsta företagen i deras verksamhet i förhållande till kontrollbehovet.

En sänkning av riktvärdet skulle påverka samtliga företag som omfattas av kravet på kassaregister. Förslaget riskerar att bli särskilt kännbart för små företag som inte sällan har små vinstmarginaler. Regeringen gör bedömningen att det saknas tillräckligt beredningsunderlag för att gå vidare med Skatteverkets förslag om ändring av riktvärdet för kassaregisterkrav.

*FAR* och *Lantbrukarnas Riksförbund* föreslår att köp med kreditkort inte ska räknas med i omsättningen när riktvärdet beräknas medan *Företagarna* anför att kortbetalningar inte borde hänföras till kontantbetalningar som kräver användning av kassaregister. Enligt huvudregeln i 39 kap. 4 § SFL ska den som i näringsverksamhet säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort använda kassaregister om de inte undantas enligt 5 §. Systemet är konstruerat för att innefatta kontant försäljning och kontokortförsäljning. En hel del fusk med kontokort har förekommit genom att företagare inte registrerade försäljningen i kassaregistret utan endast gett kunden ett kvitto på kontokortsbetalningen (se prop. 2006/07:105 s. 32). Fusk motverkades av lagkravet att kunden alltid ska erbjudas ett kassakvitto. Regeringen anser att det inte finns underlag för att frångå detta system när man beräknar omsättningen i förhållande till riktvärdet. Inte heller finns underlag från att helt undanta kontokortsförsäljning från kravet på certifierat kassaregister.

Några remissinstanser önskar ett klargörande av Skatteverkets tolkning av årsvis omsättning som verket använder sig av vid bedömning av riktvärdet i verkets allmänna råd (SKV A 2009:2). Regeringen som anser att frågan är principiellt viktig bedömer att det inte finns tillräckligt beredningsunderlag i detta lagstiftningsärende för att bedöma den frågeställningen. Det ankommer därför tillsvidare på de allmänna förvaltningsdomstolarna att fastställa på vilket sätt beräkningen av i förarbetena satta riktvärden ska ske.

Vad gäller frågan om ett exakt riktvärde bör anges i författningstexten redovisar regeringen följande överväganden. Prövningen av om kontantförsäljning bara sker i obetydlig omfattning eller inte bör ske genom en samlad bedömning av det aktuella företagets förhållanden. Med hänsyn till risken för konkurrenspåverkan bör undantaget för försäljning i obetydlig omfattning tolkas restriktivt. Det är inte önskvärt eller möjligt att i lagen ange ett riktvärde som innebär att en kontant betalning under den nivån är obetydlig. Ett sådant riktvärde skulle komma att uppfattas som ett fast belopp och skulle sannolikt medföra en risk för kringgåenden. Ett absolut riktvärde skulle inte heller nödvändigtvis träffa endast de företag där undantag är motiverat. Regeringen anser därför att en bedömning av om detta kriterium är

uppfyllt i stället bör göras utifrån en helhetsbedömning av det enskilda företagets förhållanden.

### 5.1.3 Utländska näringsidkare som saknar fast driftställe i Sverige

**Regeringens bedömning:** Det saknas tillräckligt beredningsunderlag för att gå vidare med Skatteverkets förslag om kassaregisterkrav för utländska näringsidkare som är befriade från skattskyldighet enligt inkomstskattelagen (1999:1229). Den gällande bestämmelsen bör därför kvarstå oförändrad.

Skatteverket bör få i uppdrag att utreda frågan vidare.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer inte med regeringens bedömning. För att kunna ha en likvärdig kontrollverksamhet anser Skatteverket att det nuvarande undantaget för utländska företag utan fast driftställe i Sverige bör tas bort. De utländska företag som säljer varor eller tjänster mot kontant betalning bör omfattas av kassaregisterkravet i samma utsträckning som svenska företag.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Stockholm, Förvaltningsrätten i Göteborg, Justitiekanslern, Domstolsverket, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Brottsförebyggande rådet, Kommerskollegium, Länsstyrelsen i Västra Götalands län, Statskontoret, Lotteriinspektionen, Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet, Konkurrensverket, Tillväxtverket, Nämnden för hemslöjdsfrågor, Regelrådet, Simrishamns kommun, Stockholms stad, Blomsterbranschens Riksorganisation, Svensk Handel och Visita* tillstyrker förslaget eller har inte något att erinra mot förslaget.

Kammarrätten i Stockholm anser dock att rättfärdigandegrunden för detta intrång i den fria rörligheten bör belysas ytterligare. Kommerskollegium tillägger att rättsläget är oklart när det gäller förslagets förenlighet med Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/123/EG av den 12 december 2006 om tjänster på den inre marknaden (tjänstedirektivet).

*Riksdagens ombudsmän, Jokkmokks kommun, FAR, Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets Regelnämnd, Svenskt Näringsliv, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening, Svensk Lantmat Riksförening, Sveriges fiskevattenägareförbund, Svenska Hovslagareföreningen, Hushållnings-sällskapet, Biodlingsföretagarna och GRO Bär* avstyrker förslaget.

Riksdagens ombudsmän, FAR, Lantbrukarnas Riksförbund och Näringslivets Regelnämnd anför att bestämmelserna om kassaregister bör anstå tills en mer heltäckande utvärdering av nuvarande bestämmelser har gjorts. Svenskt Näringsliv anser att en sådan utvidgning troligtvis inte är möjlig med anledning av EU-rätten och att ett mer genomarbetat underlag krävs för ett ställningstagande. Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening, Sveriges fiskevattenägareförbund, Svenska Hovslagareföreningen, Hushållningssällskapet, Biodlingsföretagarna och GRO Bär, som tagit del av Lantbrukarnas Riksförbunds remissvar i ärendet, delar dess synpunkter.

**Skälen för regeringens bedömning:** Bestämmelsen i 39 kap. 5 § första stycket 2 SFL som undantar dem som är befriade från skattskyldighet enligt inkomstskattelagen från krav på certifierat kassaregister har tillkommit bl.a. för att ideella föreningar som bedriver allmännyttig verksamhet inte ska omfattas av skyldigheten att använda kassaregister (prop. 2006/07:105 s. 38f).

Regeringen anförde i prop. 2006/07:105 s. 39 att en central utgångspunkt vid bedömningen av vilka subjekt som ska omfattas av ett krav på certifierade kassaregister bör vara att det är påkallat av skattekontrollhänsyn. När fråga är om skattebefriade subjekt saknas i regel behov av sådan kontroll. Det framstår inte som motiverat att i dessa fall införa krav på certifierade kassaregister.

Några remissinsatnaser anför att en mer heltäckande utvärdering bör göras av nuvarande bestämmelse innan ändringar företas. *Svenskt Näringsliv* anser att ett mer genomarbetat underlag krävs för ett ställningstagande i frågan.

Av Skatteverkets promemoria framgår att det inte är möjligt att få fram några tillförlitliga uppgifter om hur många utländska företag utan fast driftställe i Sverige som driver verksamhet med försäljning av varor eller tjänster mot kontant betalning. Skatteverket uppskattar dock dessa till några hundra som är redovisningsskyldiga till mervärdesskatt i Sverige men som inte ska beskattas enligt inkomstskattelagen.

Regeringen gör bedömningen att det saknas tillräckligt beredningsunderlag för att gå vidare med Skatteverkets förslag. Regeringen anser dock att det finns skäl att vidare utreda frågan om kassaregisterkravet för utländska näringsidkare som är undantagna från beskattning enligt inkomstskattelagen. Regeringen avser att ge Skatteverket i uppdrag att utreda frågan vidare.

## 5.2 Utökad möjlighet till undantag från skyldigheter som gäller kassaregister i enskilda fall

<p><b>Regeringens förslag:</b> Undantag från skyldigheter som gäller kassaregister ska kunna medges i enskilda fall om en viss skyldighet är oskälig.</p>
---

**Promemorians förslag:** Promemorian innehåller inte något motsvarande förslag.

**Remissinstanserna:** *Sveriges Tivoliägareförening* föreslår att en uppluckring sker av undantagsbestämmelserna i 39 kap. 9 § SFL från ”av tekniska orsaker” till att ”en viss skyldighet är oskälig” eftersom nuvarande undantag inte är anpassat för ambulerande verksamhet.

**Skälen för regeringens förslag:** I 39 kap. 9 § SFL finns bestämmelser om att Skatteverket i enskilda fall får besluta om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister om vissa förutsättningar är uppfyllda. Undantag kan avse skyldigheten att använda kassaregister i sin helhet eller begränsas till att avse visst eller vissa krav i lagen eller i föreskrifter meddelade med stöd av lagen. Ett beslut om undantag får

förenas med villkor och kan tidsbegränsas. Paragrafen anger två olika situationer där Skatteverket kan ge enskilda företag undantag från skyldigheter som gäller kassaregister. Enligt punkt 1 kan undantag beslutas om behovet av tillförlitligt underlag för skattekontroll kan tillgodoses på annat sätt och enligt punkt 2 kan undantag beslutas om en viss skyldighet av tekniska orsaker kan anses oskälig. Med ”på annat sätt” avses att registrering av den kontanta försäljningen inte behöver göras i ett kassaregister som uppfyller föreskrivna krav (jfr prop. 2006/07:105 s. 45).

Undantagsbestämmelsen föreslogs i SOU 2005:35 och avsikten var att tillgodose de problem som bedömdes kunna uppstå för företag verksamma i torg- och marknadshandeln. För sådan handel infördes i stället ett generellt undantag från skyldigheter som gäller kassaregister. Av Lagrådets yttrande i det då aktuella lagstiftningsärendet framgår att Lagrådet anser att kravet på tekniska orsaker bör utgå eftersom det bör finnas situationer av olika art då det är oskäligt att betunga en näringsverksamhet med ett kassaregisterkrav. Av prop. 2006/07:105 s. 98 framgår att möjligheten att få undantag enligt bestämmelsen i 39 kap. 9 § första stycket 2 SFL främst är avsedd för när försäljningen sker utomhus och där det t.ex. finns svårigheter med elförsörjningen samtidigt som väderförhållandena är besvärliga. Bedömningen av vad som av tekniska orsaker är oskäligt ska främst ske med utgångspunkt i vilka kassaregistermodeller som vid aktuell tidpunkt finns på marknaden.

Samtliga skyldigheter som gäller kassaregister måste vara möjliga att uppfylla för företagen. Regeringen anser att det i och med utvidgningen av kassaregisterkravet kan finnas andra situationer än de av teknisk art då det är oskäligt att tynga en näringsverksamhet med skyldigheter som gäller kassaregister. Undantag från vissa skyldigheter bör kunna medges om det skulle vara oskäligt att kräva att dessa uppfylls i det enskilda fallet. Regeringen föreslår därför att undantaget i 39 kap. 9 § första stycket 2 SFL ska utvidgas till att avse även andra orsaker än tekniska då en viss skyldighet kan anses oskälig. Ändringen medför att Skatteverket i enskilda fall kan meddela undantag från skyldigheter som gäller kassaregister när dessa bedöms som oskäliga.

## 6 Ikraftträdande

**Regeringens förslag:** Lagen ska träda i kraft den 1 juli 2013. Bestämmelsen som innebär att torg- och marknadshandeln inte undantas från kravet på kassaregister ska träda i kraft den 1 januari 2014.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. Skatteverket föreslår inte ett senare ikraftträdande för bestämmelsen om att det generella undantaget tas bort.

**Remissinstanserna:** *Blomsterbranschens Riksorganisation* anser att det brådskar att genomföra förslaget om att slopa undantaget för torg- och marknadshandlare för att förhindra en växande svarthandel som slår ut seriösa företag. *Nämnden för hemslöjdsfrågor* och *Stockholms Stad*

anser att utrymme måste ges för initialproblem vid utvidgat kassaregisterkrav.

**Skäl för regeringens bedömning:** Det är angeläget att ändringarna i bestämmelserna i skatteförfarandelagen träder i kraft så snart som möjligt. Den 1 juli 2013 är en lämplig tidpunkt för när ändringarna bör träda i kraft.

Näringsidkarna i kontantbranschen som genom ändringarna kommer att påverkas av kravet på kassaregister behöver skälig tid för den omställning som byte till certifierat kassaregister innebär. Regeringen anser därför att 5 § gällande näringsidkares skyldigheter ska börja tillämpas först den 1 januari 2014. Den föreslagna bestämmelsen ska därför träda i kraft vid denna tidpunkt. Ikraftträdandebestämmelsen innebär däremot inte att inköp av certifierade kassaregister inte kan ske innan den 1 januari 2014. Vad gäller skyldigheten att till Skatteverket anmäla kassaregister kan den tidigast uppkomma den 1 januari 2014. Det hindrar dock inte att Skatteverket har rätt och möjlighet att ta emot anmälningar innan dess från de näringsidkare som införskaffar kassaregister tidigare än den 1 januari 2014. Eventuella behov av undantag i ett inledande skede får hanteras inom ramen för lagens bestämmelse om undantag i enskilda fall och de föreskrifter om undantag som kan föreskrivas med stöd av bemyndigande i lagen.

## 7 Konsekvensanalys

### 7.1 Inledning

Det övergripande syftet med krav på certifierade kassaregister är att skydda seriösa företagare från illojal konkurrens och att öka legitimiteten för skattesystemet. Regeringens förslag medför att skyldigheten att använda kassaregister utökas till att även omfatta torg- och marknadshandeln. Genom utökning av tillämpningsområdet kommer fler företag att använda kassaregister och det blir därmed svårare för oseriösa företagare att undanhålla skatt. Samma spelregler kommer att gälla för fler företag och det innebär förbättrad konkurrens på lika villkor mellan företagen. Förtroendet för skattesystemet kan därmed förväntas öka och medföra en positiv effekt på skatteintäkternas storlek.

### 7.2 Offentligfinansiella konsekvenser

Skatteverket har i sin promemoria anført att det inte går att med någon större säkerhet uppskatta hur många företag som berörs av förslaget att utöka tillämpningsområdet för skyldigheten att använda kassaregister.

När det gäller företag som driver verksamhet inom torg- och marknadshandeln kan det med ledning av SNI-kodningen (Svensk Näringsgrensindelning) inte med någon större precision beräknas det antal företag som bedriver sådan handel. Detta beror inte minst på att företagen i många fall har en annan huvudsaklig verksamhet vid sidan av

torg- och marknadshandeln och att de av det skälet inte kommer med i statistiken. Vidare ska de företag som bedriver torg- och marknadshandel men som bara har en obetydlig omsättning undantas vid beräkningen. En annan uppgift som inte går att få fram genom SNI-kodningen är det antal företag som driver försäljning i tillfälligt hyrda lokaler. Antalet sådana företag bedömer Skatteverket dock till några tusen.

Den uppskattning av antalet berörda företag som Skatteverket redovisar i sin promemoria, 10 000 – 15 000 företag, avser samtliga tre av verkets lämnade förslag. Vid den fortsatta beredningen har Skatteverket under hand uppgivit att det antal företag som kan antas beröras av förslaget att ta bort undantaget för torg- och marknadshandeln uppgår till ca 4 000 – 9 000 företag.

Det ovan anförda medför att det är svårt att uppskatta med någon större precision hur stor effekten kan väntas blir på skatteintäkterna. Om Skatteverkets beräkning av antalet berörda företag läggs till grund för beräkningen kan en försiktig jämförelse dock göras med de resultat som Skatteverket fick fram genom revisioner av företag inom kontantbranschen som verket genomförde under åren 2009, 2010 och 2011. Den genomsnittliga höjningen per företag för år 2011 var cirka 73 000 kronor lägre än genomsnittshöjningen för åren 2009 och 2010. En skillnad mellan revisionerna under året 2011 jämfört med de två tidigare åren var att vid halvårsskiftet 2010 kom kassaregisterkravet till praktisk tillämpning ute hos företagen. De revisioner som Skatteverket gjorde under 2011 kunde göras med bättre urvalsmetoder eftersom verket hade tillgång till uppgifter om anmälda kassaregister och tillgång till uppgifter från verksamheten med tillsyn och kontrollåtgärder. Gemensamt för de tre åren var att revisionsurvalet inte var slumpmässigt. Minskningen av skattefelet på 73 000 kronor är därmed inte representativt för företag i kontantbranschen. Med hänsyn till detta och att förslaget att fler ska använda kassaregister främst avser mindre företag uppskattas effekten på skattefelet till i genomsnitt 20 000 kronor per företag. Denna uppskattning är dock mycket osäker. Om förslagen medför att ytterligare 4 000 företag kommer använda kassaregister och att minskningen av skattefelet uppgår till i genomsnitt 20 000 kronor per företag leder detta till ökade skatteintäkter om 80 miljoner kronor.

### 7.3 Konsekvenser för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslagen medför att Skatteverket initialt behöver göra en riktad kontrollinsats avseende de nya kategorier av företag som kommer att omfattas av kassaregisterkravet. Någon resursförstärkning för detta bedöms inte behövas då åtgärderna kan utföras inom ramen för befintliga resurser. Utökningen av tillämpningsområdet innebär att Skatteverkets kontrollverksamhet kommer att kunna effektiviseras, inte bara vid kontroll och utredning utan även vid urval.

Förslagen innebär att antalet ärenden hos Skatteverket och antalet mål hos de allmänna förvaltningsdomstolarna kan komma att öka. Den eventuella ökningen torde bli störst i inledningsskedet då de som berörs

av förslaget om utökat kassaregisterkrav ska inkomma till Skatteverket med en anmälan om kassaregister. När det gäller torg- och marknadshandeln torde störst andel ansökningar avse undantag då viss skyldighet kan anses oskälig (39 kap. 9 § första stycket 2 SFL). Ansökningar avseende 39 kap. 9 § första stycket 1 SFL torde vara sällsynta avseende torg- och marknadshandeln. Den eventuella ökningen bedöms inte bli större än att kostnaderna kan inrymmas inom befintliga ramar.

## 7.4 Konsekvenser för företagen

De företag som berörs av förslaget till utökat tillämpningsområde måste använda kassaregister som uppfyller föreskrivna krav, vilket innebär att många företag måste anskaffa ett tillverkardeklarerat kassaregister och en certifierad kontrollenhet. I dagsläget har prisläget för en sådan utrustning stabiliserats på nivån från ca 6 000 kronor. Då livslängden för kassaregister och kontrollenhet är betydligt längre än ett år blir den årliga kostnadsökningen dock mindre än 6 000 kronor. I Skatteverkets föreskrifter är reglerat att en kontrollenhet ska ha en livstid på minst sju år (12 kap. 13 § SKVFS 2009:2). Ett tillverkardeklarerat kassaregister bör vid normal användning inte ha en kortare livslängd än vad som gäller för en kontrollenhet. Under antagandet att ett kassaregister inklusive kontrollenhet kostar 6 000 kronor och att livslängden är sju år blir den årliga kostnaden ca 850 kronor. Om den faktiska livslängden är kortare eller längre än sju år förändras den årliga kostnaden i motsvarande mån.

Utöver investeringsutgiften kommer berörda företag att ha en löpande utgift för inköp av pappersrullar för att ta fram kassakvitton till kunderna. Papperskostnaden kan uppskattas till 2–3 öre per kassakvitto, dvs. en i sammanhanget försumbar kostnad. Som alternativ till papperskvitton kommer marknaden att ta fram betalningslösningar för elektroniska kvitton. Vad ett system för hantering av elektroniska kvitton kommer att kosta går inte att säga något om i dagsläget. Därutöver tillkommer utgift för förbrukning av elektricitet, vilket också får anses vara en helt försumbar kostnad för företag som driver verksamhet i lokaler. När det däremot gäller den handel som sker på torg och andra öppna marknadsplatser varierar förhållandena mycket beroende på om det finns tillgång till framdragen elektricitet på försäljningsplatserna eller om företagen är beroende av batteridrift. Elkostnaden vid framdragen elektricitet kan anses vara försumbar. När det gäller batteridrift bedömer Skatteverket kostnaden för denna inte som betungande vid användning av uppladdningsbara batterier. På marknaden finns det redan idag kassaregister i det lägre prissegmentet som klarar en hel dags kontinuerlig användning utan uppladdning. Härtill kommer att tillverkare av kassaregister och kontrollenheter förbereder sig för den utökade regleringen och tillverkarna kommer att ta fram än driftsnålare och också mer lätthanterliga modeller som är särskilt anpassade till den utomhusmiljö som gäller för stora delar av torg- och marknadshandeln.

Kravet att använda kassaregister har inte bara en negativ faktor genom att det innebär en påtvingad investeringsutgift. Kassaregister underlättar i

många fall för företag som säljer varor eller tjänster mot kontant betalning. Detta bekräftas av återförsäljare av kassaregister som sålt kassaregister till kunder som tidigare inte haft kassaregister. Kunderna återinvesterar i dyrare kassaregister delvis för att få fler funktioner då de märkt att bokföringen tar mindre tid och att de förbättrade funktionaliteterna har lett till lägre bokföringskostnader. Även kassaregister i det allra lägsta prissegmentet är standardutrustade med förhållandevis avancerade stödfunktioner avsedda för att underlätta i företagets verksamheter som prissättning av varor och tjänster, intern kontroll, statistik, underlag för bokföring m.m. Skatteverkets uppfattning är att företag som inte använder kassaregister generellt sett har en bokföringsstandard som är sämre än företag som använder kassaregister och att standarden i många fall är så låg att företagen inte lever upp till de krav som finns i bokföringslagen. Kravet på att fler företag ska använda kassaregister kommer att leda till att kvaliteten på bokföringsstandarden ökar för berörda företag, vilket är positivt ur flera olika aspekter. Företag som tidigare inte använt kassaregister bör märka att kassaregister underlättar administrationen och att tid därmed frigörs som kan användas för annat ändamål.

Slutligen kan nämnas att företag som inte önskar anskaffa kassaregister som uppfyller föreskrivna krav i stället kan hyra sådana kassaregister, vilket kan vara ett bra alternativ för företag som inte driver verksamhet året runt eller om försäljning sker på olika platser.

## 8 Författningskommentar

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

#### **39 kap.**

##### *5 §*

*Första stycket punkt 7* utgår. Detta medför att den som bedriver torg- och marknadshandel inte längre undantas från kravet på kassaregister. Vad som avses med torg- och marknadshandel framgår av 2 § första stycket.

*Andra stycket* slopas som en ren följdändring till att första stycket punkt 7 utgår.

##### *9 §*

*Första stycket punkt 2* ändras så att den avser undantag från skyldigheter som gäller kassaregister om viss skyldighet anses oskälig. Förslaget innebär en utvidgning från att gälla viss skyldighet som av tekniska orsaker är oskälig till att innefatta skyldighet som är oskälig.

#### **Ikraftträdande**

Av ikraftträdandebestämmelsen framgår att den nya lagen föreslås träda i kraft den 1 juli 2013 förutom bestämmelsen som reglerar torg- och marknadshandlarnas skyldigheter att inneha certifierat kassaregister.



Denna bestämmelse föreslås träda i kraft den 1 januari 2014. Se vidare avsnitt 6.

## Skatteverkets hemställan om ändring av skatteförfarandelagen (2011:1244)

### Sammanfattning

För att stärka konkurrensen på lika villkor i kontantbranschen föreslås i promemorian att fler företag ska omfattas av skyldigheten att använda kassaregister. Förslagen innebär att det generella undantaget från skyldigheten att använda kassaregister för torg- och marknadshandeln tas bort. Undantaget för den som bara säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort i obetydlig omfattning ändras till att gälla för den som bara i synnerligen begränsad omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort. Det föreslås också att utländska företag som saknar fast driftställe i Sverige ska använda kassaregister i samma utsträckning som gäller för svenska företag.

Förslagen föreslås träda i kraft den 1 juli 2013.

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

Härigenom föreskrivs att 39 kap. 5 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### **39 kap.**

##### **5 §**

Skyldigheten att använda kassaregister gäller inte för den som

1. bara i *obetydlig* omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort,

2. är befriad från skattskyldighet enligt inkomstskattelagen (1999:1229) för inkomst från sådan försäljning som avses i 4 §,

3. bedriver taxitrafik enligt 1 kap. 3 § 2 yrkestrafiklagen (1998:490),

4. säljer varor eller tjänster genom sådana distansavtal eller hemförsäljningsavtal som avses i distans- och hemförsäljningslagen (2005:59),

5. säljer varor eller tjänster med hjälp av en varuautomat eller annan liknande automat eller i en automatiserad affärslokal,

6. anordnar automatspel enligt lagen (1982:636) om anordnande av visst automatspel eller enligt lotterilagen (1994:1000), *eller*

7. *bedriver torg- och marknadshandel.*

Undantaget i första stycket 7 gäller inte för *den som enligt 8 kap. 1 § första stycket alkohollagen (2010:1622) har tillstånd för servering till allmänheten.*

1. bara i *synnerligen begränsad* omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort,

2. är befriad från skattskyldighet enligt inkomstskattelagen (1999:1229) för inkomst från sådan försäljning som avses i 4 §,

3. bedriver taxitrafik enligt 1 kap. 3 § 2 yrkestrafiklagen (1998:490),

4. säljer varor eller tjänster genom sådana distansavtal eller hemförsäljningsavtal som avses i distans- och hemförsäljningslagen (2005:59),

5. säljer varor eller tjänster med hjälp av en varuautomat eller annan liknande automat eller i en automatiserad affärslokal, *eller*

6. anordnar automatspel enligt lagen (1982:636) om anordnande av visst automatspel eller enligt lotterilagen (1994:1000).

Undantaget i första stycket 2 gäller inte för *utländska företag som saknar fast driftställe i Sverige.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2013.

## Förteckning över remissinstanser

Följande remissinstanser har getts möjlighet att yttra sig över Skatteverkets promemoria: Riksdagens ombudsmän, Kammarrätten i Stockholm, Förvaltningsrätten i Göteborg, Justitiekanslern, Domstolsverket, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Polismyndigheten i Skåne, Brottsförebyggande rådet, Styrelsen för ackreditering och teknisk kontroll (Swedac), Kommerskollegium, Länsstyrelsen i Västra Götalands län, Statskontoret, Lotteriinspektionen, Bokföringsnämnden, Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet, Konkurrensverket, Tillsynsmyndigheten, Nämnden för hemslöjdsfrågor, Regelrådet, Jokkmokks kommun, Simrishamns kommun, Stockholms stad, Blomsterbranschens Riksorganisation, FAR, Företagarna, Handelsanställdas förbund, Hotell- och Restaurangfacket, Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets Regelnämnd, Svensk Handel, Svenskt Näringsliv, Sveriges Hotell- och Restaurangföretagare (numera Visita), Sveriges Kommuner och Landsting, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Sveriges Tivoliägareförening samt Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening

Följande remissinstanser har inte avgivit något yttrande: Handelsanställdas förbund och Hotell- och Restaurangfacket.

Följande remissinstanser har avstått från att yttra sig: Polismyndigheten i Skåne, Styrelsen för ackreditering och teknisk kontroll (Swedac), Bokföringsnämnden samt Sveriges Kommuner och Landsting.

Vidare har yttranden inkommit från följande organisationer: Svensk Lantmat Riksförening, Sveriges fiskevattenägareförbund, IT & Telekomföretagen, Svenska hovslagareföreningen, Hushållningssällskapet, Biodlingsföretagarna, GRO Bär och Agenturföretagen.

Yttranden har också inkommit från privatpersonerna Stig Wiklund och Nils Höglund.