

# Lagrådsremiss

## Minskat svartarbete i byggbranschen

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 26 juni 2014

*Peter Norman*

*Lena Gustafson*  
(Finansdepartementet)

## Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att krav på att föra personalliggare införs för byggbranschen. De nya bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) ska tillämpas på byggarbetsplatser i Sverige. Förslaget innebär att både byggherren och den som bedriver byggverksamhet har skyldigheter att fullgöra. Byggherren ska bl.a. anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas och tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras. Byggherren ska kunna överlåta sina skyldigheter enligt bestämmelserna till en näringsidkare som fått i uppdrag att självständigt ansvara för arbetets utförande. Den som bedriver byggverksamhet ska löpande dokumentera identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Skatteverket ska ha möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök på byggarbetsplatsen för att kontrollera personalliggaren. En kontrollavgift ska tas ut om skyldigheterna inte fullgörs enligt närmare bestämmelser i skatteförfarandelagen. Undantag från skyldigheterna ska gälla om byggherren är en fysisk person som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten. Även byggarbeten där den sammanlagda kostnaden för utförandet av arbetet uppgår till högst fyra prisbasbelopp undantas från regleringen.

Syftet med förslaget är att motverka förekomsten av svartarbete och främja en sundare konkurrens inom byggbranschen.

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

# Innehållsförteckning

1	Beslut .....	4
2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	5
3	Ärendet och dess beredning .....	13
4	Bakgrund.....	13
4.1	Tidigare utredningar .....	13
4.2	Beskrivning av byggbranschen .....	14
4.2.1	Bygg- och anläggningssektorn .....	14
4.2.2	Bygg- och anläggningssektorns aktörer.....	15
4.2.3	Upphandlings-, entreprenad- och ersättningsformerna .....	17
4.2.4	Byggarbetsplatserna .....	18
4.2.5	Byggbranschen i samverkan .....	18
4.3	Frivilliga insatser och projekt för kontroll.....	19
4.3.1	ID06 19	
4.3.2	Nackaprojektet.....	19
4.3.3	Göteborgs stads projekt Rena byggen .....	20
4.3.4	Malmö stads projekt Vita jobb .....	21
5	Gällande rätt.....	21
5.1	Allmänt om kontrollformer .....	21
5.2	Generella kontrollformer.....	22
5.2.1	Skrivbordskontroll.....	22
5.2.2	Revision.....	23
5.3	Personalliggare .....	24
5.3.1	Inledning.....	24
5.3.2	Bestämmelser i SFL .....	24
5.3.3	Bestämmelser i skatteförfarandeförordningen .....	27
5.4	Personuppgiftslagen .....	28
5.5	Europakonventionen – rättssäkerhet och förbud mot dubbelprövning.....	29
5.6	EU-rätten – etableringsfrihet och frihet att tillhandahålla tjänster .....	31
5.7	Utländska arbetstagares skattskyldighet .....	31
5.8	Utländska juridiska personers skattskyldighet .....	32
6	Internationella förhållanden .....	32
6.1	Norge.....	32
6.2	Finland.....	33
7	Överväganden och förslag .....	36
7.1	Personalliggare och oannonserade kontrollbesök i byggbranschen.....	36
7.2	Definitioner och tillämpningsområde.....	39
7.3	Elektroniska personalliggare .....	43
7.4	Byggherrens skyldigheter.....	44
7.5	Skyldigheter för den som bedriver byggverksamhet .....	47

7.6	Personalliggarens tillgänglighet .....	49
7.7	Bör personalliggarbestämmelserna kompletteras av ett anmälningsförfarande? .....	51
7.8	Överlåtelse av ansvar .....	54
7.9	Undantag från skyldigheterna för byggherren och den som bedriver byggverksamhet .....	56
7.10	Krav på id-kort .....	58
7.11	Tillsyn.....	60
7.12	Kontrollbesök .....	61
7.13	Kontrollavgift .....	63
	7.13.1 Påförande av kontrollavgift .....	63
	7.13.2 Befrielse från kontrollavgift .....	66
	7.13.3 Risk för dubbelprövning .....	67
7.14	Övriga förfarandefrågor.....	70
	7.14.1 Begränsad revision .....	70
	7.14.2 Föreläggande, vite och överklagande .....	70
7.15	Personuppgiftsbehandling och sekretess .....	72
	7.15.1 Personuppgiftsbehandlingen i personalliggarna .....	72
	7.15.2 Skatteverkets behandling av personuppgifter.....	75
	7.15.3 Sekretess .....	76
7.16	Överensstämmelse med EU-rätten .....	77
7.17	Tidpunkt för ikraftträdande .....	79
8	Konsekvenser .....	81
	8.1 Statsfinansiella konsekvenser .....	81
	8.2 Konsekvenser för företagen.....	83
9	Författningskommentar .....	87
Bilaga 1	Sammanfattning av förslagen i promemorian Minskat svartarbete i byggbranschen (Ds 2014:7).....	96
Bilaga 2	Promemorians lagförslag .....	100
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna .....	126

# 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 i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 3 kap. 1 §, 7 kap. 1 §, 39 kap. 1, 2, 12 och 17 §§, 42 kap. 8 § och 50 kap. 3 och 4 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas fem nya paragrafer, 7 kap. 2 a §, 39 kap. 11 a–c §§ och 42 kap. 8 a § och närmast före 39 kap. 11 a och 12 §§ nya rubriker av följande lydelse,

dels att det närmast före 39 kap. 11 § ska införas en ny rubrik som ska lyda ”Restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet”.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 3 kap.

#### 1 §<sup>1</sup>

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

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

arbetsgivaravgifter i 3 §

arbetsgivardeklaration i 26 kap. 3 §

beskattningsår i 4 och 5 §§

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

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

beslut om särskild inkomstskatteredovisning i 13 kap. 1 §

*byggarbetsplats i 39 kap. 2 §*

*byggverksamhet i 39 kap. 2 §*

deklarationsombud i 6 kap. 4 §

europiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 6 §

europiska grupperingar för territoriellt samarbete (EGTS) i 7 §

felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §

frisörverksamhet i 39 kap. 2 §

förenklad arbetsgivardeklaration i 26 kap. 4 §

granskningsledare i 8 §

handling i 9 §

hemortskommun i 10 §

huvudinkomst i 11 kap. 3 §

journalminne i 42 kap. 2 §

juridisk person i 11 §

kassaregister i 39 kap. 2 §

kontrollremsa i 42 kap. 2 §

näringsverksamhet i 14 §

punktskatt i 15 §

regelbunden ersättning i 11 kap. 2 §

restaurangverksamhet i 39 kap. 2 §

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2013:27.

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

## **7 kap.**

### **1 §<sup>2</sup>**

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är skattskyldig bara på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9 och 11–13 §§ samma lag,
5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,
6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,
7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,
8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,
9. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
10. den som är skattskyldig enligt
  - a) lagen (1972:820) om skatt på spel,
  - b) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,
  - c) lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,
  - d) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,
  - e) 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 38 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
  - f) 9 eller 12 § eller 15 § första stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
  - g) 4 kap. 3 eller 6 § eller 9 § första stycket eller 12 § första stycket 1 eller 11 kap. 5 § första stycket 1 eller 2 lagen (1994:1776) om skatt på energi,

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2013:369.

h) lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,  
i) lagen (1999:673) om skatt på avfall,  
j) lagen (2000:466) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer,  
eller

k) lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m., och 11. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§.

k) lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m., 11. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§, och

12. den som enligt 39 kap. 11 b § är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats.

Om den som ska registreras enligt första stycket har en företrädare enligt 5 kap., ska dock företrädaren registreras i stället.

#### 2 a §

*Den som är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket innan byggverksamheten på byggarbetsplatsen påbörjas.*

*Anmälan ska innehålla uppgift om när och var byggverksamheten ska påbörjas.*

### 39 kap.

#### 1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 §),
- generell dokumentationsskyldighet (3 §),
- dokumentationsskyldighet som avser kassaregister (4–10 §§),
- dokumentationsskyldighet som avser personalliggare (11 och 12 §§),
- dokumentationsskyldighet som avser torg- och marknadshandel (13 §),
- dokumentationsskyldighet som avser omsättning av investeringsguld (14 §),
- dokumentationsskyldighet som avser internprissättning (15 och 16 §§), och
- föreläggande (17 §).

I denna lag avses med

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

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

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

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

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

*frisörverksamhet*: näringsverksamhet som avser hårvård, samt

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

*frisörverksamhet*: näringsverksamhet som avser hårvård,

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

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

*byggarbetsplats*: en plats där byggverksamhet bedrivs.

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

### Byggverksamhet

#### 11 a §

Den som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats där

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2014:18.



byggherren har skyldigheter enligt 11 b § ska föra en elektronisk personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten.

Personer som under kortare tid bara lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats ska inte dokumenteras i personalliggaren.

#### 11 b §

En byggherre ska tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen.

Skyldigheten att tillhandahålla utrustning gäller inte

1. för en byggherre där den sammanlagda kostnaden för utförandet av arbetet uppgår till högst fyra prisbasbelopp, eller
2. för en byggherre som är en fysisk person som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten.

#### 11 c §

Det som sägs i detta kapitel om byggherre ska i stället gälla en näringsidkare, om

1. näringsidkaren har fått i uppdrag att självständigt ansvara för arbetets utförande, och
2. byggherren och näringsidkaren skriftligen har avtalat att byggherrens samliga skyldigheter enligt 11 b och 12 §§ samt 7 kap. 2 a och 4 §§ ska fullgöras av näringsidkaren vid utförandet av uppdraget.

## Personalliggarens tillgänglighet

### 12 §

Personalliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen.

*En byggherre och den som bedriver byggverksamhet ska hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen. Den som bedriver byggverksamhet ska även hålla personalliggaren tillgänglig för byggherren.*

### 17 §

Skatteverket får förelägga

1. den som ska använda kassaregister att fullgöra sina skyldigheter enligt 4, 7 och 8 §§, *samt*
2. den som ska föra personalliggare att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 och 12 §§.

Skatteverket får förelägga

1. den som ska använda kassaregister att fullgöra sina skyldigheter enligt 4, 7 och 8 §§,
2. den som bedriver restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 och 12 §§, *samt*
3. byggherren och den som bedriver byggverksamhet att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 a, 11 b och 12 §§.

## **42 kap.**

### 8 §

Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare fullgör sina eventuella skyldigheter. Verket får vid ett sådant besök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren.

Kontrollbesöket får bara genomföras i verksamhetslokaler.

Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare eller tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras fullgör sina eventuella skyldigheter.

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

### 8 a §

*Skatteverket får vid kontrollbesök begära att en person som*

*utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Verket får vid kontrollbesök på en byggarbetsplats även fråga en sådan person för vilken näringsidkares räkning han eller hon utför arbetsuppgifter. De uppgifter som lämnas får stämmas av mot personalliggaren.*

## **50 kap.**

### **3 §**

Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare

1. inte fullgör denna skyldighet, eller

2. inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen.

Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare eller tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras,

1. inte fullgör denna skyldighet,

2. inte håller personalliggaren tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen eller på byggarbetsplatsen, eller

3. inte har lämnat uppgift enligt 7 kap. 2 a § om när och var byggverksamheten på en byggarbetsplats ska påbörjas.

### **4 §**

Kontrollavgiften enligt 3 § är

1. 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle, och

2. 2 000 kronor för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare.

*Om uppgift inte har lämnats om när och var byggverksamheten på en byggarbetsplats ska påbörjas ska avgiften i stället vara 25 000 kronor.*

Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften enligt första stycket 1 i stället vara 20 000 kr.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

2. Lagen tillämpas första gången på byggarbetsplatser där byggverksamheten påbörjas efter ikraftträdandet.

3. På byggarbetsplatser där byggverksamheten har påbörjats före ikraftträdandet ska lagen dock tillämpas om det kan antas att byggverksamheten kommer att avslutas efter den 30 juni 2016.

### 3 Ärendet och dess beredning

Chefen för Finansdepartementet beslutade i januari 2013 att ge en utredare i uppdrag att inom departementet utreda hur ett kontrollsystem inom skatteförfarandet kunde vara utformat för byggbranschen. Utredaren redovisade sitt uppdrag i februari 2014 genom promemorian Minskat svartarbete i byggbranschen (Ds 2014:7). En sammanfattning av förslagen i promemorian finns i *bilaga 1*. Lagförslagen i promemorian finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En sammanställning av remissinstansernas synpunkter finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi2013/207).

### 4 Bakgrund

#### 4.1 Tidigare utredningar

Problemen med svartarbete inom byggbranschen har uppmärksammats i flera tidigare ärenden. Byggkommissionen lämnade i december 2002 betänkandet Skärpning gubbar! Om konkurrensen, kostnaderna och kompetensen i byggsektorn (SOU 2002:115). Kommissionen lämnade flera olika förslag i betänkandet. Efter att betänkandet remissbehandlats omarbetades två av dessa, dels entreprenadavdragssystemet, dels omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt inom byggsektorn, inom Finansdepartementet vilket resulterade i promemorian Byggentreprenadavdrag och omvänd skattskyldighet (moms), Ds 2004:43. Förslaget om byggentreprenadavdrag kritiserades av flera remissinstanser och förslaget har inte lett till lagstiftning. Omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt infördes den 1 juli 2007 (prop. 2005/06:130, bet. 2005/06:SkU30, rskr. 2005/06:351).

Sedan den 1 januari 2007 gäller för näringsidkare inom restaurang- och frisörbranscherna en skyldighet att löpande föra en personalligare över de personer som är verksamma i näringsverksamheten (prop. 2005/06:169, bet. 2005/06:SkU29, rskr. 2005/06:349). Skatteverket har möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök i en verksamhetslokal för att kontrollera personalliggaren. En kontrollavgift tas ut om inte skyldigheten fullgörs enligt bestämmelserna härom i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Chefen för Finansdepartementet tillkallade i november 2008 en utredare för att inom departementet göra en översyn av bestämmelserna om personalligare. Utredaren skulle också utreda möjligheterna och konsekvenserna av att utvidga systemet helt eller delvis till att omfatta bygg- och tvätteribranscherna. Utredaren redovisade sitt uppdrag i september 2009 genom promemorian Närvaroliggare och kontrollbesök (Ds 2009:43) och föreslog bl.a. en utvidgning av systemet till bygg- och tvätteribranscherna.

Förslagen i promemorian behandlades av regeringen i propositionen Personalliggare för tvätteribranschen (prop. 2012/13:34) vilken överlämnades till riksdagen den 31 oktober 2012. I fråga om byggbranschen gjorde regeringen då bedömningen att utredarens förslag inte bör genomföras. I stället angavs att frågan om hur ett ändamålsenligt kontrollsystem för byggbranschen bör vara utformat bör utredas på nytt (a. prop. s. 24). Utvidgningen kom därför endast att omfatta tvätteribranschen där systemet infördes den 1 april 2013 (prop. 2012/13:34, bet. 2012/13:SkU14, rskr. 2012/13:143).

## 4.2 Beskrivning av byggbranschen

### 4.2.1 Bygg- och anläggningssektorn

Till bygg- och anläggningssektorn i vid mening räknas alla verksamheter som direkt bidrar vid uppförande, ändring, reparation eller förvaltning av byggnadsverk, jfr propositionen Omvänd skattskyldighet för mervärdes-skatt inom byggsektorn (prop. 2005/06:130 s. 14–17). Med begreppet byggnadsverk avses byggnad eller annan anläggning i enlighet med 1 kap. 4 § plan- och bygglagen (2010:900), förkortad PBL.

Verksamheter inom byggsektorn bedrivs i såväl statlig som i kommunal eller enskild regi. Många företag och organisationer som inte tillhör bygg- och anläggningssektorn medverkar också indirekt i verksamheten t.ex. transportföretag, banker och försäkringsbolag.

Terminologiskt brukar man skilja mellan byggnads- och anläggningsverksamhet. Med byggnadsverksamhet avses främst husbyggnad såsom uppförande av bostäder, industrier och kontorsbyggnader. Med anläggningar avses övriga slag av byggnadsverk och vägar (Standard för Svensk Näringsgrensindelning 2007, avdelning F, 41–43 Byggindustri). Till byggverksamhet räknas även rivning av byggnadsverk och uppförande och rivning av byggställningar. Många företag är verksamma med produktion av både byggnader och anläggningar. Den del av bygg- och anläggningssektorn som är direkt sysselsatt med byggande och anläggande benämns ofta byggindustrin.

Till byggindustrins verksamheter räknas uppförande av byggnader och anläggningar men också ombyggnad, reparation och underhåll av byggnadsverk. Fastighetsskötsel ingår dock inte i byggindustrin. Byggsektorn i vid mening omfattar cirka 94 000 företag (Sveriges Byggindustrier, Fakta om byggandet 2013, s. 32 f.). Av dessa företag har över 97 procent färre än 20 anställda. Branschen har cirka 312 000 sysselsatta i allt från mycket stora till små företag: dels byggföretag som uppför själva byggnaden, dels företag som är specialiserade, till exempel på plåtarbeten, el- eller ventilationsinstallationer. En del av företagen är lokala, andra rikstäckande. I en ökande utsträckning förekommer också företag som inte har något fast driftställe i Sverige (Sveriges Byggindustrier, Fakta om byggandet 2013, s. 33).

## 4.2.2 Bygg- och anläggningssektorns aktörer

### Byggherrar och beställare

Av 1 kap. 4 § PBL framgår att byggherre är den som för egen räkning utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten. Byggherren är den som traditionellt sett svarar för produktionen med hjälp av arkitekt och byggmästare. I dag är emellertid tekniska lösningar såsom genomförandeprocesser mer komplicerade än tidigare, varför byggherrens roll numera i vissa delar är en annan. Byggherren beslutar om investeringar i byggnader och andra byggnadsverk. Byggherren ansvarar för att bygget och det byggda svarar mot gällande författningar, att finansiering ordnas, att brukarna blir nöjda och att investeringen blir lönsam.

Det är byggherren som ska se till att arbetena utförs enligt bestämmelserna i plan- och bygglagen och i föreskrifter eller beslut som meddelats med stöd av den lagen. Byggherren har också det formella ansvaret att se till att kontroll och provning utförs i tillräcklig omfattning. Även i miljöbalken och i arbetsmiljölagen (1977:1160) finns regler som lägger ansvar på byggherren. Genom sitt lagreglerade ansvar har byggherren en nyckelroll i byggprocessen. Byggherren förutsätts inte bara ansvara för de krav som ställs med hänsyn till egna önskemål och ekonomiska eller kundspecifika faktorer. Byggherren svarar i stor utsträckning också för att samhällets olika krav på byggandet tillgodoses. Byggherren leder byggprojektet från idé till färdigställande.

Byggherren ansvarar för att det tas hänsyn till arbetsmiljön under planering och projektering, det vill säga under byggprojektets förberedelseskede. För det aktuella projektet ska byggherren utse en byggarbetsmiljösamordnare för planeringen och projekteringen (BAS-P) och en byggarbetsmiljösamordnare för utförandet av arbetet (BAS-U). Byggarbetsmiljösamordnare kan vara fysiska eller juridiska personer. Byggherren kan utse sig själv till byggarbetsmiljösamordnare. Även om byggherren utser någon annan än sig själv är han eller hon inte fri från ansvar. Det innebär att byggherren i den situationen har ett slags ”back-up”-ansvar för de uppgifter som byggarbetsmiljösamordnarna ansvarar för.

Det är möjligt för byggherren att överlåta sitt arbetsmiljöansvar till en uppdragstagare. Det arbetsmiljöansvar som kan överlåtas gäller för planeringen och projekteringen av byggprojektet, för utförandet av byggprojektet eller för båda dessa delar. För att det ska vara möjligt krävs att uppdragstagaren har fått ett självständigt ansvar för respektive del. Exempel på aktörer som kan överta byggherrens arbetsmiljöansvar är general- eller totalentreprenörer. Överlåtelsen ska ske genom ett skriftligt avtal. Om det är fråga om en delad entreprenad kan byggherrens ansvar inte överlåtas.

Om konsumenttjänstlagen (1990:932) gäller för byggprojektet går byggherrens arbetsmiljöansvar automatiskt över på en självständig uppdragstagare, t.ex. en total- eller utförandeentreprenör. Något särskilt skriftligt avtal om arbetsmiljöansvaret behövs alltså inte i detta fall. Konsumenttjänstlagen gäller t.ex. när en privatperson låter uppföra en villa eller göra underhåll eller reparationer på denna. Om entreprenaden

är delad har byggherren däremot alltid kvar sitt arbetsmiljöansvar (3 kap. 7 c § andra stycket arbetsmiljölagen).

Byggherren ska, utom vid mindre arbeten, lämna förhandsanmälan till Arbetsmiljöverket innan arbetet påbörjas (se 7 § Arbetsmiljöverkets föreskrifter AFS 1999:3 Byggnads- och anläggningsarbete). Byggherren ska se till att kopia av anmälan anslås på byggarbetsplatsen och att denna hålls uppdaterad. Skyldighet att lämna förhandsanmälan kan byggherren överlåta genom ett skriftligt avtal till en uppdragstagare som fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering och projektering (3 kap. 7 § c första stycket arbetsmiljölagen).

Den som bygger själv för egen räkning omfattas inte av arbetsmiljölagen men väl av plan- och bygglagstiftningens krav.

Byggherren är i de flesta fall också beställare, dvs. den som gett entreprenören ett uppdrag och åtagit sig att betala för det. Men långt ifrån alla beställare är byggherrar. Ett och samma företag är ofta både entreprenör och beställare. Ett byggföretag kan t.ex. vara entreprenör gentemot byggherren och samtidigt beställare gentemot ett måleriföretag som då är underentreprenör osv. (Lars-Otto Liman, Entreprenad- och konsulträtt, 7 uppl. 2005, s. 14).

### **Arkitekter och övriga byggkonsulter**

Arkitekter och övriga byggkonsulter, såsom konstruktörer, projektörer, kalkylatorer, byggleddare, byggsamordnare m.fl., tillför i praktiken huvuddelen av den kompetens byggherren och entreprenörerna behöver för att fullgöra sina uppgifter. Konsulternas uppgift i projekteringen är att ta fram beräkningar och tekniska beskrivningar, som sedan utgör underlag för hur byggnader och anläggningar ska utföras. Arkitekter svarar huvudsakligen för byggnadens estetiska och funktionella utformning. Det är dock inte ovanligt att arkitektkontoren också erbjuder ett flertal konsulttjänster.

### **De som bedriver byggverksamhet: entreprenörer och i vissa fall leverantörer**

Entreprenören uppför, ändrar, underhåller, reparerar och river byggnader och anläggningar på uppdrag av beställaren. I varierande grad anlitas särskilda entreprenörer för olika slag av specialiserade tjänster, såsom el- eller vvs-installationer eller mark- och maskinentreprenader. Med installationer avses de tekniska anordningar som svarar för byggnadens försörjning av el, telefon, datatrafik, värme, vatten och avlopp, ventilation samt kyla. Till installationer hör också apparatur och utrustning med fast anslutning till dessa försörjningssystem såsom vitvaror, sanitetsutrustning, hissar, värmekällor, styr- och reglersystem etc. En stor del av det material, varor m.m. som byggs in i entreprenaden köper entreprenörerna från grossister eller direkt från tillverkare av bygg-, anläggnings- eller installationsmaterial. En del entreprenörer har också egen tillverkning av material på eller utanför arbetsplatsen. I vissa fall svarar leverantören också för montage på arbetsplatsen av sina produkter.



### 4.2.3 Upphandlings-, entreprenad- och ersättningsformerna

För att en byggnads-, anläggnings- eller installationsentreprenad ska komma till stånd fordras i allmänhet samverkan av ett stort antal olika yrkesgrupper. Dessa representeras oftast av olika företag. För att denna samverkan ska komma till stånd och organiseras träffas ett antal olika avtal.

Det finns olika standardavtal, som kallas Allmänna bestämmelser, inom många branschorganisationer. I byggsektorn används Allmänna bestämmelser för byggnads-, anläggnings- och installationsentreprenader. Dessa allmänna bestämmelser, som är framtagna gemensamt av beställar-, entreprenör- och konsultsidan genom föreningen Bygandets Kontraktsskommitté (BKK), är en kompromiss som är avsedd att fördela riskerna lika mellan parterna. Bestämmelserna benämns med förkortningen följt av året för utgivningen, till exempel AB 04 för utförandeentreprenader, ABT 06 för totalentreprenader samt ABK 09 för konsultuppdrag.

Man skiljer dels på upphandlingsformer, dels på entreprenadformer. Upphandlingsformerna, som är den form som beställaren valt att upphandla den entreprenör eller de entreprenörer som ska utföra entreprenaden, är tre; delad entreprenad, generalentreprenad och samordnad generalentreprenad. Vid delad entreprenad upphandlar byggherren alla delentreprenader och har samordningsansvar i upphandlings- och genomförandeskedena. Vid generalentreprenad upphandlar byggherren hela åtagandet av en entreprenör, generalentreprenören, som i sin tur upphandlar och samordnar övriga delentreprenörer som blir underentreprenörer till generalentreprenören. Vid samordnad generalentreprenad upphandlar byggherren samtliga delentreprenader som vid delad entreprenad men när upphandlingen avslutas överläts de träffade avtalen på en av entreprenörerna som då inträder som generalentreprenör. I utförandeskedet ser då entreprenaden ut som om en generalentreprenad upphandlats.

Uppdelningen i fråga om val av entreprenadform behandlar vem som i det enskilda entreprenadavtalet ska svara för projekteringen. Entreprenadformerna är två; utförandeentreprenad och totalentreprenad. Vid utförandeentreprenad svarar beställaren för projekteringen och entreprenören för utförandet enligt av beställaren tillhandahållna handlingar (tillhandahållna tekniska lösningar). Vid totalentreprenad svarar entreprenören i förhållande till beställaren för projektering och utförande enligt av beställaren lämnade funktionskrav.

Detta innebär t.ex. att en entreprenad som upphandlas som en generalentreprenad kommer att utföras som en utförandeentreprenad eller totalentreprenad beroende på vem som ska svara för projekteringen (beställare eller entreprenör). Många gånger är heller inte entreprenadformerna rena genom att man låter entreprenören projektera vissa delar inom ramen för en utförandeentreprenad eller ger entreprenören ett utförandeansvar för en av beställaren inom ramen för en totalentreprenad tillhandahållna teknisk lösning. Utförande- respektive totalentreprenörer har i stor utsträckning rollen som samordnare och administratörer. En stor del av arbetena i utförande- och totalentreprenad utförs av personal

som inte är anställd av entreprenören, eftersom så många olika fackområden berörs och en entreprenör inte kan hålla med egen personal som utför arbeten i alla de fackområden som berörs. Delar av de egentliga byggnadsarbetena utförs i dag av underentreprenörer, som kontrakteras av utförande- eller totalentreprenören. Snickare, murare och betongarbetare tillhandahålls i många fall också av bemanningsföretag. Det innebär att i många fall en huvuddel av arbetena kommer att utföras av personer och företag som byggherren inte har en direkt avtalsrelation med.

En underentreprenör är den entreprenör som inom ett arbetsområde utför entreprenad åt en annan entreprenör. Dessa parter ingår egna avtal. Avtalet mellan beställaren byggherren och generalentreprenören påverkas inte. Underentreprenader kan vara i form av utförande- underentreprenad eller i form av totalunderentreprenad. Det standardavtal som gäller för underentreprenader vid utförandeentreprenad är AB-U 07 (Allmänna Bestämmelser för underentreprenader) och vid totalentreprenad ABT-U 07 (Allmänna Bestämmelser för underentreprenader på totalentreprenad).

En entreprenad ersätts vanligen till fast pris. Priset kan ändras med hänsyn till tillkommande och avgående arbeten samt ändringar. Vidare kan reglering ske för reglerbara mängder. En entreprenad kan alternativt ersättas på löpande räkning där priset fastställs i efterhand med hänsyn till prestationens omfattning, nedlagda arbetstimmar, materialkostnader etc. samt påslag för entreprenörarvode. Löpande räkning kan vara förenat med ett tak. Det förekommer även alternativa ersättningsformer där parterna beaktar t.ex. kostnadsincitament eller dylikt.

#### **4.2.4 Byggarbetsplatserna**

Bygg- och anläggningsverksamhet utförs normalt inte i en verksamhetslokal. Överhuvudtaget utförs sådan verksamhet på mycket vitt skilda typer av platser. Som exempel kan nämnas stora nybyggnadsprojekt, vägbyggen som sträcker sig flera kilometer, mindre ombyggnader i kontorshus där ordinarie verksamhet samtidigt pågår eller omläggning av ledningar i gatumark i ett bostadsområde. På många byggarbetsplatser är som regel flera olika arbetsgivare verksamma samtidigt. Antalet varierar inte sällan under den tid då byggprojektet fortskrider. Byggarbetsplatserna är tillfälliga och förhållandena på arbetsplatsen ändras snabbt. Ett enskilt bygges organisation skapas för just det bygget och upphör när arbetet är färdigt. I organisationen ingår byggherren, som beställt projektet, samt projektörer och ofta en mängd entreprenörer som utför arbetet. Om- och tillbyggnad är en stor del av byggverksamheten.

#### **4.2.5 Byggbranschen i samverkan**

Bygg- och träfacken har länge haft en stark ställning på arbetsmarknaden. Svenska Byggnadsarbetarförbundet (Byggnads) är det största förbundet och organiserar totalt 31 olika yrkesgrupper. Träarbetare, betongarbetare, maskinförare, murare, bergarbetare, golvläggare, anläggnings- och vägarbetare, vvs-montörer samt mudderverksarbetare

är några av dessa yrkesgrupper. Bland LO-förbunden i byggsektorn kan även nämnas Elektrikerförbundet och Målareförbundet.

Exempel på bransch- och arbetsgivarorganisationer är Sveriges Byggindustrier, Elektriska Installatörsorganisationen EIO, VVS-företagen, Glasbranschföreningen, Maskinentreprenörerna, Målaremästarna och Plåtslageriernas Riksförbund.

Byggbranschen i samverkan, som består av byggarbetsgivarna och byggfacken, tar avstånd från svartarbete och annan oseriös verksamhet inom byggsektorn. Byggbranschen i samverkan vill skapa en byggsektor där företagen kan konkurrera på lika villkor och där kvalitet och utveckling står i centrum. De anställda ska ha säkra arbetsförhållanden. Branschens anseende ska stärkas för att attrahera framtida medarbetare. Oseriösa aktörer på alla nivåer och delar av branschen, såväl privatpersoner och anställda som företag, ska få svårt att agera inom sektorn. För att försvåra för oseriösa aktörer har Byggbranschen i samverkan lagt fast ett åtgärdsprogram – "Krafttag mot svartarbete". I åtgärdsprogrammet ingår bl.a. att införa legitimationsplikt och närvaroredovisning på byggarbetsplatserna (ID06), ställa krav på närvaroredovisning i kontraktshandlingarna, låta Skatteverket göra oanmälda arbetsplatsbesök, att specificera skattebetalningar på individnivå och att opinionsbilda brett mot svartarbete.

## 4.3 Frivilliga insatser och projekt för kontroll

### 4.3.1 ID06

Inom byggbranschen har på frivillig grund införts ett system som kallas ID06 och som kan användas för kontroll och redovisning av närvaron på en byggarbetsplats. Systemet är baserat på avtal mellan en uppdragsgivare och en eller flera uppdragstagare. Avtalet innebär bl.a. att alla på byggarbetsplatsen är skyldiga att bära ID06-kort synligt, kunna visa giltig legitimation, att underentreprenörer ska anmäla alla som har rätt att vistas på byggarbetsplatsen till uppdragsgivaren/generalentreprenören och att uppdragsgivaren dagligen ska föra en närvaroförteckning över alla som vistas på byggarbetsplatsen. De uppgifter som samlats in i enlighet med ID06 ska sparas i två år och ska hållas tillgängliga för eventuell granskning av Skatteverket. Om en anställd hos en uppdragstagare inte kan legitimera sig har uppdragsgivaren rätt att kräva vite om 500 kronor per person och dag av den berörda arbetsgivaren, om inte annat överenskommit.

### 4.3.2 Nackaprojektet

Nackaprojektet är ett pilotprojekt inom Nacka kommun i nära samarbete med byggbranschen, Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket. Syftet är att motverka förekomsten av svartarbete och ekonomisk brottslighet i kommunen samtidigt som man uppmuntrar och stödjer det sunda företaget där entreprenörer kan konkurrera på lika villkor.

Sedan våren 2009 kräver kommunen att samtliga inblandade byggentreprenörer – där kommunen är byggherre – följer ett särskilt regelverk. Förutsättningarna, som anges i ”Nacka kommuns Skattereservation 09”, ingår i kommunens upphandlingsunderlag som ett ska-krav och innefattar följande. Närvaroredovisning enligt ID06 ska tillämpas vid alla byggarbetsplatser. Uppgifterna i närvaroregistreringen skickas en gång i månaden obrutna vidare till Skatteverket. Det är generalentreprenören (antingen i en utförandeentreprenad eller i en totalentreprenad) som sköter närvaroregistreringen. I praktiken är det arbetsledaren på plats som sköter listan. Vid delad entreprenad sköter respektive entreprenör närvaroregistreringen. Entreprenörerna förbinder sig att en gång i månaden skicka en specifikation av skattedeklarationer på individnivå till Skatteverket (här redovisar företaget namn och personnummer på alla medarbetare för vilka skatt och arbetsgivaravgifter har betalats). Skatteverket stämmer sedan av deklARATIONERNA mot närvaroredovisningen enligt ID06. Kommunen ska löpande meddela Skatteverket vilka företag som är kontrakterade för kommunens olika byggentreprenader. Regelbundna stickprovskontroller av giltiga ID06-behörighetskort ska utföras av beställaren under entreprenadtiden.

### **4.3.3 Göteborgs stads projekt Rena byggen**

Rena byggen är ett projekt under 2012–2013 för att finna arbetsformer för att förhindra kriminalitet i samband med offentlig upphandling av byggprojekt i Göteborgs stad. I projektet deltar förutom Göteborgs stad även Skatteverket, Sveriges Byggindustrier och Byggnads. Rena byggen bygger på erfarenheterna från Nackaprojektet.

Göteborgs stad kräver att byggentreprenörer i vissa utvalda projekt – där kommunen är byggherre – följer ett särskilt regelverk. Förutsättningarna, som anges i Göteborgs stads skattereservation med vite, ingår i kommunens upphandlingsunderlag som ett ska-krav och innefattar obligatorisk id- och närvaroredovisning enligt ID06 med elektronisk kortavläsare. Närvarolistor skickas från generalentreprenören (antingen i en utförandeentreprenad eller i en totalentreprenad) till Skatteverket en gång i månaden. Entreprenörerna ska redovisa månadsuppgifter på individnivå (namn, personnummer, lön och förmåner, inbetald skatt och arbetsgivaravgifter) till Skatteverket varje månad. Göteborgs stad har rätt att kontrollera legitimation och närvaroregistrering hos arbetstagare.

Dessutom ska generalentreprenören (antingen i en utförandeentreprenad eller i en totalentreprenad) informera alla underentreprenörer som anlitas om byggherren Göteborgs stads skattereservation med vite och upprätta avtal mellan sitt företag och sina underleverantörer om att följa kraven för Rena byggen. Entreprenören ska vidare informera byggherren/beställaren inom Göteborgs stad om organisationsnummer för alla underentreprenörer som anlitas, vilka perioder som underentreprenörerna arbetar på byggarbetsplatsen och uppskattad omfattning av arbetstid för bygget. Underentreprenörer ska informera alla underentreprenörer som anlitas om byggherren Göteborgs stads skattereservation med vite.

Skatteverket hjälper Göteborgs stad att kontrollera att alla som utför stadens beställningar också sköter närvaroredovisning och skatte-redovisning på ett korrekt sätt och avsätter två årsarbetskrafter i två år.

Även byggarbetsplatser som inte är inhägnade och som är lokaliserade i annan näringsverksamhets verksamhetslokaler omfattas av projektet. Vidare tillåts registrering av ID06 dels vid entrégrind, dels på arbetsbod.

#### **4.3.4 Malmö stads projekt Vita jobb**

Pilotprojektet ”Förbättra och förändra den offentliga upphandlingen” syftar till att motverka svartarbete och främja sysselsättning av långtidsarbetslösa. Vita jobb är en del i projektet. I projektet ingår fem olika entreprenadupphandlingar, varav två är byggentreprenader och tre är anläggningsentreprenader. Malmö stad samarbetar med facket i projektet.

Generalentreprenören (antingen i en utförandeentreprenad eller i en totalentreprenad) förbinder sig att inte anlita svart arbetskraft. General- eller totalentreprenören är skyldig att upprätta och vidmakthålla en förteckning över egen och underentreprenörers personal som har rätt att uppehålla sig på arbetsplatsen och utföra arbete. Förteckningen ska alltid finnas tillgänglig hos entreprenören på arbetsplatsen för kontroll av Skatteverket. Förteckningen ska upprättas i enlighet med personuppgiftslagen (1998:204) och innehålla personnummer, namn, arbetsgivare samt organisationsnummer. Förteckningen ska bevaras under två år efter entreprenadtidens utgång hos entreprenören. Entreprenören ger beställaren förteckningen innan arbetet påbörjas och förteckningen ska även redovisas på särskild begäran.

Alla personer som uppehåller sig på arbetsplatsen ska bära väl synlig bricka med personens namn och arbetsgivarens namn. Beställaren eller av denne utsedd representant har rätt att utföra kontroll på arbetsplatsen och avvisa personal som saknar namnbricka. Beställaren har rätt att kontrollera att generalentreprenören och dess underentreprenörer uppfyller villkor genom t.ex. kontroll av närvarolista mot på arbetsplatsen närvarande personal, skattedeclarationer, skatteinbetalningar, bokföring m.m. Det finns en facklig kontaktperson per upphandling. Den facklige kontaktpersonen är en slags konsult åt Malmö stad och ska sköta kontrollerna åt staden.

## **5 Gällande rätt**

### **5.1 Allmänt om kontrollformer**

Skatteverket har för skattekontroll tillgång till olika typer av kontrollformer som regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. De generella kontrollformer som Skatteverket kan använda är så kallad skrivbordskontroll och revision. Därutöver finns vissa särskilda kontrollformer såsom kontroll av den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare, tillsyn över kassaregister,

kontrollbesök hos den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister och kontrollbesök för att identifiera en person som bedriver eller kan antas bedriva torg- och marknadshandel.

## 5.2 Generella kontrollformer

### 5.2.1 Skrivbordskontroll

Skrivbordskontroll innebär att Skatteverket tar kontakt med den skattskyldige genom ett telefonsamtal eller genom en skriftlig förfrågan. Detta är en vanlig och billig kontrollform. Den skattskyldige kan vid en skrivbordskontroll även föreläggas att lämna de upplysningar som behövs för att genomföra kontrollen. Av 37 kap. 2 § SFL framgår att Skatteverket får förelägga den som inte har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. SFL att fullgöra skyldigheten. Syftet med föreläggandet är att förmå den uppgiftsskyldige att fullgöra sin uppgiftsskyldighet (fullgörelseföreläggande). Enligt 37 kap. 6 § SFL får Skatteverket förelägga den som är eller kan antas vara uppgiftsskyldig enligt 15–35 kap. SFL att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera skyldigheten. Syftet med denna bestämmelse är att ge Skatteverket befogenhet att begära in uppgifter som behövs för kontroll av en uppgiftsskyldighet (kontrollföreläggande). Ändamålet med föreläggandet ska vara att kontrollera om en uppgiftsskyldighet har fullgjorts. Befogenheten för Skatteverket att förelägga någon att lämna uppgift innefattar även en befogenhet att låta föreläggandet i stället avse att visa upp en handling eller att lämna över en kopia av en handling. Så länge föreläggandet avser uppgifter som behövs för kontroll av en uppgiftsskyldighet finns det egentligen inget som begränsar befogenheten. En annan sak är att Skatteverket inte bör använda föreläggandebefogenheten för att kontrollera hela verksamheter eller verksamhetsdelar, utan för sådana omfattande kontroller ska revisionsbefogenheten användas, se propositionen Skatteförfarandet (prop. 2010/11:165 s. 848 f.).

Enligt 37 kap. 7 § SFL får Skatteverket förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är annan juridisk person än dödsbo, att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera dokumentationsskyldigheten enligt 39 kap. 3 § SFL. Enligt sistnämnda bestämmelse ska den som är uppgiftsskyldig enligt 15–35 kap. SFL i skäligen omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för att fullgöra uppgiftsskyldigheten samt för kontroll av uppgiftsskyldigheten och beskattningen. Denna möjlighet att förelägga infördes i samband med att revisionsplikten enligt aktiebolagslagen (2005:551) slopades för vissa företag, se propositionen En frivillig revision (prop. 2009/10:204 s. 88 f.).

I 37 kap. 9 § SFL finns bestämmelser om när Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är en annan juridisk person än ett dödsbo att lämna uppgift om en rättshandling med någon annan. Föreläggandet ska avse förhållanden som har betydelse för kontroll av att andra än den som föreläggs har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt

15–35 kap. SFL eller kan fullgöra sådan uppgiftsskyldighet (tredjemansföreläggande).

Skatteverket kan i stället för ett föreläggande välja att formlöst göra en förfrågan inom ramarna för den tillfrågades uppgiftsskyldighet. En förfrågan kan vara muntlig eller skriftlig, till skillnad från ett föreläggande som alltid ska vara skriftligt. Skatteverket får inte vid en förfrågan begära andra uppgifter än sådana som kan inhämtas med hjälp av ett föreläggande.

## 5.2.2 Revision

En revision är den mest långtgående kontrollformen. Revisionen ska enligt 41 kap. 6 § SFL genomföras i samverkan med den reviderade och på ett sådant sätt att den inte onödigt hindrar verksamheten hos denne. Kravet på samverkan gäller dock inte om tvångsåtgärden bevissäkring har beslutats på grund av att det finns en påtaglig risk för sabotage. Med risk för sabotage avses enligt 45 kap. 2 § SFL att det finns en risk för att den som bevissäkringen gäller kommer att undanhålla, förvanska eller förstöra det som får kontrolleras. Enligt 41 kap. 2 § första stycket SFL får Skatteverket besluta om revision för att kontrollera bl.a. att uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. SFL har fullgjorts eller att det finns förutsättningar att fullgöra uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. SFL som kan antas uppkomma. Beslut om revision får enligt andra stycket samma paragraf även fattas för att inhämta uppgifter av betydelse för kontroll enligt första stycket av någon annan än den som revideras (tredjemansrevision).

Av 41 kap. 4 § SFL framgår bl.a. att ett beslut om revision ska innehålla uppgift om syftet med revisionen och om möjligheten att undanta uppgifter och handlingar från kontroll. Av 5 § första stycket samma kapitel framgår att den som ska revideras ska underrättas om beslutet innan revisionen verkställs. I vissa fall får enligt andra stycket underrättelse ske i samband med att revisionen verkställs, t.ex. vid kassakontroller, granskning av lager, maskiner och inventarier och besiktning av verksamhetslokaler, om kontrollen skulle förlora sin betydelse om den som ska revideras underrättas i förväg. Underrättelse i förväg får underlåtas även vid en sådan revision av handlingar som rör personalen i samband med ett kontrollbesök enligt 42 kap. 8 § SFL hos den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare. Slutligen behöver underrättelse i förväg inte heller ske om det följer av en bestämmelse om underrättelse om beslut om bevissäkring då det finns en påtaglig risk för sabotage.

Vid revision får enligt 41 kap. 7 § SFL räkenskapsmaterial och andra handlingar som rör verksamheten granskas. Vidare får revisorn t.ex. inventera kassan, granska lager, maskiner och inventarier samt besiktiga verksamhetslokaler. En revision får enligt 41 kap. 13 § SFL inte pågå under längre tid än nödvändigt. Skatteverket ska snarast meddela den reviderade om resultatet av revisionen i de delar som den rör den reviderade.

## 5.3 Personalliggare

### 5.3.1 Inledning

Det finns ett antal kontrollformer som är fristående från revisionsinstitutet. Exempel på sådana kontrollformer är 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 samt kontrollbesök hos den som är eller kan antas vara skyldig att föra en personalliggare.

När bestämmelserna om bl.a. revision och tillsyn fördes över till en gemensam förfarandelag, skatteförfarandelagen, var det viktigt med en tydlig avgränsning mellan dessa kontrollbefogenheter och revisionsinstitutet. Det gäller särskilt i fråga om de kontrollbefogenheter som inte omedelbart syftar till att kontrollera om skatt har redovisats och betalats på rätt sätt, dvs. tillsynen över kassaregister samt kontrollbesök hos den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister eller föra personalliggare. Dessa kontrollbefogenheter får endast användas i syfte att kontrollera om den aktuella dokumentationsskyldigheten har fullgjorts. Om syftet är att kontrollera att en uppgiftsskyldighet har fullgjorts ska kontrollen i stället ske inom ramen för revision eller genom föreläggande. För att tydliggöra skillnaden mellan kontrollinstitutet tillsyn och kontrollbesök å ena sidan och revisionsinstitutet å andra sidan gavs bestämmelserna om tillsyn över kassaregister och kontrollbesök i vissa branscher i ett eget kapitel i skatteförfarandelagen, nämligen 42 kap. (prop. 2010/11:165 s. 415).

Den 1 januari 2007 trädde lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher i kraft. Lagen upphörde att gälla den 1 januari 2012 i samband med ikraftträdandet av SFL. Bestämmelserna om särskild skattekontroll finns i stället numera i SFL. Kompletterande bestämmelser finns vidare i skatteförfarandeförordningen (2011:1261). Skatteverket har meddelat ytterligare föreskrifter i Skatteverkets föreskrifter om personalliggare (SKVFS 2006:22). Det bakomliggande syftet med reglerna om personalliggare är att förebygga skattefusk genom svartarbete, se propositionen Effektivare skattekontroll, m.m. (prop. 2005/06:169 s. 34 f.). Kontrollbesöken är direkt kopplade till kontroll av dokumentationsskyldigheter. Dessa skyldigheter framgår av 39 kap. SFL. Syftet med kontrollbesöket är att kontrollera om dokumentationsskyldighet fullgörs. Kontrollbesöket skiljer sig på flera sätt från revisionsinstitutet. Besöken får göras oanmälda och flera besök kan göras hos samma näringsidkare (prop. 2010/11:165 s. 414 f.).

### 5.3.2 Bestämmelser i SFL

Bestämmelserna om personalliggare innebär en skyldighet för den som bedriver restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet att föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten (39 kap. 11 § första stycket SFL). Dokumentationsskyldigheten omfattar



samtliga personer som är verksamma i näringsverksamheten. Något krav på att personen ska vara anställd, eller ens uppbära ersättning, finns inte (prop. 2005/06:169 s. 126).

Med restaurangverksamhet avses näringsverksamhet som avser restaurang, pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering och centralkök. Med frisörverksamhet avses näringsverksamhet som avser hårvård. Med tvätteriverksamhet avses näringsverksamhet som avser rengöring av textilier eller därmed jämförbara material samt sådan uthyrning, färgning, lagning eller ändring av textilier eller därmed jämförbara material som sker i samband med den näringsverksamheten (39 kap. 2 § första stycket SFL).

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet ska dock inte anses som sådan verksamhet (39 kap. 2 § andra stycket SFL). En näringsverksamhet som t.ex. avser hotell- och restaurangverksamhet faller således helt utanför tillämpningsområdet för bestämmelserna om personalliggare, om hotellverksamheten utgör den huvudsakliga delen av verksamheten. Med huvudsaklig del förstås 75 procent eller mer av verksamheten, se propositionen Inkomstskattelagen (prop. 1999/2000:2 Del 1 s. 504 f.) och (prop. 2005/06:169 s. 125).

Undantag från skyldigheten att föra personalliggare gäller för enskild näringsverksamhet där bara näringsidkaren eller dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Detsamma gäller för fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara företagsledaren eller dennes make eller barn under 16 år är verksamma (39 kap. 11 § andra stycket SFL).

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

Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare fullgör sina eventuella skyldigheter. Verket får vid ett sådant besök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren. Kontrollbesöket får bara genomföras i verksamhetslokalerna (42 kap. 8 § SFL). Befogenheterna får bara användas för åtgärder som direkt tar sikte på att kontrollera att skyldigheten att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare enligt 39 kap. 11 och 12 §§ SFL efterlevs. Syftet med kontrollen ska alltså vara att kontrollera att det finns en personalliggare tillgänglig i verksamhetslokalen som uppfyller föreskrivna krav. I det ligger att Skatteverket ska kontrollera att de personer som vid kontrollbesöket är verksamma också är upptagna i personalliggaren. Det handlar alltså om att få en omedelbar bild av om dokumentationsskyldigheten efterlevs (prop. 2010/11:165 s. 877). Den som enligt beslut om kontrollbesök ska kontrolleras behöver inte underrättas om beslutet före besöket (42 kap. 10 § SFL). Ett kontrollbesök ska

genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan (42 kap. 11 § SFL).

Om Skatteverket vid ett kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare inte fullgör denna skyldighet eller inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen ska en kontrollavgift tas ut (50 kap. 3 § SFL). Exempel på när avgift ska tas ut är att det inte finns några personer antecknade eller att de personer som anges där är så bristfälligt antecknade att det inte går att kontrollera vilka de är (prop. 2005/06:169 s. 128). Vid bedömningen av om skyldigheten att föra personalliggare är fullgjord bör på motsvarande sätt det avgörande vara om personalliggaren kan ligga till grund för kontroll. Om bristerna har liten betydelse för kontrollen bör skyldigheten anses fullgjord och ingen avgift ska då tas ut. Skyldigheten att föra en personalliggare innefattar ett krav på att bevara de dokumenterade uppgifterna. Om uppgifterna inte bevaras ska alltså kontrollavgift tas ut enligt 50 kap. 3 § 1 SFL. Det är bevarandekravet som sådant som kontrolleras och är sanktionerat genom kontrollavgift. Det är alltså inte de bevarade uppgifternas riktighet som kontrolleras och är sanktionerade med kontrollavgift. Skatteverket ska däremot givetvis kontrollera de aktuella uppgifterna och om dessa är så ofullständiga eller felaktiga att skyldigheten att föra personalliggare inte kan anses fullgjord ska en kontrollavgift tas ut (prop. 2010/11:165 s. 959).

Kontrollavgiften är 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle. Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften i stället vara 20 000 kronor. Den som är skyldig att föra personalliggare ska vidare påföras en kontrollavgift för varje person som vid en kontroll är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare. Den kontrollavgiften uppgår till 2 000 kronor (50 kap. 4 § SFL). Även om det skulle finnas flera olika typer av brister i en personalliggare ska bara en kontrollavgift på 10 000 kronor tas ut vid varje kontrolltillfälle. Kontrollavgiften på 2 000 kronor för varje verksam person som inte är dokumenterad ska tas ut även om det, på grund av att personalliggaren inte är tillgänglig, inte är möjligt att kontrollera om de är dokumenterade eller inte (prop. 2005/06:169 s. 51). I ett förtydligande angavs därför i SFL att avgiften tas ut för varje person som är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare. Skyldigheten att föra personalliggare kan anses fullgjord även om det finns vissa brister. Kontrollavgift om 2 000 kronor förutsätter alltså inte att kontrollavgift om 10 000 kronor tas ut vid samma tillfälle (prop. 2010/11:165 s. 959 f.).

Om en kontrollavgift har beslutats ska den som beslutet gäller avhjälpa bristen inom skäligen tid. Under denna tid får en ny kontrollavgift inte tas ut för samma brist (50 kap. 6 § SFL). Hur lång tid som ska anses skäligen beror på vilka åtgärder som ska vidtas. En personalliggare kan t.ex. beställas från Skatteverket. Skäligen tid att skaffa en personalliggare bör därför bedömas utifrån den tid det tar för Skatteverket att leverera en sådan. Kravet att göra korrekta och fullständiga anteckningar för den som har en personalliggare och att hålla denna tillgänglig kan i princip omgående uppfyllas. Om bristen som har föranlett kontrollavgift är att uppgifter inte har bevarats behövs inte heller någon längre tid för att

vidta rättelse. Det handlar om att för framtiden följa kravet på bevarande och inte att rekonstruera tidigare uppgifter. Förhöjd avgift kommer att gälla för kontrollavgift som tas ut på grund av överträdelse som inträffat inom ett år från den dag då det senaste beslutet om kontrollavgift meddelades. Det gäller oberoende av om kontrollavgift tas ut på grund av samma brist eller om det är fråga om nya brister (prop. 2010/11:165 s. 961 f.).

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

Skatteverket får även förelägga den som ska föra personalliggare att fullgöra sina skyldigheter (39 kap. 17 § SFL). Föreläggandet får förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet annars inte följs (44 kap. 2 § SFL). Ett föreläggande får dock inte förenas med vite om det finns anledning att anta att den som ska föreläggas har begått en gärning som är straffbelagd eller kan leda till skattetillägg eller kontrollavgift, och föreläggandet avser utredning av en fråga som har samband med den misstänkta gärningen. Om den som ska föreläggas är en juridisk person gäller detta även ställföreträdaren för den juridiska personen (44 kap. 3 § SFL). Syftet med föreläggandet ska vara att förmå näringsidkaren att i fortsättningen fullgöra sina skyldigheter. Den som t.ex. inte har en personalliggare ska förmås att skaffa en sådan. Om bristen är att alla verksamma inte finns upptagna i personalliggaren eller att personalliggaren inte finns tillgänglig i verksamhetslokalen ska syftet vara att förmå näringsidkaren att i fortsättningen föra personalliggaren på rätt sätt och följa kravet på att ha liggaren tillgänglig i verksamhetslokalen. Förelägganden får däremot inte avse att i efterhand föra personalliggare (prop. 2010/11:165 s. 865).

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

Skatteverket har vid ett kontrollbesök möjlighet att genom en revision kontrollera de handlingar i en verksamhet som har anknytning till personalen, t.ex. anställningsavtal och uppgifter om utbetald lön och annan ersättning. Revisionsformen bygger på frivillighet och bestämmelserna om revision i 41 kap. SFL gäller vid ett sådant förfarande. Näringsidkaren behöver dock inte underrättas om ett beslut om revision innan det verkställs (41 kap. 5 § andra stycket SFL). Detta är nödvändigt, eftersom behovet av en revision ofta framkommer först under det att kontrollbesöket pågår. Skulle krav på förannonsering av en begränsad revision ställas, skulle dessutom en stor del i värdet med oannonserade kontrollbesök undanröjas (prop. 2005/06:169 s. 47).

### **5.3.3 Bestämmelser i skatteförfarandeförordningen**

I personalliggaren ska det enligt skatteförfarandeförordningen finnas uppgift om näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer. Vidare ska det finnas uppgift om namn och personnummer eller samordningsnummer för personer som är

verksamhet i näringsverksamheten och tidpunkten då respektive persons arbetspass påbörjas och avslutas. Uppgifterna om de personer som är verksamma ska avse varje verksamhetsdag och ska dokumenteras i omedelbar anslutning till att arbetspasset påbörjas och avslutas. Uppgifterna ska bevaras under två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut (9 kap. 5 §).

Närmare bestämmelser om utformningen av personalliggaren finns i Skatteverkets föreskrifter SKVFS 2006:22.

## 5.4 Personuppgiftslagen

Personuppgiftslagen (1998:204), förkortad PUL, trädde i kraft den 24 oktober 1998. Lagen har till syfte att skydda människor mot att deras personliga integritet kränks när personuppgifter behandlas (1 § PUL). Lagen utgör ett genomförande av det s.k. dataskyddsdirektivet (Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995 om skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter).

Med personuppgift avses all slags information som direkt eller indirekt kan hänföras till en fysisk person som är i livet. Med behandling av personuppgift avses exempelvis insamling, registrering, lagring, sammanställning, bearbetning eller samkörning. Detta gäller vare sig behandlingen är automatisk eller manuell (3 § PUL). Lagen gäller för behandling av personuppgifter som utförs av såväl myndigheter, företag och enskilda personer. Om det finns bestämmelser i annan lag eller förordning som avviker från PUL gäller de bestämmelserna dock i stället för PUL (2 § PUL).

Lagen gäller som huvudregel för sådan behandling av personuppgifter som är helt eller delvis automatiserad, samt annan behandling av personuppgifter om uppgifterna ingår i eller är avsedda att ingå i en strukturerad samling av personuppgifter som är tillgängliga för sökning eller sammanställning enligt särskilda kriterier (5 § PUL).

Som grundläggande krav på behandlingen av personuppgifter gäller enligt PUL att behandlingen ska vara laglig, korrekt och i enlighet med god sed. Ändamålen ska vara särskilda, uttryckligt angivna och berättigade. Personuppgifter får inte behandlas för ändamål som är inte är förenliga med det ursprungliga ändamålet. Personuppgifterna ska vara adekvata, relevanta, riktiga och aktuella. De får inte vara fler än nödvändigt och de får inte bevaras längre än nödvändigt (9 § PUL).

Huvudregeln enligt PUL är att behandling av personuppgifter ska göras med den registrerades samtycke. Med den registrerade avses den som personuppgift avser. Det finns dock ett antal fall där personuppgifter får behandlas även utan den registrerades samtycke. Personuppgifter får behandlas utan samtycke bl.a. om det är nödvändigt för att den personuppgiftsansvarige ska kunna fullgöra en rättslig skyldighet (10 § PUL). I fråga om personnummer och samordningsnummer gäller dessutom att dessa endast får behandlas utan den registrerades samtycke när det är klart motiverat med hänsyn till ändamålet med behandlingen, vikten av

en säker identifiering eller något annat beaktansvärt skäl (22 § PUL). Den personuppgiftsansvarige är enligt PUL den som ensam eller tillsammans med andra bestämmer ändamålen med och medlen för behandlingen av personuppgifter (3 § PUL). Den personuppgiftsansvarige kan vara en juridisk person. Den personuppgiftsansvarige är skyldig att vidta alla rimliga åtgärder för att rätta, blockera eller utplåna sådana personuppgifter som är felaktiga eller ofullständiga med hänsyn till ändamålen med behandlingen. Med blockering avses en åtgärd som förhindrar att en uppgift lämnas ut (3 och 28 §§ PUL).

Automatisk behandling av personuppgifter ska som huvudregel anmälas till Datainspektionen. Sådan anmälan behöver inte ske om den personuppgiftsansvarige har utsett och anmält ett personuppgiftsombud. Anmälningsskyldigheten avser endast helt eller delvis automatiserade system (36 och 37 §§ PUL).

Den personuppgiftsansvarige kan bli skadeståndsskyldig mot den registrerade för skada och kränkning av den personliga integriteten, som en behandling av personuppgifter i strid med PUL har orsakat. Ersättningsskyldigheten kan jämkas om den personuppgiftsansvarige visar att felet inte berodde på honom eller henne (48 § PUL).

PUL innehåller även regler om information till de registrerade. Viss information ska lämnas självant. Om uppgifter om en person samlas in från personen själv, ska den personuppgiftsansvarige i samband med insamlandet självant lämna den registrerade information om behandlingen av uppgifterna. Informationen ska omfatta uppgift om den personuppgiftsansvariges identitet, uppgift om ändamålen med behandlingen, och all övrig information som behövs för att den registrerade ska kunna ta till vara sina rättigheter i samband med behandlingen, såsom information om mottagarna av uppgifterna, skyldighet att lämna uppgifter och rätten att ansöka om information och få rättelse. Information behöver dock inte lämnas om sådant som den registrerade redan känner till. PUL ger den registrerade rätt att en gång per år avgiftsfritt få information om alla personuppgifter som den personuppgiftsansvariga har lagrat om den registrerade. För att få ett registerutdrag ska den registrerade skicka en egenhändigt underskriven begäran till den personuppgiftsansvarige (26 § PUL).

## 5.5 Europakonventionen – rättssäkerhet och förbud mot dubbelprövning

Den europeiska konventionen av den 4 november 1950 angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen) behandlar ett stort antal fri- och rättigheter, däribland i artikel 6 rätten till domstolsprövning. Under årens lopp har konventionen kompletterats med ett antal tilläggsprotokoll. I artikel 4 i sjunde tilläggsprotokollet, som Sverige ratificerat, behandlas de s.k. dubbelprövningsförbudet. Europakonventionen och de tilläggsprotokoll som Sverige ratificerat gäller sedan den 1 januari 1995 som lag i Sverige. Genom Europakonventionen har vidare upprättats en europeisk domstol för de mänskliga rättigheterna (Europadomstolen).

Artikel 4 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen behandlar som nämnts dubbelprovningsförbudet (även *ne bis in idem*). Enligt bestämmelsen får ingen lagföras eller straffas på nytt i en brottmålsrättegång i samma stat för ett brott för vilket han redan blivit slutligt frikänd eller dömd i enlighet med lagen och rättegångsordningen i denna stat. När det gäller den delen av förbudet som handlar om vad som utgör samma sak eller samma brott har praxis utvecklats på senare tid. Förbudet ska numera förstås som ett förbud mot åtal eller rättegång för ett andra ”brott” i den mån som detta härrör från identiska fakta eller fakta som i allt väsentligt är desamma. Enligt Europadomstolen ska prövningen utgå från de fakta som bildar en uppsättning konkreta fakta som berör samma svarande och är oupplösligt förbundna med varandra till tid och rum och vars existens måste bevisas för att en fällande dom ska uppnås eller ett straffrättsligt förfarande inledas (Europadomstolens dom 2009-02-10 i målet *Zolotukhin mot Ryssland*).

I Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (rättighetsstadgan) finns också en bestämmelse om detta förbud i artikel 50. Stadgan är sedan Lissabonfördragets ikraftträdande den 1 december 2009 en del av primärrätten och är således direkt tillämplig. En viktig skillnad mot Europakonventionen med tillhörande lag är att rättighetsstadgan bara gäller vid tillämpning av unionsrätten.

#### *Dubbelprovningsförbudet i svensk rätt*

Enligt tidigare gällande rätt i Sverige kunde en person dömas för brott enligt skattebrottslagen (1971:69) även om han eller hon hade påförts skattetillägg (se NJA 2010 s. 168 I och II, NJA 2011 s. 444 samt RÅ 2009 ref. 94). Genom Högsta domstolens beslut den 11 juni 2013 har rättsläget ändrats. Enligt Högsta domstolen är det svenska systemet med skattebrott och skattetillägg i två olika förfaranden mot en och samma person oförenligt med rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott enligt artikel 4 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll och artikel 50 i rättighetsstadgan. Den som fått ett skattetillägg därför att han eller hon har lämnat en oriktig uppgift i skatteförfarandet får enligt Högsta domstolen inte därefter åtalas för skattebrott på grund av samma oriktiga uppgift. Det saknar därvid betydelse om beslutet om skattetillägg har vunnit laga kraft eller inte (NJA 2013 s. 502).

Högsta domstolen konstaterar i beslutet bl.a. följande. Skattetillägg är av straffrättslig karaktär eftersom förfarandet för uttag av skattetillägg ansetts vara straffrättsligt av Europadomstolen, såväl vid tillämpningen av Europakonventionens artikel 6 som artikel 4 i sjunde tilläggsprotokollet. Det grundläggande kriteriet för både skattetillägg och skattebrott är i allmänhet oriktig uppgift. Den övergripande och utlösande omständigheten för skattetillägg och ansvar för skattebrott kan enligt Högsta domstolen sägas bestå i att den skattskyldige – i ett sammanhang som har betydelse för beskattningen – har lämnat en felaktig uppgift eller har utelämnat en uppgift. Fastän förhållandena kan växla något mellan enskilda fall, måste därför skattetillägg och ansvar för skattebrott som baserar sig på en och samma deklaraionsuppgift anses grundade på samma faktiska omständigheter, nämligen de konkreta handlingar som innebär att en oriktig uppgift lämnas i skattebrottslagens respektive

skatteförfarandelagens mening. Därmed avser förfarandena ”samma brott” enligt Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll, artikel 4 och ”samma lagöverträdelse” enligt rättighetsstadgan, artikel 50.

Högsta förvaltningsdomstolen har i HFD 2013 ref. 71 instämt i Högsta domstolens bedömning i NJA 2013 s. 502 att de dubbla förfarandena strider mot artikel 4.1 i tilläggsprotokollet och därvid anført bl.a. följande. Vad gäller frågan om när ett skatterättsligt förfarande hindrar ett efterföljande brottmålsförfarande rörande samma gärning har Högsta domstolen funnit att det föreligger hinder mot åtal för skattebrott när Skatteverket har fattat ett beslut om att ta ut skattetillägg. Det saknar således betydelse att beslutet kan komma att överklagas. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att när ordningen mellan de båda förfarandena är den omvända bör, som Skatteverket anført, samma princip vara vägledande. Från det att åtal väcks bör det således föreligga hinder mot att besluta om skattetillägg som grundas på samma oriktiga uppgifter som åtalet.

## 5.6 EU-rätten – etableringsfrihet och frihet att tillhandahålla tjänster

I fördraget om Europeiska unionens funktionssätt om fri rörlighet för personer, tjänster och kapital och etableringsfrihet fastställs principen att egenföretagare (oavsett om de arbetar inom handel, näringsliv, hantverk eller fria yrken) och ekonomiska aktörer som är etablerade på en medlemsstats territorium får bedriva ekonomisk verksamhet i samtliga medlemsstater. Detta kan ske på två sätt. Egenföretagare och yrkesutövare eller juridiska personer som är lagligen verksamma i en medlemsstat har rätt att antingen bedriva stabil och kontinuerlig ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat (etableringsfrihet, artikel 49) eller tillfälligt erbjuda och tillhandahålla tjänster i andra medlemsstater samtidigt som de förblir etablerade i sitt ursprungsland (frihet att tillhandahålla tjänster, artikel 56).

Den direkta konsekvensen av de två artiklarna i fördraget är att alla EU-medborgare har rätt att bli behandlade på samma sätt som värdlandets medborgare och att de kan begära att de behöriga nationella myndigheterna tillämpar artiklarna 49 och 56 i EG-fördraget. All diskriminering på grund av nationalitet är förbjuden. Detta innebär att medlemsstaterna måste ändra alla nationella bestämmelser som begränsar dessa två friheter. Även bestämmelser som inte gör åtskillnad mellan inhemska och utländska aktörer måste ändras om de hämmar, hindrar eller gör utövandet av en verksamhet mindre attraktiv, med förseningar och extrakostnader.

## 5.7 Utländska arbetstagares skattskyldighet

Av 3 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, framgår att obegränsat skattskyldig är den som är bosatt i Sverige eller stadigvarande

vistas i Sverige eller som har väsentlig anknytning till Sverige och som tidigare har varit bosatt här.

Den som är obegränsat skattskyldig är skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet (3 kap. 8 § IL). Den som inte är obegränsat skattskyldig är begränsat skattskyldig (3 kap. 17 § IL). Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig i inkomstslaget tjänst bl.a. för löner och förmåner som erhålls genom verksamhet här i landet (3 kap. 18 § 1 IL och 5 § lagen [1991:586] om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, förkortad SINK).

Från skatteplikt undantas utomlands bosatt person för bl.a. avlöning eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått av annan anställning eller annat uppdrag än hos svenska staten, svensk kommun eller svenskt landsting, om mottagaren av inkomsten vistas här i riket, under tidrymd eller tidrymder, som sammanlagt inte överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod, och ersättningen betalas av arbetsgivare, som inte har hemvist här i riket eller på dennes vägnar, samt ersättningen inte belastar fast driftställe, som arbetsgivaren har här i riket (6 § 1 SINK).

## 5.8 Utländska juridiska personers skattskyldighet

Juridiska personer är obegränsat skattskyldiga om de på grund av sin registrering eller, om registrering inte har skett, platsen för styrelsens säte eller någon annan sådan omständighet är att anse som svenska juridiska personer (6 kap. 3 § IL). Den som är obegränsat skattskyldig är skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet (6 kap. 4 § IL). Utländska juridiska personer är begränsat skattskyldiga (6 kap. 7 § IL). Med utländsk juridisk person avses bl.a. en utländsk association om, enligt lagstiftningen i den stat där associationen hör hemma, den kan förvärva rättigheter och åta sig skyldigheter, den kan föra talan inför domstolar och andra myndigheter, och enskilda delägare inte fritt kan förfoga över associationens förmögenhetsmassa (6 kap. 8 § IL).

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig bl.a. för inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige, inkomst i form av utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar, återförda avdrag för periodiseringsfond och återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap. (6 kap. 11 § IL).

## 6 Internationella förhållanden

### 6.1 Norge

#### *Id-kort*

I Norge gäller sedan den 1 januari 2008 att alla som utför arbete på bygg- och anläggningsplatser ska ha id-kort i enlighet med Forskrift om identitetskort på bygge- och anleggsplatser. Syftet med regleringen är att skydda säkerhet, hälsa och arbetsmiljö på bygg- och anläggningsplatser. Kravet om id-kort ska också bidra till mer seriositet i branschen. Kravet



gäller både norska och utländska företag samt även då arbete utförs åt privatpersoner. Personal som utför supportfunktioner såsom städning och catering etc. ska också bära id-kort när de är permanent på bygg- och anläggningsplatsen. Personer som utför transporter till och från platsen ska förses med id-kort om transporterna sker regelbundet. Kortinnehavaren ska bära id-kortet synligt och vid uppmaning visa kortet för tillsynsmyndigheterna, skyddsombud eller koordinator. Vårdslös eller oaktsam överträdelse av reglerna är straffbar. Om en arbetstagare har flera arbetsgivare ska arbetstagaren ha ett id-kort för varje arbetsgivare.

Arbetsstilsynet och Petroleumsstilsynet utövar tillsyn över tillämpningen av bestämmelserna. Arbetsgivare eller fåmansföretag som inte har försett sina anställda eller sig själv med id-kort kan föreläggas av tillsynsmyndigheten att göra så. Om arbetsgivaren eller fåmansföretaget underlåter att följa föreläggande kan arbetsgivarens verksamhet stoppas till dess id-kort har anskaffats.

För att stärka skattekontrollen har från och med den 1 juli 2013 skattemyndigheterna i Norge getts möjlighet att kräva att arbetstagare, som enligt arbetsmiljölagen ska förses med id-kort, visar detta för myndigheten.

### *Översiktslistor*

Arbetet med säkerhet, hälsa och arbetsmiljö ska enligt Forskrift om sikkerhet, helse og arbeidsmiljø på bygge- og anleggsplasser (byggherreforskriften) koordineras om det är flera verksamheter på bygg- och anläggningsplatsen samtidigt eller efter varandra. Byggherren ska utse en koordinator för hela projektet eller utse en koordinator för projekteringsfasen och en för genomförandefasen som på byggherrens vägnar utför koordineringen. Byggherren kan själv välja att ta rollen som koordinator. Att utse en koordinator fråntar inte byggherren dess ansvar på området.

Som ett led i koordineringen ska en översiktslista föras över alla som utför arbete på bygg- och anläggningsplatsen. Översiktslistan ska föras och kontrolleras dagligen. Listorna ska vara tillgängliga och på anmodan visas för arbetsgivaren, skyddsombudet och Arbeidstilsynet. Listorna ska bevaras i sex månader efter att bygg- och anläggningsarbetet avslutats. Översiktslistan ska innehålla information om namn och födelsedatum på alla som utför arbete på bygg- och anläggningsplatser. Skattemyndigheten har möjlighet att få tillgång till översiktslistan.

Byggherren kan skriftligt avtala att en juridisk eller fysisk person på byggherrens vägnar ska genomföra ovan nämnda uppgift. Överträdelse är straffbar med böter eller fängelse upptill tre månader eller båda delar.

## 6.2 Finland

### *Beställarens utredningsskyldighet och ansvar vid anlitan­de av utomstående arbetskraft*

Av lagen om beställarens utredningsskyldighet och ansvar vid anlitan­de av utomstående arbetskraft som trädde i kraft den 1 januari 2007 framgår bl.a. följande. Syftet med lagen är att främja lika konkurrens mellan

företag samt iakttagande av anställningsvillkor samt att för företag och offentligrättsliga sammanslutningar skapa förutsättningar att säkerställa att företag som med dem ingår avtal om hyrd arbetskraft och underleverans fullgör sina lagstadgade förpliktelser såsom avtalsparter och arbetsgivare.

Lagen tillämpas på beställare som i Finland anlitar hyrda arbetstagare eller i vars arbetslokaler eller på vars arbetsställen i Finland sådana arbetstagare arbetar som är anställda hos en arbetsgivare som har ingått underleverantörsavtal med beställaren och vars arbetsuppgifter anknyter till sådana arbetsuppgifter som normalt utförs i beställarens verksamhet eller till transporter som anknyter till beställarens normala verksamhet. I fråga om byggande samt reparations-, service- och underhållsverksamhet som ansluter till byggande tillämpas lagen på beställare som är byggherrar och alla de i en avtalskedja som på en gemensam arbetsplats är beställare av en helhet som omfattar en arbetsprestation.

Lagen tillämpas bl.a. inte om arbetet fortgår sammanlagt högst tio arbetsdagar eller om värdet av vederlaget för ett underleverantörsavtal understiger 7 500 euro.

Innan beställaren ingår ett avtal om anlitan av en hyrd arbetstagare eller arbete som baserar sig på ett underleverantörsavtal ska beställaren av avtalsparten begära in utredning om huruvida företaget är infört i förskottsregistret och arbetsgivarregistret samt i register över mervärdesskattskyldiga. Vidare ska till beställaren lämnas ett utdrag ur handelsregistret, ett intyg över betalda skatter eller ett intyg över skatteskuld eller en utredning om att en betalningsplan angående skatteskulden har gjorts upp, intyg över tecknande av pensionsförsäkringar samt över betalning av pensionsförsäkringsavgifter eller en utredning om att en betalningsöverenskommelse har ingåtts angående pensionsförsäkringsavgifter som förfallit till betalning och en utredning om vilket kollektivavtal som ska tillämpas på arbetet eller om de centrala anställningsvillkoren. Om ett utländskt företag är en hyrd arbetstagares arbetsgivare eller part i ett underleverantörsavtal, ska företaget lämna uppgifter som motsvarar de uppgifter som avses i form av registerutdrag eller motsvarande intyg eller på något annat allmänt vedertaget sätt i enlighet med lagstiftningen i företagens etableringsland. Beställaren kan också själv inhämta uppgifterna. Beställaren behöver inte begära avsedda utredningar och intyg om beställaren har grundad anledning att lita på att avtalsparten fullgör sina lagstadgade skyldigheter.

Beställaren är skyldig att betala en försumelseavgift om beställaren försummat sin utredningsskyldighet. Avgiften bestäms till minst 16 000 euro och högst 50 000 euro. Arbetarskyddsmyndigheterna utövar tillsyn över efterlevnaden av bestämmelserna.

### *Personkort*

I Finland måste varje person som arbetar på ett bygge fr.o.m. den 1 februari 2006 bära ett synligt personkort. Fr.o.m. den 1 september 2012 ska skattnumret också antecknas på personkortet. Utländska arbetstagare får en personbeteckning och ett skattnummer på skattebyrån. Reglerna gäller även egenföretagare.

Enligt arbetarskyddslagen ska den byggherre som leder eller övervakar en gemensam byggarbetsplats i sina avtal eller annars med tillgängliga medel svara för att varje arbetstagare som arbetar på arbetsplatsen då han eller hon rör sig på arbetsplatsen har ett synligt personkort försett med fotografi. Bestämmelserna om byggherre ska även tillämpas på huvudentreprenören eller någon annan som är den som i huvudsak genomför byggprojektet och på arbetsgivaren i fråga om arbetsgivarens anställda och avtalspartner.

Den som tillfälligt transporterar varor till en byggarbetsplats eller arbetar på en arbetsplats där en byggnad eller del av byggnad byggs eller repareras för eget bruk av en byggherre som är en fysisk person behöver inte personkort.

En byggherre som uppsåtligen eller av oaktsamhet underlåter att med de medel som står till buds fullgöra sin skyldighet att svara för att de som arbetar på en gemensam byggarbetsplats använder personkort riskerar straff. Arbetarskyddsmyndigheten utövar tillsyn över efterlevnaden av bestämmelserna.

### *Kommande lagstiftning*

I förslag till lag om ändring av arbetarskyddslagen framgår bl.a. följande. Huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet ska föra en förteckning över de arbetstagare och egenföretagare som arbetar på en gemensam byggarbetsplats. Förteckning ska uppdateras så snart förhållandena ändras. Av förteckningen ska bl.a. framgå arbetstagarens eller egenföretagarens för- och efternamn, födelse- och skattenummer, vilket datum arbetstagarens eller egenföretagarens arbete på arbetsplatsen börjar och slutar och namnet på arbetstagarens arbetsgivare.

Personer som tillfälligt transporterar varor till arbetsplatsen behöver inte antecknas i förteckningen. Arbetsgivaren ska lämna huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet de uppgifter om sina anställda som behövs för den avsedda förteckningen. Egenföretagaren ska lämna motsvarande uppgifter om sig själv. Huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare ska bevara den förteckning som avses i sex år räknat från utgången av det år då bygget blev färdigt.

En förteckning behöver inte föras på en arbetsplats där en byggnad eller del av byggnad byggs eller repareras för eget bruk av en byggherre som är en fysisk person.

En person som uppsåtligen eller av oaktsamhet försummar att föra eller bevara den förteckning som avses kan dömas för arbetarskyddsförseelse. Detsamma gäller den som uppsåtligen eller av oaktsamhet försummar att lämna uppgifter eller som lämnar väsentligen oriktiga eller bristfälliga uppgifter för förande av förteckningen.

I förslag om lag om beskattningsförfarande anges bl.a. följande. Huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet på en gemensam byggarbetsplats ska månatligen lämna Skatteförvaltningen för skattekontrollen behövliga identifierings- och kontaktuppgifter ifråga om bl.a. arbetstagare, egenföretagare och arbetsgivare på den gemensamma byggarbetsplatsen samt uppgifter om arbets-

givares hemstat och arten av anställnings- och uppdragsförhållanden, och om arbetstagarnas och egenföretagarnas arbete och vistelse i Finland och deras försäkringsskydd. Uppgifter om personer som tillfälligt transporterar varor till arbetsplatsen behöver dock inte lämnas.

Ett företag som är verksamt på en gemensam byggarbetsplats ska lämna uppgifter om sina anställda till arbetsplatsens huvudentreprenör eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet. En egenföretagare ska lämna motsvarande uppgifter om sig själv. Uppgifterna ska lämnas innan arbetet inleds och förändringar i uppgifterna ska meddelas utan dröjsmål.

Den som är skyldig att lämna uppgifter ska bevara uppgifterna och de handlingar som innehåller de uppgifter som omfattas av uppgiftsskyldigheten i sex år räknat från utgången av det år då byggprojektet slutfördes.

Arbetstagarinformation behöver inte ges om helhetsvärdet per byggarbetsplats är högst 15 000 euro.

Beställaren ska månatligen lämna Skatteförvaltningen för skattekontrollen behövliga identifierings- och kontaktuppgifter ifråga om företag som på uppdrag av beställaren utför byggtjänster som avses i mervärdesskattelagstiftningen eller uppför eller river byggställningar, eller hyr ut arbetskraft åt beställaren för dessa ändamål. Beställaren ska dessutom lämna uppgifter om uppdragets art och varaktighet, arbetsplatsens läge och de vederlag som beställaren betalat till dessa företag.

Om byggherren är en fysisk person för vars räkning byggnaden eller del av den byggs eller repareras eller för vars räkning det utförs markarbete, ska byggherren, i det fall att byggverksamheten inte anknyter till hans eller hennes företagverksamhet, i stället lämna Skatteförvaltningen för skattekontrollen behövliga uppgifter inklusive identifierings- och kontaktuppgifter ifråga om de arbetstagare och företag som utfört byggarbetet. Byggherren ska dessutom lämna uppgifter om de löner och annat vederlag som betalats till dessa. Uppgiftsskyldigheten gäller inte byggande som inte kräver bygglov. Byggherren ska lämna uppgifterna före den slutsyn som ska göras innan byggnaden tas i bruk.

Skatteförvaltningen får meddela närmare föreskrifter i fråga om ovan beskrivna uppgiftsskyldigheter.

En försummelseavgift kan påföras om en uppgiftsskyldighet inte följs.

De nya bestämmelserna avses träda i kraft den 1 juli 2014.

## 7 Överväganden och förslag

### 7.1 Personalliggare och oannonserade kontrollbesök i byggbranschen

<p><b>Regeringens förslag:</b> Ett kontrollsystem med krav på att föra personalliggare och en möjlighet för Skatteverket att göra oannonserade kontrollbesök ska införas i byggbranschen.</p>
---

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

**Remissinstanserna:** Majoriteten av remissinstanserna tillstyrker, är positiva till eller har inget att erinra mot förslaget, däribland *Svea Hovrätt, Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Stockholm, Justitiekanslern, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Brottsförebyggande rådet, Skatteverket, Kronofogdemyndigheten, Konkurrensverket, Statskontoret, Arbetsmiljöverket, Göteborgs stad, Stockholms stad, Malmö stad, Glasbranschföreningen, Målaremästarna, VVS Företagen, Sveriges Byggindustrier, Tjänstemännens Centralorganisation, Landsorganisationen i Sverige, Byggnads, SEKO och Svenska Elektrikerförbundet. Tillväxtverket framför att regelgivare om möjligt bör försöka hitta alternativa lösningar till reglering. Mot denna bakgrund anser Tillväxtverket att det hade varit intressant att närmare undersöka om ett system med frivilliga insatser skulle kunna vara ett alternativ till reglering. *Sveriges advokatsamfund* har ingen erinran mot förslaget förutsatt att förslaget inte medför högre administrativa kostnader än det frivilliga systemet ID06 medför, och att de näringsidkare som i dag uppfyller kraven i ID06 också kommer att anses uppfylla de administrativa kraven enligt förslaget. *Plåtslageriernas Riksförbund* är positiva till personalliggare, men bara på stora arbetsplatser med stora professionella byggherrar. Förbundet kan inte tillstyrka förslaget i dess nuvarande form.*

*Svensk Näringsliv* avstyrker förslaget till den del byggherrar utanför byggbranschen omfattas. Förutsatt att företag utanför byggbranschen inte berörs motsätter sig inte Svenskt Näringsliv införande av personalliggare i byggbranschen. *Näringslivets Regelnämnd* anser inte att förslaget ska genomföras i dess nuvarande form. Förslaget avstyrks vidare av *Regelrådet*.

**Skälen för regeringens förslag:** Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Skatteintäkter undandras och företag som använder sig av svart arbetskraft skaffar sig konkurrensfördelar framför de seriösa företagen. De företag som använder sig av svartarbete kan sätta lägre priser än de annars skulle kunna göra. Andra företag kan inte hålla väsentligt mycket högre priser om de ska kunna behålla sina kunder. Svartarbete hos vissa företag kan ”smitta” av sig på andra företag som för att kunna konkurrera också kommer att använda sig av svartarbete. Ju fler företag som använder sig av svartarbete desto svårare blir det för företag som vill göra rätt för sig och desto större blir risken för att den viljan urholkas. Det är svårt att beräkna storleken på den svarta sektorn eftersom det är fråga om verksamheter och transaktioner som inte redovisas öppet. I rapporten Skattefelskartan, som togs fram av Skatteverket 2007, beräknades det totala skattefelet till 133 miljarder. Av dessa 133 miljarder beräknades 66 miljarder avse riskområdet svart arbetskraft. I Skatteverkets rapport Skattefelets utveckling i Sverige 2007–2012 drar verket slutsatsen att skattefelet har minskat mellan åren 2007 och 2012.

Byggbranschen har dock väl dokumenterade problem med svartarbete. Åtgärder för att motverka förekomsten av svart arbetskraft är starkt efterfrågade av branschen. Bestämmelserna om skattereduktion för reparation och underhåll samt om- och tillbyggnad av vissa bostäder, det s.k. ROT-avdraget som infördes den 1 juli 2009, har bidragit till att

minska förekomsten av svartarbete i de delar av branschen som träffas av bestämmelserna. Det är emellertid en begränsad del av byggsektorn som berörs. Omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med vissa byggtjänster infördes i syfte att bekämpa skatteundandragande. Den ordningen har utvärderats med i stort positivt resultat, se propositionen Omvänd skattskyldighet vid handel med utsläppsrätter för växthusgaser (prop. 2010/11:16 s. 16).

Trots de åtgärder som vidtagits upplever såväl byggbranschen som myndigheterna ett behov av att finna metoder att komma till rätta med problemet. I promemorian Skattefusk, effektivitet och rättvisa – utökad skattekontroll i vissa branscher och diskussioner rörande schabloniserade inslag i beskattningen (Ds 2005:28) kom den arbetsgrupp som utformade promemorian bl.a. fram till att en viktig förutsättning för att komma till rätta med det omfattande problemet med skattefusk och svartarbete är en möjlighet till ökad kontroll på fältet som möjliggör att det svarta arbetet kan identifieras (prop. 2005/06:169 s. 32).

Systemet med personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna, som innefattar en möjlighet för Skatteverket att genomföra oannonserade kontrollbesök, har haft positiva effekter på löneredovisningen inom de berörda branscherna (jfr prop. 2012/13:34 s. 22 f. och s. 30).

Det synes finnas ett stort behov av att det även i ett kontrollsystem för byggbranschen ingår en möjlighet för Skatteverket att genomföra oannonserade kontrollbesök i verksamheten. Detta är också efterfrågat av branschen. Byggbranschen har i samarbete med vissa kommuner, Skatteverket och Ekobrottsmyndigheten infört frivilliga system för kontroll av branschen (jfr avsnitt 4.3). Byggbranschen finner dock inte de frivilliga åtgärderna tillräckliga och regeringen anser det viktigt att stötta branschen i dess strävan mot sundare konkurrensförhållanden. Frivilliga insatser som alternativ till reglering, som *Tillväxtverket* berört, framstår enligt regeringens mening inte som tillräckligt.

Syftet med ett system med personalliggare och oannonserade kontrollbesök är dels att minska det skatteundandragande som förekomsten av svartarbete orsakar, dels att främja en sund konkurrens. Det finns enligt regeringens mening ett tydligt behov av att låta byggbranschen omfattas av ett sådant system. Ett stort antal remissinstanser instämmer också i promemorians bedömning att personalliggare och oannonserade kontrollbesök bör införas i branschen. Mot bakgrund av de positiva effekter som nuvarande system med personalliggare kunnat uppvisa och med hänsyn till att sådana kontrollåtgärder efterfrågas av såväl branschen som Skatteverket finner regeringen att ett system med personalliggare och oannonserade kontrollbesök ska införas i byggbranschen.

Byggbranschen är emellertid inte en homogen bransch och erbjuder därför särskilda svårigheter avseende möjligheterna att utforma ett lämpligt kontrollsystem inom skatteförandet. Enligt regeringens mening är det tydligt att de nuvarande personalliggarbestämmelserna som gäller för restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna, inte kan fungera för byggbranschen. Således måste bestämmelserna om personalliggare för byggbranschen på flera punkter utformas med beaktande av förhållandena i just den branschen.

En av svårigheterna är att bygg- och anläggningsverksamhet normalt inte utförs i det som enligt vanligt språkbruk kan betecknas som en lokal.

Överhuvudtaget utförs sådan verksamhet på mycket vitt skilda typer av platser. Som exempel kan nämnas stora nybyggnadsprojekt, vägbyggen som sträcker sig flera kilometer, mindre ombyggnader i kontorshus där ordinarie verksamhet pågår eller omläggning av ledningar i gatumark i ett bostadsområde. En arbetsplats som inte är inhägnad är svårare att kontrollera än en arbetsplats där in- och utpassering enbart kan ske genom att arbetstagaren passerar exempelvis en grind med en läsare som registrerar vem som passerar och vid vilken tidpunkt denne passerar.

Att flera olika arbetsgivare är verksamma samtidigt på arbetsplatsen eller att arbetsgivarna avlöser varandra kan även medföra svårigheter vid utformandet av regleringen. Antalet arbetsgivare varierar dessutom inte sällan under den tid då byggprojektet fortskrider.

För att säkra att ett kontrollsystem följs måste systemet innefatta sanktioner för den som inte fullgör sina skyldigheter. Av rättssäkerhetsskäl är det av stor vikt att det tydligt framgår vem som ansvarar för att skyldigheterna enligt kontrollbestämmelserna fullgörs, dvs. vem som riskerar sanktioner om så inte befinns vara fallet.

Såväl den situation där byggarbetare som arbetar i Sverige har en utländsk arbetsgivare som då en utomlands bosatt byggarbetare uppstår inkomst från ett företag med fast driftställe i Sverige måste beaktas.

Nedan följer regeringens överväganden gällande utformningen av personalliggarssystemet för byggbranschen. När det gäller *Sveriges advokatsamfund*s invändning om förslaget i förhållande till det frivilliga systemet ID06, se avsnitt 7.3. *Svenskt Näringsliv* motsätter sig förslaget till den del det omfattar byggherrar utanför byggbranschen. Frågan behandlas i avsnitt 7.2. *Regelrådets* synpunkter behandlas i avsnitt 8.2.

## 7.2 Definitioner och tillämpningsområde

**Regeringens förslag:** Två nya begrepp, byggverksamhet och byggarbetsplats, ska införas och definieras i skatteförfarandelagen. Med byggverksamhet avses näringsverksamhet som avser om-, till- och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten samt rivning av byggnadsverk. Till byggverksamhet räknas även annan näringsverksamhet som bedrivs i samband med sådan verksamhet och som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt nu gällande personalliggarbestämmelser. Med byggarbetsplats avses en plats där byggverksamhet bedrivs.

Personalliggarssystemet ska tillämpas på byggarbetsplatser i Sverige och även gälla utländska juridiska och fysiska personer som är byggherre eller som bedriver byggverksamhet i Sverige.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. I promemorian förslås att även begreppen byggherre, byggnad och byggnadsverk ska definieras i SFL.

**Remissinstanserna:** *Göteborgs stad* framför att många delar i en byggnation inte genomförs på byggarbetsplatsen, utan färdigställs på fabrik och monteras sedan i byggnaden eller byggnadsverket, och undrar om kontroll ska ske även på sådana ställen. *Elektriska Installatörs-*

*organisationen* påpekar att många byggarbeten utförs på större industrier, i fabriker eller gruvor etc. där drift samtidigt pågår. Vidare kan byggarbete utföras i en bostadsrättsförening där byggherren inte är van vid entreprenader och de skyldigheter som följer. Det finns enligt organisationen anledning att ytterligare undersöka vad som utgör en byggarbetsplats och hur detta påverkar det föreslagna systemet. *Sveriges advokatsamfund* anser att för att förstå definitionen av byggarbetsplats behöver texten läsas tillsammans med definitionen byggverksamhet. Dessa båda definitioner bör därför tas in i samma bestämmelse eller i bestämmelser som placeras i anslutning till varandra. Det bör vidare enligt samfundet övervägas om en egen definition ska införas för den som bedriver byggverksamhet. *Skatteverket* anser att frågan om huruvida det föreligger en eller flera byggarbetsplatser ska avgöras vid en samlad bedömning. *Sveriges Byggindustrier* efterlyser konkret vägledning gällande begreppet byggarbetsplats. *Näringslivets Regelnämnd*, *Plåtslageriernas Riksförbund* och *Svenskt Näringsliv* avstyrker eller invänder mot att förslaget innebär att byggherrar utanför byggbranschen omfattas.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt nu gällande bestämmelser ska en personalliggare förvaras i verksamhetslokalen och Skatteverket får göra kontrollbesök i verksamhetslokalen. När det gäller de branscher som i dag omfattas av skyldigheten att föra personalliggare (restauranger, frisörer och tvätterier) är det naturligt att personalliggaren ska förvaras i verksamhetslokalen och att Skatteverket får göra kontrollbesök där. Inom byggbranschen sker dock mycket av arbetet utanför vad som i vanligt språkbruk utgör en lokal (jfr Ds 2009:43 s. 135 f.).

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

Begreppet verksamhetslokal har en vid omfattning och avser utrymmen av olika slag som näringsidkaren på ett eller annat sätt disponerar för verksamheten, oavsett om näringsidkaren äger eller hyr utrymmena eller på annat sätt förfogar över dem, jfr propositionen Rättssäkerhet vid beskattningen (prop. 1993/94:151 s. 153) och RÅ 2009 ref. 18.

Det skulle i och för sig vara möjligt att använda begreppet verksamhetslokal med den definition som ovan beskrivits även avseende en byggarbetsplats (jfr Ds 2009:43 s.136). Bestämmelserna om personalliggare för byggbranschen blir dock enligt regeringens mening tydligare om begreppet byggarbetsplats används i stället för verksamhetslokal. De skyldigheter som bestämmelserna enligt förslaget medför (se avsnitt 7.4–7.6), tillika undantagen från dessa skyldigheter (se avsnitt 7.9), har en tydlig koppling till själva platsen där verksamheten bedrivs. Regeringen anser därför i likhet med promemorian att begreppet byggarbetsplats bör användas i stället för verksamhetslokal avseende personalliggarsystemet för byggbranschen. För de branscher som omfattas av nuvarande bestämmelser om personalliggare ska begreppet verksamhetslokal fortfarande tillämpas.



Med byggarbetsplats ska avses en plats där byggverksamhet bedrivs. Med byggverksamhet ska avses näringsverksamhet som avser om-, till- och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten samt rivning av byggnadsverk. Med en sådan definition säkerställs att i princip all byggverksamhet kommer att omfattas av reglerna, utom vad avser sådan byggverksamhet som uttryckligen undantas (se avsnitt 7.9). Till byggverksamhet ska även räknas annan näringsverksamhet som bedrivs i samband med sådan verksamhet och som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt 39 kap. 11 § SFL. Med det menas sådana näringsverksamheter som bedrivs som stöd för den egentliga byggverksamheten på byggarbetsplatsen. Som exempel på sådana stödfunktioner kan städning och bevakningstjänster nämnas. En del verksamheter som kan komma att aktualiseras som stödverksamhet, t.ex. catering, omfattas redan av nu gällande personalliggarbestämmelser. Det övergripande syftet med personalliggarbestämmelserna är att minska svartarbete generellt. Det finns då inte skäl att en verksamhet som redan omfattas av ett personalliggarssystem ska omfattas av ytterligare ett sådant system.

Regeringen väljer en vid definition av byggarbetsplats och byggverksamhet för att så få som möjligt ska falla utanför kontrollsystemets tillämpningsområde. Även rivning av byggnadsverk samt uppförande och rivning av byggställningar ska omfattas av bestämmelserna. *Göteborgs stad* har påpekat att många delar i en byggnation färdigställs i fabrik. Enligt regeringens mening kan sådan montering av byggmaterial och byggnadsdelar som sker i fabriker och liknande inte anses som byggverksamhet i detta sammanhang, utan får anses utgöra ett led i produktionskedjan vid producering av byggmaterial som sedan kommer att användas i byggverksamhet på byggarbetsplatser.

Om en arbetsplats både kan klassificeras som verksamhetslokal och byggarbetsplats är det den verksamhet som bedrivs på platsen som avgör vilka personalliggarregler som ska tillämpas. Ett markområde som används för byggverksamhet ska således anses vara en byggarbetsplats och bestämmelserna om personalliggar för byggbranschen blir tillämpliga.

En byggarbetsplats måste ha någon form av geografisk utbredning. En virtuell arbetsplats utgör inte en byggarbetsplats i detta avseende. Den geografiska utbredningen kan dock förskjutas under tiden. För t.ex. ett anläggningsarbete kan detta ske dag för dag. Under ett sådant arbete ska byggarbetsplatsen anses vara densamma men med olika geografisk utbredning vid olika tidpunkter.

Om ett byggnadsprojekt uppges bestå av flera olika projekt ska det ändå i detta sammanhang behandlas som ett och samma projekt om det vid en samlad bedömning framstår som mest sannolikt att så är fallet. De olika projekten ska då bedömas som en byggarbetsplats vid tillämpningen av personalliggarbestämmelserna för byggbranschen.

En byggarbetsplats kan även avse byggverksamhet som utförs i en annan näringsidkares lokaler där denne samtidigt bedriver annan verksamhet. Byggarbetsplatsen utgörs då av det område i verksamhetslokalen som byggverksamheten bedrivs på.

Till skillnad från promemorian anser emellertid regeringen att begreppet byggarbetsplats inte bör användas i SFL annat än vid tillämpningen av systemet med personalliggar för byggbranschen. Att införa

begreppet, trots att det befintliga begreppet verksamhetslokal i princip skulle kunna användas, syftar till att tillförsäkra en så enkel och lättbegriplig reglering som möjligt när det gäller bestämmelser om personalliggare i byggbranschen. Regeringen finner dock inte skäl att låta det nya begreppet få verkan även för övriga regelområden i SFL t.ex. 41 kap. om revision. För det fall Skatteverket beslutar om revision av en fysisk eller juridisk person som är verksam inom byggbranschen bedömer regeringen att nuvarande revisionsbestämmelser alltså kommer vara tillfyllest. Regeringen finner därför att definitionen av såväl begreppet byggarbetsplats som byggverksamhet ska placeras i 39 kap. 2 § SFL, tillsammans med de övriga definitioner som har betydelse för reglerna om dokumentationsskyldighet. Definitionen av byggarbetsplats läses vidare, som *Sveriges advokatsamfund* påpekat, lämpligen tillsammans med definitionen av byggverksamhet. Däremot anser inte regeringen att någon definition rörande den som bedriver byggverksamhet behöver införas, vilket samfundet framfört bör övervägas. Med den definition av byggverksamhet som föreslås torde det inte vålla några större problem att avgöra att den som bedriver byggverksamhet är person som bedriver sådan verksamhet som beskrivs i definitionen av byggverksamhet. Detta oavsett om personen är en juridisk eller fysisk person.

I promemorian föreslås att definitioner av begreppen byggherre, byggnad och byggnadsverk ska tas in i SFL. I promemorian anges att begreppens definitioner ska vara desamma som i 1 kap. 4 § PBL. Vad gäller begreppet byggnadsverk föreslås vidare i promemorian en exemplifiering (byggnad eller annan anläggning såsom vägar, järnvägar, broar, tunnlar, dammar, flygfält och hamnar) som inte avses vara uttömmande. Regeringen finner dock inte tillräckliga skäl att föra in definitioner av dessa begrepp i SFL. Begreppen torde vara tämligen vedertagna och de finns vidare definierade i PBL, som är ett grundläggande regelverk på byggområdet. Begreppen förekommer även i annan lagstiftning utan att det i de sammanhangen ansetts finnas skäl att också definiera begreppen i den lagstiftningen, se t.ex. lagen (2006:545) om skyddsrum och kulturmiljölagen (1988:950).

Personalligarsystemet ska tillämpas på byggarbetsplatser i Sverige. Regleringen kommer att träffa även utländska juridiska eller fysiska personer som är byggherre eller som bedriver byggverksamhet i Sverige.

Begreppet byggherre omfattar såväl professionella som icke professionella byggherrar. Några remissinstanser, *Näringslivets Regelnämnd*, *Plåtslageriernas Riksförbund* och *Svenskt Näringsliv*, anser att icke professionella byggherrar inte ska omfattas av regleringen. Som nämnts finner regeringen det viktigt med så få undantag som möjligt från systemet, för att undvika snedvridning av konkurrensen och för att inte skapa kryphål som möjliggör kringgående av bestämmelserna. Det har inte framkommit skäl att anta att förekomsten av svartarbete är påtagligt mindre vid byggprojekt som leds av icke professionella byggherrar. Regeringen bedömer att det finns behov av kontrollåtgärder även vid sådana projekt. Att helt undanta denna grupp befarar regeringen skulle ge stora möjligheter för oseriösa aktörer att kringgå bestämmelserna. Såväl professionella som icke professionella byggherrar bör därför som utgångspunkt omfattas av regleringen. De skyldigheter som följer av bestämmelserna om personalliggare kan visserligen komma att vara svårare att

uppfylla för icke professionella byggherrar än för de motsvarande professionella, som är vana vid byggbranschens funktionssätt. Det kan dock enligt regeringens mening inte anses väga tyngre än behovet av effektiv kontroll. Däremot kan det finnas behov av att närmare överväga om förslaget om möjlighet för byggherren att överlåta sitt ansvar bör utvidgas, se avsnitt 7.8. Vidare föreslås i avsnitt 7.9 vissa undantag från byggherrens skyldigheter. Något generellt undantag för byggherrar utanför byggbranschen bör dock inte införas.

### 7.3 Elektroniska personalliggare

<b>Regeringens förslag:</b> Personalliggare i byggbranschen ska föras elektroniskt.
---

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

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser har ingenting att erinra mot förslaget. *Elektriska Installatörsorganisationen* framhåller att för de små företagen är det mycket viktigt att kostnaden för att införskaffa utrustning inte blir för höga. *Glasbranschföreningen* anser att det bör finnas enkla elektroniska system framtagna innan reglerna införs. I princip borde staten stå för utvecklingskostnaderna av ett sådant system då hela regelverket bygger på elektronisk hantering. *Målaremästarna* ser hellre att Skatteverket håller med en inrapporteringsdatabas som blir funktionell, enhetlig och rättssäker. *Plåtslageriernas Riksförbund* anser att det är viktigt att systemet kan fungera även på byggarbetsplatser där mobiltäckning inte finns. Även *Sveriges Byggindustrier* framhåller risken för intrång eller störningar i it-lösningarna och att detta kan få till följd att entreprenören inte fullgör sina skyldigheter enligt förslaget. *Sveriges advokatsamfund* finner det angeläget att kontrollsystemet utformas på ett sådant sätt att befintliga elektroniska registreringssystem uppfyller de lagstadgade kraven för att därigenom inte belasta näringsidkare, som redan är underkastade ett motsvarande frivilligt kontrollsystem, med kostnader för att införskaffa ytterligare ett registreringssystem.

**Skälen för regeringens förslag:** Personalliggare inom restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna förs i huvudsak fortfarande manuellt även om utvecklingen går mot elektroniska personalliggare. Ett motsvarande personalliggarsystem för byggbranschen ska dock kunna tillämpas på arbetsplatser där förhållandena är väldigt skiftande och där ett manuellt system knappast skulle fungera i praktiken. Karaktäristiskt för byggbranschen är bl.a. att det ofta är flera olika arbetsgivare verksamma samtidigt på samma byggarbetsplats. Det är av stort värde för effektiviteten och kvaliteten i Skatteverkets kontrollbesök att verket kan få en samlad bild av vilka olika entreprenörer som är verksamma på byggarbetsplatsen, och deras respektive personal. För att det rent faktiskt ska gå att administrera ett system för byggbranschen och för att minska de administrativa kostnaderna för företagen är det därför enligt regeringens mening nödvändigt att personalliggarna förs elektroniskt.

Mer kostnaderna för företagen att löpande dokumentera identifikationsuppgifter kan hållas på en låg nivå om ett elektroniskt system används.

Det torde många gånger vara möjligt att använda ett sådant system till annat nödvändigt administrativt arbete, vilket ytterligare kan bidra till att kostnaderna kan hållas nere. Med ett elektroniskt system kan tiden för att föra in uppgifter i liggaren bli försumbar.

Inom byggbranschen har på frivillig basis införts registreringsystemet ID06 (jfr avsnitt 4.3.1). *Sveriges advokatsamfund* har funnit det angeläget att de företag som tillämpar ett sådant motsvarande frivilligt system som ID06 kommer anses uppfylla de lagstadgade kraven enligt förslaget. I likhet med promemorian finner regeringen att ID06 motsvarar de krav som de föreslagna reglerna avseende den löpande dokumentationen av verksamma kommer att ställa. Kostnaderna för en elektronisk hantering av ID06 är enligt uppgift från Sveriges Byggindustrier cirka 50 kronor per byggdag för en arbetsplats (cirka 12 500 kronor per år och arbetsplats). Det ID06-kort som varje verksam person ska ha kostar cirka 95 kronor. Det kan dock ersättas av ett företagskort som ett företag i många fall ändå skulle ha utfärdat och utgör därför en kostnad som företaget i sådant fall ändå skulle ha haft. Kortet kan en verksam person använda för att registrera sig. Registreringen kan ske i exempelvis en mobiltelefon försedd med en applikation som stödjer registrering. Ett obegränsat antal personer kan använda samma mobiltelefon för att registrera sig. Kostnaden för den tekniska lösningen för en elektronisk registrering av närvaro kan således enligt uppgift från Sveriges Byggindustrier motsvara 1 200 kronor det första året per byggarbetsplats (kostnaden för en mobiltelefon, 800 kronor, samt kostnader för en applikation som stödjer registrering, 400 kronor). För efterföljande år beräknas kostnaden motsvara ca 400 kronor per år.

Ovanstående kostnadsuppgifter visar att det är möjligt att införa ett system med de funktioner som behövs för en personalliggare till kostnader som är rimliga för användarna, även om företaget är litet. System för personalliggare kan vidare användas för andra personaladministrativa ändamål. Enligt regeringens mening är det inte motiverat att Skatteverket ska tillhandahålla personalliggarsystem som *Målaremästarna* och *Glasbranschföreningen* föreslagit.

Elektroniska system kan, liksom påpekas av *Sveriges Byggindustrier* och *Plåtslageriernas Riksförbund*, vara känsliga för störningar. Som exempel kan nämnas att mobiltäckningen på en viss plats är otillräcklig och registreringen därför inte lyckas. Om det vid ett kontrollbesök visar sig att personalliggaren är bristfällig och bristen kan hänföras till tekniska problem och störningar som byggherren eller den som bedriver byggverksamhet inte kunnat råda över bör befrielse från kontrollavgift kunna bli aktuellt, jfr avsnitt 7.13.2.

## 7.4 Byggherrens skyldigheter

<p><b>Regeringens förslag:</b> Byggherren ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket och i anmälan ange när och var byggverksamhet ska påbörjas. Anmälan ska göras innan byggverksamheten på byggarbetsplatsen påbörjas. Byggherren ska också tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras. När anmälan har kommit in,</p>
---

ska Skatteverket automatiskt tilldela byggherren ett unikt identifikationsnummer för byggarbetsplatsen. När byggverksamheten på byggarbetsplatsen har avslutats, ska byggherren underrätta Skatteverket om det inom två veckor.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. I fråga om byggherrens anmälan om att byggverksamhet ska påbörjas föreslås i promemorian en reglering i 39 kap. SFL. I promemorian föreslås inte att byggherren ska underrätta Skatteverket när byggverksamheten har avslutats.

**Remissinstanserna:** *Byggherrarna* tillstyrker förslaget, dock under förutsättning att delegation av ansvaret kan ske till fler. *Göteborgs stad* föreslår att byggherren också ska anmäla byggslut. *Plåtslageriernas Riksförbund* ställer sig frågande till hur byggherresidan på ett mer konkret plan ska ta fram en lösning för att möjliggöra elektronisk registrering. Är det fråga om ett unikt system som alla byggherrar kommer att använda sig av eller kan flera olika konkurrerande system bli aktuella? Om det sistnämnda blir fallet finns det en betydande risk att svårigheter uppstår när den som bedriver byggverksamhet måste lära sig flera system.

**Skälen för regeringens förslag:** Alla byggen har en byggherre. Byggherren är den konstanta faktorn på en byggarbetsplats, där inte sällan antalet arbetsgivare varierar under projektets gång. De skyldigheter som personalliggarsystemet medför är kopplade till byggarbetsplatsen. För att en effektiv kontroll av personalliggare i byggbranschen ska kunna bedrivas behöver Skatteverket få kännedom om vilka byggarbetsplatser som omfattas av regleringen. Regeringen anser i likhet med promemorian att byggherren ska anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas. Denna anmälan ska ske innan byggstart. I promemorian föreslås en reglering av detta i 39 kap. SFL. I 7 kap. SFL finns bestämmelser om registrering och anmälan för registrering. I samband med tillkomsten av SFL flyttades den anmälningsskyldighet som gällde enligt lagen (2007:592) om kassaregister m.m. till 7 kap. (se 7 kap. 1 första stycket 11 samt 3 och 4 §§ SFL). Enligt regeringens mening är det viktigt att så långt som möjligt följa den struktur som finns i lagen. Det är därför mer lämpligt att föra in bestämmelserna om byggherrens anmälan av att byggverksamhet ska påbörjas i 7 kap. SFL. Således ska Skatteverket registrera den som är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats (dvs. byggherren). Byggherren ska anmäla sig för registrering innan byggverksamheten påbörjas. Anmälan ska innehålla uppgift om när och var byggverksamheten ska påbörjas. I 2 kap. 1 § skatteförfarandeförordningen anges att en anmälan för registrering enligt 7 kap. 2 eller 3 § SFL ska göras enligt ett fastställt formulär. Detsamma bör gälla byggherrens anmälan om att byggverksamhet ska påbörjas. När anmälan inkommit ska Skatteverket genast tilldela byggherren ett unikt identifikationsnummer för byggarbetsplatsen. Detta kan regleras i skatteförfarandeförordningen (jfr 2 kap. 2 § förordningen). Det kommer alltså att finnas ett identifikationsnummer per byggherre och projekt. Tilldelningen ska ske automatiskt och utan att någon kontroll görs.

Byggherren ska vidare tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen. Detta utgör en del av dokumentationsskyldigheten och bör, liksom föreslagits i promemorian, regleras i 39 kap. SFL. Tillhandahållandet kan till exempel ske genom att byggherren sätter upp elektroniska läsare för registrering av närvaro. På byggarbetsplatser som kan inhägnas kan detta göras enkelt genom att läsare appliceras vid inpasseringsgrinden. På stora vägbyggen kan läsare utplaceras på t.ex. byggbodas och maskiner. Om det inte finns ett kontor eller en naturlig samlingsplats där utrustning kan tillhandahållas kan byggherren även tillhandahålla utrustning i form av en mobiltelefon med en applikation som stödjer dokumentation av identifikationsuppgifter. En mobiltelefon kan då användas som läsare av elektroniska kort och kan användas av ett obegränsat antal verksamma personer.

Genom att byggherrens utrustning används vid registrering kommer byggarbetsplatsens unika identifikationsnummer att dokumenteras tillsammans med uppgifter om vem som registrerat sig och till vilken näringsidkare denne eller denna hör. Eftersom alla näringsidkare använder sig av byggherrens utrustning kan Skatteverket vid kontrollbesök se den samlade dokumentationen av närvaro per byggarbetsplats. Att det, genom byggherrens utrustning och det unika identifikationsnumret, blir möjligt att skapa en lista per byggarbetsplats som Skatteverket kan använda vid kontrollbesök är en del av kontrollsystemet. Med tanke på att det inte sällan är många arbetsgivare verksamma samtidigt på en och samma byggarbetsplats framstår alternativet att var och en som bedriver byggverksamhet för sin egen personalliggare med egen utrustning knappast som en framkomlig väg, om kontrollbesöken ska kunna genomföras på ett smidigt och effektivt sätt för såväl Skatteverket som för de som är verksamma på byggarbetsplatsen.

Vissa krav måste ställas på den elektroniska utrustningen, t.ex. att den ska kunna läsas av Skatteverket vid kontrollbesök och att eventuella ändringar ska framgå av en behandlingshistorik. Det är inte lämpligt att i lagstiftning precisera sådana krav utan de bör, liksom enligt nu gällande bestämmelser, framgå av förordning eller Skatteverkets föreskrifter. Säkerligen kommer det på marknaden, liksom i dag vad gäller personaladministrativa system, finnas olika tekniska lösningar. Det förefaller dock inte sannolikt att dessa skulle komma att vara sinsemellan så olika och så komplicerade att det i sig skulle komma att orsaka stora bekymmer för näringsidkarna på det sätt *Plåtslageriernas Riksförbud* befarar.

I promemorian föreslås ett anmälningsförfarande där bl.a. byggherren ska anmäla vilka näringsidkare som ska vara verksamma på byggarbetsplatsen till Skatteverket. Enligt promemorian ska även start- och sluttid då respektive näringsidkare ska utföra arbete på arbetsplatsen anges i anmälan. I avsnitt 7.7 bedömer regeringen att förslaget om anmälningsförfarande inte bör genomföras. Det väcker dock frågan om inte, som *Göteborgs stad* framför, byggherren även bör anmäla till Skatteverket när byggverksamheten på byggarbetsplatsen har avslutats, dvs. att det inte längre föreligger en byggarbetsplats. Om Skatteverket inte får någon indikation på att byggverksamheten har avslutats, kan onödigt gå åt för Skatteverket att planera för kontrollbesök på en byggarbetsplats som visar sig inte finnas längre.

Enligt regeringens förslag ska bestämmelserna om byggherrens anmälnings skyldighet regleras i 7 kap. SFL. I 7 kap. 4 § SFL anges att om en uppgift som ligger till grund för registreringen ändras, ska den som är registrerad underrätta Skatteverket om ändringen inom två veckor från det att ändringen inträffade. Eftersom grunden för registreringen är byggherrens skyldighet att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen innebär bestämmelsen att när byggverksamheten har avslutats och det inte längre föreligger någon skyldighet att tillhandahålla utrustning, ska byggherren underrätta Skatteverket om förhållandet inom två veckor. Skatteverket får då avregistrera byggherren enligt 7 kap. 6 § SFL. Tiden det skulle ta för en byggherre att lämna en sådan underrättelse får anses försumbar. Skyldigheten att underrätta Skatteverket bör dock inte vara kopplad till någon sanktion. Om det vid t.ex. ett kontrollbesök skulle visa sig att byggverksamheten avslutats och byggherren av någon anledning underlåtit att underrätta Skatteverket inom föreskriven tid ska således ingen kontrollavgift tas ut på grund av det förhållandet. Om Skatteverket däremot gör ett kontrollbesök på en byggarbetsplats för vilken en underrättelse om att byggverksamheten har avslutats har kommit in, och det visar sig att byggverksamhet alltså pågår bör kontrollavgift kunna påföras (se avsnitt 7.13.1).

I byggherrens ansvar ingår även att hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen, se närmare avsnitt 7.6.

Regeringen föreslår i avsnitt 7.8 att byggherrens skyldigheter ska kunna överlåtas genom skriftligt avtal till en näringsidkare som fått i uppdrag att självständigt ansvara för arbetets utförande.

## 7.5 Skyldigheter för den som bedriver byggverksamhet

**Regeringens förslag:** Den som bedriver byggverksamhet ska föra personalliggare i den av byggherren tillhandahållna utrustningen och där dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Personer som under kortare tid bara lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats ska inte dokumenteras i personalliggaren. Dokumentationsskyldigheten ska vidare bara gälla på sådana byggarbetsplatser där byggherren har skyldigheter enligt regleringen.

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

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser tillstyrker eller har ingenting att erinra mot förslaget. *Sveriges advokatsamfund* efterlyser förtydliganden gällande vem som bär skyldigheten när den som bedriver byggverksamhet är en juridisk person. *Byggherrarna* avstyrker att det inte ska finnas krav på anställning för de personer som är verksamma på byggarbetsplatsen. Byggherrarna anser vidare att alla personer som befinner sig på byggarbetsplatsen ska registreras i personalliggaren, även de som inte bedriver byggverksamhet, t.ex. byggleddare, kontrollansvarig,

besiktningsmän m.m. *Elektriska Installatörsorganisationen* anser att begreppet ”kortare tid” behöver utvecklas.

**Skälen för regeringens förslag:** De nu gällande bestämmelserna om personalliggare i SFL innebär en skyldighet för den som bedriver restaurang-, frisör- eller tvätterverksamhet att föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten (39 kap. 11 § första stycket SFL). Något krav på att den person som ska antecknas i liggaren ska vara anställd, eller ens uppbära ersättning, finns inte.

Att låta byggherren vara ansvarig för att föra personalliggare skulle vara att gå för långt. Ansvaret bör ligga närmare den på byggarbetsplatsen verksamma näringsidkaren. Det är rimligt att kräva att en arbetsgivare eller den som hyr in personal också ser till att personer som utför arbete registrerar sin närvaro. Den som bedriver byggverksamhet ska således, i utrustning tillhandahållen av byggherren, dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren (dvs. för den som bedriver byggverksamhet) och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Skyldigheten åvilar den som bedriver byggverksamhet. Det har ingen betydelse om denne är en juridisk person eller fysisk person, t.ex. med enskild firma.

Dokumentationsskyldigheten ska omfatta samtliga verksamma i näringsverksamheten. Med verksamma i näringsverksamheten avses främst personer som utför arbete för den som bedriver byggverksamhet som t.ex. anställda eller inhyrda arbetstagare. Begreppet verksam ska, liksom enligt nu gällande bestämmelser, omfatta alla personer som på grund av någon form av överenskommelse mellan den som bedriver verksamheten och den verksamma personen deltar i bedrivandet (jfr prop. 2005/06:169 s. 126). Det saknas skäl, oaktat vad *Byggherrarna* framfört, att göra någon annan bedömning gällande byggbranschen. Även t.ex. praktikanter och anvisade arbetstagare från Arbetsförmedlingen ska registreras.

Dokumentation av identifikationsuppgifter ska ske elektroniskt (jfr avsnitt 7.3). Den som bedriver byggverksamhet ska möjliggöra för den som är verksam i näringsverksamheten att använda byggherrens utrustning för dokumentation av närvaro. Detta kan exempelvis ske genom att den som bedriver byggverksamhet förser den verksamme med ett elektroniskt kort som kan användas vid registrering i byggherrens utrustning.

De närmare uppgifter som ska dokumenteras i personalliggaren bör liksom enligt nu gällande reglering föreskrivas i skatteförfarandeförordningen och i Skatteverkets föreskrifter. Om en verksam person saknar person- eller samordningsnummer, ska i stället information om personens nationalitet och nummer i pass eller på utländsk identitetshandling finnas. Om ett företag saknar organisationsnummer ska i stället finnas information om företagets hemvist och utländska motsvarighet till svenskt organisationsnummer.

Dokumentation av närvaro sker med hjälp av dels utrustning som den som bedriver byggverksamhet försett de personer som är verksamma



med, dels utrustning som byggherren tillhandahåller. Den som bedriver byggverksamhet ska kunna se dokumentationen rörande de personer som är verksamma för dennes räkning. Möjlighet ska finnas att göra tillägg i personalliggaren. Vid tillägg ska det framgå vem som gjort tillägget och vid vilken tidpunkt det gjordes. Det ska däremot inte vara tillåtet att göra andra ändringar i personalliggaren, som t.ex. att ta bort uppgifter, vilket överensstämmer med nu gällande ordning.

Byggherren ska kunna se alla på byggarbetsplatsen verksamma näringsidkares personalliggare, se avsnitt 7.6. Bestämmelser om de närmare kraven på personalliggaren bör liksom enligt nu gällande reglering föreskrivas i skatteförfarandeförordningen och i Skatteverkets föreskrifter.

I byggbranschens frivilliga system ID06 finns ett undantag från registreringsplikten för hämtning och lämning på förutbestämd plats. Ett undantag med motsvarande verkan bör, liksom föreslagits i promemorian, finnas även i de nu föreslagna reglerna. Skyldigheten för den som bedriver byggverksamhet att löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter ska således inte gälla i fråga om personer som under kortare tid bara lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats. *Elektriska Installatörsorganisationen* anser att begreppet ”kortare tid” behöver utvecklas. Vad som avses med kortare tid är vanskligt att närmare precisera. Det kan dock inte vara fråga om arbete som tar större delen av en arbetsdag att utföra. Att det ska vara fråga om personer som bara lastar eller lossar tydliggör vidare att en person som lossar t.ex. material och sedan även vidtar ytterligare åtgärder i form av t.ex. montering av materialet inte är undantagen registreringsplikten.

Dokumentationsskyldigheten för den som bedriver byggverksamhet gäller bara på byggarbetsplatser där byggherren har skyldigheter enligt bestämmelserna om personalliggare för byggbranschen. På sådana byggarbetsplatser där byggherren är undantagen från skyldigheterna enligt systemet (se avsnitt 7.9) gäller således inte heller någon dokumentationsskyldighet för den som bedriver byggverksamhet.

Bland skyldigheterna för den som bedriver byggverksamhet ingår även att hålla personalliggaren tillgänglig för byggherren och Skatteverket, se avsnitt 7.6.

## 7.6 Personalliggarens tillgänglighet

**Regeringens förslag:** Den som bedriver byggverksamhet ska hålla personalliggaren tillgänglig för byggherren. Byggherren och den som bedriver byggverksamhet ska hålla personalliggare tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. I promemorian föreslås att personalliggaren på begäran ska hållas tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser har ingenting att erinra mot förslaget. *Skatteverket* invänder mot att tillhandahållandet föreslås

ske på begäran, och finner att skillnaden mot hur nuvarande bestämmelser är utformade är omotiverad. *Elektriska Installatörsorganisationen* anser inte att det finns anledning att byggherren ska få tillgång till varje entreprenörs närvaroliggare i detalj. *Byggherrarna* stödjer att Skatteverket får tillgång till personalliggaren, men avstyrker att ansvaret åligger både byggherren och den som bedriver byggverksamhet. Ansvaret bör ligga på en part och lämpligen på någon som utsetts som samordningsansvarig på byggarbetsplatsen.

**Skälen för regeringens förslag:** Personalliggaren ska vara elektronisk (jfr avsnitt 7.3). Att liggaren är tillgänglig innebär i praktiken att Skatteverket ska kunna få tillgång till den elektroniska informationen vid kontrollbesök på en byggarbetsplats, antingen genom att liggaren skrivs ut eller genom att verket på annat sätt kan läsa liggarens information. I promemorians förslag ska personalliggaren hållas tillgänglig för Skatteverket på begäran. Nuvarande bestämmelser om personalliggare anger att personalliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen (39 kap. 12 § SFL). Personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna kan föras manuellt eller elektroniskt. Närmare bestämmelser om tillhandahållande av elektronisk personalliggare föreskrivs idag i Skatteverkets föreskrifter SKVFS 2006:22. Där anges i 6 § att personalliggare i elektronisk form på begäran omedelbart ska skrivas ut på papper och tillhandahållas Skatteverket. I 7 § anges att om en elektronisk personalliggare förvaras på annat ställe än i verksamhetslokalen ska den på begäran kunna tillhandahållas omedelbart i verksamhetslokalen och endast omfatta där verksam personal. Regeringen finner inte skäl att utforma motsvarande lagbestämmelse om tillhandahållandet av personalliggaren på en byggarbetsplats som ett tillhandahållande på begäran. Således bör bestämmelsen innebära att personalliggaren ska hållas tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen.

Byggarbetsplatsens samlade personalliggare består av en personalliggare per näringsidkare. I praktiken torde det ofta vara den samlade personalliggaren som är av intresse för Skatteverket vid ett kontrollbesök. Byggherren är den som ansvarar för att en elektronisk utrustning finns att föra personalliggare i och är den som har tillgång till personalliggarens samlade information. Det är således rimligt att byggherren åläggs att hålla den samlade personalliggaren tillgänglig för Skatteverket. Det kan dock tänkas att Skatteverket vid en kontroll är särskilt intresserat av en viss näringsidkare. Skatteverket har då inte behov av tillgång till information om alla andra näringsidkare och verksamma på byggarbetsplatsen. Även den som bedriver byggverksamhet bör därför åläggas att hålla sin personalliggare tillgänglig för Skatteverket. Regeringen anser således, till skillnad från *Byggherrarna*, att både byggherren och den som bedriver byggverksamhet ska hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen.

Den som bedriver byggverksamhet ska hålla personalliggaren tillgänglig på byggarbetsplatsen dels för Skatteverket, dels för byggherren. Då byggherren är den som svarar för att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras, och även har ett ansvar att hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket, bör det åligger den som bedriver byggverksamhet att hålla sin del av den personalliggaren tillgänglig för byggherren. Det kan vara nödvändigt även för möjligheten

till reparation och underhåll av utrustningen. Den som bedriver byggverksamhet får således inte hindra eller blockera byggherrens möjligheter att ha tillgång till personalliggaren. Regeringen finner således till skillnad från *Elektriska Installatörsorganisationen* att byggherren behöver ha tillgång till alla delar av personalliggaren. Skyldigheten att hålla personalliggare tillgänglig för byggherren bör dock inte förenas med någon sanktion. Om personalliggaren inte hålls tillgänglig för byggherren får Skatteverket i stället förelägga den som bedriver byggverksamhet att hålla personalliggaren tillgänglig. Ett sådant föreläggande får förenas med vite (jfr avsnitt 7.14.2).

## 7.7 Bör personalliggarbestämmelserna kompletteras av ett anmälningsförfarande?

**Regeringens bedömning:** Promemorians förslag som innebär att den som bedriver byggverksamhet månatligen ska skicka personalliggaren till Skatteverket bör inte genomföras. Förslaget om att byggherren och den som bedriver byggverksamhet ska anmäla vilka entreprenörer och personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen bör inte heller genomföras.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer inte med regeringens bedömning. I promemorian föreslås att den som bedriver byggverksamhet månatligen ska skicka personalliggaren till Skatteverket. Vidare föreslås att byggherren fortlöpande ska anmäla vilka näringsidkare som kommer att utföra arbete och vilka personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen till Skatteverket. Den som bedriver byggverksamhet ska enligt promemorians förslag anmäla till byggherren vilka personer som kommer att vara verksamma för den anmälande näringsidkarens räkning på byggarbetsplatsen, och vilka näringsidkare som den anmälande i sin tur anlitat för att utföra arbete på byggarbetsplatsen.

**Remissinstanserna:** Flera remissinstanser tillstyrker eller har ingenting att erinra mot förslaget, bl.a. *Kammarrätten i Göteborg*, *Skatteverket*, *Ekobrottsmyndigheten*, *Byggnads*, *SEKO* och *Svenska Elektrikerförbundet*. *Tillväxtverket* anser att kraven på vilka uppgifter som ska anmälas till Skatteverket är orimligt höga, som t.ex. att byggherren på förhand ska anmäla start- och sluttid för varje näringsidkare som är verksam på byggarbetsplatsen. *Elektriska Installatörsorganisationen* tillstyrker att den som bedriver byggverksamhet ska anmäla till byggherren vilka näringsidkare denne anlitat samt vilka personer som kommer att vara verksamma för den anmälandes räkning och att byggherren ska anmäla uppgifterna till Skatteverket. Däremot avstyrks förslaget att den som bedriver byggverksamhet ska skicka personalliggaren till Skatteverket. *Elektriska Installatörsorganisationen* är tveksam till om åtgärden är nödvändig och proportionerlig för att uppnå de syften som eftersträvas. *Malmö tingsrätt* framför att förslaget tycks medföra en större administrativ belastning för företagen, och att det inte framgår klart att denna ökade börda uppvägs av ett mer effektivt kontrollsystem och en större preventiv effekt. *Datainspektionen* ställer frågan vad som

motiverar en väsentligt mer omfattande insamling och registrering av personuppgifter inom byggbranschen än inom restaurang- och frisörbranscherna. En stor mängd uppgifter om enskilda individer kommer att överföras till Skatteverket och lagras där. Datainspektionen anser att det krävs närmare analys av förslagets konsekvenser för den personliga integriteten, med bl.a. en tydligare behovsbeskrivning och en utförligare proportionalitetsbedömning.

*Sveriges Byggindustrier* avstyrker förslaget. *Byggherrarna* avstyrker förslaget att byggherren ska anmäla entreprenörer och verksamma till Skatteverket. *Sveriges advokatsamfund* avstyrker förslaget och anför att kravet på anmälningsskyldighet beträffande vilka personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen synes närmast omöjligt att uppfylla. Med hänsyn till att en felaktig anmälan kan leda till att kontrollavgift påförs medför kravet en betydande rättsosäkerhet. Den administrativa bördan som förslaget genererar framstår enligt samfundet inte som proportionerlig i förhållande till Skatteverkets möjlighet att förhindra svartarbete med det material som det administrativa arbetet genererar. Förslaget innebär vidare högre administrativa kostnader för de företag som redan omfattas av frivilliga kontrollsystem. Risken är uppenbar att sundare konkurrensförhållanden inte kommer att uppnås. Advokatsamfundet anser dock att det i det fortsatta lagstiftningsarbetet bör utredas närmare vilka krav som kan ställas på utländska näringsidkare, och om en anmälningsskyldighet för sådana underentreprenörer kan införas. *Näringslivets Regelnämnd* anför att det inte framgår på vilket sätt och i vilken omfattning effekterna av avstämningsmöjligheten skulle överstiga kostnaderna för systemet och bidra till en effektivare skattekontroll. *FAR* avstyrker förslaget då merkostnaden och den ökade administrativa belastningen för de minsta företagen kommer att öka väsentligt utan att det ger motsvarande effektivitetsvinster. *FAR* ställer sig tveksam till om det omfattande system som föreslås verkligen kommer att lösa de problem som avsetts. Förslaget kommer att gynna väletablerade svenska byggföretag på bekostnad av mindre aktörer och utländska företag. Därför talar även konkurrensskäl emot förslaget. Ett ytterligare starkt skäl att inte genomföra förslaget är enligt *FAR* att börja med enklare och mindre omfattande förslag för att efter ett tag genomföra en utvärdering och därefter bygga på med ytterligare regelverk. Även *Sveriges Byggindustrier*, *Elektriska Installatörsorganisationen*, *Glasbranschföreningen* och *VVS Företagen* anser att en utvärdering bör göras efter en viss tid.

**Skälen för regeringens bedömning:** Syftet med det förslag som lämnas i promemorian är att ge Skatteverket möjlighet att stämma av uppgifterna i den inskickade personalliggaren mot de uppgifter som anmälts, och på så sätt ge Skatteverket möjlighet att upptäcka avvikelser. Anmälningssförfarandet ökar därmed enligt promemorian värdet av personalliggaren och ger Skatteverket ett effektivare verktyg för att minska skatteundandragande genom svartarbete i byggbranschen. Anmälningsskyldighet för byggherren kan vidare enligt promemorian leda till att byggherrens incitament att ha bättre kontroll över de underentreprenörer som anlitas ökar. Om två olika parter ska registrera respektive anmäla kanske risken för upptäckt anses större eftersom den ena parten inte kan vara säker på vad den andre parten har registrerat

respektive anmält (Ds 2014:7 s.147 f.). Idén kommer bl.a. från Nackaprojektet och Göteborgsprojektet där kommunerna fortlöpande ska meddela Skatteverket vilka företag som är kontrakterade för kommunens olika entreprenader (jfr avsnitt 4.3) och från det finska systemet (jfr avsnitt 6.2).

Promemorians förslag skulle innebära en förhållandevis stor administrativ börda för de berörda företagen. Det skulle också innebära kostnader för Skatteverket att utveckla och förvalta det it-system som skulle krävas för att kunna ta emot anmälningar och inskickade personalliggare. Vidare skulle förslaget innebära att en mycket stor andel personuppgifter skulle komma att skickas in till och lagras hos Skatteverket. Med detta i åtanke är det mycket angeläget att den förväntade nyttan av förslaget överstiger kostnaderna för detsamma. Personuppgiftshandlingen måste också framstå som proportionerlig i förhållande till den förväntade nyttan.

Många remissinstanser, bl.a. *Sveriges Byggindustrier*, *Datainspektionen*, *Sveriges advokatsamfund*, *Näringslivets Regelnämnd* och *FAR* har framfört kritik mot förslaget. Bland annat ifrågasätts om den ökade administrativa bördan för företagen och de höga kostnaderna för Skatteverket verkligen kan uppvägas av den nytta som förslaget kan förväntas generera. Vidare rapporteras inte personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna men har ändå kunnat minska skatteundandragandet.

Redan de bestämmelser som nu föreslås kommer att ställa krav på såväl Skatteverket som de aktörer som åläggs skyldigheter enligt systemet. Enligt regeringens mening bör det förslag som nu läggs om personalliggare och oannonserade kontrollbesök kunna få positiva effekter för löneredovisningen i byggbranschen. Av beredningsunderlaget framgår inte med tillräcklig tydlighet att det föreslagna anmälningsförfarandet skulle komma att öka nyttan av systemet i sådan mån att denna nytta överstiger de kostnader som förslaget skulle medföra.

Mot bakgrund av det nu sagda finner regeringen att promemorians förslag i dessa delar inte bör genomföras inom ramen för förevarande lagstiftningsärende. *Sveriges advokatsamfund* framför att det i det fortsatta lagstiftningsarbetet bör utredas närmare vilka krav som kan ställas på utländska näringsidkare, och om en anmälningsskyldighet för sådana underentreprenörer kan införas. Regeringen anser dock att bedömningen måste bli densamma oavsett om aktören är en svensk eller utländsk juridisk person.

Regeringen avser dock följa utvecklingen noggrant och har för avsikt att vid en lämplig tid efter ikraftträdandet låta genomföra en utvärdering av reglerna om personalliggare i byggbranschen, vilket också förordas av bl.a. *Sveriges Byggindustrier* och *FAR*. Om det vid utvärderingen visar sig att avsedd effekt att minska skatteundandraganden genom svartarbete inte har uppnåtts, kan ytterligare åtgärder komma att vidtas.

## 7.8 Överlåtelse av ansvar

**Regeringens förslag:** Byggherren har ansvar för att anmäla att byggverksamhet påbörjas och avslutas, att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen och att hålla personalliggare tillgänglig för Skatteverket. Byggherrens samtliga skyldigheter ska kunna överlåtas genom skriftligt avtal till en näringsidkare som fått i uppdrag att självständigt ansvara för arbetets utförande.

**Regeringens bedömning:** Den som bedriver byggverksamhet har ansvar för att föra personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter, samt att hålla personalliggaren tillgänglig för byggherren och Skatteverket. Detta ansvar bör inte kunna överlåtas.

**Promemorians förslag och bedömning:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag och bedömning. I promemorian föreslås att överlåtelse av byggherrens ansvar bara ska kunna ske till en näringsidkare som fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering, projektering och arbetets utförande.

**Remissinstanserna:** *Plåtslageriernas Riksförbund* ser en risk att förslaget medför att överlåtelse blir mer regel än undantag. För det fall överlåtelse blir möjlig är det viktigt att den begränsas till renodlade generalentreprenader, oaktat entreprenadform, och då enbart i ledet mellan byggherre/beställare och generalentreprenör. Denna begränsning måste regleras tydligare än i förslaget. Malmö stad anser det inte relevant att i sammanhanget göra skillnad på en generalentreprenad och en totalentreprenad. *Byggherrarna, Sveriges Byggindustrier, Elektriska Installatörsorganisationen* och *VVS Företagen* anser också att byggherrens ansvar bör kunna överlåtas till ytterligare aktörer, t.ex. en generalentreprenör i en utförandeentreprenad. Sveriges byggindustrier menar att man på så sätt möjliggör för mindre professionella byggherrar att enkelt överlåta sitt ansvar till en mer professionell utförare eller konsult som då tar det fulla ansvaret. *Byggherrarna* och *Elektriska Installatörsorganisationen* framhåller vidare att ansvaret dock inte bör kunna delegeras till en underentreprenör eller till en entreprenör som upphandlats genom delad entreprenad.

**Skälen för regeringens förslag och bedömning:** Ansvaret för de olika skyldigheter som bestämmelserna om personalliggare för byggbranschen medför är uppdelat mellan byggherren och den som bedriver byggverksamhet. Enligt huvuddragen i systemet ska byggherren ansvara för att anmäla att byggverksamhet påbörjas och avslutas, att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen och vidare att hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket. Den som bedriver byggverksamhet ska ansvara för att föra personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren, löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten och för att hålla personalliggaren tillgänglig för byggherren och Skatteverket.

När det gäller byggbranschen är många gånger byggherren t.ex. en kommun som kanske inte aktivt medverkar i byggverksamheten på byggarbetsplatsen vilket kan medföra att det blir praktiska svårigheter att fullgöra en dokumentationsskyldighet. Många byggherrar utanför byggbranschen kan ha behov av att ta hjälp av professionella aktörer för att genomföra ett byggprojekt. I arbetsmiljölagen (1977:1160) tillåts byggherren att överlåta sitt arbetsmiljöansvar till en uppdragstagare som fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering och projektering eller arbetets utförande. Mot den bakgrunden uppkommer frågan om ansvar ska kunna överlåtas även i fråga om skyldigheterna enligt bestämmelserna om personalliggare.

Regeringen finner det rimligt att det för byggherren ska vara möjligt att på liknande sätt som i arbetsmiljölagen överlåta ansvaret till en självständig näringsidkare. I promemorian föreslås att det, till skillnad från vad som gäller enligt arbetsmiljölagen, bara ska vara tillåtet att överföra ansvaret till en generalentreprenör som utför entreprenad på totalentreprenad. Flera remissinstanser, bl.a. *Sveriges Byggindustrier* och *Malmö stad*, har ifrågasatt detta. Även regeringen anser att denna skillnad i förhållande till vad som gäller enligt arbetsmiljölagen framstår som omotiverad. Skillnaden mellan en totalentreprenad och en utförandeentreprenad är vem som ska svara för projekteringen (jfr avsnitt 4.2.3). Detta kan dock inte anses ha någon större praktisk betydelse vad gäller byggherrens ansvar enligt bestämmelserna om personalliggare för byggbranschen. Att anmäla att byggverksamhet påbörjas och avslutas och att tillhandahålla teknisk utrustning samt hålla personalliggare tillgänglig på byggarbetsplatsen får anses ligga inom utförandedelen av projektet. Regeringen ser således inte något hinder mot att möjliggöra en överlåtelse av ansvaret även till en generalentreprenör som utför entreprenad på utförandeentreprenad. I likhet med vad bl.a. *Plåtslageriernas Riksförbund* och *Elektriska Installatörsorganisationen* framför ska det dock inte vara möjligt att överlåta ansvar vid delad entreprenad eller till en underentreprenör. Det får inte råda tvivel om vem som innehar ansvaret för att fullgöra skyldigheterna enligt bestämmelserna. I likhet med promemorian finner regeringen vidare att för att ansvaret ska kunna överlåtas krävs att samtliga skyldigheter enligt 7 kap. 2 a och 4 §§§ och 39 kap. 11 b och 12 §§ SFL överlåts. Det är viktigt att den som övertagit ansvaret från byggherren har samma möjligheter som byggherren att fullgöra sina skyldigheter eftersom det är den som övertagit ansvaret som också påförs kontrollavgift vid eventuella överträdelser. En överlåtelse av byggherrens ansvar ska vara skriftlig. Har en överlåtelse skett ska vad som sägs om byggherren i bestämmelserna om personalliggare i stället gälla den som ansvaret överlåtits till.

När det gäller den som bedriver byggverksamhet har det i promemorian bedömts att ansvaret inte ska kunna överlåtas. Ingen av remissinstanserna har invänt mot detta och regeringen finner inte skäl att göra någon annan bedömning.

## 7.9 Undantag från skyldigheterna för byggherren och den som bedriver byggverksamhet

**Regeringens förslag:** Skyldigheterna enligt det nya systemet ska inte gälla för byggherrar där den sammanlagda kostnaden för arbetets utförande uppgår till högst fyra prisbasbelopp. Skyldigheterna ska inte heller gälla en byggherre som är en fysisk person som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings- byggnads-, rivnings- eller markarbeten.

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

**Remissinstanserna:** *Tillväxtverket* är positivt till förslaget. *Elektriska Installatörsorganisationen* påpekar att ROT-avdrag inte ges för att bygga ett helt nytt hus och inte heller för om- och tillbyggnad av nybyggda hus, och anser att frågan om undantag för fysiska personer bör utredas ytterligare. *Glasbranschföreningen* och *Målaremästarna* anser att gränsvärdet för undantag bör höjas till sex prisbasbelopp. *Stockholms stad* förordar också en höjning. *FAR*, *Plåtslageriernas Riksförbund* och *VVS Företagen* anser att gränsvärdet bör uppgå till tio prisbasbelopp. *VVS Företagen* befarar vidare att det i vissa fall kan vara tveksamt hur gränsen för undantag ska tillämpas, och efterlyser förtydliganden. *Sveriges advokatsamfund* anser att gränsvärdet för undantag bör läggas betydligt högre än promemorians förslag, bl.a. för att inte försvåra för bostadsrättsföreningar som behöver utföra sedvanliga reparations- och underhållsarbeten på sina fastigheter. Även *Byggherrarna* föreslår att gränsvärdet höjs, förslagsvis till 40 prisbasbelopp eller i vart fall så det motsvarar gränsvärdet för direktupphandling enligt lagen (2007:1091) om offentlig upphandling. *Sveriges Byggindustrier* efterfrågar förtydliganden om det är när en beräknad kontraktssumma överstiger fyra prisbasbelopp eller när kontraktssumman faktiskt överstiger beloppet som anmälnings-skyldigheten inträder. Även *Skatteverket* efterfrågar förtydliganden.

**Skälen för regeringens förslag:** En stor del av den samlade byggverksamheten avser projekt som är av tämligen ringa omfattning. Hänsyn måste tas till att kostnaderna för att fullgöra skyldigheter enligt de föreslagna bestämmelserna bör vara proportionerliga i förhållande till den byggverksamhet som berörs. Mot den bakgrunden bör exempelvis mindre reparations- och underhållsarbeten undantas då de administrativa kostnaderna skulle bli oskäligt höga i förhållande till arbetets värde och den nytta som regleringen medför. De kostnader som skyldigheterna enligt de föreslagna reglerna skulle medföra måste stå i rimlig proportion till den samhällseliga vinsten i form av förbättrad kontroll. Det bör vidare beaktas att de krav som ställs enligt bestämmelserna är ekonomiskt mer belastande för små företag med låg omsättning än för större företag. Det bör dock även beaktas att kontrollbehovet generellt är stort i små företag eftersom tillförlitlig intern kontroll ofta saknas, se propositionen *Konkurrens på lika villkor i kontantbranschen* (prop. 2006/07:105 s. 37).

När det gäller skyldigheten att använda kassaregister gäller undantag bl.a. för den som bara i obetydlig omfattning säljer varor och tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort. Vid bedömning av om det är fråga om försäljning i obetydlig omfattning ska det särskilt



beaktas om försäljningen normalt uppgår till eller kan antas komma att uppgå till sammanlagt högst fyra prisbasbelopp under ett beskattningsår, 39 kap. 5 § SFL. I förarbetena anges bl.a. att det är viktigt att komma ihåg att en avsikt med att begränsa kravet på kassaregister till verksamheter där kontantförsäljning sker i mer än obetydlig omfattning är att de kostnader som kravet på kassaregister medför för näringsidkaren ska stå i rimlig proportion till den samhällseliga vinsten i form av förbättrad skattekontroll. Det angivna riktvärdet på fyra prisbasbelopp har satts med bl.a. detta i åtanke och bör givetvis tillämpas även då den aktuella verksamheten bara bedrivs under en del av ett beskattningsår, se propositionen Undantag från kassaregisterkrav vid obetydlig omfattning (prop. 2013/14:22 s. 12). I Finland behöver arbetstagarinformation inte rapporteras om helhetsvärdet per byggplats är högst 15 000 euro (jfr avsnitt 6.2).

I promemorian föreslås att en byggarbetsplats där den sammanlagda ersättning som betalas ut uppgår till mindre än fyra prisbasbelopp ska undantas från bestämmelserna om personalliggare. Flera remissinstanser, bl.a. *Glasbranschföreningen, Stockholms stad, FAR, Sveriges advokatsamfund* och *Byggherrarna* anser att beloppet bör höjas.

Regeringen anser i likhet med promemorian att det är lämpligt att sätta en gräns för när skyldighet att anmäla byggstart och bygglut, samt tillhandahålla utrustning för elektronisk personalliggare inträder – och därmed även skyldighet för den som bedriver byggverksamhet att föra personalliggare – vid bedrivande av byggverksamhet. Det är rimligt att mindre byggarbeten inte omfattas av systemet, särskilt med hänsyn till små företag och till byggherrar utanför byggbranschen. Vid frågan om vilket belopp som ska gälla som gräns för undantag måste dock beaktas att det är eftersträvänsvärt att det finns så få undantag som möjligt från regleringen. Undantag kan medföra risk för snedvridning av konkurrensen och för kringgåenden av skyldigheterna.

Fyra prisbasbelopp motsvarar cirka 180 000 kronor. Beloppet avser här både material- och arbetskostnader, exklusive mervärdesskatt. Av summan utgör enligt uppgift från Sveriges Byggindustrier ungefär 40 procent material och 60 procent arbete. Fyra prisbasbelopp motsvarar då ungefär 250 timmars arbete. Regeringen finner i likhet med promemorian att beloppet är väl avvägt. Vad remissinstanserna framfört ändrar inte den bedömningen.

*Sveriges Byggindustrier* och *Skatteverket* efterlyser förtydliganden gällande anmälningsskyldighetens inträdande. Enligt uppgift från Sveriges Byggindustrier är det vanligast förekommande att mindre arbeten utförs på löpande räkning med någon form av takpris eller rampris via a-prislistor. Det kan således inträffa att det är först efter att byggprojektet har påbörjats som det uppdagas att material- och arbetskostnaderna kommer att överstiga fyra prisbasbelopp. Så snart en byggherre blir medveten om att det belopp som sammanlagt kommer att betalas ut kommer att överstiga fyra prisbasbelopp ska anmälan om registrering göras till Skatteverket. Det kan i vissa fall vara svårt för en byggherre att veta exakt hur stor den sammanlagda kostnaden för byggprojektet kommer att bli. Det måste därför finnas ett stort utrymme för att medge befrielse från kontrollavgift (51 kap. 1 § SFL) om den samman-

lagda kostnaden rör sig relativt nära fyra prisbasbelopp (jfr avsnitt 7.13.2).

Skyldigheterna gäller vidare inte en byggherre som är en fysisk person som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten. För de flesta sådana arbeten som utförs hos konsumenter finns nu ROT-avdraget som stimulerar att arbeten redovisas och beskattas. Förvisso lämnas inte, som *Elektriska Installatörsorganisationen* påpekat, ROT-avdrag för nybyggnation eller om- och tillbyggnader som görs på nybyggda småhus under de första fem åren efter småhusets färdigställande. Detta förändrar dock inte bedömningen att privata byggherrar bör undantas från systemet.

Byggindustrin kännetecknas av att ha många småföretag och följaktligen är en stor del av de sysselsatta egenföretagare. År 2012 uppgick andelen egenföretagare till 21 procent (Sveriges Byggindustrier, Fakta om byggandet 2013, s. 35 f.). Ett undantag för enskilda näringsidkare, som finns enligt nu gällande bestämmelser om personalliggare, skulle medföra att en stor andel av företagen i byggbranschen inte skulle omfattas av det föreslagna kontrollsystemet. Vidare skulle det på en och samma byggarbetsplats finnas både näringsidkare som omfattas och näringsidkare som är undantagna. En sådan ordning framstår som olämplig och kan leda till tillämpningsproblem vid Skatteverkets kontrollbesök. För att uppnå syftet med de föreslagna reglerna bör således inget undantag införas för enskilda näringsidkare, fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag när det gäller personalliggarsystemet för byggbranschen.

## 7.10 Krav på id-kort

**Regeringens bedömning:** Det bör inte uppställas krav på att alla som arbetar i byggbranschen ska vara skyldiga att bära legitimation. Ytterst är det den som bedriver byggverksamhet som har ansvaret för att de i personalliggaren införda personerna kan identifieras. I de fall personerna inte kan eller vill legitimera sig bör Skatteverket ha anledning att fördjupa kontrollen. Skatteverkets rätt att efterfråga identiteten på personerna i en verksamhet bör dock inte kopplas direkt till någon sanktion.

**Promemorians bedömning:** Överensstämmer med regeringens bedömning.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser har ingenting att erinra mot bedömningen. *Kammarrätten i Göteborg* anser att frågan om krav på id-kort liknande de i den finska respektive den norska lagstiftningen bör utredas vidare. *Brottsförebyggande rådet* anser att obligatoriska id-kort kopplade till sanktioner skulle öka Skatteverkets möjligheter att direkt agera vid misstänkt svartarbete. *Byggherrarna* förordar krav på att alla som vistas inom byggarbetsområdet ska bära synlig id-handling.

**Skälen för regeringens bedömning:** I andra nordiska länder finns krav på id-kort på byggarbetsplatser. Finland och Norge har system med

obligatoriska id-kort med vissa uppgifter inom utvalda branscher. Kravet ställs dock inte i skattelagstiftningen utan i arbetsmiljölöslagstiftningen.

Skatteflyktskommittén föreslog att skattemyndigheten skulle få befogenhet att vid besök i verksamhetslokal begära att en person legitimerar sig. Den som bröt mot skyldigheten att legitimera sig föreslogs kunna dömas till böter, se betänkandet Punktskattekontroll av alkohol, tobak och mineralolja, m.m. (SOU 1997:86, s. 38 och 515 f.). Förslagen genomfördes inte, se propositionen Förbättrade möjligheter till punktskattekontroll, m.m. (prop. 1997/98:100, s. 161 f.). Remisskritiken gick bland annat ut på att förslaget skulle få till följd att alla i princip måste bära legitimation.

Regeringen ansåg att det fanns ett behov av att skattemyndigheten skulle få göra kontrollbesök, kontrollera identitet och F-skattsedel samt kunna ställa frågor om verksamheten. Däremot ansåg regeringen att inte enbart skattemyndighetens behov skulle få vara avgörande för frågan om att bära legitimation. Det skulle därför föra för långt att ställa krav på att bära legitimation och knyta det till ett straffansvar. Regeringen menade dock att det redan enligt gällande rätt fanns möjligheter att uppställa krav på legitimation. Den som på skattemyndighetens begäran uppvisar F-skattsedel eller som lämnar svar om verksamheten kan, om myndigheten anser att behov finns, uppmanas att styrka sin identitet. Detsamma gäller för övrigt den reviderade vid en revision. Vid en revision är den reviderade, dvs. näringsidkaren själv eller dennes företrädare, skyldig att tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Denna skyldighet innefattar också en skyldighet för den reviderade att tala om vem han är och vid behov att också styrka sina uppgifter (prop. 1997/98:100 s. 171 f.).

Av förarbetena till nuvarande bestämmelser om personalliggare framgår bl.a. följande. För att möjliggöra en kontroll av personalliggaren måste Skatteverket kunna efterfråga de aktuella personernas identitet. Det vore dock att bära för långt att i detta lagstiftningsärende uppställa krav på att alla som arbetar i restaurang- eller frisörbranschen ska vara skyldiga att bära legitimation. Ytterst är det näringsidkarens ansvar att de i personalliggaren införda personerna kan identifieras. I de fall personalen inte kan eller vill legitimera sig torde Skatteverket ha anledning att fördjupa kontrollen. Skatteverkets rätt att efterfråga identiteten på personalen i en verksamhet bör dock inte kopplas direkt till någon sanktion (prop. 2005/06:169 s. 47).

Det borde finnas ett gemensamt intresse för flera myndigheter samt även parterna i byggbranschen att lättare kunna identifiera de personer som är verksamma på en byggarbetsplats. Om personerna lättare kan identifieras borde det kunna leda till ökad ordning och reda samt ökad säkerhet. Några av remissinstanserna, t.ex. *Brottsförebyggande rådet* och *Byggherrarna*, anser att krav på id-kort bör införas. Regeringen instämmer emellertid i den bedömning som gjordes inför införandet av nuvarande bestämmelser om personalliggare och anser att det även i detta lagstiftningsärende vore att gå för långt att ställa krav på att alla som arbetar i byggbranschen ska vara skyldiga att bära legitimation. Ytterst är det den som bedriver byggverksamhet som har ansvaret för att de i personalliggaren införda personerna kan identifieras. I de fall personerna inte kan eller vill legitimera sig borde Skatteverket ha anledning att

fördjupa kontrollen. Skatteverkets rätt att efterfråga identiteten på personerna i en verksamhet bör dock inte heller i fråga om byggbranschen kopplas direkt till någon sanktion. I 42 kap. 8 § SFL anges att Skatteverket vid kontrollbesök får begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet samt att uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren. Detta ska gälla även för byggbranschen, se närmare avsnitt 7.12.

## 7.11 Tillsyn

**Regeringens bedömning:** Promemorians förslag om att Skatteverket ska utöva tillsyn över vissa av bestämmelserna om personalliggare i byggbranschen bör inte genomföras. Nödvändig kontroll av att skyldigheterna fullgörs bör i stället genomföras inom ramen för kontrollbesök.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer inte med regeringens bedömning. I promemorian föreslås att Skatteverket ska ha samma möjlighet att utöva tillsyn över det nya kontrollsystemet för byggbranschen som över kassaregister. Skatteverket ska således enligt promemorian utöva tillsyn över att den som på en byggarbetsplats är eller kan antas vara skyldig att anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning fullgör sina eventuella skyldigheter. Om en byggarbetsplats inryms i en annan näringsidkares verksamhetslokal får enligt promemorian tillsyn göras även där.

**Remissinstanserna:** *Byggherrarna* tillstyrker förslaget. *Sveriges Byggindustrier* framhåller att Skatteverkets möjlighet att begära biträde av polis måste användas restriktivt och poängterar att detta endast får ske i fall där man vid ett oannonserat kontrollbesök vägrats tillträde till byggarbetsplatsen. *Näringslivets Regelnämnd* menar att förslaget om tillträde till annan näringsidkares verksamhetslokal går långt utöver vad som är motiverat. *Svenskt Näringsliv* framför att förslaget innebär att Skatteverket med biträde av polis skulle kunna göra kontrollbesök på en byggarbetsplats, t.ex. i en bostadslägenhet, utan att det föreligger någon misstanke om skatteundandragande och än mindre om brottslig verksamhet. Förslaget bör enligt *Svenskt Näringsliv* utgå.

**Skälen för regeringens bedömning:** I promemorian föreslås att Skatteverket ska ha samma möjlighet att utöva tillsyn över delar av det nya kontrollsystemet för byggbranschen som över kassaregister. Skatteverket ska således utöva tillsyn över att den som på en byggarbetsplats är eller kan antas vara skyldig att anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning fullgör sina eventuella skyldigheter. Syftet med den föreslagna möjligheten för Skatteverket att utöva tillsyn anges i promemorian vara att se till att kraven på att anmäla byggstart och att tillhandahålla utrustning efterlevs så att den som bedriver byggverksamhet i sin tur kan fullgöra sina skyldigheter (Ds 2014:7 s. 156 f.).

Enligt 42 kap. 3 § SFL utövar Skatteverket 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. Av 39 kap. 8 § SFL framgår vilka krav som ställs på kassaregister, bl.a. ska kassaregistret vara certifierat.

Offentlig tillsyn bedrivs av ett stort antal myndigheter och omfattar kontroll av en mängd regelverk. En särskild form av tillsyn benämns marknadskontroll. Med marknadskontroll avses övervakning av att produkter som införts på marknaden och/eller tagits i bruk uppfyller gällande krav samt ingripanden när så inte är fallet. I förarbetena till bestämmelserna om kassaregister anges bl.a. att det är nödvändigt med tillsyn av att de kassaregister som används är certifierade och att de fungerar i enlighet med föreskrivna krav för att certifierade kassaregister ska få genomslag. I dessa delar anges tillsynen ha karaktären av marknadskontroll. Vidare framhålls bl.a. följande. Själva undersökningen av kassaregistret vid tillsynen har paralleller med den återkommande tekniska kontroll som på näringsidkarens eget initiativ ska genomföras av ackrediterat organ. Tillsynen sker emellertid på Skatteverkets initiativ och är inte begränsad till det eller de kassaregister som näringsidkaren själv begär kontroll av (prop. 2006/07:105 s. 105).

Den tillsyn som Skatteverket utövar över kassaregistren är således kopplad till de särskilda krav som föreskrivs för själva kassaregistret och har karaktären av marknadskontroll. Vad gäller skyldigheterna att använda kassaregistret vid försäljning av varor och tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort sker Skatteverkets kontroll inom ramen för kontrollbesök enligt 42 kap. 6 och 7 §§ SFL. Kontroll av personalliggare inom restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna och kontroll av dokumentationsskyldigheten för den som upplåter en plats för torg- och marknadshandel genomförs också inom ramen för kontrollbesök.

Bestämmelserna om personalliggare för byggbranschen innehåller krav som inte återfinns i nu gällande bestämmelser om personalliggare. Byggherren ska anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas och att byggverksamhet har avslutats. Vidare ska byggherren tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen. Enligt regeringens mening kan emellertid inte dessa krav jämföras med de krav på certifiering m.m. som ställs för kassaregister. Att tillsyn bedömts behövas för att kontrollera kraven på kassaregistren kan således inte läggas till grund för att föreskriva tillsynsfunktioner för Skatteverket gällande personalliggare i byggbranschen. Regeringen finner i stället att den kontroll Skatteverket ska utöva över att personalliggarebestämmelserna efterlevs bör genomföras inom ramen för kontrollbesök, se nedan i avsnitt 7.12. Promemorians förslag om tillsyn bör således inte genomföras.

## 7.12 Kontrollbesök

<p><b>Regeringens förslag:</b> Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra en personalliggare eller tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras fullgör sina eventuella skyldigheter.</p>
--

Kontrollbesök i byggverksamhet får bara genomföras på byggarbetsplats, dock inte i en bostadslägenhet.

Skatteverket får vid ett sådant besök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Verket får även fråga en person som kan antas vara verksam på byggarbetsplatsen för vilken näringsidkares räkning han eller hon utför arbetsuppgifter. De uppgifter som lämnas får stämmas av mot personalliggaren.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. I promemorian föreslås Skatteverkets kontroll av huruvida byggherren har anmält byggstart och tillhandahåller utrustning ske inom ramen för tillsyn (jfr avsnitt 7.11). I promemorian föreslås inte något undantag för kontrollbesök i en bostadslägenhet.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser tillstyrker eller har ingenting att erinra mot förslaget, t.ex. *Elektriska Installatörsorganisationen* och *Byggherrarna*. *Sveriges Byggindustrier* poängterar att en byggherre kan vara en bostadsrättsförening och verksamhet kan bedrivas i de enskilda bostadsrättsinnehavarnas utrymmen, t.ex. vid ett stambyte. Det finns enligt *Sveriges Byggindustrier* anledning att förtydliga hur ett kontrollbesök på en sådan byggarbetsplats ska ske. *Tjänstemännens Centralorganisation* anser att syftet med förslaget i stort är tillräckligt för att motivera den inskränkning av arbetstagarnas integritet som kravet att kunna identifiera sig vid en kontroll på arbetsplatsen innebär.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt nu gällande personalliggarebestämmelser behöver den som ska kontrolleras enligt beslut om kontrollbesök inte underrättas om beslutet före besöket (42 kap. 10 § SFL). Regeringen anser att oannonserade kontrollbesök är en viktig del i kontrollsystemet. I tidigare lagstiftningsärenden har framhållits att en viktig beståndsdel i kampen mot svartarbete är möjligheten att komma ut på fältet och göra kontroller och på så sätt identifiera svartarbetet (jfr avsnitt 7.1). Oannonserade kontrollbesök är också efterfrågat av byggbranschen. På samma sätt som gäller avseende restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna ska Skatteverket när som helst, dvs. utan att det föreligger någon misstanke om oegentligheter, få göra oannonserade kontrollbesök även vad gäller byggverksamhet (jfr prop. 2005/06:169 s. 47). Skatteverket ska kontrollera att byggherren tillhandahåller utrustning så att elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen. I detta ligger även att kontrollera att byggherren har anmält sig för registrering, med uppgift om när och var byggverksamhet ska påbörjas, eftersom den skyldigheten är kopplad till skyldigheten att tillhandahålla utrustning. Vidare ska Skatteverket kontrollera att personalliggare förs på korrekt sätt. För att Skatteverket ska kunna jämföra personalliggaren med vilka som faktiskt befinner sig på byggarbetsplatsen krävs att Skatteverket får fråga om en person är verksam, vem han eller hon arbetar för och begära att personen ska styrka sin identitet. Regeringen har dock i avsnitt 7.10 bedömt att krav i skattelagstiftningen på att alla på en byggarbetsplats ska bära id-handlingar inte bör införas inom ramen för förevarande lagstiftningsärende. Ytterst är det den som

bedriver byggverksamhet som har ansvaret för att de i personalliggaren införda personerna kan identifieras. I de fall en verksam person inte kan eller vill legitimera sig torde Skatteverket ha anledning att fördjupa kontrollen, för att se om det finns anledning att anta att verksamheten bedrivs oseriöst.

Oannonserade kontrollbesök inom ramen för personalliggare i byggbranschen ska bara få göras på byggarbetsplatser. Detta gäller även om byggarbetsplatsen är lokaliserad i en annan näringsidkares verksamhetslokal. Möjligheten till oannonserade kontrollbesök gäller då givetvis endast byggverksamheten, och inte eventuell annan näringsverksamhet som pågår där.

När det gäller sådan byggverksamhet där byggherren är en fysisk person som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten är, som framgår i avsnitt 7.9, sådan verksamhet undantagen från systemet. Det kan dock tänkas att t.ex. en bostadsrättsförening låter genomföra ett stambyte och värdet av byggprojektet överstiger fyra prisbasbelopp, dvs. bestämmelserna om personalliggare i byggbranschen ska tillämpas. Samhällets intresse av effektiv kontroll måste ställas mot enskildas rätt till personlig integritet. Även om det inte är fråga om en omfattande skattekontroll, utan en begränsad kontroll av personalliggare, finner regeringen det inte lämpligt att Skatteverket ska ha tillträde till bostadslägenheter. Med bostadslägenhet avses här detsamma som i 3 § lagen (2006:378) om lägenhetsregister, dvs. sådan lägenhet som är avsedd att helt eller till en inte oväsentlig del användas som bostad. Ett uttryckligt undantag bör därför införas, innebärande att kontrollbesök på en byggarbetsplats inte får genomföras i en bostadslägenhet. Däremot ska kontrollbesök få göras i de gemensamma utrymmena.

Skatteverket ska även avseende byggverksamhet genomföra kontrollbesöken så att de innebär en så liten olägenhet som möjligt för den kontrollerade (42 kap. 11 § SFL), jfr prop. 2005/06:169 s. 47. Rutiner för hur oannonserade kontrollbesök ska gå till bör Skatteverket utarbeta i samråd med byggbranschen, med beaktande av t.ex. sådana säkerhetsföreskrifter som finns på byggarbetsplatser.

## 7.13 Kontrollavgift

### 7.13.1 När kontrollavgift ska tas ut

**Regeringens förslag:** Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att föra en personalliggare eller tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats inte fullgör denna skyldighet eller inte håller personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen.

Kontrollavgifterna ska vara 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle och 2 000 kronor för varje person som vid kontrollen är verksam och inte dokumenterad i en tillgänglig personalliggare. Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då

beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften för kontrollfallet i stället vara 20 000 kronor.

Kontrollavgift ska vidare tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att lämna uppgift om när och var byggverksamhet ska påbörjas inte har fullgjort denna skyldighet. Kontrollavgiften ska då vara 25 000 kronor.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. I promemorian föreslås kontrollavgiften för varje byggarbetsplats som inte är anmäld till Skatteverket uppgå till 50 000 kronor.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser har ingenting att erinra mot förslaget. *Skatteverket* anser att om det vid ett kontrollbesök inte går att fastställa till vilken arbetsgivare eller uppdragsgivare en person är knuten ska objektiva förutsättningar finnas för att ta ut kontrollavgift av byggherren. *Göteborgs stad* framför att kontrollavgifter som avser byggherren bör differentieras. *Elektriska Installatörsorganisationen* anser att kontrollavgifterna är för höga för den som bedriver byggverksamhet och bör sänkas. *Glasbranschföreningen* anser att kontrollavgifterna måste sänkas, framförallt för de mindre företagen där avgifterna är för stora i proportion till deras verksamhet. Kontrollavgifterna bör tydligare läggas på byggherren som har större administrativa resurser. Även *Målaremästarna* framför att kontrollavgifterna är för höga för de mindre företagen. *Plåtslageriernas Riksförbund* anser att det överhuvudtaget inte bör finnas några kontrollavgifter. För det fall kontrollavgifter ändå ska införas bör det ske efter en längre implementeringstid. Vidare måste eventuella kontrollavgifter spegla företaget storlek. *Sveriges Byggindustrier* och *VVS Företagen* menar att de föreslagna kontrollavgifterna är för höga och står inte i rimlig proportion till överträdelsernas betydelse.

**Skälen för regeringens förslag:** Syftet med förslaget är att uppnå en effektiv kontroll i praktiken av verksamhetens anställda och omfattning. För genomförandet av förslaget om oannonserad kontroll av personalen är det nödvändigt att en personalliggare förs och att den hålls tillgänglig för Skatteverket. Även en bristfälligt förd personalliggare riskerar att försvåra Skatteverkets kontroll avsevärt. De brister i personalliggaren som upptäcks vid kontrollen måste därför leda till en sanktion av något slag (jfr prop. 2005/06:169 s. 49). Samma resonemang kan föras avseende tillhandahållandet av utrustning och anmälan av byggstart.

Om Skatteverket ska göra ett oannonserat kontrollbesök på en byggarbetsplats som inte är inhägnad kan svårigheter uppkomma vid avstämning av verksamma personer och de som dokumenterat sin närvaro i personalliggaren. Det kan finnas personer på byggarbetsplatsen som inte är verksamma men som befinner sig på byggarbetsplatsen av annan anledning. Om personen inte förefaller vara verksam kan rimligen inte någon kontrollavgift tas ut om denne inte är dokumenterad i personalliggaren. Om en person förefaller vara verksam får Skatteverket fråga för vilken näringsidkares räkning denne utför arbetsuppgifter. Skatteverket får även begära att personen legitimerar sig. Om verket inte på plats kan avgöra vem som är ansvarig för att en person som förefaller vara verksam på byggarbetsplatsen har dokumenterat sin närvaro får



verket göra en vidare utredning innan kontrollavgift kan påföras. *Skatteverket* anser att om det vid ett kontrollbesök inte går att fastställa till vilken arbetsgivare eller uppdragsgivare en person är knuten ska objektiva förutsättningar finnas för att ta ut kontrollavgift av byggherren. Någon sådan ordning har inte föreslagits i promemorian och regeringen finner inte att det finns tillräckligt underlag för att kunna ta ställning till ett sådant förslag.

Enligt nuvarande bestämmelser ska Skatteverket ta ut en kontrollavgift om verket vid ett kontrollbesök finner att den som är skyldig att föra en personalliggare inte fullgör denna skyldighet eller inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen. Kontrollavgift tas ut med 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle och med 2 000 kronor för varje person som är verksam men inte dokumenterad (50 kap. 3 och 4 §§ SFL).

Liksom enligt nu gällande ordning bör kontrollavgifterna av effektivitetsskäl bestämmas till i lag fastställda belopp oberoende av näringsidkarens ekonomiska förhållanden. Regeringen finner således till skillnad från *Göteborgs stad* och *Plåtslageriernas Riksförbund* inte skäl att införa differentierade kontrollavgifter beroende på företagets storlek.

Kontrollavgiften enligt det nu föreslagna systemet ska bestämmas på liknande sätt som avseende gällande personalliggarbestämmelser. Kontrollavgiften föreslås bli 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle där den som är skyldig att föra en personalliggare eller tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras inte fullgör denna skyldighet, eller inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen eller på byggarbetsplatsen. På en byggarbetsplats kan det inträffa att såväl byggherren som den som bedriver byggverksamhet har brutit vid fullgörandet av sina respektive skyldigheter. Kontrollavgiften vid kontrolltillfället blir då 10 000 kronor för byggherren och 10 000 kronor för den som bedriver byggverksamhet. Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften i stället vara 20 000 kronor. Kontrollavgiften ska vidare uppgå till 2 000 kronor för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare. Flera remissinstanser, bl.a. *Glasbranschföreningen*, *Elektriska Installatörsorganisationen* och *VVS Företagen*, anser att kontrollavgifterna är för höga. Regeringen anser dock att bestämmelserna om personalliggare i de olika branscherna så långt som möjligt bör ha samma utformning och finner inte skäl att göra annan bedömning av de nuvarande nivåerna på kontrollavgifterna med anledning av införandet av personalliggare i byggbranschen. Med de nya bestämmelserna tillkommer dock byggherrens ansvar att anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas och underrätta verket när byggverksamheten har avslutats (jfr avsnitt 7.4). I promemorian föreslås kontrollavgift utgå med 50 000 kronor för varje byggarbetsplats som inte är anmäld till verket. Regeringen finner mot bakgrund av remissynpunkterna och med hänsyn till att skyldigheten även kan träffa mindre företag och byggherrar utanför byggbranschen att den kontrollavgift som ska utgå bör vara väsentligt lägre och i stället bestämmas till 25 000 kronor. Kontrollavgift ska inte tas ut om byggherren inte har underrättat Skatteverket att byggverksamheten har avslutats (jfr avsnitt 7.4).

Enligt nuvarande personalligarbestämmelser får kontrollavgift inte tas ut för en överträdelse som omfattas av ett vitesföreläggande (50 kap. 5 § SFL). Detsamma ska givetvis gälla även för byggbranschen.

### 7.13.2 Befrielse från kontrollavgift

**Regeringens förslag:** Bestämmelserna om befrielse från särskilda avgifter i 51 kap. skatteförfarandelagen ska även omfatta kontrollavgifter inom byggbranschen.

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

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser har ingenting att erinra mot förslaget. *Sveriges Byggindustrier* anser att det bör ges konkreta och tydliga exempel på när befrielse från kontrollavgift kan ges.

**Skälen för regeringens förslag:** Europeiska konventionen av den 4 november 1950 om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen) gäller som lag i Sverige. Av förarbetena till nuvarande bestämmelser om personalliggare framgår bl.a. följande. Frågan är om de kontrollavgifter som nu föreslås innefattar en anklagelse om brott i Europakonventionens mening. Ekonomiska sanktioner kan falla in under artikelns tillämpningsområde. Eftersom begreppen brott och brottslig gärning i artikeln ska ges en självständig och allmängiltig tolkning innebär den omständigheten att det enligt den svenska rätten inte är fråga om en straffrättslig anklagelse inte att det är uteslutet att artikel 6 är tillämplig. Tvärtom har så ansetts vara fallet beträffande andra sanktionsavgifter. De svenska bestämmelserna om skattetillägg anses omfattade av artikel 6 eftersom de är generella och deras syfte både är avskräckande och bestraffande. Nu aktuell kontrollavgift skiljer sig i vissa avseenden från skattetillägget. Kontrollavgiften är bestämd till beloppet medan skattetillägget kan uppgå till mycket höga belopp utan någon övre beloppsgräns. Vidare kan kontrollavgiften endast tas ut av näringsidkare i två specifika branscher medan skattetillägget kan tas ut av den mycket vida kretsen skatt- och avgiftsskyldiga (jfr prop. 2005/06:169, s. 52 f.). Eftersom det inte helt kunde uteslutas att artikel 6 i Europakonventionen var tillämplig utformades reglerna så att de rätts-säkerhetsgarantier, bl.a. passivitetsrätten, som följer av artikel 6 uppfylldes.

Motsvarande resonemang fördes i den proposition som föregick införandet av regleringen om kassaregister. Lagrådet uttalade därvid att en kontrollavgift enligt den lagstiftningen var att anse som en brotts-påföljd vid tillämpning av Europakonventionen (prop. 2006/07:105, s 161).

Av förarbetena till SFL framgår bl.a. följande. Den omständigheten att artikel 6 i Europakonventionen sannolikt omfattar dessa kontrollavgifter är också ett argument för flexibla och generösa bestämmelser om befrielse. Befrielsereglerna för skattetillägg och förseningsavgift har varit utgångspunkten för de gemensamma regler om befrielse som föreslås i 51 kap. 1 § SFL. I 51 kap. 1 § andra stycket 1 SFL anges omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om det skulle vara oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Vid bedömningen ska också beaktas

om avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten (punkten 2). Enligt punkten 3 ska särskilt beaktas om en oskäligt lång tid har gått efter det att Skatteverket har funnit anledning att anta att avgift ska tas ut utan att den som avgiften gäller kan lastas för dröjsmålet. Gällande motsvarigheter avser bara skattetillägg. Bestämmelsen infördes bl.a. för att säkerställa att det svenska skattetilläggsystemet skulle uppfylla de krav som följer av artikel 6 i Europakonventionen. När förevarande paragraf utvidgas till att även omfatta kontrollavgifterna, bör bestämmelsen även omfatta dessa avgifter eftersom de sannolikt också omfattas av artikel 6. I stället för att avgränsa tillämpningsområdet genom uttrycket ”kontrollavgift eller skattetillägg” har det enklare ”avgift” valts (prop. 2010/11:165 s. 963 f.).

Bedömningen av om skäl för befrielse föreligger ska vara nyanserad och inte alltför restriktiv. Vid bedömningen av om befrielse kan medges ska särskilt beaktas bl.a. om oriktigheten kan antas bero på att den skattskyldige har felbedömt skattereglerna eller de faktiska förhållandena som har haft samband med uppgiften på ett sådant sätt att det framstår som ursäktligt (prop. 2010/11:165 s. 440 f.).

Enligt regeringens mening finns det inte skäl att förändra bestämmelserna i SFL om befrielse från särskild avgift med anledning av att personalligare införs i byggbranschen. Bedömningen av om skäl för befrielse föreligger ska liksom enligt nu gällande reglering vara nyanserad och inte alltför restriktiv. Befrielsereglerna ska vara generösa och flexibla och de lämnar stort utrymme för Skatteverket att medge befrielse från kontrollavgift om oavsiktliga och ursäktliga fel begås till följd av de svårigheter som de skiftande förhållandena i byggbranschen bjuder. Som nämnts i avsnitt 7.3 kan t.ex. tekniska problem som den som är ansvarig för en skyldighet inte kunnat råda över utgöra grund för befrielse. Ett annat exempel, som nämns i avsnitt 7.9 är sådana fall där det kan vara svårt att avgöra när anmälningsskyldigheten för byggherren inträder vid byggen av mindre värde.

### 7.13.3 Risk för dubbelprövning

<b>Regeringens bedömning:</b> En påförd kontrollavgift bör inte hindra lagföring enligt skattebrottslagen.
--

**Promemorians bedömning:** Överensstämmer delvis med regeringens bedömning. I promemorian görs bedömningen att en påförd kontrollavgift inte hindrar lagföring enligt skattebrottslagen (1971:69), men kan däremot anses hindra lagföring enligt 15 kap. 11 § brottsbalken.

**Remissinstanserna:** *Malmö tingsrätt* framför att bedömningen synes korrekt i de fall tillämplig straffbestämmelse i skattebrottslagen innehåller ett krav på fara för skatteundandragande. Tingsrätten efterlyser en bedömning vad gäller de straffbestämmelser i skattebrottslagen som inte innehåller ett sådant krav, dvs. skatteredovisningsbrott och vårdslös skatteredovisning. *Ekobrottsmyndigheten* instämmer i och för sig i slutsatsen att påförd kontrollavgift inte hindrar en lagföring enligt skattebrottslagen. Skulle praxis ändras framöver kan detta innebära hinder för lagföring. *Målaremästarna* påpekar att föremålet för påföljd vid skatte-

brott inte kan vara ett företag, varför regelkollisionen inte uppstår. Ansvarsfrågan måste preciseras eller åtminstone förtydligas.

**Skälen för regeringens bedömning:** I artikel 4 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen regleras dubbelprövningsförbudet jfr avsnitt 5.5. Dubbelprövningsförbudet ska, efter Europadomstolens dom (2009-02-10) i målet *Zolotukhin mot Ryssland*, förstås som ett förbud mot åtal eller rättegång för ett andra ”brott” i den mån som detta härrör från identiska fakta eller fakta som i allt väsentligt är desamma. Vidare gäller enligt artikel 50 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (rättighetsstadgan) att ingen får lagföras eller straffas på nytt för en lagöverträdelse för vilken han eller hon redan har blivit frikänd eller dömd i unionen genom en lagkraftvunnen brottmålsdom i enlighet med lagen. Av artikel 51 i rättighetsstadgan följer att förbudet i artikel 50 riktar sig till medlemsstaterna endast när de tillämpar unionsrätten.

Regeringen har tidigare konstaterat att det inte kan uteslutas att ett förfarande rörande uttaget av en kontrollavgift för den som inte fullgör sina skyldigheter enligt personalliggarbestämmelserna innefattar en anklagelse om brott i Europakonventionens mening. Frågan blir då om det kan uppstå en risk för otillåten dubbelprövning.

Syftet med en personalliggare är i första hand att ge Skatteverket möjlighet att redan under det löpande beskattningsåret få en uppfattning om företagaren fullgör sina skyldigheter när det gäller redovisning av innehållen skatt och arbetsgivaravgifter. Ett system med personalliggare avser också ge Skatteverket större möjligheter att bedöma vilka inkomster den skattskyldige har av sin verksamhet och om han eller hon redovisar mervärdesskatt med rätt belopp. Däremot avses uppgifter som finns i en personalliggare eller som saknas i en sådan, inte utan ytterligare utredning, eventuellt i form av en revision, ensamma kunna läggas till grund för ett beskattningsbeslut (jfr prop. 2005/06:169 s. 45).

Den gärning som kan leda till en kontrollavgift enligt de föreslagna reglerna består i att dokumentationsskyldighet inte fullgörs. Med dokumentationsskyldighet avses här skyldighet att föra personalliggare, att tillhandahålla utrustning för förandet av en personalliggare och anmäla byggstart. Enligt regeringens mening är det främst den gärning som består i att den som bedriver byggverksamhet inte på ett korrekt sätt dokumenterar daglig närvaro som riskerar att bedömas som samma gärning som brott enligt skattebrottslagen. I promemorian görs bedömningen att denna gärning också riskerar att bedömas som samma gärning som brott enligt 15 kap. 11 § brottbalken. I 15 kap. 11 § anges bl.a. följande. Den som i ett intyg eller en annan urkund lämnar osann uppgift om vem han eller hon är eller om annat än egna angelägenheter eller för skens skull upprättar en urkund rörande rättshandling döms, om åtgärden innebär fara i bevishänseende, för osant intygande till böter eller fängelse i högst sex månader. Regeringen finner dock att det främst är i förhållande till brott enligt skattebrottslagen som det finns skäl att göra en bedömning av risken för dubbelprövning.

De gärningar som kan leda till straff enligt skattebrottslagen består bl.a. i att oriktig uppgift lämnas eller att en föreskriven uppgift inte lämnas till myndighet och att det därigenom uppkommer fara för att skatt undandras eller att bokföringsskyldighet eller sådan skyldighet att föra

och bevara räkenskaper som föreskrivs för vissa uppgiftsskyldiga åsidosätts. Den ovan beskrivna dokumentationsskyldigheten enligt personallagarbestämmelserna utgör inte någon skyldighet enligt bokföringslagen. Inte heller kan det anses utgöra skyldighet att föra och bevara räkenskaper, som föreskrivs för vissa uppgiftsskyldiga, jfr betänkandet Krav på kassaregister – Effektivare utredning av ekobrott (SOU 2005:35 s. 196). Att dokumentationsskyldigheten inte fullgörs är enligt regeringens mening inte heller detsamma som att lämna oriktig uppgift eller underlåta att lämna föreskriven uppgift med fara för att skatt undandras. Det är inte fråga om fakta som är oupplösligt förbundna med varandra till tid och rum. Det rör sig således om olika gärningar. *Malmö tingsrätt* efterlyser en bedömning gällande skatteredovisningsbrott och vårdslös skatteredovisning i 7 och 8 §§ skattebrottslagen. Dessa straffbestämmelser rör bl.a. den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåter att lämna uppgift till myndighet, om uppgiften rör förhållande som har betydelse för skyldigheten för honom eller någon annan att betala skatt. I bestämmelserna uppställs inte något krav att fara för skatteundandragande ska föreligga. Enligt regeringens mening kan dock inte det förhållande att den som bedriver byggverksamhet inte på ett korrekt sätt dokumenterar daglig närvaro i en personalligare anses som samma sak som att underlåta att lämna uppgift som rör förhållande som har betydelse för honom eller någon annan att betala skatt. Personallagarbestämmelserna är en del av det regelverk inom skatteförfarandet som gäller dokumentationsskyldigheter, inte de uppgiftsskyldigheter som straffbestämmelserna närmast synes avse träffa.

I regel är det vidare en juridisk person som påförs kontrollavgift medan, liksom *Målaremästarna* påtalat, föremålet för påföljd vid skattebrott inte kan vara ett företag. I Europadomstolens dom *Pirttimäki mot Finland* (no. 35232/11, den 20 maj 2014) där en person dels dömts för skattebedrägeri i sin egenskap av företrädare för ett bolag, dels påförts ett skattetillägg, ansågs det inte vara fråga om samma sak eller samma brott dels då det gällde två olika personer ”legal entities” (ett bolag och en person), dels då det gällde olika ageranden: Skattebedrägeriet avsåg oriktigt uppgiftslämnande i bolagets deklaration och skatteförhöjningen avsåg den enskilde personens deklaraionsförfarande. Någon kränkning av dubbelprövningsförbudet hade således inte ägt rum.

Sammantaget finner regeringen att risk för dubbelprövning för en och samma gärning inte torde föreligga vad gäller de föreslagna personallagarbestämmelserna och skattebrottslagen. För det fall att det i praktiken skulle komma att bedömas att kontrollavgift och brott enligt skattebrottslagen eller annan strafflagstiftning i ett enskilt fall skulle omfattas av dubbelprövningsförbudet, kan påminnas om att Europakonventionen gäller som lag i Sverige. Myndigheterna och domstolarna har således att tillämpa aktuella bestämmelser på ett sätt som säkerställer att förbudet inte överträds.

## 7.14 Övriga förfarandefrågor

### 7.14.1 Begränsad revision

**Regeringens förslag:** Möjligheten till begränsad revision ska gälla även vid kontrollbesök på byggarbetsplatser.

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

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser har ingenting att erinra mot förslaget. *Elektriska Installatörsorganisationen* anser att förfarandet med begränsad revision i samband med oanmälda kontrollbesök i byggbranschen bör beskrivas mer utförligt. Eftersom det ofta är fråga om byggarbetsplatser som inte ligger i anslutning till ett företags kontor är det endast vid större entreprenader som det finns personalhandlingar ute vid byggarbetsplatsen. Detta torde innebära att det i många fall inte finns sådana handlingar tillgängliga utan Skatteverket måste ta sig till företagets kontorslokal som kan ligga långt från själva byggarbetsplatsen.

**Skälen för regeringens förslag:** Utöver att kontrollera personalliggaren har Skatteverket enligt dagens personalliggarbestämmelser avseende restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna möjlighet att genom en begränsad revision kontrollera de handlingar i en verksamhet som har anknytning till personalen (41 kap. 5 § andra stycket 2 SFL). Näringsidkaren behöver inte underrättas om ett beslut om begränsad revision innan det verkställs. Detta är nödvändigt eftersom behovet av en begränsad revision ofta framkommer först under det att kontrollbesöket pågår. Skulle krav på förannonsering av en begränsad revision i samband med kontrollbesök ställas upp, skulle dessutom en stor del av värdet med oannonserade kontrollbesök undanröjas (prop. 2005/06:169 s. 47).

Samma behov av fördjupade kontroller av handlingar som rör personalen kan naturligen uppkomma vid kontrollbesök på en byggarbetsplats. Samma möjlighet till begränsad revision ska därför även gälla vid kontroll av byggbranschen. I praktiken kan det inträffa, som påpekats av *Elektriska Installatörsorganisationen*, att Skatteverket behöver förflytta kontrollen till en annan verksamhetslokal om det är där handlingarna som ska kontrollernas förvaras. Om Skatteverket fattar beslut om begränsad revision, är det bestämmelserna härom i 41 kap. SFL som ska tillämpas.

### 7.14.2 Föreläggande, vite och överklagande

**Regeringens förslag:** Skatteverket får förelägga en byggherre eller den som bedriver byggverksamhet att fullgöra de skyldigheter som följer av bestämmelserna om personalliggare. Ett föreläggande får förenas med vite. Beslut om kontrollbesök eller föreläggande utan vite kan inte överklagas. Ett beslut om registrering, kontrollavgift eller föreläggande med vite kan däremot överklagas till förvaltningsrätt. Prövningstillstånd krävs för överklagande till kammarrätt när det gäller beslut om registrering eller kontrollavgift.

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

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna yttrar sig särskilt över förslaget.

## **Skälen för regeringens förslag**

### *Föreläggande*

Enligt 7 kap. 5 § SFL får Skatteverket förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt 2–4 §§ att fullgöra dem eller att lämna uppgifter som verket behöver för att kunna avgöra om någon sådan skyldighet finns (jfr avsnitt 7.4). Det blir således möjligt för Skatteverket att bl.a. förelägga byggherren eller den byggherren överlåtit sitt ansvar till att anmäla sig för registrering och lämna uppgift om när och var byggverksamheten på byggarbetsplatsen ska påbörjas. Om byggherren försummar att anmäla sig och byggverksamheten på byggarbetsplatsen ändå påbörjas, gäller alltså skyldigheten att anmäla sig för registrering och Skatteverket kan förelägga byggherren även efter att byggverksamheten har påbörjats.

De nu gällande bestämmelserna om personalliggare i SFL innebär att Skatteverket får förelägga den som ska föra personalliggare att fullgöra sina skyldigheter enligt 39 kap. 11 och 12 §§ (39 kap. 17 § SFL). Enligt regeringens mening bör Skatteverket även i personalliggarssystemet för byggbranschen ha möjlighet att förelägga dels byggherren, dels den som bedriver byggverksamhet att fullgöra sina skyldigheter. Om byggherren genom avtal överlåtit sitt ansvar att fullgöra skyldigheter får Skatteverket i stället förelägga den näringsidkare som övertagit byggherrens ansvar.

Skatteverket får förelägga byggherren att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen. Skatteverket får också förelägga den som bedriver byggverksamhet att föra en elektronisk personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten.

Skatteverket får även förelägga byggherren och den som bedriver byggverksamhet att hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen. Verket får vidare förelägga den som bedriver byggverksamhet att hålla personalliggaren tillgänglig för byggherren.

### *Vite*

Enligt gällande bestämmelser får ett föreläggande förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet annars inte följs (44 kap. 2 § SFL). Föreläggandet får inte förenas med vite om det finns anledning att anta att den som ska föreläggas har begått en gärning som är straffbelagd eller kan leda till skattetillägg eller kontrollavgift och föreläggandet avser utredning av en fråga som har samband med den misstänkta gärningen (44 kap. 3 § SFL).

Kontrollavgiften kommer även för byggbranschen att bestämmas till ett i lag fastställt belopp oberoende av näringsidkarens ekonomiska förhållanden (jfr avsnitt 7.13.1). Det kan därför tänkas uppkomma situationer då en kontrollavgift inte är en tillräcklig sanktion för en överträdelse som konstaterats vid kontrollbesök. I sådana fall kan det vara nödvändigt att Skatteverket ges möjlighet att i stället förelägga

näringsidkaren vid vite att vidta rättelse. Vitesbeloppet kan i det enskilda fallet anpassas till vad som krävs för att bryta motståndet att följa föreläggandet. Situationer då behov av att vid vite förelägga en näringsidkare att vidta rättelse kan tänkas finnas är framför allt när en näringsidkare inte fullgör sina skyldigheter enligt lagen att tillhandahålla utrustning, att åtgärda brister i en personalliggare eller att hålla personalliggaren tillgänglig (jfr prop. 2005/06:169 s. 55).

### *Överklagande*

I 67 kap. SFL finns bestämmelser om överklagande av Skatteverkets beslut. Det är möjligt att överklaga Skatteverkets beslut om registrering, kontrollavgift och föreläggande med vite till förvaltningsrätten (67 kap. 2 och 6 §§ SFL). Beslut om föreläggande utan vite och beslut om kontrollbesök får inte överklagas (67 kap. 5 § SFL). Överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det (67 kap. 12 § SFL). Det krävs prövningstillstånd för att kammarrätten ska pröva ett överklagande som avser registrering eller kontrollavgift (67 kap. 27 § SFL).

## 7.15 Personuppgiftsbehandling och sekretess

### 7.15.1 Personuppgiftsbehandlingen i personalliggarna

**Regeringens bedömning:** Den personuppgiftsbehandling som de föreslagna personalliggarbestämmelserna föranleder överensstämmer med dataskyddsdirektivet.

**Promemorians bedömning:** Överensstämmer med regeringens bedömning.

**Remissinstanserna:** *Datainspektionen* framhåller att de åtgärder som föreslås för att uppnå ett syfte är proportionerliga i förhållande till sitt ändamål och till det integritetsintrång de medför. Utgångspunkten måste vara att en personuppgiftsbehandling inte får gå längre än vad som krävs för att den personuppgiftsansvarige ska kunna uppfylla berättigade ändamål med den. Inspektionen efterlyser vidare en närmare redogörelse för hur personuppgiftsansvaret ska fördelas mellan de inblandade aktörerna. Det bör enligt inspektionen i detta sammanhang övervägas om personuppgiftsansvarets närmare fördelning bör författningsregleras.

**Skälen för regeringens bedömning:** *Datainspektionen* har den 25 maj 2007 yttrat sig avseende införandet av byggbranschens frivilliga system, ID06. Av yttrandet framgår bl.a. följande. Ändamålet med branschöverenskommelsen rörande obligatorisk id- och närvaroregistrering på byggarbetsplatser är att det ska finnas ett underlag vid skattekontroll, i syfte att försvåra svartarbete och därmed stärka den sunda konkurrensen inom byggbranschen, och att det av säkerhetsskäl ska gå att ta fram en närvaroförteckning vid arbetsplatsolyckor. Registrering av anställdas in- och utpasseringar och av besökare på en arbetsplats förekommer på många arbetsplatser. Denna behandling av personuppgifter får normalt anses vara berättigad för att registrera arbetstid, av säkerhetsskäl mm.



Den tänkta behandlingen av personuppgifter och bevarandet av uppgifterna under två år från registreringen har motiverats med att Skatteverket kan behöva uppgifterna vid skattekontroll. Byggbranschen är särskilt utsatt för svartarbeten och arbetsgivare och arbetstagare har därför enats om systemet med ID06 för att försvåra svartarbete och stärka den sunda konkurrensen inom byggbranschen. Det får enligt Datainspektionen anses vara ett berättigat intresse för arbetsgivarna att den egna verksamheten (och byggbranschen i stort) uppfattas som seriös och laglig. Sammantaget fann Datainspektionen att behandling av personuppgifter i samband med obligatorisk id- och närvaroregistrering enligt ID06 kan anses tillåten med stöd av en intresseavvägning enligt 10 § första stycket f PUL.

Elektronisk informationsinsamling kan i vissa fall innebära risker ur integritetssynpunkt eftersom tekniken gör det möjligt att på ett enkelt sätt samla in och sammanställa stora mängder uppgifter. Flera statliga utredningar har behandlat frågan om skyddet för den personliga integriteten vid automatiserad behandling av personuppgifter. Av Informationsutbytesutredningens betänkande, Utökat elektroniskt informationsutbyte (SOU 2007:45 s. 176 f.), framgår bl.a. följande. Vissa faktorer har ansetts särskilt viktiga att ta hänsyn till när det gäller att bedöma integritetskänsligheten vid automatiserad behandling av personuppgifter. Det gäller arten av de uppgifter som samlas in och registreras, varför detta görs, hur och av vem uppgifterna ska användas samt mängden av uppgifter som samlas på ett och samma ställe eller som på något annat sätt är tillgängliga för bearbetningar och sammanställningar.

Skyddet för den personliga integriteten måste vägas mot motstående legitima och grundläggande värden och intressen som t.ex. yttrandefrihet, informationsfrihet, offentlighet, brottsbekämpning samt effektiv och korrekt ärendehandläggning hos myndigheter. Även en väl fungerande samhällsorganisation kommer alltid att medföra intrång i enskildas personliga integritet. Av avgörande betydelse är vad som härvid kan tolereras och vad som utgör oacceptabelt intrång i den personliga integriteten (SOU 2007:45 s. 176 f.).

Byggherren och den som bedriver byggverksamhet kommer att behandla personuppgifter till följd av de nya bestämmelserna om personalliggare i byggbranschen. Regeringen föreslår att personalliggaren för byggbranschen ska vara elektronisk, se avsnitt 7.3. I fråga om den personuppgiftsbehandling som Skatteverket kommer att utföra blir lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet tillämplig, se avsnitt 7.15.2. För alla personuppgifter som registreras gäller att det är fråga om intrång i den personliga integriteten och en proportionalitetsbedömning ska därför, liksom framhålls av Datainspektionen, göras. Förenligheten med det dataskyddsdirektivet (Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995 om skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter) behöver bedömas.

Enligt artikel 7 c) dataskyddsdirektivet får personuppgifter behandlas om behandlingen är nödvändig för att fullgöra en rättslig förpliktelse som åvilar den registeransvarige. I artikel 6 i direktivet anges principer om uppgifternas kvalitet. Medlemsstaterna ska bl.a. föreskriva att person-

uppgifter ska samlas in för särskilda, uttryckligt angivna och berättigade ändamål. Personuppgifterna ska vara adekvata och relevanta och inte får omfatta mer än vad som är nödvändigt med hänsyn till de ändamål för vilka de har samlats in och för vilka de senare behandlas. Personuppgifter ska förvaras på ett sätt som förhindrar identifiering av den registrerade under en längre tid än vad som är nödvändigt för dessa ändamål.

Uppgifterna behövs för att avstämning ska kunna göras vid kontrollbesök. Syftet med förfarandet är att minska skatteundragande och skapa sundare konkurrensförhållanden inom branschen. Vidare föreslås att den elektroniska personalliggaren ska vara tillgänglig för byggherren, som är den som tillhandahåller den utrustning i vilken personalliggaren ska föras, och som jämsides den som bedriver byggverksamhet är skyldig att hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen. Att Skatteverket får tillgång till liggare på en byggarbetsplats krävs för att verket vid oannonserade kontrollbesök ska kunna göra avstämning mellan verksamma personer på en byggarbetsplats och dokumenterade personer. Ändamålen med behandlingen är enligt regeringens mening särskilda, uttryckligt angivna och berättigade.

De uppgifter som enligt förslaget ska behandlas är när byggverksamhet ska påbörjas, var byggverksamheten ska bedrivas och vem som är byggherre. Dessa uppgifter torde väldigt sällan innehålla personuppgifter, men kan komma att göra det om byggherren är en fysisk person som i näringsverksamhet låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten. De uppgifter som vidare ska behandlas är namn och organisationsnummer eller motsvarande identifikationsnummer på den som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats som omfattas av den föreslagna regleringen. Även här torde det oftast vara fråga om uppgifter om juridiska personer. Vidare ska uppgifter om namn och personnummer på personer som är verksamma på en byggarbetsplats samt tidpunkten för då respektive persons arbetspass påbörjas och avslutas behandlas. Det är i detta led som det mesta av personuppgiftsbehandlingen kommer ske. Enligt regeringens mening är ovan nämnda uppgifter inte fler än nödvändigt.

Personalliggare enligt det frivilliga systemet med ID06 ska bevaras i två år, vilket Datainspektionen ansett vara för ändamålen befogad tid för bevarande av uppgifter. Enligt regeringens mening bör bevarandetiden vara densamma för uppgifter i personalliggare i byggbranschen som för övriga branscher. Uppgifterna ska därför bevaras under två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut, vilket liksom nu bör regleras i skatteförfarandeförordningen.

Den personuppgiftsbehandling som föranleds av de bestämmelser som införs i SFL är enligt regeringens mening förenlig med dataskyddsdirektivet. Det intrång som den nya informationsinsamlingen innebär kan varken anses otillbörligt eller oproportionerligt.

Var och en som behandlar uppgifterna är personuppgiftsansvarig för den behandling som de själva gör. Detsamma gäller ansvaret för att informera de registrerade och för att de tekniska och organisatoriska säkerhetskraven uppfylls. Byggherren är ansvarig för de personuppgifter som dagligen dokumenteras i byggherrens utrustning. Den som bedriver

byggverksamhet är ansvarig för de personuppgifter som dagligen dokumenteras avseende personer som är verksamma för dennes räkning. För det fall Skatteverket vid ett kontrollbesök inhämtar uppgifter ur personalliggare, gäller liksom enligt nuvarande ordning, att Skatteverket är personuppgiftsansvarigt för den behandling verket utför. Regeringen finner inte behov av att, som Datainspektionen nämner, särskilt reglera personuppgiftsansvaret med anledning av de nya bestämmelserna.

## 7.15.2 Skatteverkets behandling av personuppgifter

**Regeringens bedömning:** Den nya regleringen om personalliggare för byggbranschen kräver ingen ändring i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer inte med regeringens bedömning. I promemorian föreslås att nya gallringsfrister bör övervägas i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Gallringsreglerna föreslås gälla för uppgifter och handlingar som behandlas till följd av inskickade personalliggare och de anmälningar om verksamma näringsidkare och personer på byggarbetsplatser som byggherren enligt promemorians förslag ska göra.

**Remissinstanserna:** *Datainspektionen* saknar en redogörelse som tar sin utgångspunkt i de särskilda behov och förutsättningar för bevarande som förslaget om obligatorisk rapportering av personalliggare och anmälningsskyldighet medför. *Skatteverket* tillstyrker förslaget om kortare gallringstid för inskickade personalliggare men avstyrker förslaget när det gäller anmälda uppgifter från byggherren. Skatteverket anser också att ett uttryckligt stöd för att verket får behandla de uppgifter som skickas in bör införas i lag eller förordning.

**Skälen för regeringens bedömning:** Promemorians förslag och remissinstansernas synpunkter hänger samman med det anmälningsförfarande som föreslagits i promemorian. Regeringen bedömer i avsnitt 7.7 att detta anmälningsförfarande inte bör genomföras inom ramen för förevarande lagstiftningsärende.

Skatteverkets behandling av personuppgifter i beskattningsverksamheten regleras i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Lagen tillämpas om behandlingen är helt eller delvis automatiserad eller om uppgifterna ingår i eller är avsedda att ingå i en strukturerad samling av personuppgifter som är tillgängliga för sökning eller sammanställning enligt särskilda kriterier. Vissa av bestämmelserna i lagen gäller även för behandling av uppgifter om juridiska personer och avlidna.

Lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet gäller i stället för PUL. Vissa bestämmelser i PUL ska dock tillämpas, bl.a. 9 § som innehåller krav på att personuppgifter bara får samlas in för särskilda, uttryckligt angivna och berättigade ändamål samt att uppgifterna inte får behandlas för något ändamål som är oförenligt med det för vilket uppgifterna samlades in. I 1 kap. 4 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet anges för vilka primära ändamål uppgifter får behandlas i beskattnings-

verksamheten. Bestämmelsen är så utformad att i stort sett hela Skatteverkets verksamhet inom beskattningsområdet omfattas av ändamålsbeskrivningen, jfr propositionen Behandling av personuppgifter inom skatt, tull och exekution (prop. 2000/01:33 s. 123 f.).

Av 1 kap. 4 § första stycket 4 lagen framgår att uppgifter får behandlas för tillhandahållande av information som behövs hos Skatteverket för bl.a. kontrollverksamhet.

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

Av 2 kap. 1 § lagen framgår att det i beskattningsverksamheten ska finnas en samling uppgifter som med hjälp av automatiserad behandling används gemensamt i verksamheten för de i 1 kap. 4 och 5 §§ angivna ändamålen (beskattningsdatabas). I databasen får uppgifter behandlas om personer som omfattas av verksamhet enligt 1 kap. 4 § 1–9. För de ändamål som anges i 1 kap. 4 § får bl.a. uppgifter om en fysisk persons identitet, medborgarskap, bosättning och familjeförhållande samt en juridisk persons identitet, säte, ägarförhållanden samt firmatecknare och andra företrädare behandlas i databasen (2 kap. 3 § första stycket 1 och 2 lagen). I tredje stycket samma lagrum anges att regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer meddelar närmare föreskrifter om vilka uppgifter som får behandlas i databasen. Av 2 § förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet framgår att uppgifter som behövs vid Skatteverkets handläggning av ärenden som sker med stöd av bl.a. SFL får behandlas i beskattningsdatabasen

Den föreslagna regleringen innebär en automatiserad behandling av uppgifter i beskattningsverksamheten varför lagen blir tillämplig på behandlingen.

I förhållande till de nuvarande bestämmelserna om personalliggare tillkommer för byggbranschen krav på att byggherren ska anmäla att byggverksamhet ska påbörjas och när byggverksamheten har avslutats. Skatteverket ska i samband med att byggstart anmäls tilldela byggherren ett unikt identifikationsnummer för byggarbetsplatsen. Detta förhållande bedömer dock inte regeringen medför något behov av ändrade bestämmelser i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

### 7.15.3 Sekretess

<p><b>Regeringens bedömning:</b> Det behövs ingen ändring av bestämmelserna i offentlighets- och sekretesslagen till följd av förslaget om personalliggare i byggbranschen.</p>
---

**Promemorians förslag:** Överensstämmer inte med regeringens bedömning. I promemorian föreslås att ett tillägg ska göras i 27 kap. 2 § första stycket 4 offentlighets- och sekretesslagen.

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna yttrar sig särskilt om förslaget.

**Skälen för regeringens bedömning:** Enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL, gäller

sekretess i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen enligt lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet för uppgift om enskilda personliga och ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen. Sekretessen är absolut. De uppgifter som hanteras i beskattningsdatabasen om t.ex. anmälan om byggstart m.m. kommer således att träffas av bestämmelsen.

Enligt 27 kap. 2 § första stycket 1 OSL gäller sekretess för uppgift om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden bl.a. i särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt. Sekretessen är även enligt detta lagrum absolut. Enligt tredje stycket 3 gäller dock sekretessen inte beslut om kontrollavgift enligt 50 kap. SFL. Inom bestämmelsernas tillämpningsområde faller bl.a. kontroll av personalliggare inom restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna. De nu föreslagna bestämmelserna om personalliggare för byggbranschen kommer också att omfattas av tillämpningsområdet. Någon ändring av sekretessregleringen behövs således inte.

## 7.16 Överensstämmelse med EU-rätten

**Regeringens bedömning:** Det föreslagna kontrollsystemet strider inte mot EU-rätten.

**Promemorians bedömning:** Överensstämmer med regeringens bedömning.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inget att erinra mot bedömningen. FAR efterlyser en djupare analys runt förslaget förenlighet med EU-rätten. Föreligger inga skyldigheter att betala svenska skatter fyller enligt FAR:s mening de ökade kontrollerna inga behov och lagstiftningen kan i denna del sägas gå längre än vad som är nödvändigt. *Kommerskollegium* efterlyser en bedömning om huruvida tjänstedirektivet (2006/123/EG) är tillämpligt på förslaget. Enligt kollegiet faller de föreslagna reglerna inte självklart under skatteundantaget i direktivet. Förslaget bör dock kunna motiveras utifrån angivet skyddsintresse, även vid en tillämpning av art. 16 i direktivet. Kollegiet anser att kraven på tjänsteutövaren bör anmälas till kommissionen enligt 2 § förordningen (2009:1078) om tjänster på den inre marknaden.

**Skälen för regeringens bedömning:** Genom medlemskapet i EU från 1995 fick Sverige ett helt nytt regelverk att anpassa sig till. I princip är varje medlemsland suveränt i fråga om utformningen av sitt skattesystem. Emellertid har reglerna i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt om fri rörlighet för personer, tjänster och kapital och etableringsfrihet betydelse (se avsnitt 5.6).

I fördraget fastställs principen att egenföretagare och ekonomiska aktörer som är etablerade på en medlemsstats territorium får bedriva ekonomisk verksamhet i samtliga medlemsstater. Etableringsfrihet och frihet att tillhandahålla tjänster gäller. Medlemsstaterna måste ändra alla nationella bestämmelser som begränsar dessa två friheter, även bestämmelser som inte gör åtskillnad mellan inhemska och utländska

aktörer, om de hämmar eller gör utövandet av en verksamhet mindre attraktiv, med förseningar och extrakostnader.

Det kontrollsystem som regeringen föreslår gör ingen åtskillnad mellan inhemska och utländska aktörer. Frågan är om systemet hämmar eller gör utövandet av en verksamhet mindre attraktiv med förseningar och extrakostnader. Syftet med kontrollsystemet är bland annat att skapa en sund konkurrens för branschens företag. En sund konkurrens gör verksamheten mer attraktiv.

Det nu föreslagna kontrollsystemet kan dock anses hindra tillhandahållandet av tjänster. Det måste följaktligen övervägas huruvida den föreslagna regleringen kan anses utgöra en inskränkning av den fria rörligheten av tjänster som kan rättfärdigas.

Det föreslagna kontrollsystemet är inte diskriminerande. Det ska sålunda prövas om de aktuella bestämmelserna är proportionerliga, varvid gäller att en bestämmelse som utgör en inskränkning av friheten att tillhandahålla tjänster endast är proportionerlig om den är ägnad att säkerställa att de ändamål som eftersträvas med densamma uppnås, och den inte går utöver vad som krävs för att uppnå nämnda ändamål.

Syftet med de föreslagna reglerna är att motverka skatteundandragande genom svartarbete och att motverka illojal konkurrens i byggbranschen. Dessa ändamål är enligt regeringens mening sådana tvingande skäl av allmänintresse som kan motivera en inskränkning i friheten att tillhandahålla tjänster. FAR har mot detta framfört att när det gäller aktörer som inte är skattskyldiga i Sverige fyller de ökade kontrollerna inte några behov. Ett företag som är etablerat i en annan medlemsstat och som inte har fast driftställe i Sverige ska förvisso inte betala inkomstskatt i Sverige, men är skattskyldigt i den stat där företaget är etablerat. Genom det föreslagna kontrollsystemet kan Skatteverket få indikationer på att företag bedriver sin verksamhet oseriöst. Gäller det ett företag som är etablerat i en annan medlemsstat har Skatteverket möjligheter att genom informationsutbyte och administrativt samarbete med den andra medlemsstatens skattemyndighet bidra till att intäkter beskattas korrekt i den medlemsstaten.

Att undanta utländska juridiska och fysiska personer från regleringen skulle påtagligt riskera att snedvrیدا konkurrensen. Ett av syftena med systemet är att motverka illojal konkurrens inom byggbranschen, och att bädda för en sådan risk för snedvridning vore kontraproduktivt. Regeringen anser till skillnad från FAR att även utländska juridiska personer och utländska medborgare behöver omfattas av regleringen. Även de seriösa utländska företag som vill verka i Sverige gynnas givetvis av en sundare konkurrens inom den svenska byggbranschen.

De nu föreslagna bestämmelserna är sammanfattningsvis under dessa omständigheter att anse som proportionerliga eftersom de inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå de ändamål av allmänintresse som nämnts ovan.

*Kommerskollegium* har efterlyst en bedömning huruvida tjänstedirektivet är tillämpligt på förslaget och anser att kraven på tjänsteutövaren bör anmälas till kommissionen. Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/123/EG av den 12 december 2006 om tjänster på den inre marknaden (tjänstedirektivet) innehåller bestämmelser om administrativ förenkling, etableringsfrihet och fri rörlighet för tjänsteleverantörer,

tjänstemottagarnas rättigheter och tjänsternas kvalitet samt bestämmelser om administrativt samarbete mellan medlemsstaterna. Syftet med direktivet är att stimulera tjänstesektorn genom att förenkla etablering och fri rörlighet inom EES samt stärka tjänstemottagarnas intressen. Direktivet har genomförts i svensk rätt främst genom lagen (2009:1079) om tjänster på den inre marknaden och förordningen (2009:1078) om tjänster på den inre marknaden. Av 2 § förordningen följer att när en behörig myndighet avser fatta beslut om vissa i direktivet angivna krav ska en anmälan göras till Europeiska kommissionen.

I direktivets artikel 2.3 anges att direktivet inte ska tillämpas på skatteområdet (se även 2 § andra stycket lagen om tjänster på den inre marknaden). I kommissionens handbok om genomförandet av tjänstedirektivet anges att detta gäller både själva skattelagstiftningen och de administrativa förfaranden som behövs för att verkställa skattelagstiftningen. Det föreslagna kontrollsystemet, med personalliggare och oannonserade kontrollbesök inom byggbranschen, utgör enligt regeringens mening till sin helhet en del av den administrativa förfarandereglering som behövs för att verkställa skattelagstiftningen. Regeringen finner mot denna bakgrund att anmälan inte behöver göras enligt tjänstedirektivet.

## 7.17 Tidpunkt för ikraftträdande

**Regeringens förslag:** De föreslagna bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2016 och tillämpas första gången på byggarbetsplatser där byggverksamheten påbörjas efter ikraftträdandet. På byggarbetsplatser där byggverksamheten har påbörjats före ikraftträdandet ska dock lagen tillämpas om det kan antas att byggverksamheten kommer att avslutas efter den 30 juni 2016.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. I promemorian anges inte närmare när de föreslagna bestämmelserna ska börja tillämpas.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser har ingenting att erinra mot förslaget. Några remissinstanser, bl.a. *Sveriges Byggindustrier*, *Plåtslageriernas Riksförbund* och *Elektriska Installatörsorganisationen*, anser det önskvärt att ikraftträdandet föregås av implementerings- eller pilotprojekt där Skatteverket och branschen kan samverka. Sveriges Byggindustrier framhåller att de parter som omfattas av förslaget måste få rimlig omställningstid att implementera nödvändiga administrativa rutiner för att kunna hantera sina olika åligganden. *Byggnads*, *SEKO*, *Svenska Elektrikerförbundet* och *Landsorganisationen i Sverige (LO)* anser att förslaget kan träda ikraft tidigare än den 1 januari 2016. *Byggnads* anser att förslaget med fördel kan träda ikraft samtidigt som de nya kollektivavtalsbestämmelserna, dvs. den 1 januari 2015. Skatteverket förordar ett stegvis införande, där bestämmelserna om att föra personalliggare och möjligheterna till oannonserade kontrollbesök träder i kraft den 1 juli 2015 och bestämmelserna anmälningsförfarande träder i kraft den 1 juli 2016.

**Skälen för regeringens förslag:** Bestämmelserna om personalliggare och oannonserade kontrollbesök i byggbranschen kommer att ställa krav på såväl Skatteverket som på de aktörer som åläggs skyldigheter enligt regleringen. Skatteverket behöver utveckla system för att kunna ta emot anmälningar från byggherren om när byggverksamhet startar och avslutas, och för att tilldela varje anmäld byggarbetsplats ett identifikationsnummer. Informationsinsatser och intern utbildning kommer också att behövas. Skatteverket kommer också behöva tid att i samverkan med byggbranschen ta fram rutiner för hur kontrollbesöken ska gå till, med beaktande av t.ex. sådana säkerhetsföreskrifter som finns på byggarbetsplatser. Regeringen finner dock inte att det från lagstiftarens eller regeringens sida bör föranstaltas om att ikraftträdandet ska föregås av implementerings- eller pilotprojekt, vilket bl.a. *Sveriges Byggindustrier* föreslagit. Ingenting hindrar dock att projekt av sådant slag genomförs på frivillig väg.

*Skatteverket* förordar ett stegvis införande, där bestämmelserna om att föra personalliggare och möjligheterna till oannonserade kontrollbesök träder i kraft den 1 juli 2015 och bestämmelserna anmälningsförfarande träder i kraft den 1 juli 2016. I avsnitt 7.7 bedömer regeringen att promemorians förslag om anmälningsförfarande inte bör genomföras inom ramen för förevarande lagstiftningsärende. Skatteverkets synpunkt föranleder dock ett övervägande om förslagen som nu lämnas bör träda i kraft den 1 juli 2015.

Byggherrar och de som bedriver byggverksamhet behöver emellertid också tid för förberedelser för att kunna fullgöra sina skyldigheter. Förvisso bör de nya reglerna inte innebära någon mer omfattande omställning för de företag som är vana att arbeta med ID06-bestämmelserna. Det finns dock många företag som inte omfattas av det systemet, och framförallt inte sådana byggherrar som normalt inte är verksamma i byggbranschen. Ett så tidigt ikraftträdande som 1 januari 2015, som *Byggnads* föreslagit, finner regeringen inte genomförbart. Enligt regeringens mening är det förslag som lämnats i promemorian, den 1 januari 2016, sammantaget en lämplig tidpunkt för ikraftträdande.

De nya bestämmelserna ska tillämpas första gången på byggarbetsplatser där byggverksamheten påbörjas efter ikraftträdandet. På byggarbetsplatser där byggherren efter ikraftträdandet är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras, och byggverksamheten påbörjas efter ikraftträdandet, gäller således att skyldigheterna enligt bestämmelserna om personalliggare i byggbranschen ska iakttas av byggherren och den som bedriver byggverksamhet.

En del byggprojekt pågår under förhållandevis lång tid, ibland flera år. Det är enligt regeringens mening rimligt att även stora byggarbeten som påbörjats före ikraftträdandet ska omfattas av regleringen. De nya bestämmelserna ska därför också tillämpas på byggarbetsplatser där byggverksamheten påbörjats före ikraftträdandet om det kan antas att byggverksamheten kommer att avslutas efter den 30 juni 2016.



## 8 Konsekvenser

### 8.1 Statsfinansiella konsekvenser

**Regeringens bedömning:** Förslaget om personalliggare för byggbranschen bedöms få positiva effekter på löneredovisningen inom branschen. De ökade kostnader som förslaget medför för Skatteverket rymms inom befintliga och beräknade anslagsramar. En viss ökning av antalet mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna kan förväntas, men ökningen bedöms rymmas inom ram.

**Promemorians bedömning:** Överensstämmer med regeringens bedömning.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anser att verkets samtliga merkostnader till följd av förslagen ska finansieras genom tilldelning av anslag. *Glasbranschföreningen* anser det viktigt att Skatteverket får ökade resurser för att kunna säkerställa syftet med regleringen. Även *Byggnads, SEKO, Svenska Elektrikerförbundet, Landsorganisationen i Sverige, Elektriska Installatörsorganisationen, Sveriges Byggingustri* och *VVS Företagen* framhåller vikten av att Skatteverket ges tillräckliga resurser. *Domstolsverket* instämmer i promemorians bedömning att förslaget kommer att leda till en viss ökning av antalet mål hos de allmänna förvaltningsdomstolarna men att det i nuläget är svårt att bedöma hur stor ökningen kommer att bli. *Domstolsverket* utgår dock från att Sveriges Domstolar kommer att kompenseras för den kostnadsökning förslaget innebär. *Rikspolisstyrelsen* anser att frågan om kostnader för polisen bör beredas vidare innan beslut om förslaget fattas.

*Statskontoret* instämmer i promemorians bedömning att förslaget förbättrar möjligheterna för Skatteverket och för de företag som vill göra rätt för sig att motverka förekomsten av svartarbete och osund konkurrens. *Statskontoret* bedömer att nyttan av föreslagna åtgärder är större än kostnaderna.

**Skälen för regeringens bedömning:** Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Genom svartarbete undandras skatteintäkter. Företagare som använder svart arbetskraft skaffar sig genom detta konkurrensfördelar framför företag som inte gör det. De företag som använder svartarbete kan sätta lägre priser än de annars skulle kunna göra. Seriösa företagare får ett högre kostnadsläge jämfört med de som använder svart arbetskraft. Detta innebär att de måste sätta högre priser och får därigenom svårt att behålla sina kunder genom ett snedvidet konkurrensförhållande. Svartarbete hos vissa företag kan "smitta" av sig på andra företag som för att kunna konkurrera också kommer att använda svartarbete. Ju fler företag som använder sig av svartarbete desto svårare blir det för företag som vill göra rätt för sig och desto större blir risken för att den viljan urholkas. När viljan att göra rätt för sig skattemässigt försvagats finns risk att även annan typ av kriminalitet kan få fäste i en drabbad bransch (jfr Ds 2009:43 s. 159). Det finns ett starkt samband mellan skattefusk och annan ekonomisk brottslighet. En stor andel av ekobrotten avser företag som använder svart arbetskraft eller fuskar med skatter och avgifter på annat sätt. De negativa effekterna av skatte-

undandragande är många. Förutom att skattebördan vältras över på andra skattskyldiga så medför fusket att konkurrensen snedvrids och att seriösa näringsidkare riskerar att slås ut av skattefusande konkurrenter. Ytterligare effekter vid utnyttjande av svart arbetskraft är bl.a. att sjukpenning och andra ersättningar inte kan beräknas utifrån lönen. Om vissa skattskyldiga kan skjuta över sin del av skatte- och avgiftsbördan på andra rubbas dessutom respekten för den demokratiska beslutsordningen. För att tilliten till rättssamhället ska kunna upprätthållas krävs att skattefusk och ekonomisk brottslighet bekämpas effektivt (jfr prop. 2006/07:105 s. 16).

Systemet med personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna, som innefattar en möjlighet för Skatteverket att genomföra oannonserade kontrollbesök, har haft positiva effekter på löneredovisningen inom de berörda branscherna. Bestämmelserna har den 1 april 2013 utvidgats till att avse även tvätteribranschen. Det finns skäl att tro att en utvidgning av bestämmelserna till att även omfatta byggbranschen ger en liknande positiv effekt.

Syftet med de föreslagna författningsändringarna är att bidra till att minska svartarbete och att skapa sundare konkurrensförhållanden inom byggbranschen. Genom det föreslagna kontrollsystemet får Skatteverket ett bättre underlag för att kunna upptäcka svartarbete. Personer som påträffas på byggarbetsplatser i samband med kontrollbesöken men som inte finns antecknade kan misstänkas arbeta svart. Genom den begränsade revisionen har Skatteverket rätt att kontrollera om personen i fråga omfattas av något anställningskontrakt eller liknande. Uppgifterna kan sedan följas upp genom en kontroll av löneutbetalningar hos näringsidkaren. Det föreslagna kontrollsystemet bör ses som ett verktyg vid sidan av andra för att uppnå målet att motverka förekomsten av svartarbete och skattefusk. Problemet kan inte lösas genom en åtgärd, utan genom flera samverkande åtgärder, varav personalliggare är ett exempel.

De resursinsatser som behövs för det föreslagna kontrollsystemet ska vägas mot de reala effekter som förväntas uppstå genom den föreslagna ändringen. Genom den nya regleringen förbättras möjligheterna för Skatteverket och för de företag som vill göra rätt för sig att motverka förekomsten av svartarbete och osund konkurrens. Detta medför stor nytta för samhället. Regeringen bedömer, i likhet med *Statskontoret*, att nyttan av åtgärderna är större än kostnaderna.

Förslaget har betydelse för Skatteverket. Regeringen bedömer i avsnitt 7.7 att det anmälningsförfarande som föreslås i promemorian inte bör genomföras. Det innebär att den som bedriver byggverksamhet inte ska skicka personalliggaren månatligen till Skatteverket. Byggherren och den som bedriver byggverksamhet ska inte heller anmäla vilka entreprenörer och personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen. Det förslag som nu läggs fram innebär en mindre kostnadsökning för Skatteverket än förslaget om anmälningsförfarande. Skatteverkets kontrollarbete påverkas genom att oannonserade kontrollbesök ska göras i ytterligare en bransch. Även kostnader för information, utbildning, utformande av tillämpningsföreskrifter och andra åtgärder ska beaktas.

De förslag som lämnas syftar till att förbättra kontrollen i byggbranschen som har väl dokumenterade problem med svartarbete.

Förslagen ska leda till att Skatteverket på ett förhållandevis enkelt sätt ska kunna få fram ett bättre underlag för att bedöma rimligheten av de uppgifter som redovisas av näringsidkarna i byggbranschen. Verket kan på så sätt effektivisera sin kontroll och även göra en bättre urvalsbedömning vad gäller näringsidkare lämpade för revision. De merkostnader som uppkommer för verket kan i viss utsträckning antas uppvägas av en minskad resursåtgång för andra kontrollåtgärder (jfr prop. 2006/07:105 s. 84 f.). Regeringen bedömer att de ökade kostnaderna för Skatteverket ryms inom befintliga och beräknade anslagsramar.

Beslut rörande registrering, kontrollavgifter och föreläggande med vite kan överklagas till allmän förvaltningsdomstol. I och med att förslagen om att den som bedriver byggverksamhet månatligen ska skicka personalliggaren till Skatteverket, och att byggherren och den som bedriver byggverksamhet ska anmäla vilka entreprenörer och personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen inte genomförs kommer antalet påförda kontrollavgifter och utfärdade förelägganden med vite att bli färre än med promemorians förslag. Även för domstolarnas del innebär således regeringens förslag en mindre påverkan än det förslag som förordades i promemorian. Med hänsyn till att dessa domstolar redan prövar frågor om utdömande av vite och särskilda avgifter beträffande ett flertal måltyper kan inte de tillkommande målen förväntas bli särskilt betungande. En viss ökning av antalet mål kan alltså förväntas men ökningen bör rymmas inom ram. I samband med en utvärdering av de nya bestämmelserna (jfr avsnitt 7.7) kan det dock vara lämpligt att titta närmare på hur måltillströmningen har utvecklats.

Enligt promemorians förslag skulle Skatteverket utöva tillsyn över vissa av bestämmelserna om personalliggare i byggbranschen. Vid tillsynen skulle polisen på Skatteverkets begäran lämna biträde. I avsnitt 7.11 bedömer regeringen att promemorians förslag i dessa delar inte bör genomföras. Till följd av detta bedöms polisen inte orsakas några ökade kostnader till följd av det förslag som nu läggs.

## 8.2 Konsekvenser för företagen

<p><b>Regeringens bedömning:</b> Förslaget om personalliggare i byggbranschen bedöms innebära en ökning av den administrativa bördan för de företag som berörs. Denna ökning bedöms som försvarbar med hänsyn till syftet med förslaget. Förslaget kan väntas få positiva effekter från konkurrenssynpunkt, vilket gynnar de seriösa företagen.</p>
---

**Promemorians bedömning:** Överensstämmer med regeringens bedömning.

**Remissinstanserna:** *Tillväxtverket* anför att de administrativa kostnaderna för byggherren att anmäla byggstart inte har beräknats. *Företagarna* framför att det i promemorian görs en i grunden förtjänstfull konsekvensanalys, men den saknar analys av hur olika företagsstorlekar påverkas. Det finner *Företagarna* vara en allvarlig brist. *Näringslivets Regelnämnd* anser att de totala kostnaderna för förslaget

liksom kostnader för enskilda företag är ofullständigt beskrivna, bl.a. anges inte kostnaderna för att anmäla byggstart. Konsekvensutredningen berör vidare inte förutsättningarna för de små företagen, vilket är en brist. Regelnämnden anser vidare att effekten och nyttan av förslaget är undermåligt beskrivna. Det anges inte hur de förhåller sig till kostnaderna för systemet. Även *Svenskt Näringsliv* anser att konsekvensanalysen saknar de mindre byggföretagens perspektiv, och att konsekvenserna för de mindre företagen måste beaktas innan lagförslag kan läggas fram. *Regelrådet* anser att det av konsekvensutredningen inte går att bedöma förslagets effekter på de administrativa kostnaderna och att det saknas i huvudsak kvantifierade uppskattningar av förväntade administrativa kostnader. Vidare anges inte på ett tydligt sätt vad som är administrativa respektive övriga kostnader. När det gäller övriga kostnader görs vissa uppskattningar av förväntade sådana. Någon uppskattad kostnad för byggherren att tillhandahålla utrustning för registrering anges dock inte. *Byggherrarna* efterlyser närmare analys av hur förslaget påverkar enskilda näringsidkare som arbetar på ett flertal olika byggarbetsplatser under ett år. *Kommerskollegium* saknar en analys av konsekvenserna för de gränsöverskridande tjänsteutövare med utstationerad personal som redan tvingats göra en anmälan i enlighet med lagen (1999:678) om utstationering av arbetstagare.

**Skälen för regeringens bedömning:** De berörda företagen kommer att behöva ha en viss administration för att fullgöra sina skyldigheter. Det är ofrånkomligt att detta kommer att medföra vissa kostnader. Merkostnaderna för företagen att löpande dokumentera identifikationsuppgifter kan hållas på en låg nivå när man använder ett elektroniskt system. De elektroniska uppgifterna kan även användas till annat nödvändigt administrativt arbete. Med ett elektroniskt system kan tiden för att föra in uppgifter i liggaren bli försumbar. Kostnaderna beror i huvudsak på de val företagen gör avseende sina administrativa resurser.

Med administrativa kostnader avses för byggherren kostnader för att anmäla att byggverksamhet ska påbörjas och avslutats, och att tillhandahålla utrustning för en elektronisk personalliggare. Med administrativa kostnader avses för den som bedriver byggverksamhet kostnader för att förse personer, som utför arbete för denne, med utrustning för att kunna registrera sig i byggherrens elektroniska personalliggarsystem.

Inom byggbranschen har på frivillig basis införts ett registrerings-system (ID06) som motsvarar de krav som de föreslagna reglerna avseende den löpande dokumentationen av verksamma kommer att ställa. Kostnaderna för en elektronisk hantering av ID06 är enligt uppgift från Sveriges Byggindustrier cirka 50 kronor per byggdag för en arbetsplats (cirka 12 500 kronor per år och arbetsplats). Det ID06-kort som varje verksam person ska ha kostar cirka 95 kronor. Det kan dock ersätta ett företagskort som ett företag i många fall ändå skulle ha utfärdat och utgör därför en kostnad som företaget i sådant fall ändå skulle ha haft. Kortet kan en verksam person använda för att registrera sig. Registreringen kan ske i exempelvis en mobiltelefon försedd med en applikation som stödjer registrering. Ett obegränsat antal personer kan använda samma mobiltelefon för att registrera sig. Kostnaden för den tekniska lösningen för en elektronisk registrering av närvaro, som enligt förslaget är byggherrens ansvar, kan motsvara 1 200 kronor det första året per byggarbetsplats

(kostnaden för en mobiltelefon, 800 kronor samt kostnader för en applikation som stödjer registrering, 400 kronor). För efterföljande år beräknas kostnaden motsvara cirka 400 kronor per år.

Några remissinstanser, bl.a. *Svenskt Näringsliv*, har efterlyst de mindre företagens perspektiv. Ovanstående kostnadsuppgifter visar dock enligt regeringens mening att det är möjligt att införa ett system med de funktioner som behövs för en personalliggare till kostnader som är rimliga för användarna, även om företaget är litet. *Byggherrarna* har efterlyst en analys av hur förslaget påverkar enskilda näringsidkare som arbetar på ett flertal olika byggarbetsplatser under ett år. En del näringsidkare kan under ett år komma att arbeta uteslutande på byggarbetsplatser som omfattas av regleringen, medan andra kan komma att bedriva sin verksamhet på byggarbetsplatser som är undantagna (jfr avsnitt 7.9). Det kan slutligen också komma att vara näringsidkare som under olika perioder under ett år bedriver verksamhet både på byggarbetsplatser som omfattas och på sådana som inte omfattas. Så förhåller det sig emellertid även idag vad gäller ID06-tillämpningen, och regeringen bedömer inte att ovanstående kostnadsuppgifter och nedanstående beräkning av administrativa kostnader förändras av detta förhållande.

*Tillväxtverket* och *Näringslivets Regelnämnd* har anfört att de administrativa kostnaderna för byggherren att anmäla byggstart inte har beräknats. En anmälan om byggstart ska innehålla uppgift om när och var byggverksamhet ska påbörjas. Enligt regeringens mening måste tidsåtgången för en sådan anmälan anses vara försumbar, likaså för att underrätta Skatteverket att byggverksamheten har avslutats.

*Kommerskollegium* har tagit upp frågan om konsekvenserna för de gränsöverskridande tjänsteutövare med utstationerad personal som redan tvingats göra en anmälan i enlighet med lagen om utstationering av arbetstagare. I avsnitt 7.7 bedömer regeringen att det anmälningsförfarande som föreslogs i promemorian inte bör genomföras. Någon dubbel anmälningsbörda gällande arbetstagare riskerar således inte att uppstå.

Av utvärdering av Göteborgs stads projekt Rena byggen (Slutrapport den 12 december 2013 om projektet Rena byggen, s. 13 f.) framgår att det administrativa arbete som den som bedriver byggverksamhet (i Rena byggen kallad underentreprenören) lägger ned per månad ligger mellan en halv timme och en och en halv timme. De krav som ställs på underentreprenören i Rena byggen är: att tillämpa ID06 – Allmänna bestämmelser om legitimationsplikt och närvaroregistrering, att ta in avtalsvillkoren Rena byggen samt villkor ”medgivande av utlämnande av vissa sekretessbelagda uppgifter i Rena byggen projekt” i avtal med underentreprenörer som anlitas och att varje månad redovisa lön och förmåner, arbetsgivaravgift och avdragen skatt på individnivå för alla personer som utfört arbete på entreprenaden. Generalentreprenören (i Rena byggen kallad huvudentreprenören) har dock upplevt att det administrativa arbete som behövt läggas ned för att uppfylla kraven i Rena byggen varit mer betungande. För generalentreprenören gäller samma krav som för underentreprenören samt att generalentreprenören ska meddela beställaren Göteborgs stad vilka entreprenörer som den planerar att engagera på bygget och varje månad skicka en elektronisk fil med de digitalt lagrade närvarouppgifterna för alla personer som utfört

arbete i entreprenaden till Skatteverket. Av utvärderingen framgår vidare att den tid som generalentreprenören lagt ned till följd av kraven i Rena byggen ligger mellan 8–16 timmar per månad för information om Rena byggen och ID06-hantering jämfört med för andra byggobjekt.

I de krav som uppställs i Rena byggen ligger dock krav som inte uppställs i det föreslagna kontrollsystemet varför den ökade administrativa bördan i form av nedlagd tid enligt regeringens mening borde bli mindre för byggherren och den som bedriver byggverksamhet i det nu föreslagna systemet.

System för personalliggare kan användas för andra personaladministrativa ändamål. Redan befintliga elektroniska registrerings-system kommer också sannolikt att kunna användas som personalliggare. Förutsättningen är att systemet elektroniskt kan registrera de uppgifter som ska föras i samband med att arbetspassen börjar och slutar, att tillägg som görs av registrerade uppgifter ska vara spårbara samt att uppgifterna är elektroniskt läsbara för Skatteverket. Det företag som redan har ett sådant system ska alltså inte behöva skaffa helt ny utrustning. Detta innebär alltså att det beräknade intervallet för de administrativa kostnaderna nedan troligen ligger i överkant.

De föreslagna reglerna om elektronisk personalliggare inom byggbranschen kommer att ge ökade administrativa kostnader för företagen. Enligt uppgift från Sveriges Byggindustrier finns det cirka 94 000 företag inom branschen. Utav dessa uppskattar Sveriges Byggindustrier att cirka 60 000 företag blir berörda av de nya reglerna. De resterande kan antas arbeta i projekt där en privatperson är byggherre. Detta ger en relation på cirka 64 procent (60/94) av samtliga företag. Vidare uppskattas cirka 25 000 företag redan idag använda sig av ID06. Således används ett frivilligt registreringssystem av ca 27 procent (25/94) av företagen. Sveriges Byggindustrier har vidare uppskattat att det totala antalet byggprojekt från fyra prisbasbelopp och uppåt är cirka 100 000 byggprojekt per år. Alla dessa projekt kommer inte beröras av de nya reglerna, eftersom projekt där en privatperson är byggherre inte omfattas. Om man utgår från den relation som uppskattats gällande berörda företag kan det antas att cirka 64 000 ( $100\,000 * 0,64$ ) byggprojekt per år kommer att beröras. När det gäller att uppskatta den tillkommande administrativa kostnaden bör även hänsyn tas till att flera byggföretag redan idag frivilligt använder sig av ett liknande system. För dessa företag tillkommer således ingen ytterligare administrativ kostnad. Antalet byggprojekt som inte kommer att generera tillkommande kostnader kan med ovan angivna relation uppskattas till cirka 17 280 projekt ( $64\,000 * 0,27$ ). Enligt de antaganden som nu gjorts kommer således cirka 46 720 byggprojekt per år att generera tillkommande administrativa kostnader.

Som ovan redovisats ger dagens frivilliga system (ID06) upphov till cirka 12 500 kronor i administrativa kostnader för ett byggprojekt per år. Dessutom behövs det utrustning för samtliga anställda. Kostnaden för detta uppskattas till cirka 400 kronor per år då systemet är ordentligt uppbyggt. I enlighet med standardkostnadsmetodens principer är det denna kostnad som ska tillämpas. Metoden anger att inga initiala uppstarts-kostnader utan enbart kostnader som uppkommer vid drift ska tas med. Den sammantagna kostnaden blir i enlighet med detta cirka 12 900

kronor per byggprojekt och år. Således kan den tillkommande administrativa kostnaden för de föreslagna reglerna uppskattas till ca 602 miljoner kronor ( $46\,720 * 12\,900$ ).

Ett alternativt tillvägagångssätt att uppskatta de tillkommande kostnaderna är att utgå ifrån Tillväxtverkets databas MALIN. Denna databas är uppbyggd med hjälp av standardkostnadsmetodens kostnadsuppskattningar av befintliga regler. För att uppskatta vad de föreslagna reglerna ger i tillkommande administrativa kostnader utgår utredningen från den kostnad som uppmätts för personalliggare i restaurangbranschen. Dessa mätningar uppger en total tidsåtgång per företag och år om cirka 3 705 min. Mätning har dock gjorts med utgångspunkt att personalliggaren förs manuellt. Kostnaden för den person som gör registreringen anges till cirka 185 kronor per timme, dvs. cirka 3,08 kronor per minut. Från de uppgifter som Sveriges Bygginstrumenter lämnat uppskattas den berörda populationen företag vara cirka 60 000. Dock har cirka 25 000 företag redan det frivilliga systemet ID06. Kvarvarande population som kommer att generera tillkommande administrativa kostnader blir cirka 35 000 företag. De på detta sätt uppskattade ökade administrativa kostnaderna blir cirka 400 miljoner kronor ( $35\,000 * 3\,705 * 3,08$ ).

Uppskattningsvis kan således den tillkommande administrativa kostnaden för byggbranschen beräknas ligga i intervallet cirka 400 till cirka 602 miljoner kronor per år. Regeringen anser ökningen försvarbar med hänsyn till den förväntade nyttan med förslaget.

Merparten av den ökade administrativa kostnaden bör rimligen ligga hos de större byggföretagen. Det är troligt att de minsta företagen i större utsträckning under ett år är verksamma på byggarbetsplatser där byggherren är en privatperson eller där den sammanlagda kostnaden för arbetets utförande uppgår till högst fyra prisbasbelopp. Med utgångspunkt från ovan angivna projekt Rena byggen torde den tillkommande administrativa bördan för mindre företag ligga i intervallet en halv till en och en halv timma per månad. Då föreslagen reglering bedöms innebära lägre administration än Rena byggen antas tidsåtgången för dokumentationsskyldigheten till cirka en timma. Med utgångspunkt från MALIN kan uppskattas tillkommande administrativa kostnader om 2 220 kronor per år ( $185 * 12$ ) för ett mindre företag.

Regeringen instämmer inte i *Regelrådets* bedömning att det av konsekvensutredningen inte går att bedöma förslagets effekter på de administrativa kostnaderna.

## 9 Författningskommentar

### 3 kap.

#### 1 §

I paragrafen finns en inledning till kapitlet samt en lista med begrepp, termer och uttryck som används i lagen. Listan är uppställd i bokstavsordning. Där finns de begrepp, termer och uttryck som är förklarade i detta kapitel samt de som är förklarade i andra kapitel och som används

främst i andra sammanhang i lagen än i samband med förklaringen. Listan i denna paragraf är tänkt att vara till hjälp för läsaren att hitta olika begrepp, termer och uttryck. Utgångspunkten för vilka ord som har tagits med är följande. De definitioner och förklaringar som har betydelse för tillämpningen av flera bestämmelser på olika ställen i lagen finns i detta kapitel. Definitioner och förklaringar som är hårdare knutna till ett visst kapitel placeras i stället i det kapitlet (prop. 2010/11:165 s. 699).

Paragrafen har tillförts två begrepp; *byggarbetsplats* och *byggverksamhet*. Begreppen har betydelse vid tillämpningen av bestämmelserna om personalliggare i byggbranschen, och definieras i 39 kap. eftersom de är hårdare knutna till detta kapitel, se vidare kommentaren till 39 kap. 2 §.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.2.

## **7 kap.**

### **1 §**

I paragrafen regleras vem som ska registreras.

I *första stycket* läggs till en ny *punkt 12* enligt vilken Skatteverket ska registrera den som är skyldig enligt 39 kap. 11 b § att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.4.

### **2 a §**

Paragrafen är ny.

I *första stycket* anges att den som är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket innan byggverksamheten på byggarbetsplatsen påbörjas. Den som ska göra en anmälan är således en byggherre som har skyldighet att tillhandahålla sådan utrustning enligt 39 kap. 11 b §.

I *andra stycket* anges att anmälan ska innehålla uppgift om när och var byggverksamheten ska påbörjas. Platsen för byggarbetsplatsen kan t.ex. anges som en adress om sådan finns, eller genom att ange longitud och latitud för projektets placering. Vid vägbyggen eller liknande bör kunna anges den planerade sträckningen på vilken byggverksamhet är tänkt att bedrivas, även om byggverksamhet inte pågår på alla delar av sträckningen under projektets gång. Skatteverket ska efter anmälan tilldela byggherren ett unikt identifikationsnummer för byggarbetsplatsen, vilket regleras i skatteförfarandeförordningen (2011:1261). Tilldelning av nummer sker automatiskt utan att Skatteverket gör någon prövning. Av 4 § följer att om en uppgift som ligger till grund för registreringen ändras, ska den som är registrerad underrätta Skatteverket om ändringen inom två veckor från det att ändringen inträffade. Det innebär bl.a. att när byggverksamheten har avslutats, och skyldigheten för byggherren att tillhandahålla utrustning inte längre föreligger, ska byggherren underrätta Skatteverket om det. Skatteverket får enligt 6 § avregistrera den som inte längre ska vara registrerad.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.4.



## 39 kap.

### 1 §

I paragrafen anges kapitlets innehåll.

Den *fjärde strecksatsen* har justerats med anledning av de nya bestämmelserna om dokumentationsskyldighet som avser byggbranschen, 11 a–c §§.

I förarbetena till SFL anges att med dokumentationsskyldighet avses att genom anteckning eller på annat sätt se till att det finns underlag (prop. 2010/11:165 s. 286). I dokumentationsskyldighet för byggbranschen inryms förutom skyldighet att föra personalliggare och där dokumentera verksamma personer även att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen.

### 2 §

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

I paragrafens *första stycke* har definition av begreppen byggverksamhet och byggarbetsplats lagts till. Med byggarbetsplats avses en plats där byggverksamhet bedrivs. Med byggverksamhet avses näringsverksamhet som avser om-, till- och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten samt rivning av byggnadsverk. Till byggverksamhet ska även räknas annan näringsverksamhet som bedrivs i samband med sådan verksamhet och som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt 39 kap. 11 §. Med det menas sådana näringsverksamheter som bedrivs som stöd för den egentliga byggverksamheten på byggarbetsplatsen. Som exempel på sådana stödfunktioner kan städning och bevakningstjänster nämnas. En del verksamheter som kan komma att aktualiseras som stödverksamhet, t.ex. catering, omfattas redan av nu gällande personalliggarbestämmelser (jfr definitionen av restaurangverksamhet i nu aktuell paragraf), och räknas således inte som sådan näringsverksamhet som jämföras med byggverksamhet.

Även rivning av byggnadsverk samt uppförande och rivning av byggställningar omfattas av begreppet byggverksamhet. Däremot omfattas inte sådan montering av byggmaterial och byggnadsdelar som sker i fabriker och liknande. Dylig verksamhet utgör i stället ett led i produktionskedjan vid producering av byggmaterial, som sedan kommer att användas i byggverksamhet på byggarbetsplatser. Om en arbetsplats både kan klassificeras som verksamhetslokal enligt 3 kap. 18 § och byggarbetsplats är det den verksamhet som bedrivs på platsen som avgör vilka personalliggarregler som ska tillämpas. Ett markområde som används för byggverksamhet ska således anses vara en byggarbetsplats och bestämmelserna om personalliggare för byggbranschen blir tillämpliga.

En byggarbetsplats måste ha någon form av geografisk utbredning. En virtuell arbetsplats utgör inte en byggarbetsplats i detta avseende. Den geografiska utbredningen kan dock förskjutas under tiden. För t.ex. ett anläggningsarbete kan detta ske dag för dag. Under ett sådant arbete ska byggarbetsplatsen anses vara densamma men med olika geografisk utbredning vid olika tidpunkter.

Om ett byggnadsprojekt uppges bestå av flera olika projekt ska det ändå i detta sammanhang behandlas som ett och samma projekt om det

vid en samlad bedömning framstår som mest sannolikt att så är fallet. De olika projekten ska då bedömas som en byggarbetsplats vid tillämpningen av personalliggarbestämmelserna för byggbranschen.

En byggarbetsplats kan även avse byggverksamhet som utförs i en annan näringsidkares lokaler där denne samtidigt bedriver annan verksamhet. Byggarbetsplatsen utgörs då av det område i verksamhetslokalen som byggverksamheten bedrivs på.

I begreppet byggverksamhet ingår begreppet byggnadsverk. Byggnadsverk har samma betydelse som i 1 kap. 4 § plan- och bygglagen (2010:900), dvs. byggnad eller annan anläggning.

Om det är tveksamt om en verksamhet omfattas av begreppet byggverksamhet kan vägledning sökas i SNI-koder (Standard för Svensk Näringsgrensindelning). Det bör dock framhållas att SNI-koderna inte ska utgöra ett definitivt urvalskriterium, utan mer tjäna som ett hjälpmedel vid bedömningen av till vilken kategori en verksamhet är att hänföra. Det är alltså ytterst en fråga för rättstillämpningen att slutligen avgöra om en verksamhet faller innanför tillämpningsområdet eller inte (jfr prop. 2005/06:169 s. 40).

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.2.

#### 11 a §

Paragrafen är ny och anger vilka skyldigheter den som bedriver byggverksamhet har att dokumentera närvaro. Med den som bedriver byggverksamhet avses en fysisk eller juridisk person som bedriver näringsverksamhet i enlighet med definitionen av byggverksamhet i 2 §.

Av paragrafens *första stycke* framgår inledningsvis att skyldigheterna för den som bedriver byggverksamhet bara gäller när denne bedriver sin verksamhet på en byggarbetsplats där byggherren omfattas av skyldigheten enligt 11 b §. Är byggherren undantagen skyldigheten att tillhandahålla utrustning gäller således inte heller någon skyldighet för den som bedriver byggverksamhet att dokumentera närvaro. Om byggherren däremot ska tillhandahålla utrustning för elektronisk personalliggare ska den som bedriver byggverksamhet föra en elektronisk personalliggare i den av byggherren tillhandahållna utrustningen, och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren (dvs. för den som bedriver byggverksamhet) samt löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Dokumentationskyldigheten omfattar samtliga verksamma. Något krav på att personen ska vara anställd, eller ens uppbara ersättning, finns inte (prop. 2005/06:169 s. 126). Praktikanter och anvisad arbetskraft från Arbetsförmedlingen ska exempelvis dokumenteras. Med personer som är verksamma i näringsverksamhet avses även inhyrd personal.

I dokumentationskyldigheten inbegrips även ett krav på att bevara identifikationsuppgifterna. Bestämmelser som preciserar vilka uppgifter som ska dokumenteras och när detta ska ske samt bestämmelser om under hur lång tid uppgifterna ska bevaras ges i skatteförfarandeförordningen (2011:1261).

Av paragrafens *andra stycke* framgår att personer som under kortare tid bara lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats inte ska dokumenteras i personalliggaren. I uttrycket

kortare tid ligger att det inte ska vara fråga om arbete som tar större delen av en arbetsdag att utföra. Att det ska vara fråga om personer som bara lastar eller lossar tydliggör vidare att en person som lossar t.ex. material och sedan även vidtar ytterligare åtgärder i form av montering av materialet inte är undantagen, utan ska dokumenteras i personalliggaren.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.5.

#### 11 b §

Paragrafen är ny.

I paragrafens *första stycke* anges att en byggherre ska tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen. Med byggherre avses detsamma som i 1 kap. 4 § plan- och bygglagen (2010:900), dvs. den som för egen räkning utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten. Byggherren kan vara en juridisk eller fysisk person.

Utrustningen kan t.ex. bestå av en elektronisk läsare för registrering av in- och utpassering. På byggarbetsplatser som kan inhägnas kan tillhandahållandet göras enkelt genom att läsare appliceras vid inpasseringsgrinden. På stora vägbyggen kan läsare utplaceras på t.ex. byggbodar och maskiner. Om det inte finns ett kontor eller en naturlig samlingsplats där utrustning kan tillhandahållas kan byggherren även tillhandahålla utrustning i form av en mobiltelefon med en applikation som stödjer dokumentation av identifikationsuppgifter. En mobiltelefon kan då användas som läsare av elektroniska kort och kan användas av ett obegränsat antal verksamma personer.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.4.

I paragrafens *andra stycke* räknas de situationer upp i vilka byggherren inte har någon skyldighet enligt första stycket. I *första punkten* anges att skyldigheten att tillhandahålla utrustning inte gäller för en byggherre där den sammanlagda kostnaden för utförandet av arbetet uppgår till högst fyra prisbasbelopp. Beloppet avser både material- och arbetskostnader, exklusive mervärdesskatt. I *andra punkten* anges att skyldigheten inte gäller för en byggherre som är en fysisk person som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings-, eller markarbeten.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.9.

#### 11 c §

Paragrafen är ny och anger under vilka förutsättningar en byggherre kan överlåta sina skyldigheter enligt 11 b och 12 §§ samt 7 kap. 2 a och 4 §§ till en självständig näringsidkare såsom en generalentreprenör som utför entreprenad på totalentreprenad eller utförandeentreprenad. Överlåtelse kan ske till en näringsidkare som fått i uppdrag att självständigt ansvara för arbetets utförande. Det är således inte möjligt att överlåta ansvaret vid en delad entreprenad.

Om ansvaret ska kunna överlåtas krävs att samtliga skyldigheter enligt 11 b och 12 §§ samt 7 kap. 2 a och 4 §§ överlåts fullt ut. Det är inte möjligt för byggherren att bara överlåta vissa skyldigheter, t.ex. att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras, och behålla andra skyldigheter själv, t.ex. att anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas.

Slutligen måste byggherren och näringsidkaren skriftligen avtala att överlåtelsen av ansvaret sker för att överlåtelsen ska vara giltig. Har överlåtelse skett ska det som sägs om byggherre i stället gälla den som ansvaret har överlåtits till.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.8.

#### 12 §

I paragrafen behandlas personalliggarens tillgänglighet. I ett nytt *andra stycke* anges att byggherren och den som bedriver byggverksamhet ska hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen. Med detta menas att Skatteverket vid kontrollbesök omedelbart ska kunna se personalliggarens innehåll. Detta kan ske antingen genom att verket får tillgång till den elektroniskt i läsbar form eller att personalliggaren skrivs ut. I stycket anges också att den som bedriver byggverksamhet ska hålla sin personalliggare tillgänglig även för byggherren.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.6.

#### 17 §

I paragrafen anges i vilka fall Skatteverket får förelägga dem som har skyldigheter enligt kapitlet.

Paragrafens *andra punkt* har preciserats så att det framgår att punkten gäller den som bedriver restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet.

Paragrafen har tillförts en *tredje punkt*. I denna anges att byggherren och den som bedriver byggverksamhet får föreläggas att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 a, 11 b och 12 §§.

Förelägganden med stöd av paragrafen kommer att aktualiseras när Skatteverket vid en kontroll konstaterar brister. I sådana fall ska en kontrollavgift tas ut. Om Skatteverket bedömer att kontrollavgiften i något fall inte är en tillräcklig sanktion kan verket förelägga näringsidkaren att vidta rättelse, t.ex. att införskaffa utrustning. Föreläggandet kan förenas med vite enligt 44 kap. 2 §. Vitesbeloppet kan bestämmas så att det blir tillräckligt effektivt för att förmå näringsidkaren att följa föreläggandet. Om föreläggandet inte följs kan vitet dömas ut. Av 50 kap. 5 § framgår att kontrollavgift inte får tas ut för en överträdelse som omfattas av ett vitesföreläggande. Syftet med föreläggandet ska vara att förmå näringsidkaren att i fortsättningen fullgöra sina skyldigheter. Den som t.ex. inte för en elektronisk personalliggare ska förmås att göra det. Om bristen är att alla som är verksamma inte finns upptagna i personalliggaren eller att personalliggaren inte hålls tillgänglig ska syftet vara att förmå näringsidkaren att i fortsättningen föra personalliggaren på rätt sätt eller följa kravet på att hålla liggaren tillgänglig. Förelägganden enligt paragrafen får däremot inte avse att i efterhand föra personalliggare (prop. 2010/11:165 s. 864 f.).

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.14.2.

### **42 kap.**

#### 8 §

I paragrafen finns bestämmelser om Skatteverkets kontrollbesök gällande personalliggare. Paragrafens *första stycke* ändras så att Skatteverket kan besluta om kontrollbesök för att kontrollera att även den som är eller kan antas vara skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk

personalliggare kan föras fullgör sina eventuella skyldigheter. Skatteverket kan när som helst, dvs. utan att det föreligger någon misstanke om oegentligheter, göra oannonserade kontrollbesök. Den som enligt beslut om kontrollbesök ska kontrolleras behöver inte underrättas om beslutet före besöket (42 kap. 10 §).

Befogenheterna får bara användas för åtgärder som direkt tar sikte på att kontrollera att skyldigheterna enligt 39 kap. 11, 11 a, 11 b och 12 §§ efterlevs. Syftet med kontrollen ska alltså vara att kontrollera att det finns en personalliggare tillgänglig i verksamhetslokalen eller på byggarbetsplatsen som uppfyller föreskrivna krav. I det ligger att Skatteverket ska kontrollera att de personer som vid kontrollbesöket är verksamma också är upptagna i personalliggaren. Det handlar alltså om att få en omedelbar bild av om dokumentationsskyldigheten efterlevs.

Om Skatteverket tror att det finns uppgifter i en personalliggare som behövs i en skatteutredning ska verket använda de generella kontrollbefogenheterna för att få del av uppgifterna. Kontrollbesöket kan därmed inte användas för att på ett enklare sätt få tillgång till uppgifter om syftet är ett annat än att kontrollera dokumentationsskyldigheten som sådan.

Paragrafens tidigare andra och tredje mening, som anger att Skatteverket vid ett kontrollbesök får begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet och att uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren, flyttas till nya 8 a §, se kommentaren till den paragrafen.

I *andra stycket* läggs till att kontrollbesök inte bara får genomföras i verksamhetslokaler utan också på byggarbetsplatser. Kontrollbesök på en byggarbetsplats får dock inte genomföras i en bostadslägenhet. Med bostadslägenhet avses här detsamma som i 3 § lagen (2006:378) om lägenhetsregister, dvs. sådan lägenhet som är avsedd att helt eller till en inte oväsentlig del användas som bostad.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.12.

## 8 a §

Paragrafen är ny.

I *första meningen* anges att Skatteverket vid kontrollbesök får begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet, vilket motsvarar vad som tidigare reglerades i 8 § första stycket andra meningen. Bestämmelsen gäller vid alla kontrollbesök som avser kontroll av personalliggare, dvs. oavsett om det är fråga om restaurang-, frisör-, tvätter- eller byggverksamhet.

I paragrafens *andra mening* anges att verket vid ett kontrollbesök på en byggarbetsplats även får fråga en sådan person, dvs. en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten, för vilken näringsidkares räkning som han eller hon utför arbetsuppgifterna. I tredje meningen anges att de uppgifter som lämnas får stämmas av mot personalliggaren. Motsvarande bestämmelse fanns tidigare i 8 § första stycket tredje meningen.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.12.

## 50 kap.

### 3 §

I paragrafen regleras när kontrollavgift ska tas ut vad gäller skyldigheter enligt bestämmelserna om personalliggare. Paragrafens *första stycke* har kompletterats med skyldigheten att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras. Kontrollavgift ska således tas ut enligt *punkten 1* om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare eller tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras inte fullgör denna skyldighet. Kontrollavgift tas vidare ut enligt *punkten 2* om inte personalliggaren hålls tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen eller på byggarbetsplatsen. Kontrollavgift kan således inte tas ut om den som bedriver byggverksamhet inte håller sin personalliggare tillgänglig för byggherren.

I *punkten 3*, som är ny, anges att kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att lämna uppgift 7 kap. 2 a § om när och var byggverksamhet ska påbörjas inte har lämnat sådan uppgift. Således tas inte kontrollavgift ut om byggherren inte underrättar Skatteverket enligt 7 kap. 4 § att byggverksamheten på byggarbetsplatsen har avslutats.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.13.1.

### 4 §

Av paragrafen framgår storleken på kontrollavgiften som avses i 3 §.

*Första stycket första och andra punkten* är oförändrade. Det innebär att kontrollavgift tas ut med 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle, dvs. när det vid kontrolltillfället framkommer att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare eller tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras inte fullgör denna skyldighet, eller inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen eller på byggarbetsplatsen. På en byggarbetsplats kan det inträffa att såväl byggherren som den som bedriver byggverksamhet har brustit vid fullgörandet av sina respektive skyldigheter. Kontrollavgiften vid kontrolltillfället blir då 10 000 kronor för byggherren och 10 000 kronor för den som bedriver byggverksamhet. Om byggherren enligt 39 kap. 11 c § har överlåtit sina skyldigheter till en självständig näringsidkare ska den senare påföras kontrollavgiften. Kontrollavgift ska vidare tas ut med 2 000 kronor för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare.

I ett nytt *andra stycke* anges att kontrollavgiften i stället ska vara 25 000 kronor om uppgift inte har lämnats om när och var byggverksamheten på en byggarbetsplats ska påbörjas. Om det vid ett kontrolltillfälle framkommer att skyldigheten inte har fullgjorts ska således byggherren, eller den som byggherren överlåtit sitt ansvar till, påföras en kontrollavgift om 25 000 kronor i stället för 10 000 kronor.

Det tidigare andra stycket har flyttats till ett nytt *tredje stycket*, och är i övrigt oförändrat.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.13.1.

## Ikraftträdande och övergångsbestämmelse

I *punkten 1* anges att lagen träder i kraft den 1 januari 2016.

Enligt *punkten 2* tillämpas lagen första gången på byggarbetsplatser där byggverksamheten påbörjas efter ikraftträdandet. Från och med den 1 januari 2016 gäller således att på byggarbetsplatser där byggherren är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras, och byggverksamheten påbörjas efter angivet datum, ska skyldigheterna enligt bestämmelserna om personalliggare i byggbranschen iakttas av byggherren och den som bedriver byggverksamhet.

Av *punkten 3* följer att lagen också ska tillämpas på byggarbetsplatser där byggverksamheten har påbörjats före ikraftträdandet om det kan antas att byggverksamheten kommer att avslutas efter den 30 juni 2016.

Skälen för förslaget har behandlats i avsnitt 7.17.

# Sammanfattning av förslagen i promemorian Minskat svartarbete i byggbranschen (Ds 2014:7)

## Uppdraget i korthet

Chefen för Finansdepartementet har den 16 januari 2013 gett utredaren i uppdrag att utreda hur ett kontrollsystem inom skatteförfarandet kan vara utformat för byggbranschen. Utredningen ska bl.a. analysera risken för att reglerna om ansvar kringgås och att undantagen utnyttjas på ett otillbörligt sätt, analysera ansvarsfrågan ur ett EU-rättsligt perspektiv, beakta integritetsaspekterna gällande de personer som dokumentationen rör samt överväga olika alternativ ifråga om dokumentation och rapportering.

Syftet med ett kontrollsystem är att minska förekomsten av skatteundandragande genom svartarbete och skapa sundare konkurrensförhållanden inom branschen.

## Överväganden och förslag

*Ett kontrollsystem med oannonserade kontrollbesök ska införas för byggbranschen*

Utredningen föreslår att ett kontrollsystem med oannonserade kontrollbesök ska införas för byggbranschen. Skyldighet att föra personalliggare, att rapportera personalliggare och att anmäla vilka näringsidkare samt personer som kommer att vara verksamma på en byggarbetsplats, ska införas. Dokumentation av identifikationsuppgifter, rapportering av personalliggare samt anmälan ska ske elektroniskt.

I det föreslagna kontrollsystemet är ansvaret uppdelat mellan byggherren och den som bedriver byggverksamhet.

## Kontrollsystemet ska tillämpas på byggarbetsplatser i Sverige.

Med byggarbetsplats avses i förslaget en plats där byggverksamhet bedrivs. Med byggverksamhet avses här näringsverksamhet som avser om-, till-, och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten samt rivning av byggnadsverk. Till byggverksamhet räknas här även stödfunktioner till byggverksamhet såsom städning och bevakningstjänster.

Utredningen har föreslagit att byggnad ska definieras på samma sätt som i 1 kap. 4 § plan- och bygglagen (2010:900), förkortad PBL. Byggnadsverk definieras i 1 kap. 4 § PBL, såsom byggnad eller annan anläggning. Med byggnadsverk avses i utredningens förslag byggnad eller annan anläggning såsom vägar, järnvägar, broar, tunnlar, dammar, flygfält och hamnar.



## **Byggverksamhet som ska undantas**

Byggverksamhet som sker för en byggherre som är en fysisk person som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings-, eller markarbeten omfattas inte av de föreslagna bestämmelserna. För sådana arbeten som utförs hos konsumenter finns nu ROT-avdraget som stimulerar att arbeten redovisas och beskattas.

Byggverksamhet som sker för byggherrar där den sammanlagda ersättning som betalas ut för arbete på en byggarbetsplats uppgår till mindre än fyra prisbasbelopp omfattas inte heller av de föreslagna bestämmelserna.

### *Personalliggare*

#### **Byggherren ska anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning för att möjliggöra registrering**

I det föreslagna kontrollsystemet för byggbranschen ska byggherren anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas. Denna anmälan ska ske innan byggstart. Vid anmälan ska uppgift om projektets namn, byggherrens organisationsnummer eller motsvarande identifikationsnummer och plats för byggarbetsplatsen anges. När anmälan inkommit ska Skatteverket genast tilldela byggarbetsplatsen ett unikt identifikationsnummer. Tilldelningen ska ske automatiskt och utan att någon kontroll görs. I det föreslagna kontrollsystemet ska byggherren vidare tillhandahålla utrustning för att möjliggöra registrering i ett elektroniskt personalliggarsystem.

Det unika identifikationsnummer som varje byggarbetsplats tilldelas och som används när verksamma personers närvaro registreras gör det möjligt att ta fram en lista med samtliga registrerade personer på en byggarbetsplats.

#### **Den som bedriver byggverksamhet ska föra personalliggare samt månatligen skicka personalliggare till Skatteverket.**

Enligt utredningens förslag ska den som bedriver byggverksamhet, i utrustning tillhandahållen av byggherren, löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Dokumentationsskyldigheten omfattar samtliga verksamma i näringsverksamheten. Något krav på att personen ska vara anställd, eller ens uppbära ersättning, finns inte. Skyldigheten gäller inte i fråga om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.

Dokumentation av närvaro sker med hjälp av dels utrustning som den som bedriver byggverksamhet försett de som är verksamma för hans eller hennes räkning med och dels utrustning som byggherren tillhandahåller. Den dokumenterade informationen om de verksamma personernas närvaro ska komma respektive arbetsgivare eller uppdragsgivare till del.

Enligt utredningens förslag ska den som bedriver byggverksamhet månatligen skicka personalliggaren till Skatteverket.

### **Personalliggare ska hållas tillgänglig**

Den som bedriver byggverksamhet ska fortlöpande hålla personalliggaren elektroniskt tillgänglig för byggherren. Byggherren och den som bedriver byggverksamhet ska på begäran hålla personalliggare tillgänglig för Skatteverket på en byggarbetsplats.

#### *Anmälningsskyldighet*

### **Byggherren ska anmäla verksamma näringsidkare och personer på byggarbetsplatsen till Skatteverket**

Byggherren ska fortlöpande anmäla vilka näringsidkare som kommer att utföra arbete och vilka personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen till Skatteverket. Start- och sluttid för näringsidkare ska också anges. Anmälan ska ske innan arbetet påbörjas.

Skyldigheten gäller inte i fråga om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.

Den som bedriver byggverksamhet ska anmäla personer verksamma för näringsidkarens räkning och eventuella underentreprenörer som anlitas. Innan arbetet inleds ska den som bedriver byggverksamhet anmäla till byggherren vilka personer som kommer att vara verksamma för den anmälande näringsidkarens räkning på byggherrens byggarbetsplats och vilka näringsidkare som denne i sin tur anlitar för att utföra arbete på byggherrens byggarbetsplats. Start- och sluttid för näringsidkaren ska också anges.

Skyldigheten gäller inte i fråga om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.

### **Överlåtelse av ansvar**

Byggherren har ansvar för att anmäla byggstart, att tillhandahålla utrustning som möjliggör elektronisk registrering, att fortlöpande anmäla näringsidkare och personer samt att vid begäran hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket. Byggherrens ansvar kan överlätas genom skriftligt avtal till en näringsidkare (generalentreprenör som utför entreprenad på totalentreprenad) som fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering, projektering och arbetets utförande.

Den som bedriver byggverksamhet har ansvar för att föra personalliggare, att löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter, att anmäla, att skicka personalliggare och att hålla personalliggaren tillgänglig. Detta ansvar ska inte kunna överlätas.

### **Skatteverket ska utöva tillsyn**

Skatteverket ska utöva tillsyn över att den som på en byggarbetsplats är eller kan antas vara skyldig att anmäla byggstart och att tillhandahålla utrustning fullgör sina eventuella skyldigheter.

Skatteverket ska enligt utredningens förslag för tillsyn ha rätt att få tillträde till byggarbetsplatser där byggverksamhet bedrivs. Polismyndighet ska på Skatteverkets begäran lämna det biträde som behövs

för tillsynen. Om en byggarbetsplats inryms i en annan näringsidkares verksamhetslokal får tillsyn göras även där. Bilaga 1

### **Skatteverket ska göra oannonserade kontrollbesök**

På samma sätt som gäller avseende restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna bör Skatteverket när som helst, dvs. utan att det föreligger någon misstanke om oegentligheter, få göra oannonserade kontrollbesök även vad gäller byggverksamhet.

Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra en personalliggare, att göra anmälan eller att skicka in elektronisk personalliggare, fullgör sina eventuella skyldigheter.

Verket får vid sådant besök fråga en person som kan antas vara verksam på byggarbetsplatsen om han eller hon arbetar på platsen samt vem som i så fall är arbetsgivare eller uppdragsgivare. Verket får även vid ett sådant besök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet.

Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren och mot till Skatteverket anmälda uppgifter.

Kontrollbesök i byggverksamhet får bara genomföras på byggarbetsplats. Möjligheten till begränsad revision ska även gälla kontroll av byggbranschen.

### **Kontrollavgift ska påföras**

Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare eller tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras inte fullgör denna skyldighet eller inte håller personalliggaren tillgänglig för Skatteverket. Kontrollavgift ska vidare tas ut om den som bedriver byggverksamhet inte skickar elektronisk personalliggare till Skatteverket samt om anmälan inte sker på föreskrivet sätt.

Bestämmelserna om befrielse i 51 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, ska även omfatta kontrollavgifter inom byggbranschen.

### **Föreläggande/vite/överklagande**

Skatteverket får förelägga byggherre eller den byggherren genom avtal överlåtit sitt ansvar till samt den som bedriver byggverksamhet att fullgöra sina skyldigheter såsom de beskrivits ovan. Föreläggande kan ske dels enligt 39 kap. 17 § och dels enligt 42 kap. 5 § tredje stycket SFL. Ett föreläggande får förenas med vite. Beslut om kontrollbesök och föreläggande utan vite kan inte överklagas. Ett beslut om kontrollavgift och föreläggande med vite kan däremot överklagas till förvaltningsrätt.

## Promemorians lagförslag

### Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 12 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **2 kap.** 12 §<sup>2</sup>

Uppgifter och handlingar som avser

1. revision ska gallras tio år efter utgången av det kalenderår då revisionen avslutades, *och*

2. fastighetstaxering ska gallras tolv år efter utgången av det taxeringsår som uppgifterna eller handlingarna kan hänföras till.

1. revision ska gallras tio år efter utgången av det kalenderår då revisionen avslutades,

2. fastighetstaxering ska gallras tolv år efter utgången av det taxeringsår som uppgifterna eller handlingarna kan hänföras till, *och*

3. *anmälningar enligt 39 kap. 11 a § tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244) och inskickade personalliggare enligt 39 kap. 11 c § tredje stycket samma lag ska gallras två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut.*

Uppgifter och handlingar om godkända upplagshavare, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare, registrerade avsändare eller godkända skatteupplag enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt samt lagen (1994:1776) om skatt på energi ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då aktören avregistrerades.

Uppgifter och handlingar som avses i 4 a § ska gallras tio år efter utgången av det kalenderår då de meddelanden som är kopplade till den administrativa referenskode enligt 22 b § andra stycket lagen om tobaksskatt, 21 b § andra stycket lagen om alkoholskatt eller 6 kap. 4 § andra stycket lagen om skatt på energi eller annan sammanhållande identifikationsuppgift senast ändrades.

<sup>1</sup> Senaste lydelse av lagens rubrik 2003:670.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2012:775.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

Bilaga 2

## Förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

Häri genom föreskrivs att 27 kap. 2 § offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **27 kap.**

#### **2 §<sup>1</sup>**

Sekretess gäller för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i

1. särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt samt annan verksamhet som avser tullkontroll och som inte omfattas av 1 §,
2. ärende om kompensation för eller återbetalning av skatt,
3. ärende om anstånd med erläggande av skatt, och
4. ärende om kassaregister enligt 4. ärende om kassaregister *eller* skatteförfarandelagen *personalliggare* enligt skatteförfarandelagen (2011:1244).

Sekretess gäller i ärende enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden, om det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att den enskilde eller någon närstående till denne lider skada eller men.

Sekretessen gäller inte

1. beslut i ärende som anges i första stycket 2 och 3 samt andra stycket,
  2. beslut om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister enligt 39 kap. 9 § skatteförfarandelagen, eller
  3. beslut om kontrollavgift enligt 50 kap. skatteförfarandelagen.
- Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 3 eller 4 §.  
För uppgift i en allmän handling gäller sekretessen i högst tjugo år.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2011:1427.

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

Bilaga 2

Häri genom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 3 kap. 1 §, 39 kap. 1, 2, 12 och 17 §§, 41 kap. 7–9 §§, 42 kap. 1, 3–5 och 8 §§, 4 kap. 1–7 och 14 §§, 50 kap. 3 och 4 §§ och 69 kap. 3 §, rubriken till 42 kap. och rubriken närmast före 42 kap. 3 § ska följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas nya bestämmelser, 3 kap. 19 § och 39 kap. 11 a–d och 18 §§ samt närmast före 3 kap. 19 § och 39 kap. 11 a–d och 18 §§ nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## **3 kap.**

### **1 §<sup>1</sup>**

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

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

arbetsgivaravgifter i 3 §

arbetsgivardeklaration i 26 kap. 3 §

beskattningsår i 4 och 5 §§

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

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

beslut om särskild inkomstsatteredovisning i 13 kap. 1 §

*byggarbetsplats i 19 §*

*byggherre i 19 §*

*byggnad i 39 kap. 2 §*

*byggnadsverk i 39 kap. 2 §*

*byggverksamhet i 39 kap. 2 §*

deklarationsombud i 6 kap. 4 §

europiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 6 §

europiska grupperingar för territoriellt samarbete (EGTS) i 7 §

felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §

frisörverksamhet i 39 kap. 2 §

förenklad arbetsgivardeklaration i 26 kap. 4 §

granskningsledare i 8 §

handling i 9 §

hemortskommun i 10 §

huvudinkomst i 11 kap. 3 §

journalminne i 42 kap. 2 §

juridisk person i 11 §

kassaregister i 39 kap. 2 §

kontrollremsa i 42 kap. 2 §

näringsverksamhet i 14 §

punktskatt i 15 §

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2013:27.

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

**Byggarbetsplats och byggherre**

19 §

*Med byggarbetsplats avses en plats där byggverksamhet bedrivs.*

*Med byggherre avses den som för egen räkning utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten.*

39 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 §),
- generell dokumentationsskyldighet (3 §),
- dokumentationsskyldighet som avser kassaregister (4–10 §§),
- dokumentationsskyldighet – dokumentationsskyldighet som avser personalliggare (11 och 12 §§),
- dokumentationsskyldighet som avser torg- och marknadshandel (13 §),
- dokumentationsskyldighet som avser omsättning av investeringsguld (14 §),
- dokumentationsskyldighet som avser internprissättning (15 och 16 §§), och
- föreläggande (17 §).

2 §<sup>2</sup>

I denna lag avses med

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

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

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

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2013:27.



*frisörverksamhet*: näringsverksamhet som avser hårvård, samt

*frisörverksamhet*: näringsverksamhet som avser hårvård,

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

*byggverksamhet*: näringsverksamhet som avser om-, till-, och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten, rivning av byggnadsverk samt sådana stödfunktioner till byggverksamhet som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt 11 §,

*byggnad*: en varaktig konstruktion som består av tak eller av tak och väggar och som är varaktigt placerad på mark eller varaktigt placerad på en viss plats i vatten samt är avsedd att vara konstruerad så att människor kan uppehålla sig i den, samt

*byggnadsverk*: byggnad eller annan anläggning såsom vägar, järnvägar, broar, tunnlar, dammar, flygfält och hamnar.

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

### **Byggherrens skyldigheter**

#### *11 a §*

*En byggherre ska anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas.*

*En byggherre ska tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen.*

*En byggherre ska fortlöpande elektroniskt anmäla till Skatteverket vilka näringsidkare som kommer att utföra byggverksamhet på byggarbetsplatsen och vilka personer som kommer att vara verksamma i byggverksamhet på byggarbetsplatsen.*

**Undantag från byggherrens skyldigheter**

*11 b §*

*Skyldigheterna gäller inte*

*1. för en byggherre där den sammanlagda ersättning som betalas ut på en byggarbetsplats uppgår till mindre än fyra prisbasbelopp, samt*

*2. för en byggherre som är en fysisk person och som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings-, eller markarbeten.*

*Uppgiftsskyldigheten i 11 a § tredje stycket gäller inte i fråga om uppgifter om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.*

**Skyldigheter för den som bedriver byggverksamhet att dokumentera närvaro och att skicka personalliggare**

*11 c §*

*Den som bedriver byggverksamhet ska föra en elektronisk personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten på sådan byggarbetsplats som omfattas av 11 a §.*

*Skyldigheten gäller inte i fråga om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.*

*Personalliggaren ska senast den 20:e varje månad skickas elektroniskt till Skatteverket.*

*Personalliggaren ska förlöpande elektroniskt vara tillgänglig för byggherren.*

**Anmälningskyldighet för den som bedriver byggverksamhet**

11 d §

*Innan arbetet inleds ska den som bedriver byggverksamhet anmäla till byggherren*

*1. vilka personer som kommer att vara verksamma i hans eller hennes näringsverksamhet på byggarbetsplatsen, och*

*2. vilka näringsidkare anmälnaren i sin tur har anlitat för att utföra byggverksamhet på byggarbetsplatsen.*

*Förändringar i uppgifterna ska meddelas snarast möjligt.*

*Skyldigheten gäller inte i fråga om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.*

12 §

Personalliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen.

*En byggherre ska på begäran hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen.*

*Den som bedriver byggverksamhet ska på begäran hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen.*

17 §

Skatteverket får förelägga

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

2. den som ska föra personalliggare att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 och 12 §§.

Skatteverket får förelägga

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

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

3. byggherre och den som *bedriver byggverksamhet* att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 a, 11 c–d och 12 §§.

Överlåtelse av byggherrens skyldigheter

18 §

*Det som sägs i detta kapitel om byggherre ska i stället gälla en näringsidkare i den mån*

*1. näringsidkaren har fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering, projektering och arbetets utförande, och*

*2. det skriftligen avtalats att de skyldigheter som avses i 11 a § ska fullgöras av näringsidkaren vid utförandet av uppdraget.*

**41 kap.**

7 §

Vid en revision får revisorn

1. granska räkenskapsmaterial och andra handlingar som rör verksamheten,
2. inventera kassan,
3. granska lager, maskiner och inventarier,
4. besiktiga verksamhetslokaler, 4. besiktiga verksamhetslokaler och byggarbetsplatser,
5. ta prov på varor som används, säljs eller tillhandahålls på annat sätt i verksamheten, och
6. prova teknisk utrustning som används i verksamheten.

8 §

Den reviderade ska lämna tillträde till verksamhetslokalerna för

1. granskning av handlingar enligt 7 § 1 om granskningen inte utan svårighet kan genomföras på någon annan plats, och

2. sådana åtgärder som avses i 7 § 2–6.

I andra fall än som avses i första stycket 1 får en revision genomföras i verksamhetslokalerna om den reviderade medger det. Revisionen ska genomföras i verksamhetslokalerna om den reviderade begär det och revisionen kan genomföras där utan betydande svårighet.

I de fall en revision genomförs i verksamhetslokalerna ska den

Den reviderade ska lämna tillträde till verksamhetslokalerna eller byggarbetsplatserna för

1. granskning av handlingar enligt 7 § 1 om granskningen inte utan svårighet kan genomföras på någon annan plats, och

2. sådana åtgärder som avses i 7 § 2–6.

I andra fall än som avses i första stycket 1 får en revision genomföras i verksamhetslokalerna eller på byggarbetsplatserna om den reviderade medger det. Revisionen ska genomföras i verksamhetslokalerna eller på byggarbetsplatserna om den reviderade begär det och revisionen kan genomföras där utan betydande svårighet.

I de fall en revision genomförs i verksamhetslokalerna eller på

reviderade, om det är möjligt, ställa en ändamålsenlig arbetsplats till revisorns förfogande.

byggarbetsplatserna ska den reviderade, om det är möjligt, ställa en ändamålsenlig arbetsplats till revisorns förfogande.

Bilaga 2

#### 9 §

Den reviderade ska tillhandahålla revisorn de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Om handlingar ska granskas på någon annan plats än i verksamhetslokalerna, ska den reviderade på begäran och mot kvitto överlämna handlingarna till revisorn.

Den reviderade ska tillhandahålla revisorn de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Om handlingar ska granskas på någon annan plats än i verksamhetslokalerna *eller på byggarbetsplatserna*, ska den reviderade på begäran och mot kvitto överlämna handlingarna till revisorn.

### **42 kap. Tillsyn över kassaregister och kontrollbesök**

### **42 kap. Tillsyn över kassaregister och över personalliggare på byggarbetsplatser**

#### 1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

– definitioner (2 §),  
– tillsyn över kassaregister (3–5 §§),  
– kontrollbesök (6–9 §§), och  
– genomförandet av tillsyn och kontrollbesök (10 och 11 §§).

– tillsyn över *kassaregister och över personalliggare på byggarbetsplatser* (3–5 §§),

#### **Tillsyn över kassaregister**

#### **Tillsyn över kassaregister och över personalliggare på byggarbetsplatser**

#### 3 §

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.

*Skatteverket utövar tillsyn över att den som på en byggarbetsplats är eller kan antas vara skyldig att*

– göra anmälan enligt 39 kap. 11 a § första stycket, och

– tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras fullgör sina eventuella skyldigheter.

#### 4 §

Skatteverket har för tillsynen rätt att få tillträde till verksamhetslokaler där den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister bedriver verksamhet.

*Skatteverket har för tillsynen rätt att få tillträde till byggarbetsplatser där den som är eller kan antas vara skyldig att*

*– göra anmälan enligt 39 kap. 11 a § första stycket, eller*  
*– tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras bedriver byggverksamhet.*

Polismyndigheten ska på Skatteverkets begäran lämna det biträde som behövs för tillsynen.

#### 5 §

Om Skatteverket begär det, ska den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för tillsynen.

*Om Skatteverket begär det, ska den som är eller kan antas vara skyldig att*

*– göra anmälan enligt 39 kap. 11 a § första stycket, eller*  
*– tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för tillsynen.*

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt första stycket att fullgöra dem.

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt första eller andra stycket att fullgöra dem.

#### 8 §

Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare fullgör sina eventuella skyldigheter.

Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att

*– föra personalliggare,*  
*– göra anmälan enligt 39 kap. 11 a § tredje stycket och d §, eller*  
*– skicka elektronisk personalliggare fullgör sina eventuella skyldigheter.*

*Verket får vid sådant besök fråga en person som kan antas vara verksam på byggarbetsplatsen om denne arbetar på platsen samt vem som i så fall är arbetsgivare eller uppdragsgivare.*

Verket får vid sådant besök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet.

Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren.

Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren *och mot till Skatteverket anmälda uppgifter.*

Kontrollbesöket får bara genomföras i verksamhetslokaler.

*Kontrollbesök i restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet får bara genomföras i verksamhetslokaler.*

*Kontrollbesök i byggverksamhet får bara genomföras på byggarbetsplatser.*

## 45 kap.

### 1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 §),
- revision i den reviderades verksamhetslokaler (3 §),
- eftersökande och omhändertagande av handlingar (4–11 §§),
- försegling av lokal, förvaringsplats eller annat utrymme (12 §),
- beslut om bevissäkring (13–16 §§), och
- behörig förvaltningsrätt (17 §).

### 2 §

Med bevissäkring avses följande tvååtgärder:

1. revision i den reviderades verksamhetslokaler enligt 3 §,
2. eftersökande och omhändertagande av handlingar enligt 4–11 §§, samt
3. försegling av lokal, förvaringsplats eller annat utrymme enligt 12 §.

Med risk för sabotage avses att det finns risk för att den som bevissäkringen gäller kommer att undanhålla, förvanska eller förstöra det som får kontrolleras.

### 3 §

En revision får genomföras i den reviderades verksamhetslokaler om den reviderade enligt 41 kap. 8 § första stycket är skyldig att lämna tillträde till lokalerna och

En revision får genomföras i den reviderades verksamhetslokaler *eller på den byggarbetsplats där den reviderade antingen låter utföra arbete eller utför arbete* om den reviderade enligt 41 kap. 8 § första stycket är skyldig att lämna tillträde till lokalerna *eller byggarbetsplatsen* och

1. den reviderade inte fullgör sina skyldigheter att medverka enligt 41 kap. 8–11 §§, eller

2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

4 §

När en revision genomförs enligt 3 §, får handlingar som behövs för revisionen eftersökas i verksamhetslokalerna och tas om hand för granskning.

När en revision genomförs enligt 3 §, får handlingar som behövs för revisionen eftersökas i verksamhetslokalerna *eller på byggarbetsplatsen* och tas om hand för granskning.

Om revisionen genomförs enligt 3 § 1, gäller dock första stycket bara om handlingen inte har tillhandahållits inom rimlig tid eller om det finns en påtaglig risk för sabotage.

5 §

Om den reviderade har medgett att revisionen genomförs i verksamhetslokalerna enligt 41 kap. 8 §, får handlingar som påträffas eller tillhandahålls och som behövs för revisionen tas om hand för granskning.

Om den reviderade har medgett att revisionen genomförs i verksamhetslokalerna *eller på byggarbetsplatsen* enligt 41 kap. 8 §, får handlingar som påträffas eller tillhandahålls och som behövs för revisionen tas om hand för granskning.

6 §

När en revision genomförs på någon annan plats än i verksamhetslokaler med stöd av 41 kap., får en handling som behövs för revisionen eftersökas i verksamhetslokalerna och tas om hand för granskning om

När en revision genomförs på någon annan plats än i verksamhetslokaler *eller på byggarbetsplatser* med stöd av 41 kap., får en handling som behövs för revisionen eftersökas i verksamhetslokalerna *eller på byggarbetsplatsen* och tas om hand för granskning om

1. den reviderade inte har följt ett föreläggande enligt 41 kap. 12 § om att lämna ut handlingen, eller

1. den reviderade inte har följt ett föreläggande enligt 41 kap. 12 § om att lämna ut handlingen, eller

2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

7 §

En handling som behövs för en revision enligt 3 § eller 41 kap. får eftersökas i en lokal, på en förvaringsplats eller i ett annat utrymme som inte utgör den reviderades verksamhetslokaler och tas om hand för granskning om det finns särskild anledning att

En handling som behövs för en revision enligt 3 § eller 41 kap. får eftersökas i en lokal, på en förvaringsplats eller i ett annat utrymme som inte utgör den reviderades verksamhetslokaler *eller den byggarbetsplats där den reviderade antingen låter utföra*



anta att handlingen finns i *arbete eller utför arbete* och tas utrymmet och om hand för granskning om det finns särskild anledning att anta att handlingen finns i utrymmet och

1. den reviderade inte har följt ett föreläggande enligt 41 kap. 12 § om att lämna ut handlingen, eller
2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

#### 14 §

Granskningsledaren får besluta om bevissäkring enligt 3 och 6–8 §§ om

1. det finns en påtaglig risk för sabotage innan förvaltningsrätten kan fatta beslut, samt

2. åtgärden ska genomföras i en verksamhetslokal.
2. åtgärden ska genomföras i en verksamhetslokal *eller på en byggarbetsplats.*

Om granskningsledaren har beslutat om åtgärd enligt första stycket, ska han eller hon så snart som möjligt och senast inom fem dagar ansöka om bevissäkring hos förvaltningsrätten. Om granskningsledaren inte gör någon ansökan eller om förvaltningsrätten avslår ansökan, ska omhändertagna handlingar lämnas tillbaka och övriga insamlade uppgifter förstöras.

Om den som beslutet om bevissäkringen gäller har försatts i konkurs när handlingarna ska lämnas tillbaka, ska handlingarna överlämnas till konkursförvaltaren och den som bevissäkringen gäller underrättas om överlämnandet.

### 50 kap.

#### 3 §

Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare

1. inte fullgör denna skyldighet, eller
2. inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen.

Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid *kontroll* finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare *eller tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras,*

1. inte fullgör denna skyldighet, eller
2. inte håller personalliggaren tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen *eller på byggarbetsplatsen.*

*Kontrollavgift ska vidare tas ut om byggherren, eller den som byggherren enligt 39 kap. 18 § överlåtit sina skyldigheter till, inte*

1. anmäler till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas eller,
2. *fortlöpande anmäler till Skatteverket enligt 39 kap. 11 a §.*

*Kontrollavgift ska även tas ut om den som bedriver byggverksamhet inte skickar elektronisk personalliggare till Skatteverket eller fullgör sin anmälningskyldighet enligt 39 kap. 11 d § tredje stycket.*

4 §

Kontrollavgiften enligt 3 § är

1. 10 000 kr för varje kontrolltillfälle, och
  2. 2 000 kr för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare,
1. 10 000 kr för varje kontrolltillfälle *enligt 50 kap. 3 § första stycket,*
  3. 2 000 kr för varje personalliggare som inte är inskickad till Skatteverket *enligt 39 kap. 11 c § tredje stycket,*
  4. 2 000 kr för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är anmäld *enligt 39 kap. 11 a § tredje stycket eller 39 kap. 11 d §,*
  5. 20 000 kr för varje näringsidkare som vid kontrollen är verksam och inte är anmäld *enligt 39 kap. 11 a § tredje stycket eller 39 kap. 11 d §, och*
  6. 50 000 kr för varje byggarbetsplats som inte är anmäld till Skatteverket.

Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften enligt första stycket 1 i stället vara 20 000 kr.

**69 kap.**

3 §

Kronofogdemyndigheten verkställer beslut om bevissäkring på begäran av granskningsledaren. Granskningsledaren får dock verkställa beslut om bevissäkring i verksamhetslokaler, om det kan ske obehindrat.

Kronofogdemyndigheten verkställer beslut om bevissäkring på begäran av granskningsledaren. Granskningsledaren får dock verkställa beslut om bevissäkring i verksamhetslokaler *och på byggarbetsplatser*, om det kan ske obehindrat.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

Häri genom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 3 kap. 1 §, 39 kap. 1, 2, 12 och 17 §§, 41 kap. 7–9 §§, 42 kap. 1, 3–5 och 8 §§, 45 kap. 1–7 och 14 §§, 50 kap. 3 och 4 §§ och 69 kap. 3 §, rubriken till 42 kap. och rubriken närmast före 42 kap. 3 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas nya bestämmelser, 3 kap. 19 § och 39 kap. 11 a–b och 18 §§ samt närmast före 3 kap. 19 § och 39 kap. 11 a–b och 18 §§ nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **3 kap.**

#### **1 §<sup>1</sup>**

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

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

arbetsgivaravgifter i 3 §

arbetsgivardeklaration i 26 kap. 3 §

beskattningsår i 4 och 5 §§

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

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

beslut om särskild inkomstskatteredovisning i 13 kap. 1 §

*byggarbetsplats i 19 §*

*byggherre i 19 §*

*byggnad i 39 kap. 2 §*

*byggnadsverk i 39 kap. 2 §*

*byggverksamhet i 39 kap. 2 §*

deklarationsombud i 6 kap. 4 §

europiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 6 §

europiska grupperingar för territoriellt samarbete (EGTS) i 7 §

felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §

frisörverksamhet i 39 kap. 2 §

förenklad arbetsgivardeklaration i 26 kap. 4 §

granskningsledare i 8 §

handling i 9 §

hemortskommun i 10 §

huvudinkomst i 11 kap. 3 §

journalminne i 42 kap. 2 §

juridisk person i 11 §

kassaregister i 39 kap. 2 §

kontrollremsa i 42 kap. 2 §

näringsverksamhet i 14 §

punktskatt i 15 §

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2013:27.

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

### **Byggarbetsplats och byggherre**

#### *19 §*

*Med byggarbetsplats avses en plats där byggverksamhet bedrivs.*

*Med byggherre avses den som för egen räkning utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten.*

### **39 kap.**

#### **1 §**

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 §),
- generell dokumentationsskyldighet (3 §),
- dokumentationsskyldighet som avser kassaregister (4–10 §§),
- dokumentationsskyldighet – dokumentationsskyldighet som avser personalliggare (11 och 12 §§),
- dokumentationsskyldighet som avser torg- och marknadshandel (13 §),
- dokumentationsskyldighet som avser omsättning av investeringsguld (14 §),
- dokumentationsskyldighet som avser internprissättning (15 och 16 §§), och
- föreläggande (17 §).

#### **2 §**

I denna lag avses med

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

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

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

*frisörverksamhet*: näringsverksamhet som avser hårvård, *samt*

*frisörverksamhet*: näringsverksamhet som avser hårvård,

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

*byggverksamhet*: näringsverksamhet som avser om-, till-, och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten, rivning av byggnadsverk samt sådana stödfunktioner till byggverksamhet som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt 11 §,

*byggnad*: en varaktig konstruktion som består av tak eller av tak och väggar och som är varaktigt placerad på mark eller varaktigt placerad på en viss plats i vatten samt är avsedd att vara konstruerad så att människor kan uppehålla sig i den, samt

*byggnadsverk*: byggnad eller annan anläggning såsom vägar, järnvägar, broar, tunnlar, dammar, flygfält och hamnar.

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

### **Byggherrens skyldigheter**

#### *11 a §*

*En byggherre ska anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas.*

*En byggherre ska tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats.*

*Skyldigheterna gäller inte*

*1. för en byggherre där den sammanlagda ersättning som betalas ut på en byggarbetsplats uppgår till mindre än fyra prisbasbelopp, samt*

*2. för en byggherre som är en fysisk person och som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings-, eller markarbeten.*

**Skyldigheter för den som bedriver byggverksamhet att dokumentera närvaro**

11 b §

Den som bedriver byggverksamhet ska föra en elektronisk personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten på sådan byggarbetsplats som omfattas av 11 a §.

Skyldigheten gäller inte i fråga om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.

Personalliggaren ska fortlöpande elektroniskt vara tillgänglig för byggherren.

12 §

Personalliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen.

En byggherre ska på begäran hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen.

Den som bedriver byggverksamhet ska på begäran hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen.

17 §

Skatteverket får förelägga

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

2. den som ska föra personalliggare att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 och 12 §§.

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

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

3. byggherre och den som bedriver byggverksamhet att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 a–b § första stycket och 12 §.

Överlåtelse av byggherrens  
skyldigheter

18 §

*Det som sägs i detta kapitel om byggherre ska i stället gälla en näringsidkare i den mån*

*1. näringsidkare har fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering, projektering och arbetets utförande, och*

*2. det skriftligen avtalats att de skyldigheter som avses i 11 a § ska fullgöras av näringsidkaren vid utförandet av uppdraget.*

**41 kap.**

7 §

Vid en revision får revisorn

1. granska räkenskapsmaterial och andra handlingar som rör verksamheten,
2. inventera kassan,
3. granska lager, maskiner och inventarier,
4. besiktiga verksamhetslokaler,      4. besiktiga verksamhetslokaler och byggarbetsplatser,
5. ta prov på varor som används, säljs eller tillhandahålls på annat sätt i verksamheten, och
6. prova teknisk utrustning som används i verksamheten.

8 §

Den reviderade ska lämna tillträde till verksamhetslokalerna för

1. granskning av handlingar enligt 7 § 1 om granskningen inte utan svårighet kan genomföras på någon annan plats, och

2. sådana åtgärder som avses i 7 § 2–6.

I andra fall än som avses i första stycket 1 får en revision genomföras i verksamhetslokalerna om den reviderade medger det. Revisionen ska genomföras i verksamhetslokalerna om den reviderade begär det och revisionen kan genomföras där utan betydande svårighet.

I de fall en revision genomförs i

Den reviderade ska lämna tillträde till verksamhetslokalerna eller byggarbetsplatserna för

1. granskning av handlingar enligt 7 § 1 om granskningen inte utan svårighet kan genomföras på någon annan plats, och

2. sådana åtgärder som avses i 7 § 2–6.

I andra fall än som avses i första stycket 1 får en revision genomföras i verksamhetslokalerna eller på byggarbetsplatserna om den reviderade medger det. Revisionen ska genomföras i verksamhetslokalerna eller på byggarbetsplatserna om den reviderade begär det och revisionen kan genomföras där utan betydande svårighet.

I de fall en revision genomförs i

verksamhetslokalerna ska den reviderade, om det är möjligt, ställa en ändamålsenlig arbetsplats till revisorns förfogande.

verksamhetslokalerna *eller på byggarbetsplatserna* ska den reviderade, om det är möjligt, ställa en ändamålsenlig arbetsplats till revisorns förfogande.

9 §

Den reviderade ska tillhandahålla revisorn de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Om handlingar ska granskas på någon annan plats än i verksamhetslokalerna, ska den reviderade på begäran och mot kvitto överlämna handlingarna till revisorn.

Den reviderade ska tillhandahålla revisorn de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Om handlingar ska granskas på någon annan plats än i verksamhetslokalerna *eller på byggarbetsplatserna*, ska den reviderade på begäran och mot kvitto överlämna handlingarna till revisorn.

**42 kap. Tillsyn över kassaregister**

**42 kap. Tillsyn över kassaregister och över personalliggare på byggarbetsplatser**

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 §),
- tillsyn över kassaregister (3–5 §§),
- kontrollbesök (6–9 §§), och
- genomförandet av tillsyn och kontrollbesök (10 och 11 §§).

– tillsyn över kassaregister *och över personalliggare på byggarbetsplatser* (3–5 §§),

**Tillsyn över kassaregister**

**Tillsyn över kassaregister och över personalliggare på byggarbetsplatser**

3 §

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.

*Skatteverket utövar tillsyn över att den som på en byggarbetsplats är eller kan antas vara skyldig att*

- *göra anmälan enligt 39 kap. 11 a § första stycket, eller*
- *tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras fullgör sina eventuella skyldigheter.*



## 4 §

Skatteverket har för tillsynen rätt att få tillträde till verksamhetslokaler där den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister bedriver verksamhet.

*Skatteverket har för tillsynen rätt att få tillträde till byggarbetsplatser där den som är eller kan antas vara skyldig att*

- göra anmälan enligt 39 kap. 11 a § första stycket, eller*
- tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras bedriver byggverksamhet.*

Polismyndigheten ska på Skatteverkets begäran lämna det biträde som behövs för tillsynen.

## 5 §

Om Skatteverket begär det, ska den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för tillsynen.

*Om Skatteverket begär det, ska den som är eller kan antas vara skyldig att*

- göra anmälan enligt 39 kap. 11 a § första stycket, eller*
- tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för tillsynen.*

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt första stycket att fullgöra dem.

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt första eller andra stycket att fullgöra dem.

## 8 §

Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare fullgör sina eventuella skyldigheter.

*Verket får vid sådant besök fråga en person som kan antas vara verksam på byggarbetsplatsen om denne arbetar på platsen samt vem som i så fall är arbetsgivare eller uppdragsgivare.*

Verket får vid sådant besök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet.

Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren.

Kontrollbesöket får bara genomföras i verksamhetslokaler.

*Kontrollbesök i restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet får*

*bara genomföras i verksamhetslokaler.*

*Kontrollbesök i byggverksamhet får bara genomföras på byggarbetsplatser.*

#### **45 kap.**

##### **1 §**

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 §),
- revision i den reviderades verksamhetslokaler (3 §),
- eftersökande och omhändertagande av handlingar (4–11 §§),
- försegling av lokal, förvaringsplats eller annat utrymme (12 §),
- beslut om bevissäkring (13–16 §§), och
- behörig förvaltningsrätt (17 §).

##### **2 §**

Med bevissäkring avses följande tvångsåtgärder:

1. revision i den reviderades verksamhetslokaler enligt 3 §,
2. eftersökande och omhändertagande av handlingar enligt 4–11 §§, samt
3. försegling av lokal, förvaringsplats eller annat utrymme enligt 12 §.

Med risk för sabotage avses att det finns risk för att den som bevissäkringen gäller kommer att undanhålla, förvanska eller förstöra det som får kontrolleras.

##### **3 §**

En revision får genomföras i den reviderades verksamhetslokaler om den reviderade enligt 41 kap. 8 § första stycket är skyldig att lämna tillträde till lokalerna och

En revision får genomföras i den reviderades verksamhetslokaler *eller på den byggarbetsplats där den reviderade antingen låter utföra arbete eller utför arbete* om den reviderade enligt 41 kap. 8 § första stycket är skyldig att lämna tillträde till lokalerna eller byggarbetsplatsen och

1. den reviderade inte fullgör sina skyldigheter att medverka enligt 41 kap. 8–11 §§, eller
2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

##### **4 §**

När en revision genomförs enligt 3 §, får handlingar som

När en revision genomförs enligt 3 §, får handlingar som

behövs för revisionen eftersökas i verksamhetslokalerna och tas om hand för granskning.

Om revisionen genomförs enligt 3 § 1, gäller dock första stycket bara om handlingen inte har tillhandahållits inom rimlig tid eller om det finns en påtaglig risk för sabotage.

## 5 §

Om den reviderade har medgett att revisionen genomförs i verksamhetslokalerna enligt 41 kap. 8 §, får handlingar som påträffas eller tillhandahålls och som behövs för revisionen tas om hand för granskning.

Om den reviderade har medgett att revisionen genomförs i verksamhetslokalerna *eller på byggarbetsplatsen* enligt 41 kap. 8 §, får handlingar som påträffas eller tillhandahålls och som behövs för revisionen tas om hand för granskning.

## 6 §

När en revision genomförs på någon annan plats än i verksamhetslokaler med stöd av 41 kap., får en handling som behövs för revisionen eftersökas i verksamhetslokalerna och tas om hand för granskning om

När en revision genomförs på någon annan plats än i verksamhetslokaler *eller på byggarbetsplatser* med stöd av 41 kap., får en handling som behövs för revisionen eftersökas i verksamhetslokalerna *eller på byggarbetsplatsen* och tas om hand för granskning om

1. den reviderade inte har följt ett föreläggande enligt 41 kap. 12 § om att lämna ut handlingen, eller

2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

1. den reviderade inte har följt ett föreläggande enligt 41 kap. 12 § om att lämna ut handlingen, eller

2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

## 7 §

En handling som behövs för en revision enligt 3 § eller 41 kap. får eftersökas i en lokal, på en förvaringsplats eller i ett annat utrymme som inte utgör den reviderades verksamhetslokaler och tas om hand för granskning om det finns särskild anledning att anta att handlingen finns i utrymmet och

En handling som behövs för en revision enligt 3 § eller 41 kap. får eftersökas i en lokal, på en förvaringsplats eller i ett annat utrymme som inte utgör den reviderades verksamhetslokaler *eller på den byggarbetsplats där den reviderade antingen låter utföra arbete eller utför arbete* och tas om hand för granskning om det finns särskild anledning att anta att handlingen finns i utrymmet och

1. den reviderade inte har följt ett föreläggande enligt 41 kap. 12 § om att lämna ut handlingen, eller

2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

## 14 §

Granskningsledaren får besluta om bevissäkring enligt 3 och 6–8 §§ om

1. det finns en påtaglig risk för sabotage innan förvaltningsrätten kan fatta beslut, samt

2. åtgärden ska genomföras i en verksamhetslokal.      2. åtgärden ska genomföras i en verksamhetslokal *eller på en byggarbetsplats.*

Om granskningsledaren har beslutat om åtgärd enligt första stycket, ska han eller hon så snart som möjligt och senast inom fem dagar ansöka om bevissäkring hos förvaltningsrätten. Om granskningsledaren inte gör någon ansökan eller om förvaltningsrätten avslår ansökan, ska omhändertagna handlingar lämnas tillbaka och övriga insamlade uppgifter förstöras.

Om den som beslutet om bevissäkringen gäller har försatts i konkurs när handlingarna ska lämnas tillbaka, ska handlingarna överlämnas till konkursförvaltaren och den som bevissäkringen gäller underrättas om överlämnandet.

**50 kap.**

## 3 §

Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare

1. inte fullgör denna skyldighet, eller

2. inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen.

Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid *kontroll* finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare *eller tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras,*

1. inte fullgör denna skyldighet, eller

2. inte håller personalliggaren tillgänglig *för Skatteverket i verksamhetslokalen eller på byggarbetsplatsen.*

*Kontrollavgift ska vidare tas ut om byggherren, eller den som byggherren enligt 39 kap. 18 § överlåtit sina skyldigheter till, inte anmäler till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas.*

## 4 §

Kontrollavgiften enligt 3 § är

1. 10 000 kr för varje kontrolltillfälle, *och*

2. 2 000 kr för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare.

1. 10 000 kr för varje kontrolltillfälle,

2. 2 000 kr för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare, och

3. 50 000 kr för varje bygg-

Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften enligt första stycket 1 i stället vara 20 000 kr.

### **69 kap.**

#### 3 §

Kronofogdemyndigheten verkställer beslut om bevissäkring på begäran av granskningsledaren. Granskningsledaren får dock verkställa beslut om bevissäkring i verksamhetslokaler, om det kan ske obehindrat.

Kronofogdemyndigheten verkställer beslut om bevissäkring på begäran av granskningsledaren. Granskningsledaren får dock verkställa beslut om bevissäkring i verksamhetslokaler *och på byggarbetsplatser*, om det kan ske obehindrat.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

## Förteckning över remissinstanserna

Departementspromemorian Minskat svartarbete i byggbranschen (Ds 2014:7) har remitterats till: Riksdagens ombudsmän, Svea hovrätt, Malmö tingsrätt, Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Stockholm, Justitiekanslern, Domstolsverket, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Brottsförebyggande rådet, Datainspektionen, Kommerskollegium, Skatteverket, Kronofogdemyndigheten, Arbetsgivarverket, Statskontoret, Konkurrensverket, Tillväxtverket, Stockholms stad, Göteborgs stad, Malmö stad, Sundsvalls kommun, Arbetsmiljöverket, Byggcheferna, Byggnads, Elektriska Installatörsorganisationen, FAR, Företagarna, Glasbranschföreningen, Landsorganisationen i Sverige (LO), Maskinentreprenörerna, Målareförbundet, Målaremästarna, Näringslivets Regelnämnd, Plåtslageriernas Riksförbund, Regelrådet, SEKO, Svenskt Näringsliv, Svenska Elektrikerförbundet, Sveriges advokatsamfund, Sveriges akademikers centralorganisation (SACO), Sveriges Byggindustrier, Sveriges Kommuner och Landsting, Tjänstemännens Centralorganisation (TCO) och VVS Företagen.

Följande remissinstanser har avstått från att lämna synpunkter på promemorian: Riksdagens ombudsmän, Arbetsgivarverket, SACO och Sveriges Kommuner och Landsting.

Följande remissinstanser har inte kommit in med något yttrande: Sundsvalls kommun, Byggcheferna, Maskinoperatörerna och Målareförbundet.

Yttrande har vidare kommit in från Byggherrarna.