

# Lagrådsremiss

## Undantag från kassaregisterkrav vid obetydlig omfattning

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 12 september 2013.

*Anders Borg*

*Lena Gustafson*  
(Finansdepartementet)

## Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås ändringar i skatteförfarandelagen (2011:1244) avseende kassaregister. Ändringarna föreslås för att förtydliga undantaget från kravet på certifierat kassaregister när försäljning av varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort bara sker i obetydlig omfattning. Vid bedömningen av om det är fråga om obetydlig omfattning ska den försäljning som sker eller kan antas komma att ske i verksamheten beaktas. Någon uppräknings av en säsongsbaserad försäljning till årsvis försäljning ska därmed inte göras.

Lagen föreslås träda i kraft den 2 januari 2014. Bestämmelsen i 39 kap. 5 § 1 SFL i sin nya lydelse föreslås tillämpas för tid från och med den 1 januari 2012. Vidare föreslås en ändring i övergångsbestämmelserna till skatteförfarandelagen som innebär att den nya lydelsen även ska tillämpas på kontroller enligt lagen (2007:592) om kassaregister m.m. som påbörjats före utgången av 2011.

# Innehållsförteckning

1	Beslut .....	3
2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	4
3	Ärendet och dess beredning .....	6
4	Bestämmelserna om kassaregister .....	6
4.1	Allmänt.....	6
4.2	Undantag för obetydlig omfattning .....	9
5	Överväganden och förslag .....	9
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna.....	13
7	Konsekvensanalys.....	14
8	Författningskommentar.....	15
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian Undantag från kassaregisterkrav vid obetydlig omfattning .....	16
Bilaga 2	Promemorians författningsförslag .....	17
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanser .....	19

# 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)

Häri genom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 39 kap. 5 § ska ha följande lydelse, dels att punkt 21 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt SFS 2013:384*

*Föreslagen lydelse*

### 39 kap.

#### 5 §

Skyldigheten att använda kassaregister gäller inte för den som

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

1. bara i obetydlig omfattning säljer *eller, enligt vad som kan antas, kommer att sälja* varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort,

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

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

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

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

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

---

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

21. Lagen (1998:514) om särskild kontroll av torg- och marknadshandel m.m., lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher och lagen (2007:592) om kassaregister m.m. ska upphöra att gälla vid utgången av 2011. De upphävda lagarna gäller dock fortfarande för kontroller som har inletts före utgången av 2011.

21. Lagen (1998:514) om särskild kontroll av torg- och marknadshandel m.m., lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher och lagen (2007:592) om kassaregister m.m. ska upphöra att gälla vid utgången av 2011. De upphävda lagarna gäller dock fortfarande för kontroller som har inletts före utgången av 2011. *Vid en sådan kontroll ska 3 § första stycket 1 lagen om kassaregister m.m. även gälla den som kan antas komma att sälja varor eller tjänster mot kontant betalning.*

Överklagandeförbuden i 7 § andra stycket lagen om särskild

skattekontroll av torg- och marknadshandel m.m., 19 § första stycket lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher och 32 § första stycket lagen om kassaregister m.m. gäller inte vitesförelägganden som meddelas efter utgången av 2011. Vitesförelägganden som meddelas efter den tidpunkten gäller omedelbart.

---

Denna lag träder i kraft den 2 januari 2014. Bestämmelsen i 39 kap. 5 § 1 i sin nya lydelse tillämpas dock för tid från och med den 1 januari 2012.

### 3 Ärendet och dess beredning

Vid remissbehandlingen av Skatteverkets promemoria Förbättrad konkurrens på lika villkor i kontantbranschen (dnr Fi2012/1100) önskade några remissinstanser – mot bakgrund av Skatteverkets tolkning av årsvis försäljning som finns i verkets allmänna råd (SKV A 2009:2) – ett klargörande av bestämmelsen om undantag från kravet på kassaregister som används när bedömning sker om en verksamhet haft försäljning i obetydlig omfattning eller inte. Regeringen gjorde i propositionen Förbättrad konkurrens på lika villkor i kontantbranschen (prop. 2012/13:129) bedömningen att frågan är principiellt viktig men att det inte fanns tillräckligt beredningsunderlag i det lagstiftningsärendet för att bedöma den frågeställningen. Finansdepartementet har i en promemoria (dnr Fi2013/2050) föreslagit ändringar i skatteförfarandelagen (2011:1244) för att förtydliga tillämpningen av bestämmelsen om obetydlig omfattning.

En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En remissammanställning finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi2013/2050).

#### *Anmälan till Europeiska kommissionen*

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

### 4 Bestämmelserna om kassaregister

#### 4.1 Allmänt

Lagen (2007:592) om kassaregister m.m., benämnd kassaregisterlagen, trädde i kraft den 1 januari 2008 och skyldigheterna enligt lagen började gälla den 1 januari 2010. Genom propositionen Skatteförfarandet (prop. 2010/11:165) arbetades kassaregisterlagen och förordningen om kassaregister (2007:597) in i skatteförfarandelagen, förkortad SFL, och i skatteförfarandeförordningen (2011:1261), förkortad SFF, som trädde i kraft den 1 januari 2012.

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

avses, vilket innebär att det i enlighet med 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska vara en verksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt. I 39 kap. 5 § SFL finns flera undantag från denna dokumentationsskyldighet. Enligt punkt 1 gäller undantag från kassaregisterkravet för den som bara i obetydlig omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort. Med obetydlig omfattning avses kontant försäljning som uppgår till ett riktvärde av fyra prisbasbelopp (år 2013 uppgår ett prisbasbelopp till 44 500 kronor) eller då kontant betalning förekommer i rena undantagsfall och bara uppgår till någon procent av omsättningen, se propositionen Konkurrens på lika villkor i kontantbranschen (prop. 2006/07:105 s. 38). Övriga undantag i 39 kap. 5 § SFL gäller näringsidkare som är befriade från skattskyldighet enligt inkomstskattelagen för sådan försäljning som avses i 4 § (punkt 2), taxitrafik (punkt 3), försäljning genom distansavtal eller hemförsäljningsavtal (punkt 4), försäljning med hjälp av en varuautomat eller annan liknande automat eller i en automatiserad affärslokal (punkt 5) och automatspel (punkt 6).

Näringsidkare som omfattas av skyldigheterna gällande kassaregister ska till Skatteverket anmäla de kassaregister som finns i verksamheten och underrätta Skatteverket vid förändrade förhållanden, 7 kap. 3 och 4 §§ SFL.

All försäljning och annan löpande användning av ett kassaregister ska registreras i kassaregistret och ett av registret framställt kvitto ska alltid tas fram och erbjudas kunden, 39 kap. 7 § SFL. Enligt 39 kap. 8 § första stycket SFL ska ett kassaregister på ett tillförlitligt sätt visa alla registreringar som har gjorts samt programmeringar och inställningar som utgör behandlingshistorik enligt bokföringslagen (1999:1078).

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

Enligt 39 kap. 9 § SFL får Skatteverket i enskilda fall besluta om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister om behovet av tillförlitligt underlag för skattekontrollen kan tillgodoses på annat sätt eller om en viss skyldighet är oskälig. Ett beslut om undantag får förenas med villkor.

Enligt 39 kap. 10 § SFL får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer meddela ytterligare föreskrifter om krav på

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

kassaregister, teknisk kontroll och användning av kassaregister samt undantag från skyldigheter som gäller kassaregister. I 9 kap. 3 § SFF har regeringen bemyndigat Skatteverket att meddela föreskrifter om krav på kassaregister, teknisk kontroll och användning av kassaregister samt undantag från skyldigheter som gäller kassaregister.

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

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

Enligt 50 kap. 1 § SFL ska en kontrollavgift tas ut om Skatteverket vid tillsyn eller kontrollbesök finner att den som är skyldig att använda kassaregister inte fullgör denna skyldighet eller inte har lämnat uppgift till Skatteverket om de kassaregister som finns i verksamheten. Enligt 50 kap. 2 § SFL är kontrollavgiften 10 000 kronor vid varje kontrolltillfälle och vid en förnyad överträdelse inom ett år är kontrollavgiften 20 000 kronor. I 51 kap. 1 § SFL finns bestämmelser om hel eller delvis befrielse från kontrollavgifter.



## 4.2 Undantag för obetydlig omfattning

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

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

Bestämmelsen i 39 kap. 5 § 1 SFL avseende undantag från kassaregisterkrav om kontantförsäljning bara är av obetydlig omfattning har prövats av Högsta förvaltningsdomstolen (HFD 2013 ref. 16). Målet gällde en näringsidkare som bedriver caféverksamhet varje sommarsäsong mellan maj till september och vars kontantförsäljning uppgår till cirka 90 000–100 000 kronor per säsong. Något undantag medgavs inte i målet och i domskälen uttalar Högsta förvaltningsdomstolen att med hänsyn till den restriktiva tolkning av undantagsbestämmelsen som är avsedd kan kontantförsäljningen under sommarsäsongen inte anses obetydlig.

## 5 Överväganden och förslag

**Regeringens förslag:** Vid bedömningen av om det är fråga om obetydlig omfattning ska även den försäljning som kan antas komma att ske i verksamheten beaktas.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Brottsförebyggande rådet*, *Nämnden för hemslöjdsfrågor*, *FAR* och *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)* tillstyrker förslaget och *Småföretagarnas Arbetslöshetskassa* är positiv till förslaget. LRF, som anser att förslaget är välgrundat, anför att effekten av Högsta förvaltningsdomstolens dom inte är tillfredsställande eftersom många av de företag som regeringen ville undanta från kassaregisterkravet nu riskerar att påföras detta krav.

*Rikspolisstyrelsen, Styrelsen för ackreditering och teknisk kontroll (Swedac), Kommerskollegium, Konkurrensverket och Tillväxtverket* har inget att invända mot förslaget.

*Skatteverket* anser att det av författningstexten bör framgå att någon uppräknig av en säsongsbaserad försäljning inte ska ske vid bedömningen av obetydlig omfattning. *Näringslivets Regelnämnd* och *Svenskt Näringsliv (SN)*, som är positiva till förslaget, anser att det vore lämpligt om riktvärdet infördes i lagtexten. SN framför även att för det fall det bedöms finnas risk för kringgående, undantag från det fasta beloppet kan ske vid synnerliga skäl. När det gäller promemorians lagförslag anser SN att det skulle bli tydligare om det i stället läggs in ett uttryck som ”per beskattningsår” eller liknande i lagtexten.

*Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF)*, som avstyrker förslaget, anser att det är bra att det i promemorian tydligt framhålls att någon uppräknig av en säsongsbaserad försäljning till årsvis försäljning inte ska ske vid bedömningen om obetydlig omfattning föreligger. SRF anser dock att den föreslagna ändringen av lagtexten öppnar upp för nya godtyckliga bedömningar. Enligt SRF bör lagtexten utformas på sådant sätt att det tydligare framgår vem som kan undantas från lagens krav på certifierat kassaregister. Bland annat bör ett nystartat företag som under sitt första räkenskapsår har en omsättning som kan anses obetydlig vara undantaget från kravet på kassaregister detta år. *Förvaltningsrätten i Stockholm* är tveksam till om den föreslagna lagändringen kommer att få den, enligt promemorian, önskade konsekvensen i form av ändrad rättstillämpning. Förvaltningsrätten anser att det vore mer ändamålsenligt att byta ut begreppet ”obetydlig omfattning” för att få till stånd en ändring av rättstillämpningen.

*Svensk Handel*, som ställer sig avvisande till förslaget, anser att förslaget kommer att urholka Skatteverkets möjligheter till kontroll av kontantmarknaden med anledning av bevissvårigheter när riktvärdet är på fyra prisbasbelopp. Även *Ekobrottsmyndigheten (EBM)*, som tidigare uttryckt önskemål om skärpta krav för att få undantas från kassaregisterkravet, är tveksam till förslaget ur ett brottsförebyggande och brottsutredningsperspektiv. EBM anser att det finns en risk för att verksamheter delas upp på olika sätt för att komma i åtnjutande av undantagsreglerna.

**Skälen för regeringens förslag:** I betänkandet till 2004 års skattekontrollutredning *Krav på kassaregister – Effektivare utredning av ekobrott* (SOU 2005:35 s.135) föreslog utredningen att tillämpningsområdet för kassaregister skulle avgränsas till att avse näringsidkare som i mer än obetydlig omfattning säljer varor och tjänster mot kontant betalning. Enligt utredningen skulle en årsomsättning om högst ett prisbasbelopp kunna tjäna som riktlinje för avgränsningen. Regeringen delade dock inte den bedömningen utan föreslog i prop. 2006/07:105 s. 38 ett betydligt högre riktvärde på fyra prisbasbelopp. Att företag med låg försäljning är undantagna från regleringen motiverades främst med att den vinst i kontrollhänseende som görs om även de företagen omfattas inte uppväger den kostnad och den administrativa börda som läggs på de enskilda företagen. Vidare framgår av propositionen att undantagsreglerna ska tolkas restriktivt på grund av risken för konkurrenspåverkan. Prövningen av om kontantförsäljningen

är obetydlig eller inte ska ske utifrån en helhetsbedömning av det enskilda företagens förhållanden.

Vid remissbehandlingen av Skatteverkets promemoria Förbättrad konkurrens på lika villkor i kontantbranschen (dnr Fi 2012/1100) önskade några remissinstanser – mot bakgrund av Skatteverkets tolkning av årsvis försäljning som finns i verkets allmänna råd (SKV A 2009:2) – ett klagörande av bestämmelsen om undantag från kravet på kassaregister som används när bedömning sker om en verksamhet haft försäljning i obetydlig omfattning eller inte. Regeringen ansåg att frågan är principiellt viktig men bedömde att det inte fanns tillräckligt beredningsunderlag i lagstiftningsärendet för att bedöma den frågeställningen. Det ankom därför tills vidare på de allmänna förvaltningsdomstolarna att fastställa på vilket sätt beräkningen av i förarbetena satta riktvärden ska ske, se prop. 2012/13:129 s. 17. Härefter har Högsta förvaltningsdomstolen i ett avgörande (HFD 2013 ref. 16) fastslagit att en näringsidkare som bedriver caféverksamhet varje sommarsäsong och vars kontantförsäljning uppgår till cirka 90 000–100 000 kronor per säsong inte kan anses ha en kontantförsäljning som kan anses obetydlig (90 000 kronor motsvarar vid aktuella tidpunkter ca två prisbasbelopp).

Med anledning av det ovan redovisade finns anledning att förtydliga innebörden av undantagsbestämmelsen och villkoren gällande obetydlig omfattning.

När kassaregisterlagen infördes ville inte regeringen att riktvärdet för obetydlig omfattning skulle vara så lågt som ett prisbasbelopp, eftersom detta skulle riskera att träffa företagare som bedriver verksamhet i begränsad omfattning, och ett betydligt högre riktvärde om fyra prisbasbelopp föreslogs i stället. Regeringen uttalar i förarbetena (prop. 2006/07:105 s. 38) att ett riktvärde på ett prisbasbelopp förvisso skulle kunna vara motiverat i kontrollhänseende men att ett så lågt riktvärde inte bör användas i bedömningen av om ett företag har kontantförsäljning i mer än obetydlig omfattning. Bestämmelsen var uttryckligen till för att inte skapa komplikationer för de minsta företagen.

Bedömningen av om förutsättningarna för att ställa krav på kassaregister är uppfyllda ska göras utifrån företagets faktiska normala kontantförsäljning i den aktuella verksamheten under ett beskattningsår. Om en uppräknig sker av en säsongsbaserad verksamhets försäljning till en försäljning på årsbasis vid bedömning av om försäljning sker i obetydlig omfattning riskerar företag som regeringen ville undanta från kassaregisterkrav att träffas. Exempelvis riskerar en företagare som endast bedriver verksamhet under något mer än 30 dagar och har en försäljning på mindre än ett prisbasbelopp att träffas (178 000 kr/12 mån. = 14 833 kr). Enligt regeringens mening skulle detta inte vara förenligt med syftet med lagstiftningen. Det skulle inte heller vara förenligt med syftet med lagstiftningen om en företagare som årligen bedriver verksamhet under endast tre månader per beskattningsår och har en kontantförsäljning i verksamheten som uppgår till totalt 90 000 kronor (30 000 kronor per månad) skulle jämföras med en företagare som i en verksamhet har en årlig kontantförsäljning som uppgår till 360 000 kronor (30 000 kronor per månad) under 12 månader. I prop. 2006/07:105, s. 38, anges visserligen att undantaget för obetydlig

försäljning bör tolkas restriktivt med hänsyn till risken för konkurrenspåverkan. Detta får dock inte innebära att den grundläggande principen att bedömningen ska ske utifrån företagets faktiska normala kontantförsäljning i den aktuella verksamheten under ett beskattningsår frångås. Det är också 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 samhälleliga 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.

*Näringslivets Regelnämnd* och *Svenskt Näringsliv* anser att riktvärdet på fyra prisbasbelopp bör införas i lagtexten. Regeringen delar inte denna bedömning. Prövningen av om kontantförsäljning bara sker i obetydlig omfattning eller inte bör ske genom en samlad bedömning av det aktuella företagets förhållanden. Det är inte önskvärt eller möjligt att i lagen ange ett riktvärde som innebär att en kontantförsäljning under en viss nivå är obetydlig. Ett sådant riktvärde skulle komma att uppfattas som ett fast belopp vilket bl.a. skulle omöjliggöra en helhetsbedömning. Sannolikt skulle även ett fast belopp medföra en risk för kringgåenden. Ett absolut riktvärde skulle inte heller nödvändigtvis träffa endast de företag där undantag är motiverat. Exempelvis finns det inte någon anledning att undanta företag från kassaregisterkravet när verksamheten påbörjas endast för att försäljningen under första beskattningsåret understiger riktvärdet, om verksamheten är av den typen att kontantförsäljningen vanligtvis inte är av obetydlig omfattning (se 3 kap. 4 § 1 SFL). Regeringen delar således inte *Sveriges Redovisningskonsulters Förbunds* uppfattning att nystartade företag bör undantas från kassaregisterkravet sitt första beskattningsår om försäljningen första året är av obetydlig omfattning. Samma resonemang kan föras när en verksamhet upphör. Om verksamheten sedan tidigare har en kontantförsäljning som inte är obetydlig finns inte anledning att undanta företaget från kassaregisterkrav t.ex. enbart för att det sista verksamhetsåret är förkortat. En bedömning av om kriteriet obetydlig omfattning är uppfyllt bör i stället göras utifrån en helhetsbedömning av det enskilda företagets förhållanden där bl.a. ett riktvärde om fyra prisbasbelopp ska beaktas.

*Svenskt Näringsliv* föreslår bl.a. att lagtexten skulle kunna förtydligas genom ett tillägg av ”per beskattningsår” eller liknande. Regeringen anser att det vore en olämplig begränsning av helhetsbedömningen. Att begränsa bedömningen så att den ska göras per beskattningsår torde medföra att företag som vanligtvis har en kontantförsäljning som är av betydande omfattning skulle kunna undantas från kassaregisterkravet ett visst beskattningsår, vilket inte är avsikten med kravet. Vidare ska bedömningen av kassaregisterskyldigheten ske löpande under året. Skatteverket ska underrättas vid ändrade förhållanden gällande kassaregister, se 7 kap. 3 och 4 §§ SFL.

*Skatteverket* anser att ett andra stycke i den aktuella paragrafen, där det framgår att någon uppräknings av säsongsbaserad försäljning inte ska ske, skulle underlätta bedömningen av obetydlig omfattning. Inte heller detta vore enligt regeringens mening en lämplig lagteknisk lösning. Det är

fråga om en form av klargörande som snarare bör göras i förarbetena än i själva lagtexten. *Förvaltningsrätten i Stockholms* förslag att byta ut begreppet ”obetydlig omfattning” skulle enligt regeringen inte heller förtydliga paragrafen då kriterierna för bedömningen, såsom konkurrenspåverkan och riktvärde m.m., inte har förändrats.

Regeringen föreslår därför att ett förtydligande införs i 39 kap. 5 § 1 SFL där det framgår att vid bedömning av om det är fråga om obetydlig omfattning ska inte bara den försäljning som sker utan också den som kan antas komma att ske i verksamheten beaktas. Genom detta klargörs att det är den faktiska försäljningen som ska ligga till grund för bedömningen och inte en fiktiv uppräknings av den faktiska försäljningen. Någon uppräknings av en säsongsbaserad försäljning till årsvis försäljning ska således inte ske vid bedömning av om obetydlig omfattning föreligger.

Vad gäller *Svensk Handels* åsikt att förslaget kommer att urholka Skatteverkets möjligheter till kontroll av kontantmarknaden på grund av bevisvårigheter med anledning av riktvärdet på fyra prisbasbelopp vill regeringen understryka att avsikten med förslaget inte är att ändra riktvärdet för bedömningen av obetydlig omfattning utan endast att förtydliga bestämmelsen. Vad gäller *Ekobrottsmyndighetens* åsikt, att det finns en risk för att verksamheter delas upp på olika sätt för att komma i åtnjutande av undantagsreglerna, vill regeringen framhålla att det av 39 kap. 6 § SFL framgår att självständiga verksamheter inom ramen för en näringsverksamhet ska bedömas var för sig när det avgörs om det finns en skyldighet att använda kassaregister. Regeringens förslag är avsett att förtydliga redan befintliga lagregler.

## 6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** Lagen ska träda i kraft den 2 januari 2014. Bestämmelsen i 39 kap. 5 § 1 SFL i sin nya lydelse ska dock tillämpas för tid från och med den 1 januari 2012. Övergångsbestämmelserna till skatteförfarandelagen ska ändras så att den nya lydelsen även tillämpas vid kontroller enligt lagen om kassaregister m.m. som påbörjats före utgången av 2011.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Lantbrukarnas Riksförbund* anser att effekterna av HFD 2013 ref. 16 inte är tillfredsställande och att det därför är bra att lagändringen föreslås gälla även vid kontroller som påbörjats före utgången av år 2011.

**Skälen till regeringens förslag:** Den föreslagna nya lydelsen av 39 kap. 5 § 1 SFL är ett förtydligande av en redan gällande bestämmelse. Det finns därför skäl att tillämpa bestämmelsen i den förtydligande lydelsen från och med den dag då den numera upphävda kassaregisterlagen infördes. En retroaktiv tillämpning skulle inte stå i

strid med retroaktivitetsförbudet i 2 kap. 10 § regeringsformen eftersom förtydligandet inte medför att någon ytterligare skatt eller avgift tas ut. Bestämmelsen i 39 kap. 5 § 1 SFL ersatte 3 § första stycket 1 i kassaregisterlagen. I övergångsbestämmelserna till skatteförfarandelagen framgår bl.a. att kassaregisterlagen alltjämt ska gälla för kontroller som har inletts före utgången av 2011 och att eventuella beslut till följd av kontrollen, som t.ex. kontrollavgifter, ska beslutas enligt den upphävda lagen (se prop. 2010/11:165 s. 1201). För att förslaget ska gälla retroaktivt även för tid innan skatteförfarandelagens införande krävs en ändring i övergångsbestämmelserna till skatteförfarandelagen. Övergångsbestämmelserna bör ändras så att förtydligandet av begreppet obetydlig omfattning även kommer att gälla 3 § första stycket 1 kassaregisterlagen. Detta kan ske genom att det föreslagna förtydligandet av 39 kap. 5 § 1 SFL även införs i övergångsbestämmelserna. Av övergångsbestämmelserna punkt 21 ska bl.a. framgå att vid en sådan kontroll, som regleras i den punkten, ska undantaget enligt 3 § första stycket 1 lagen om kassaregister m.m. även gälla den som endast i obetydlig omfattning kan antas komma att sälja varor eller tjänster mot kontant betalning. Detta medför att det klargörs att det är den faktiska försäljningen som ska ligga till grund för bedömningen och inte en fiktiv uppräknings av den faktiska försäljningen. Någon uppräknings ska därför inte heller göras vid tillämpningen av kassaregisterlagen.

Lagen föreslås träda i kraft den 2 januari 2014. Bestämmelsen i 39 kap. 5 § 1 SFL i sin nya lydelse föreslås tillämpas för tid från och med den 1 januari 2012. Med anledning av ändringarna i övergångsbestämmelserna i skatteförfarandelagen tillämpas den nya lydelsen i övergångsbestämmelserna på kontroller enligt kassaregisterlagen som påbörjats före utgången av 2011.

## 7 Konsekvensanalys

Det övergripande syftet med krav på certifierade kassaregister är att skydda seriösa företagare från illojal konkurrens och att öka legitimiteten för skattesystemet. Företag med låg kontantförsäljning eller försäljning med kontokort är dock undantagna från regleringen och detta motiveras främst med att det kan anses tveksamt om de kostnader som krav på certifierat kassaregister för med sig står i rimlig proportion till den samhälleliga vinsten i form av förbättrad skattekontroll avseende de allra minsta företagen.

Promemorians förslag medför inte någon utvidgning eller begränsning av kassaregisterkravet utan är endast avsedd som ett förtydligande av innebörden av redan gällande bestämmelse. Förslaget medför inte några offentligfinansiella konsekvenser. Det medför inte heller några konsekvenser för företagen eller de allmänna förvaltningsdomstolarna. De eventuella merkostnader som förslaget kan medföra för Skatteverket bedöms kunna rymmas inom befintliga anslagsramar.

## 8 Författningskommentar

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

#### **39 kap.**

##### **5 §**

Bestämmelsen i *punkt 1* ändras för att förtydliga innebörden av uttrycket obetydlig omfattning.

Vid bedömningen av om obetydlig omfattning föreligger ska den försäljning som sker eller som kan antas komma att ske i verksamheten särskilt beaktas. Det är således den faktiska försäljningen som ska ligga till grund för bedömningen och inte en fiktiv uppräknig av den faktiska försäljningen.

Någon uppräknig av en säsongsbetonad verksamhets försäljning till en försäljning som sträcker sig över tolv månader ska således inte ske. Vidare är det, eftersom det ska göras en helhetsbedömning av företagets förhållanden, den objektivt sett normala försäljningen under ett beskattningsår om 12 månader som ska läggas till grund för bedömningen. I detta inbegrips en tröghetsmekanism; om ett företag beräknas få en försäljning som överskrider fyra prisbasbelopp men detta tillhör ovanligheterna bör något krav på kassaregister inte föreligga. På samma sätt bör inte en företagare som haft certifierat kassaregister sedan något eller några år tillbaka undantas från kravet på kassaregister vid avveckling av verksamheten bara för att försäljningen under det sista beskattningsåret kommer att understiga fyra prisbasbelopp. Se vidare avsnitt 5.

#### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna**

Av ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna framgår att den nya lagen ska träda i kraft den 2 januari 2014. Eftersom punkt 21 i övergångsbestämmelserna till skatteförfarandelagen ändras så att samma förtydligande avseende obetydlig omfattning som införs i 39 kap. 5 § 1 SFL även ska gälla 3 § första stycket 1 kassaregisterlagen kan den nya lydelsen tillämpas även avseende kontroller enligt kassaregisterlagen. Lagändringen ska därmed tillämpas retroaktivt från den 1 januari 2008 vilket är den tidpunkt då lagen om kassaregister m.m. trädde i kraft. Se vidare avsnitt 6.

## Sammanfattning av promemorian Undantag från kassaregisterkrav vid obetydlig omfattning

Lagen (2007:592) om kassaregister m.m. trädde i kraft den 1 januari 2008 och skyldigheten att använda certifierat kassaregister i kontantbranschen har funnits sedan den 1 januari 2010. I promemorian föreslås ändringar i skatteförfarandelagen (2011:1244) avseende kassaregister. Ändringarna föreslås för att förtydliga undantaget från kravet på certifierat kassaregister när försäljning av varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort bara sker i obetydlig omfattning. Vid bedömning av om obetydlig omfattning föreligger ska den försäljning som sker eller kan antas komma att ske i verksamheten beaktas. Någon uppräkningslista av en säsongsbaserad försäljning till årsvis försäljning ska därmed inte ske.

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2014. Bestämmelsen i 39 kap. 5 § första stycket 1 SFL i sin nya lydelse föreslås tillämpas för tid från och med den 1 januari 2012. Vidare föreslås en ändring i övergångsbestämmelsen till skatteförfarandelagen som innebär att den nya lydelsen även tillämpas på kontroller enligt lagen om kassaregister m.m. som påbörjats före utgången av 2011.



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

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) att 39 kap. 5 § och punkt 21 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt prop. 2012/13:129 Föreslagen lydelse*

### **39 kap.**

#### **5 §**

Skyldigheten att använda kassaregister gäller inte för den som

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

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

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

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

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

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

*Nuvarande lydelse*

21. Lagen (1989:514) om särskild kontroll av torg- och marknadshandel m.m., lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher och lagen (2007:592) om kassaregister m.m. ska upphöra att gälla vid utgången av 2011. De upphävda lagarna gäller dock fortfarande för kontroller som har inletts före utgången av 2011.

*Föreslagen lydelse*

21. Lagen (1989:514) om särskild kontroll av torg- och marknadshandel m.m., lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher och lagen (2007:592) om kassaregister m.m. ska upphöra att gälla vid utgången av 2011. De upphävda lagarna gäller dock fortfarande för kontroller som har inletts före utgången av 2011. *Vid en sådan kontroll ska dock undantaget enligt 3 § första stycket 1 lagen om kassaregister m.m. även gälla den som endast i obetydlig omfattning kan antas komma att sälja varor eller tjänster mot kontant betalning.*

Överklagandeförbuden i 7 § andra stycket lagen om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel m.m., 19 § första stycket lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher och 32 § första stycket lagen om kassaregister m.m. gäller inte vitesförelägganden som meddelas efter utgången av 2011. Vitesförelägganden som meddelas efter den tidpunkten gäller omedelbart.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014. Bestämmelsen i 39 kap. 5 § 1 i sin nya lydelse tillämpas dock för tid från och med den 1 januari 2012.

Följande remissinstanser har getts möjlighet att yttra sig över promemorian: Riksdagens ombudsmän (JO), Kammarrätten i Jönköping, Förvaltningsrätten i Stockholm, Justitiekanslern, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Brottsförebyggande rådet (Brå), Styrelsen för ackreditering och teknisk kontroll (Swedac), Kommerskollegium, Länsstyrelsen i Västra Götalands län, Lotteriinspektionen, Skatteverket, Konkurrensverket, Tillväxtverket, Nämnden för hemslöjdsfrågor, Regelrådet, Jokkmokks kommun, Simrishamns kommun, Stockholms kommun, Blomsterbranschens Riksorganisation, FAR, Företagarna, Handelsanställdas förbund, Hotell- och Restaurangfacket, Lantbrukarnas Riksförbund (LRF), Näringslivets Regelnämnd (NNR), Svensk Handel, Svenskt Näringsliv, Visita, Sveriges Kommuner och Landsting (SKL), Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF), Sveriges Tivoliägareförening, Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening, Småföretagarnas Arbetslöshetskassa.

Följande remissinstanser har inte avgivit något yttrande: Länsstyrelsen i Västra Götalands län, Lotteriinspektionen, Jokkmokks kommun, Simrishamns kommun, Handelsanställdas förbund, Hotell- och Restaurangfacket, Visita, Torg- och Marknadshandlarnas Ekonomiska Riksförening.

Följande remissinstanser har avstått från att yttra sig: Riksdagens ombudsmän, Regelrådet, Företagarna, Stockholms kommun och Sveriges Kommuner och Landsting.