

Ds 2009:43

# Närvaroliggare och kontrollbesök

*En utvärdering och förslag till utvidgning*



REGERINGSKANSLIET  
Finansdepartementet

SOU och Ds kan köpas från Fritzes kundtjänst. För remissutsändningar av SOU och Ds svarar Fritzes Offentliga Publikationer på uppdrag av Regeringskansliets förvaltningsavdelning.

Beställningsadress:  
Fritzes kundtjänst  
106 47 Stockholm  
Orderfax: 08-598 191 91  
Ordertel: 08-598 191 90  
E-post: [order.fritzes@nj.se](mailto:order.fritzes@nj.se)  
Internet: [www.fritzes.se](http://www.fritzes.se)

*Svara på remiss. Hur och varför. Statsrådsberedningen,  
(SB PM 2003:2, reviderad 2009-05-02)*

– En liten broschyr som underlättar arbetet för den som ska svara på remiss.  
Broschyren är gratis och kan laddas ner eller beställas på  
<http://www.regeringen.se/remiss>

Tryckt av Edita Sverige AB  
Stockholm 2009

ISBN 978-91-38-23281-1  
ISSN 0284-6012

# Förord

Chefen för Finansdepartementet har gett mig i uppdrag att utreda vissa frågor avseende särskild skattekontroll i vissa branscher (Fi 2008:C).

Skatteverket har tillhandahållit sekreterarfunktion och utredningsresurser till utredningen.

I sekretariatet har arbetat numera sektionschefen Åsa Johansson (till den 13 januari 2009), numera sektionschefen Emelie Hosenfeld (från den 1 december 2008 till den 2 februari 2009), utredaren Nils Johansson och verksjuristen Per Kjellsson (från den 13 januari 2009). Utredaren Katrin Wallberg har för utredningens räkning genomfört en utvärdering av effekterna av genomförandet av personalliggarbestämmelserna.

Till utredningen har knutits en referensgrupp med följande medlemmar: avdelningschefen Björn Arnek (Sveriges Hotell & Restaurangföretagare), verkställande direktören Thomas Francke (Sveriges Frisörföretagare), utvecklingschefen Peter Löfgren (Sveriges Byggindustrier), skattejuristen Staffan Renström (Sveriges Byggindustrier), verkställande direktören Tor-Björn Angin (Sveriges Tvätteriförbund), Förbunds-konsulten Peter Thore (Sveriges Tvätteriförbund) och sakkunnige Tomas Lööv (Näringslivets Regelnämnd).

Arbetet i utredningen har bedrivits i en kollegial form.

Utredningen har fått värdefullt stöd från olika håll. Till avsnittet 6 Kontroll i framtiden har strategen Lennart Wittberg hjälpt utredningen med underlag och synpunkter. Med denna promemoria är uppdraget slutfört.

Stockholm den 30 september 2009

Lars Korsell

/Per Kjellsson    Nils Johansson

# INNEHÅLL

<b>Förord</b> .....	<b>3</b>
<b>Sammanfattning</b> .....	<b>11</b>
<b>1 Författningsförslag</b> .....	<b>17</b>
1.1 Lag om ändring i lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher .....	17
1.2 Förordning om närvaroliggare .....	28
<b>2 Ärendet</b> .....	<b>31</b>
2.1 Uppdraget .....	31
2.2 Arbetets bedrivande .....	32
<b>3 Gällande rätt</b> .....	<b>35</b>
3.1 Lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher .....	35
3.2 Andra kontrollbestämmelser .....	38
3.2.1 Allmänt .....	38
3.2.2 Skrivbordskontroll .....	39
3.2.3 Företagsbesök .....	40
3.2.4 Revision .....	40

3.2.5	Kontroll av torghandel .....	42
3.2.6	Kontroll av kassaregister .....	42
3.3	Personuppgiftslagen .....	43
3.4	Europakonventionen .....	47
3.4.1	Allmänt om Europakonventionen.....	47
3.4.2	Artikel 6 i konventionen.....	48
3.4.3	Är Europakonventionen tillämplig på kontrollavgift enligt bestämmelserna om personalliggare? .....	48
3.5	Internationella förhållanden .....	49
3.5.1	Inledning .....	49
3.5.2	Norge .....	50
3.5.3	Tyskland .....	52
3.5.4	Sammanfattning.....	53
<b>4</b>	<b>Utvärdering av hur bestämmelserna har fungerat . . . . .</b>	<b>55</b>
4.1	Sammantagen bedömning .....	55
4.2	Utvärdering av effekterna på skatteundandragandet .....	60
4.2.1	Utvärderingens inriktning.....	60
4.2.2	Utvärderingens utformning .....	61
4.2.3	Sammanfattning av utvärderingens resultat.....	62
4.3	Företagens uppfattning om personalliggarna och Skatteverkets kontroll.....	64
4.3.1	Inledning och sammanfattning .....	64
4.3.2	Metoder.....	67
4.3.3	Frisörer och restauranger om personalliggarna .....	70
4.3.4	Påverkan på svartarbete och konkurrens.....	76
4.3.5	Förtroende.....	77

4.3.6	Besöket som kontrollform .....	78
4.3.7	Skatteverkets handläggare om personalliggarna .....	79
4.3.8	Påverkan på svartarbete och konkurrens .....	81
4.3.9	Förtroende .....	82
4.3.10	Besöket som kontrollform .....	84
4.4	Enkät Restaurangvärlden .....	86
4.5	Mätning av administrativ börda .....	89
4.5.1	Fullgörandekostnader.....	89
4.5.2	Mätning av den administrativa bördan av personalliggarna .....	92
4.5.3	Utredningens bedömning.....	93
4.6	Integritetsfrågor .....	94
4.7	Skatteverkets kostnader.....	96
4.7.1	Synpunkter från referensgruppen .....	98
<b>5</b>	<b>Ytterligare underlag för överväganden . . . . .</b>	<b>101</b>
5.1	Skatteförfarandeutredningen .....	101
5.2	Synpunkter från Skatteverkets kontrollverksamhet .....	104
5.3	Frivilligt system som redan används inom byggbranschen, ID06 .....	107
5.4	Frivillig tillämpning inom tvätteribranschen .....	108
<b>6</b>	<b>Oannonserade besök och närvarokontroll i framtiden . . . . .</b>	<b>111</b>
6.1	Inledning.....	111
6.2	Personalliggarkontrollen riktar sig mot svartarbetet .....	112
6.3	Skatteverkets kontroll – från att rätta fel i efterhand till att arbeta förebyggande .....	113

6.4	Behov av åtgärder i andra branscher.....	117
6.5	Slutsatser.....	118
<b>7</b>	<b>Överväganden och förslag . . . . .</b>	<b>123</b>
7.1	Förenkla för att minska administrativa kostnader .....	123
7.2	Kontrollavgift och möjlighet till befrielse.....	126
7.3	Utvidgning.....	133
7.4	Arbetsplats .....	135
7.5	Närvaroliggare .....	139
7.6	Noteringspliktig verksamhet och skyldighet att föra närvaroliggare .....	140
7.7	Blandad verksamhet .....	142
7.8	Undantag för enskild näringsidkare och fåmansföretag .....	146
7.9	En gemensam liggare på en arbetsplats med flera näringsidkare.....	148
7.10	Vem ansvarar för att en närvaroliggare förs? .....	151
7.11	Utvidgat syfte och möjlighet att ställa frågor vid ett kontrollbesök .....	154
	7.11.1 Utvidgat syfte med lagen .....	154
	7.11.2 Frågor till arbetsgivare .....	155
	7.11.3 Frågor till anställd eller annan verksam på platsen .....	156
7.12	Föreläggande och vite .....	157
7.13	Möjlighet till undantag .....	158

<b>8</b>	<b>Konsekvenser</b> .....	<b>159</b>
<b>9</b>	<b>Författningskommentar</b> .....	<b>163</b>
9.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher;.....	163
9.2	Förordning om närvaroliggare .....	170
	<b>Bilagor</b> .....	<b>173</b>
Bilaga 1	Utredningens direktiv .....	173
Bilaga 2	Rapport från intervjuundersökning .....	175
Bilaga 3	Rapport från enkätundersökning .....	191
Bilaga 4	Rapport avseende utvärdering av effekter .....	238



# Sammanfattning

Bestämmelserna om personalliggare, lagen (2006:575) om särskild kontroll i vissa branscher, trädde i kraft den 1 januari 2007 och gäller för restauranger och frisörer. Näringsidkare inom de berörda branscherna är skyldiga att löpande föra en personalliggare i sin verksamhetslokal. I liggaren ska föras uppgifter om vilka personer som är verksamma i lokalen. Skatteverket har rätt att genomföra oannonserade kontrollbesök för att granska personalliggaren och undersöka vilka personer som är verksamma i lokalen. Skatteverket får ta ut en kontrollavgift om personalliggaren inte är förd i enlighet med bestämmelserna i lagen.

Utredningens uppdrag har varit att utvärdera den verksamhet som bedrivits avseende personalliggare och att bedöma om verksamheten bör utvidgas till att även omfatta branscherna bygg och tvätterier.

## *Utvärderingen*

Utredningen har vid utvärderingen kommit fram till att verksamheten har haft positiva effekter. Effekterna har delvis skiljt sig för de två berörda branscherna. Utredningen visar att personalliggarna har haft en betydande effekt på löne-redovisningen i restaurangbranschen och att effekten har ökat successivt under de första två åren efter införandet. Utvärderingen visar att lönerna i restaurangbranschen ökade under 2007 i intervallet 0,7 – 1,2 miljarder, motsvarande 3000 – 5000 årsarbetskrafter. Effekten har ökat ytterligare under

2008. Tillsamman med effekten 2007 är ökningen i intervallet 1,0 – 1,5 miljarder, motsvarande 4000 – 6 000 årsarbetskrafter. Personalliggarna har haft en viss effekt på löneredovisningen även i frisörbranschen direkt efter bestämmelsernas införande, men effekten har avtagit över tiden. Under 2008 ger beräkningarna för frisörbranschen ett så osäkert resultat att det inte går att fastställa någon effekt.

Utredningen har även låtit genomföra en intervjuundersökning omfattande restauranger och frisörer. Undersökningen utvisar att en majoritet av restaurang- och frisörföretagen ger personalliggaren ett gott betyg. De anser att personalliggarna lett till minskat svartarbete och en sundare konkurrens. De allra flesta företagen anser att det är enkelt och att det går snabbt att fylla i personalliggarna. Av intervjuerna framkom att systemet inte upplevdes som tids- eller kostnadskrävande.

Utredningens slutsats är att det finns skäl att fortsätta verksamheten och även för att utvidga den. Utredningen föreslår att lagens tillämpningsområde utvidgas till att även omfatta byggbranschen och tvätteribranschen.

#### *Syfte med lagen*

Utredningen föreslår att i lagen anges att syftet med kontrollerna är att motverka undandragande av skatt genom oredovisat arbete, vanligen kallat svartarbete. Därigenom ska kontrollverksamheten avseende personalliggare på ett naturligt sätt bli en del av den övergripande kontrollverksamheten och inte vara en isolerad särskild företeelse skild från övrig verksamhet. Utredningen ser det som väsentligt att personalliggarkontrollerna inte blir ett självändamål. Det har under utredningen framkommit att kontrollerna ibland upplevts på det sättet av näringsidkare som varit föremål för sådan kontroll.

Utredningens förslag innebär inte att Skatteverket får fler kontrollverktyg. Enbart att de verktyg som redan finns (såsom

möjlighet att göra förfrågningar inom ramen för en arbetsgivarkontroll) kan användas på ett naturligare och effektivare sätt. Förslaget innebär inte någon förändring avseende förutsättningarna att påbörja och genomföra en revision.

#### *Personalliggare blir närvaroliggare*

Utredningen föreslår att begreppet "personalliggare" ersätts med "närvaroliggare". Syftet med förslaget är att markera att liggaren inte enbart avser anställd personal utan alla närvarande som deltar i verksamheten. Utredningen föreslår därför att det nuvarande undantaget från skyldighet att föra personalliggare för bl.a. fåmansföretagare tas bort.

#### *Arbetsplats*

Utredningen föreslår att begreppet "verksamhetslokal" ersätts med "arbetsplats". En grund för detta förslag är att på ett naturligare sätt kunna innefatta sådana arbetsplatser som inte ligger i en lokal. Byggarbetsplatser är exempel på sådana arbetsplatser.

Utredningen föreslår vidare att skyldigheten att föra en närvaroliggare knyts till en arbetsplats. Med arbetsplats avses ett område inom vilket näringsverksamhet bedrivs och över vilket näringsidkaren råder. Restauranglokaler, frisörsalonger, byggarbetsplatser och lokaler i vilka tvätteriverksamhet bedrivs är sådana arbetsplatser. Även enklare och mer temporära platser kan vara en arbetsplats. Ett stand på en marknad kan vara en arbetsplats.

Däremot ska t.ex. reparationsarbeten som utförs i någons hem inte omfattas av skyldighet att föra närvaroliggare. Näringsidkaren råder inte över platsen på sådant sätt att det i denna bemärkelse blir en arbetsplats.

*Noteringspliktig verksamhet*

Utredningen föreslår att begreppet ”noteringspliktig verksamhet” införs som ett gemensamt begrepp för sådan verksamhet som kan medföra skyldighet att föra närvaroliggare. Utredningen föreslår att skyldighet att föra närvaroliggare ska gälla vid arbetsplats där verksamheten till övervägande del avser noteringspliktig verksamhet. Närvaroliggaren ska i sådant fall föras avseende all näringsverksamhet på arbetsplatsen som berörd näringsidkare bedriver, även sådan som inte är noteringspliktig.

För det fall noteringspliktig verksamhet bedrivs på en arbetsplats men denna inte utgör den övervägande delen av all näringsverksamhet enligt föregående stycke, föreslår utredningen att en bedömning ska göras inom de verksamhetsgrenar som verksamheten i förekommande fall kan delas upp i. Med verksamhetsgren avses sådan del av en rörelse som skulle kunna drivas som en självständig rörelse. Om den noteringspliktiga verksamheten inom en verksamhetsgren utgör den övervägande delen inom grenen så ska skyldighet att föra närvaroliggare föreligga för all näringsverksamhet inom en sådan verksamhetsgren.

I dag kan en förhållandevis stor restaurang falla utanför bestämmelserna om personalliggare om den drivs som en del av en hotell- och restaurangverksamhet. personalliggarebestämmelserna omfattar inte hotellverksamheten. Med utredningens förslag ska närvaroliggare föras avseende restaurangdelen om den hade kunnat drivas som en självständig rörelse.

*Gemensam närvaroliggare*

Utredningen föreslår att en gemensam närvaroliggare ska föras vid en arbetsplats där flera näringsidkare är verksamma med noteringspliktig verksamhet. En större byggarbetsplats är ett typexempel på en sådan arbetsplats. Om varje näringsidkare

skulle föra en egen liggare på en sådan arbetsplats skulle möjligheterna vara små att kunna genomföra en meningsfull kontroll där.

Utredningen föreslår att den näringsidkare som ytterst råder över platsen är ansvarig för att en liggare förs vid en arbetsplats (noteringsansvarig). För de branscher som nu omfattas av bestämmelserna om personalliggare torde detta inte innebära någon förändring i sak.

#### *Sanktioner*

Utredningen föreslår vissa förändringar i utformningen av bestämmelserna om kontrollavgift och föreslår att möjligheten att använda vite tas bort.



# 1 Författningsförslag

## 1.1 Lag om ändring i lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher

Härigenom föreskrivs beträffande lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher

*dels* att 3, 4, 8, 11, 15, 17 och 18 §§ samt rubrikerna närmast före 18 resp. 19 §§ ska upphöra att gälla,

*dels* att 1, 2, 5–7 §§, 9 §, 12–14 §§, 16 § och 19 § samt rubriken närmast före 5 § ska ha följande lydelse,

*dels* att rubriken närmast före 3 § ska sättas närmast före 2 §,

*dels* att det ska införas fem nya paragrafer, 5 a–5 c §§, 6 a § och 18 § samt en ny rubrik närmast före den nya 18 §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 1 §

*Lagens syfte är att motverka undandragande av skatt genom oredovisat arbete.*

I denna lag finns bestäm-

I denna lag finns bestäm-

melser om särskild skattekontroll i vissa branscher.

melser om skyldighet att föra närvaroliggare. Lagen innehåller även bestämmelser om rätt för Skatteverket att utföra kontroller med utgångspunkt i närvaroliggaren.

## 2 §

Bestämmelserna i denna lag tillämpas på näringsverksamhet som avser

I denna lag avse med

noteringspliktig verksamhet: byggverksamhet, frisörverksamhet, restaurangverksamhet och tvätteriverksamhet,

noteringsansvarig: den som ansvarar för att en närvaroliggare förs på en arbetsplats,

byggverksamhet: näringsverksamhet som avser byggande. Med byggverksamhet avses även anläggningsarbeten,

(första stycket andra strecksatsen)  
- hårvård.

frisörverksamhet: näringsverksamhet som avser hårvård. Med frisörverksamhet avses även försäljning av produkter för hårvård i anslutning till sådan verksamhet,

(första stycket första strecksatsen)  
- restaurang, varmed även

restaurangverksamhet: näringsverksamhet som avser

avses pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering och centralkök, samt tillhandahållande av förtäring genom servering, avhämtning eller utkörning,

tvätteri verksamhet:

näringsverksamhet som avser rengöring och färgning av tillverkade textilier. Med tvätteri verksamhet avses även uthyrning, lagning eller ändring av textilier i samband med sådan verksamhet,

(4 §)

Verksamhetslokal har samma betydelse som i lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet.

arbetsplats: en plats på vilken näringsverksamhet bedrivs. Platsen ska vara ett geografiskt avgränsat och sammanhängande område. En näringsidkare ska råda över platsen.

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än sådan som anges i första stycket omfattas dock inte av denna lag.

Personalliggare

Närvaroliggare

**5 §**

I verksamheter som omfattas av denna lag skall en personalliggare föras. Skyldigheten att föra personalliggare omfattar dock inte enskild

På en arbetsplats där enbart noteringspliktig verksamhet bedrivs ska en närvaroliggare föras. Av 5 a § framgår i vilka fall och i vilken

*näringsverksamhet där endast näringsidkaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Motsvarande gäller för fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där endast företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma.*

*omfattning närvaroliggare ska föras vid verksamhet (blandad verksamhet) som omfattar både noteringspliktig verksamhet och annan verksamhet.*

#### **5 a §**

*Om den noteringspliktiga verksamheten utgör den övervägande delen av en blandad verksamhet ska närvaroliggare föras och avse hela den blandade verksamheten.*

*Om den noteringspliktiga verksamheten inte utgör den övervägande delen av en blandad verksamhet, kan skyldighet att föra närvaroliggare ändå finnas för den del av verksamheten som faller inom en verksamhetsgren. Med verksamhetsgren avses här detsamma som i 2 kap. 25 § inkomstskattelagen (1999:1229).*

*Närvaroliggare ska föras för verksamheten inom en verksamhetsgren om den noteringspliktiga delen av denna verksamhet utgör den*

övervägande delen. Närvaroliggaren ska i sådant fall gälla för all verksamhet på arbetsplatsen inom verksamhetsgrenen.

### 5 b §

Om en arbetsplats är gemensam för flera näringsidkare som bedriver noteringspliktig verksamhet ska en gemensam närvaroliggare föras på arbetsplatsen.

### 5 c §

Den näringsidkare som råder över arbetsplatsen är noteringsansvarig. Om flera näringsidkare i olika grad råder över arbetsplatsen och gemensam närvaroliggare ska föras enligt 5 b § är den näringsidkare som mest råder över arbetsplatsen noteringsansvarig.

### 6 §

<p>Personalliggaren skall innehålla uppgifter om näringsidkarens namn och, om sådant nummer finns, personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer.</p>	<p>En närvaroliggare ska innehålla identitetsuppgifter om varje</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. näringsidkare som bedriver verksamhet på platsen, och</li> <li>2. annan person som på</li> </ol>
---	--

Därutöver skall för varje arbetsplatsen utför arbetsuppgifter i sådan verksamhet som avses i 1.

1. namn och, om sådant nummer finns, personnummer eller samordningsnummer på personer som är verksamma i näringsverksamheten, och
2. tidpunkten då respektive persons arbetspass påbörjas och avslutas.

Uppgifterna skall antecknas i omedelbar anslutning till att arbetspasset påbörjas respektive avslutas.

För person som ska antecknas i närvaroliggaren ska uppgift även föras om när varje arbetspass för denne börjar respektive slutar. Uppgifterna ska antecknas i omedelbar anslutning till att arbetspasset påbörjas respektive avslutas. Det ska i förekommande fall även framgå vem som är respektive persons arbetsgivare.

Uppgifterna i personalloggaren skall bevaras två år efter utgången av det kalenderår under vilket det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret gått ut.

## 6 a §

Uppgift behöver inte föras i närvaroliggaren avseende person som inte har arbetsplatsen som utgångspunkt för sitt arbetspass och som endast

*utför sådan arbetsuppgift på arbetsplatsen som är kortvarig och som inte utgör en egentlig del av den noteringspliktiga verksamheten på arbetsplatsen.*

### 7 §

*Personalliggaren skall finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen. Närvaroliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket på arbetsplatsen.*

### 9 §

*För att identifiera de personer som är verksamma i en näringsverksamhet får Skatteverket besluta om kontrollbesök i verksamhetslokalen. Verket får vid kontrollbesök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren. Skatteverket får genomföra kontrollbesök på en arbetsplats där skyldighet att föra närvaroliggare föreligger eller där det kan antas att sådan skyldighet föreligger. Ett kontrollbesök får genomföras utan underrättelse i förväg.*

*Ett kontrollbesök får genomföras utan att den kontrollerade underrättas om det i förväg.*

*Vid ett kontrollbesök får Skatteverket*

- granska närvaroliggaren,*
- till den noteringsansvarige ställa frågor som avser närvaroliggaren,*
- till arbetsgivare som har verksamhet på arbetsplatsen göra en förfrågan,*

– fråga annan person som kan antas vara verksam på platsen om denne arbetar på platsen samt vem som i så fall är arbetsgivare eller uppdragsgivare, och

– begära att närvarande personer som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter på platsen styrker sin identitet.

Med förfrågan avses sådan fråga eller begäran som kan framställas med stöd av skattebetalningslagen (1997:483) eller socialavgiftslagen (2000:980) inom ramen för Skatteverkets verksamhet med kontroll av arbetsgivares redovisning.

## 12 §

Skatteverket får ta ut en kontrollavgift av näringsidkare som omfattas av skyldigheter enligt denna lag om näringsidkaren

1. inte för en personalliggare,
2. för en personalliggare, men denna är så bristfällig att den inte kan ligga till grund för en kontroll,
3. inte bevarar uppgifterna i

Skatteverket får ta ut en kontrollavgift av den noteringsansvarige om

1. närvaroliggare inte är förfd i enlighet med denna lag eller föreskrifter meddelade med stöd av denna lag, eller

personalliggaren enligt 6 § tredje stycket, eller

4. inte håller personalliggaren tillgänglig vid ett kontrollbesök.

Kontrollavgiften är 10 000 kronor och tillfaller staten.

2. om närvaroliggaren inte hålls tillgänglig vid ett kontrollbesök.

### 13 §

Om det vid ett kontrollbesök påträffas personer som inte har antecknats enligt bestämmelserna i 6 §, får Skatteverket ta ut en kontrollavgift. Kontrollavgiften är 2 000 kronor för varje sådan person. Detta gäller även i de fall då kontrollavgift tas ut enligt 12, 14 eller 15 §.

Kontrollavgiften är

1. 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle, om inte bristen saknar betydelse för tilltron till uppgifterna i närvaroliggaren, samt

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

Avgiften enligt första stycket 1 ska istället vara 20 000 kronor om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift från samma noteringsansvarige avseende samma arbetsplats och den nya överträdelsen har inträffat inom ett år från det tidigare beslutet.

**14 §**

Om en kontrollavgift har tagits ut enligt 12 § och Skatteverket därefter har förelagt näringsidkaren att göra rättelse inom viss tid, får Skatteverket ta ut en ny avgift med 20 000 kronor om föreläggandet inte följs.

Om en kontrollavgift har beslutats ska den som beslutet gäller åtgärda bristen inom skälig tid. Under denna tid får ny kontrollavgift inte tas ut för motsvarande brist.

*Ett beslut om att ta ut kontrollavgift ska meddelas inom två år från den dag då beslutet om kontroll meddelades.*

**16 §**

Om överträdelsen är ringa eller ursäktlig eller det annars finns särskilda skäl, får en näringsidkare helt eller delvis befrias från en kontrollavgift.

Om överträdelsen är ringa eller ursäktlig eller det annars finns särskilda skäl, får den noteringsansvarige helt eller delvis befrias från kontrollavgiften.

Första stycket skall beaktas även om något yrkande om befrielse inte har framställts.

Första stycket ska beaktas även om något yrkande om befrielse inte har framställts.

*Avslutande bestämmelser*

**18 §**

*Skatteverket får medge undantag från kravet att föra närvaroliggare vid viss arbetsplats om det från kontrollsynpunkt saknas behov av att*

*en närvaroliggare förs.*

### 19 §<sup>1</sup>

Beslut om kontrollbesök och föreläggande vid vite får inte överklagas.

*Frågor om utdömande av vite* prövas av den förvaltningsrätt som enligt 22 kap. 1 a–1 c §§ skattebetalningslagen (1997:483) är behörig att pröva ett överklagande.

*Vid prövning av en fråga om utdömande av vite får även vitets lämplighet bedömas.*

I fråga om kontrollavgift bestämmelser om debitering, förfarandet i övrigt.

Beslut om kontrollbesök får inte överklagas.

*Ett beslut om undantag enligt 18 §* prövas av den förvaltningsrätt som enligt 22 kap. 1 a–1 c §§ skattebetalningslagen (1997:483) är behörig att pröva ett överklagande.

gäller skattebetalningslagens betalning, överklagande och

---

Denna lag träder i kraft den xxxxx.

---

<sup>1</sup> Senaste lydelse SFS 2009:849.

## 1.2 Förordning om närvaroliggare

Härigenom föreskrivs följande.

**1 §** Denna förordning innehåller kompletterande bestämmelser till lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher.

**2 §** En närvaroliggare ska innehålla minst följande uppgifter om varje arbetsgivare som ska anges i liggaren,

1. namn och

2. *antingen* personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer utifrån vad som är tillämpligt i det enskilda fallet.

En närvaroliggare ska innehålla minst följande identitetsuppgifter för varje person som utfört arbete i verksamheten,

1. fullständigt för- och efternamn,

2. födelsedata, och

3. i förekommande fall personnummer eller samordningsnummer.

**3 §** En närvaroliggare som förs på papper ska föras i bunden form med förnumrerade sidor. Uppgifter som förs in i liggaren ska göras med bestående skrift.

**4 §** En elektroniskt förd närvaroliggare ska ha en loggfunktion som tillförlitligt visar alla tillägg eller andra förändringar som gjorts i liggaren.

**5 §** Uppgifterna i närvaroliggaren ska bevaras två år efter utgången av det kalenderår under vilket det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret gått ut.

6 § Skatteverket får meddela närmare föreskrifter om hur en närvaroliggare enligt lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher ska vara utformad och hur den ska föras.

---

Denna förordning träder i kraft den xxxxx då förordningen (2006) om personalliggare enligt lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher ska upphöra att gälla.



## 2 Ärendet

### 2.1 Uppdraget

Utredningens uppdrag (promemoria 2008-11-07, *bilaga 1*) är att göra en utvärdering och översyn av lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher.

Lagen trädde i kraft den 1 januari 2007. Genom lagen infördes ett krav att föra personliggare för näringsidkare inom restaurangbranschen och frisörbranschen. Skatteverket fick rätt att företa oannonserade kontrollbesök och att ta ut en kontrollavgift vid överträdelser av bestämmelserna.

Utredningen ska enligt uppdraget inleda arbetet med en utvärdering av det nuvarande systemets funktion i förhållande till syftet med reglerna samt dess effekter på skatteundandragande och företagandet. I uppdraget ingår att särskilt redovisa i vilken utsträckning reglerna bidrar till en ökad administrativ börda för berörda näringsidkare. Utvärderingen ska även omfatta en analys av om systemet medför integritetskränkningar samt belysa Skatteverkets kostnader för att genomföra kontrollerna.

Efter genomförd utvärdering ska utredningen undersöka möjligheterna att förenkla inom befintligt system i syfte att minska de administrativa kostnaderna för berörda företag och om det finns behov av justering av sanktionsreglerna. Utredningen ska i denna del av uppdraget beakta

Skatteförfarandeutredningens arbete och de förslag som den utredningen avser att lägga fram.

Vidare ska möjligheterna och konsekvenserna av att utvidga systemet helt eller delvis till att även omfatta byggbranschen och tvätteribranschen utredas. I det sammanhanget ska samråd ske med berörda branscher och med Näringslivets regelnämnd.

Utredningen ska föreslå de lagändringar som bedöms nödvändiga.

## 2.2 Arbetets bedrivande

Utredningen har under utredningsuppdraget biträttats av en referensgrupp med representanter från restaurangbranschen och från frisörsbranschen ("de nuvarande branscherna"), från byggbranschen och från tvätteribranschen ("de tillkommande branscherna") och från Näringslivets Regelnämnd.

Utredningen har haft kontaktpersoner på Finansdepartementet och på Näringsdepartementet.

Skatteverket har bidragit med utredningsresurser och med ett sekretariat.

Referensgruppen har bestått av företrädare för Sveriges Hotell & Restaurangföretagare, Sveriges Frisörföretagare, Sveriges Byggindustrier, Sveriges Tvätteriförbund och Näringslivets Regelnämnd.

Kontaktpersoner från Regeringskansliet har varit Jacqueline Deniz-Kiviharju och Altin Vejsiu (Näringsdepartementet) samt Nils-Fredrik Carlsson (Finansdepartementet).

I arbetet med utvärderingen av effekterna på skatteundandragandet har Birgitta Magnusson Warmark från SCB lämnat värdefull hjälp.

En enkätundersökning har genomförts av TNS Gallup för utredningens räkning.

Utredningen har genomfört tre möten med referensgruppen och kontaktpersonerna. Vid ett av mötena

har enkätundersökningens resultat presenterat. Utredningen har under arbetets gång löpande haft underhandskontakter med referensgruppen och kontaktpersonerna via e-post.

Utredningen har genomfört ett studiebesök på ett tvätteri respektive på en byggarbetsplats.

Utredningen har deltagit i ett seminarium inom Skatteverket om framtida kontrollformer.

Utredningen har vidare haft kontakter med dåvarande<sup>1</sup> Verket för näringslivsutveckling (Nutek) och med Skatteförfarandeutredningen.

Från Skatteverket har synpunkter och information lämnats under arbetets gång av bland andra Lars Lundh, Pia Bergman, Conny Svensson, Olle Hagberg, Eva Alm Bloom och Torbjörn Gerelius .

---

<sup>1</sup> Verket för näringslivsutveckling (Nutek) avvecklades den 1 april 2009. Samtidigt bildades ett nytt Tillväxtverk som övertog vissa av Nuteks uppgifter.



## 3 Gällande rätt

### 3.1 Lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher

Lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher trädde i kraft den 1 januari 2007. Kompletterande bestämmelser finns i förordningen (2006:585) om personalliggare enligt lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher och i Skatteverkets föreskrifter (SKVFS 2006:22) om personalliggare.

Lagen innebär en skyldighet för den som bedriver näringsverksamhet som avser restaurang eller hårvård att föra personalliggare. Skatteverket har rätt att genomföra oannonserade kontrollbesök för att granska personalliggaren och undersöka vilka personer som är verksamma på platsen. Skatteverket får ta ut en kontrollavgift om personalliggare inte är förd i enlighet med bestämmelserna i lagen. Det bakomliggande syftet med lagstiftningen är att förebygga skattebrott genom svartarbete.

Bestämmelserna i lagen tillämpas på restaurangbranschen och frisörbranschen. Restaurangbranschen beskrivs i lagen som näringsverksamhet som avser restaurang. Med restaurang avses därvid även pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering

samt centralkök. Frisörbranschen beskrivs i lagen som näringsverksamhet som avser hårvård.

Bestämmelserna i lagen är inte tillämpliga på näringsverksamhet som till del faller inom restaurang- eller frisörbranschen, men som huvudsakligen avser annan typ av verksamhet. 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.

Undantag från skyldighet att föra personalliggare föreligger för enskild näringsverksamhet om endast näringsidkaren dennes make eller barn under 16 år deltar i verksamheten. Detsamma gäller för fåmansföretag och fåmansbolag om endast företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år deltar i verksamheten.

Personalliggaren ska finnas tillgänglig i verksamhetslokalen. En näringsidkare som har mer än en verksamhetslokal måste därför föra en liggare för varje sådan lokal. Med verksamhetslokal avses detsamma som i lagen (1994:446) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet.

Verksamhetslokal definieras i den lagen som utrymme 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 också markområden, transportmedel, förvaringsplatser och andra utrymmen som är eller kan antas vara disponerade i verksamheten.

Närmare bestämmelser om utformningen av personalliggaren finns i Skatteverkets föreskrifter. En personalliggare kan föras på papper eller i elektronisk form. En personalliggare som förs på papper ska vara bunden till sin form. Uppgifterna ska antecknas med beständig skrift och sidorna ska vara numrerade i förväg. Åtgärder i en

elektroniskt förd personalliggare ska framgå av en behandlingshistorik. Uppgifter i den elektroniska personalliggaren och i dess behandlingshistorik ska vara omedelbart tillgänglig i verksamhetslokalen i en form som endast omfattar personalen i den aktuella verksamhetslokalen<sup>3</sup>.

I personalliggaren ska finnas uppgift om näringsidkarens namn och identifikationsnummer (personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer) om ett sådant nummer finns.

Därutöver ska för varje verksamhetsdag antecknas uppgift om de personer som deltar i verksamheten den dagen. För varje person ska antecknas namn, identifikationsuppgift (personnummer eller samordningsnummer) om sådant finns, samt tidpunkt då respektive persons arbetspass påbörjades eller avslutades. Uppgifterna ska antecknas i omedelbart samband med att arbetspasset påbörjas respektive avslutas. Har en person mer än ett arbetspass under en verksamhetsdag ska anteckning göras för varje sådant arbetspass.

Skatteverket får enligt lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher göra oannonserade kontrollbesök. Skatteverket får därvid kontrollera vilka personer som är verksamma i verksamhetslokalen och får stämma av vad som framkommit vid kontrollen mot personalliggaren.

Om personalliggaren inte är riktigt förd får Skatteverket besluta om att ta ut en kontrollavgift. Kontrollavgiften består av en del som avser fel i personalliggaren som sådan och en del som avser att uppgift saknas i liggaren om person som påträffats vid kontrollen.

Fel hänförliga till liggaren som sådan avser att personalliggare inte alls förts, att liggare visserligen har förts men att den är så bristfällig att den inte kan ligga till grund för kontroll, att uppgifter i liggaren inte bevarats under föreskriven tid eller att liggaren inte funnits tillgänglig vid ett kontrollbesök. Kontrollavgiften i denna del är 10 000 kronor.

---

<sup>3</sup> 7 § Skatteverkets föreskrifter (SKVFS 2006:22) om personalliggare.

Vid upprepad förseelse kan kontrollavgift under vissa förutsättningar tas ut med 20 000 kronor.

Den del av kontrollavgiften som avser att det saknas uppgift i liggaren om person som påträffats vid kontrollbesöket är 2 000 kronor per person. Kontrollavgift med 10 000 kronor (eller 20 000 kronor) och kontrollavgift med 2 000 kronor per person kan tas ut vid samma kontrolltillfälle.

Kontrollavgiften får helt eller delvis efterges om överträdelsen är ringa, ursäktlig eller det annars finns särskilda skäl.

Skatteverket får även förelägga en näringsidkare att fullgöra sin skyldighet att föra en personalliggare och att avhjälpa brister. Föreläggandet kan förenas med ett vite.

## **3.2 Andra kontrollbestämmelser**

### **3.2.1 Allmänt**

Skatteverket har i sin kontrollverksamhet tillgång till olika typer av kontrollformer. De generella kontrollformer som Skatteverket kan använda är skrivbordskontroll, besök och revision. Därutöver finns vissa särskilda kontrollformer. Personalliggarkontroller är en sådan särskild kontrollform. Andra särskilda kontrollformer är kontroll av torghandel och kontroll av kassaregister.

Det kan i sammanhanget konstateras att personalliggarkontrollerna i sin nuvarande form i stort sett lever sitt eget liv vid sidan om de andra kontrollformerna, även om de bakomliggande syftena stämmer överrens med syften som även kontrolleras i andra former.

Personalliggarkontrollerna är inte systematiskt samordnad med andra kontrollformer och de genomförda kontrollerna synes inte ha lett vidare till andra typer av kontroller i den

omfattning som kunde ha varit möjlig. I vart fall finns en upplevelse bland många kontrollerade av att intresset vid genomförande av kontrollerna enbart eller huvudsakligen varit möjligheten att konstatera fel i personalliggaren och påföra kontrollavgift för detta. Näringsidkarna har i dessa fall upplevt det som att det varit mindre intressant om näringsidkaren skött sig i fråga om en riktig redovisning av anställda, löner och intäkter än om något mindre fel gjorts i personalliggaren. Vi återkommer till denna fråga senare.

### 3.2.2 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 3 kap. 5 § taxeringslagen (1990:324) och 14 kap. 3 § skattebetalningslagen (1997:483) framgår att den som är eller kan antas vara skattskyldig eller uppgiftsskyldig kan föreläggas att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna en kopia av en handling. Syftet med ett föreläggande som görs med stöd av 3 kap. 5 § taxeringslagen är att kontrollera uppgifter i den skattskyldiges inkomstdeklaration. Vid kontroll avseende uppgifter om mervärdesskatt i en skattedeklaration är det i stället bestämmelserna i 14 kap. 3 § skattebetalningslagen som används.

Enligt 14 kap. 4 § skattebetalningslagen 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, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som rör rättshandling mellan den som föreläggs och den med vilken han har ingått rättshandlingen (kontrolluppgift). Föreläggande får meddelas,

om kontrolluppgiften har betydelse för beskattning enligt skattebetalningslagen.

Av 10 kap. 8 § skattebetalningslagen framgår att Skatteverket får förelägga en arbetsgivare att lämna uppgifter om den ersättning som kan komma att betalas under inkomståret.

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.

### **3.2.3 Företagsbesök**

Ett företagsbesök genomförs efter överenskommelse mellan Skatteverket och den skattskyldige. Det är en kontrollform baserad på samverkan.

Enligt bl.a. 3 kap. 7 § taxeringslagen (1990:324) får Skatteverket, om några uppgifter i en självdeklaration behöver kontrolleras genom avstämning mot räkenskaper, anteckningar eller andra handlingar, komma överrens med den skattskyldige om att sådan avstämning ska göras vid besök hos honom eller vid annat personligt sammanträffande. Överenskommelse får även träffas om besiktning av fastighet, inventarier eller annat som är av betydelse för taxeringskontrollen.

### **3.2.4 Revision**

En skatterevision är den mest långtgående kontrollformen. Även revision ska som huvudregel genomföras i samverkan när så är möjligt.

Enligt 3 kap. 8 § första stycket taxeringslagen (1990:324) får Skatteverket besluta om taxeringsrevision för att kontrollera att deklara-tions- och annan uppgiftsskyldighet fullgjorts riktigt och fullständigt eller att förutsättningar finns att fullgöra uppgiftsskyldighet som kan antas uppkomma. Beslut om taxeringsrevision får enligt andra stycket även fattas för att inhämta uppgifter av betydelse för kontroll enligt första stycket av någon annan än den som revideras. Av 3 kap. 9 § taxeringslagen framgår bl.a. att ett beslut om taxeringsrevision ska innehålla uppgift om ändamålet med revisionen och om möjlighet att undanta handlingar och uppgifter enligt 13 och 14 §§. Av bestämmelsen framgår även att den reviderade ska underrättas om beslutet innan revisionen verkställs. Är det av betydelse att vidta sådana åtgärder som avses i 11 § andra stycket taxeringslagen, t.ex. kassakontroll, lagerinventering, granska maskiner och inventarier m.m., får dock underrättelse ske i samband med att revision verkställs, om kontrollen annars kan mista sin betydelse.

Även i de fall revisionen är begränsad till sådana handlingar som rör personalen och utförs i samband med kontroll enligt lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher får underrättelse ske i samband med att revisionen verkställs.

Vid taxeringsrevision får enligt 3 kap. 11 § taxeringslagen räkenskapsmaterial och andra handlingar som rör verksamheten granskas, under förutsättning att de inte är undantagna. Vidare får revisorn inventera kassan, granska lager, maskiner och inventarier samt besiktiga lokaler och byggnader som används i verksamheten. Revisorn får också ta prov på varor som används, säljs eller tillhandahålls på annat sätt i verksamheten samt prova kassaapparat, särskilda räkneapparater, mätapparater och annan teknisk utrustning.

Bestämmelser om revision finns även i bl.a. skattebetalningslagen (1997:483).

### 3.2.5 Kontroll av torghandel

I lagen (1998:514) om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel finns vissa särskilda kontrollbestämmelser avseende sådan handel. Med torg- och marknadshandel avses enligt lagen all handel utom sådan som en näringsidkare bedriver stadigvarande i permanenta lokaler eller i omedelbar anslutning till sådan lokal. Enligt 4 § får Skatteverket för att identifiera en person som bedriver torg- och marknadshandel besluta om kontrollbesök på den plats där handeln bedrivs. Myndigheten får vid ett sådant besök kontrollera innehav av F-skattsedel och ställa frågor om verksamheten.

Den som upplåter en plats för torg- och marknadshandel är enligt 2 § skyldig att föra anteckningar med vissa uppgifter om den som platsen upplåts till. Uppgifterna ska bevaras i sju år. Skatteverket har rätt att ta del av uppgifterna.

Skatteverket får enligt 3 § besluta om revision hos den som har eller kan antas ha upplåtit plats för torg- eller marknadshandel för att kontrollera om denne har fullgjort sina skyldigheter enligt 2 §.

Om skyldigheten enligt 2 § inte fullgjorts ska Skatteverket påföra en kontrollavgift om 2 000 kronor för varje upplåtelsefall då skyldigheten inte har fullgjorts. Befrielse ska medges från avgiften om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut den.

### 3.2.6 Kontroll av kassaregister

Den 1 januari 2008 trädde lagen (2007:592) om kassaregister m.m. i kraft. Bestämmelser som reglerar näringsidkarens skyldigheter, Skatteverkets tillsyn och skattekontroll samt möjligheterna att ta ut kontrollavgift, ska med hänsyn till kassaregisterbranschens behov av tid för anpassning av produkter och certifiering, träder dock i kraft först den 1 januari 2010.

Den som i näringsverksamhet säljer varor eller tjänster mot kontant betalning omfattas enligt 2 § lagen om kassaregister m.m. av lagen. Vissa verksamheter är undantagna från lagens tillämpningsområde, t.ex. taxi samt torg- och marknadshandel, se vidare 3 §. Vidare är lagen enligt 3 § inte tillämplig för den som endast i obetydlig omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning. Enligt 9 § föreligger en skyldighet att registrera all försäljning och annan användning i ett certifierat kassaregister och vid varje försäljning ska ett av kassaregistret framställt kvitto tas fram och erbjudas kunden. Kassaregistret ska därutöver enligt 10 § på ett tillförlitligt sätt visa alla registreringar som gjorts samt programmering och inställningar som utgör behandlingshistorik enligt bokföringslagen.

Enligt 15 § utövar Skatteverket tillsyn över att näringsidkaren har kassaregister och att de kassaregister som används uppfyller föreskrivna krav. Tillsynen får vidtas utan att näringsidkaren underrättas om åtgärderna i förväg. Om näringsidkaren inte har något kassaregister eller använder kassaregister som inte uppfyller föreskrivna krav får Skatteverket enligt 24 § ta ut en kontrollavgift. Avgiften uppgår till 10 000 kronor. Om överträdelsen är ringa eller ursäktlig eller om det annars finns särskilda skäl ska näringsidkaren helt eller delvis befrias från avgiften. En kontrollavgift får enligt 28 § inte tas ut för överträdelse som omfattas av vitesföreläggande.

### 3.3 Personuppgiftslagen

Personuppgiftslagen (1998:204), PuL, trädde i kraft den 24 oktober 1998. PuL har till syfte att skydda människor mot att deras personliga integritet kränks när personuppgifter behandlas. Lagen utgör ett genomförande av det så kallade 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).

Den 1 januari 2007 gjordes vissa förändringar i PuL. Syftet med förändringarna var bl.a. att mildra kraven avseende behandling av personuppgifter i ostrukturerat material, t.ex. i löpande text.

Med personuppgift avses i PuL 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.

PuL 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.

Att föra en personalliggare utgör behandling av personuppgifter. Personalliggare faller således inom tillämpningsområdet för PuL.

För all behandling av personuppgifter gäller enligt PuL att sådan behandling inte får utföras om den innebär en kränkning av den registrerades personliga integritet. PuL innehåller ytterligare och mer konkreta bestämmelser om hantering av personuppgifter. Dessa hanteringsbestämmelser gäller dock inte för behandling i alla former.

PuL gäller i dessa delar bl.a. för sådan behandling av personuppgifter som helt eller delvis är automatiserad. En personalliggare som förs elektroniskt omfattas således av bestämmelserna i PuL.

PuL:s bestämmelser gäller även för 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.

En personalliggare förd på papper är en strukturerad samling av personuppgifter. Den kan användas som underlag

för att sammanställa uppgifter om en person. Även en personalliggare förd på papper torde falla in under PuL:s hanteringsregler.

Datainspektionen har 2007-05-25 yttrat sig avseende införandet av byggbranschens frivilliga system IDo6. I fråga om tillämpligheten av PuL:s hanteringsregler för det då planerade systemet sa Datainspektionen följande.

”Datainspektionen bedömer att den tänkta behandlingen av personuppgifter kommer att ha en sådan struktur att hanteringsreglerna i PuL är tillämpliga på behandlingen.”

Datainspektionen gjorde därvid ingen skillnad mellan om liggaren var förd elektroniskt eller på papper.

Huvudregeln enligt PuL är att behandling av personuppgifter ska göras med den registrerades samtycke. Med den registrerade avses den som en 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. Personalliggare som förs enligt krav som ställs i författning får alltså föras även utan den registrerades samtycke.

Det finns en specialbestämmelse i PuL avseende personnummer och samordningsnummer. Sådana uppgifter får behandlas utan samtycke från den registrerade bara när det är klart motiverat med hänsyn till ändamålet med behandlingen, vikten av en säker identifiering, eller något annat beaktansvärt skäl. Syftet med personalliggaren förutsätter att de registrerade individerna säkert kan identifieras. Behandlingen av personuppgifter och samordningsnummer står således inte heller i strid med denna bestämmelse i PuL.

Den personuppgiftsansvarige är enligt PuL den som ensam eller tillsammans med andra bestämmer ändamålen med och medlen för behandlingen av personuppgifter. Den personuppgiftsansvarige kan vara en juridisk person. Den som har det yttersta ansvaret för att en personalliggare förs blir

personuppgiftsansvarig för behandlingen av personuppgifter i liggaren. Vanligen torde detta vara en juridisk person.

Den personuppgiftsansvarige kan förordna ett personuppgiftsombud. Ett personuppgiftsombud är en fysisk person som självständigt ska se till att personuppgifter behandlas på ett korrekt och lagligt sätt. Andra fysiska personer som för den personuppgiftsansvariges räkning behandlar personuppgifter kallas i PuL för personuppgiftsbiträden.

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.

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.

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. En personalliggare förd på papper omfattas således inte.

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

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.

Bestämmelser i PuL kan således bli tillämpliga på hanteringen av en personalliggare. Personalliggarebestämmelsen står inte i strid med bestämmelserna i PuL och utredningen har inte lämnat några förslag om ändring i PuL eller om bestämmelser i anledning av PuL.

## **3.4 Europakonventionen**

### **3.4.1 Allmänt om Europakonventionen**

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 rätten till

domstolsprövning i artikel 6. Under årens lopp har konventionen kompletterats med ett antal tilläggsprotokoll. Europakonventionen gäller sedan den 1 januari 1995 som lag i Sverige. Genom Europakonventionen har upprättats en europeisk domstol för de mänskliga rättigheterna (Europadomstolen). Domstolen prövar både mellanstatliga mål och enskilda klagomål och dess jurisdiktion gäller i förhållande till samtliga konventionsstater.

### **3.4.2 Artikel 6 i konventionen**

I artikel 6 i konventionen finns regler om rätt till domstolsprövning och om rättssäkerhet. Var och en har, när det gäller att pröva hans civila rättigheter och skyldigheter eller anklagelse mot honom för brott, rätt till en opartisk och offentlig förhandling inom skälig tid inför en oavhängig och opartisk domstol. Den som anklagas för brott tillerkänns vissa minimirättigheter. Artikeln innebär också att var och en som blivit anklagad för brott ska betraktas som oskyldig till dess hans skuld lagligen fastställts, den s.k. oskuldspresumtionen.

### **3.4.3 Är Europakonventionen tillämplig på kontrollavgift enligt bestämmelserna om personalliggare?**

I förarbetena till nuvarande lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher uttalade regeringen att det inte helt kunde uteslutas att artikel 6 i europakonventionen var tillämplig på kontrollavgiften. Regeringen beaktade detta vid utformningen av bestämmelserna (prop. 2005/06:69 s. 52-54). Motsvarande resonemang fördes i den proposition som föregick införandet av regleringen av kassaregister. Lagrådet uttalade därvid att en kontrollavgift enligt den lagstiftningen

var att anse som en brottspåföljd vid tillämpning av Europakonventionen (prop. 2006/07:105, s.161).

Kammarrätten i Stockholm har i en dom från 2003 gjort bedömningen att kontrollavgift enligt lagen (1998:514) om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel utgör en brottspåföljd i den mening som avses i artikel 6 i Europakonventionen. I sak bör kontrollavgift avseende personalliggare vara att betrakta på samma sätt.

Det får därför anses klarlagt att en kontrollavgift enligt bestämmelserna om personalliggare är att betrakta som en brottspåföljd vid tillämpning av artikel 6 i Europakonventionen och att detta måste beaktas vid utformningen av bestämmelserna. Därvid bör dock också beaktas att kontrollavgiften vanligen gäller begränsade belopp och att ärendena typiskt sett inte är alltför komplicerade<sup>4</sup>.

Skatteförfarandeutredningen har i sitt slutbetänkande Skatteförfarandet (SOU 2009:58) beaktat artikel 6 i Europakonventionen vid utformningen av bestämmelserna bl.a. avseende kontrollavgift vid brist i personalliggare. I sak föreslås inte några större förändringar. Bestämmelserna om förutsättningarna för att ta ut kontrollavgifter skrivs dock i en mer kompakt form i Skatteförfarandeutredningens förslag. Fyra punkter i den nuvarande lagen blir två punkter i det nya förslaget.

## 3.5 Internationella förhållanden

### 3.5.1 Inledning

Utredningen har inte haft möjlighet att göra en så djup inblick i vilka motsvarande eller likartade bestämmelser som finns i

---

<sup>4</sup> jfr. resonemang i prop. 2005/06:169, s.56 och prop. 2006/07:105, s.78.

andra länder som hade varit önskvärt. Underlaget för detta avsnitt är därför något grunt.

I Norge och i Tyskland finns dock bestämmelser som har viss likhet med bestämmelserna om personalliggare. Dessa bestämmelser uppvisar dock också betydande skillnader.

### 3.5.2 Norge

I forskrift om id-kort på bygg og anlegg beslutad den 30 mars 2007 finns bestämmelser om skyldighet att bära ID-kort på bygg- och anläggningsplats i Norge. Bestämmelserna trädde i kraft den 1 januari 2008. Syftet med bestämmelserna är att ta tillvara säkerhet, hälsa och arbetsmiljö på bygg- och anläggningsplats.

Alla företag som utför arbete på bygg- och anläggningsplatser, både norska och utländska, är skyldiga att förse sina arbetstagare med ID-kort. Kortet ska visa både vem arbetstagaren är och vem som är arbetsgivare. Den som utför byggarbete för olika arbetsgivare vid olika tidpunkter ska under arbete bära ett ID-kort från den arbetsgivare som han vid tillfället arbetar för.

Även utländska arbetstagare anställda av ett utländskt företag ska bära ID-kort om de utför arbete på en bygg- eller anläggningsplats i Norge. Detta gäller även vid kortvariga uppdrag.

Fåmansföretag (även den som arbetar ensam) ska ha ID-kort. Företag (hantverkare) som endast vänder sig till konsumenter är också skyldiga att förse sina arbetstagare (och/eller sig själv) med ID-kort.

Kravet på ID-kort gäller även personer som utför stödfunktioner som renhållning, hållande av matsal osv., om de är fast etablerade inom anläggningens område. Personer som transporterar varor till bygg- och anläggningsplatser, ska förse med ID-kort om arbetet utförs regelmässigt.

Bygg- och anläggningsplats omfattar:

- uppförande av byggnad
- inrednings- och installationsarbete
- montering och demontering av prefabricerade element
- rivning, ombyggnad och reparation
- sanering och underhåll
- allmän anläggningsverksamhet såsom tunnlar och broar.
- grävning, sprängning och annat markarbete
- annat arbete som utförs i anknytning till bygg- och anläggningsarbete, t.ex. en tillfällig verkstad för underhåll av maskiner som används på bygg- eller anläggningsplatsen

Kravet på ID-kort gäller även ombyggnad av en befintlig byggnad. Detta gäller bl.a. installation av elektriskt ledningsnät, rulltrappor, ventilationssystem, hissar etc. som är en integrerad del av byggnaden.

Utbyte och underhåll av produktionsanläggning eller industrimaskiner är inte bygg- och anläggningsverksamhet. Den som jobbar med sådant behöver inte ID-kort.

Det finns inte krav på ID-kort vid fasta, permanenta arbetsplatser som utför bygg- och anläggningsarbete. T.ex. omfattas inte skeppsvarv eller fabriker för produktion av färdigbyggda hus.

Det finns inte heller krav på ID-kort vid snöröjning på väg utanför bygg- och anläggningsplats.

Arbetsstilsynet (arbetstillsynsmyndigheten) och Petroleumstilsynet (oljetillsynsmyndigheten) utövar tillsyn över tillämpningen av bestämmelserna (Petroleumstilsynet har tillsyn över verksamhet på atlantsockeln och på de stora oljeanläggningarna på land).

Arbetsgivare eller fåmansföretag som inte har försett sina anställda eller sig själv med ID-kort kan föreläggas av Arbetsstilsynet att göra så. Om arbetsgivaren eller fåmansföretaget underlåter att följa Arbetsstilsynets föreläggande, kan arbetsgivarens verksamhet stoppas till dess ID-kort har anskaffats.

Uppsåtlig eller oaktsam överträdelse av bestämmelserna är straffbart i enlighet med 19 kap. arbetsmiljøloven. Straffet kan bli fängelse i upp till tre månader.

### 3.5.3 Tyskland

I Tyskland finns sedan 1991 en särskild avdelning med uppgift att utöva kontroll avseende bl.a. svartarbete. Avdelningen går under namnet Finanzkontrolle Schwarzarbeit, förkortat FKS. Inom avdelningen är ca 6 500 personer anställda. Detta utgör ca 20 procent av det sammanlagda antalet anställda inom den tyska tullen.

FKS kontroller avser

- vissa sociala trygghetsförsäkringar,
- att utländska anställda har nödvändiga arbetstillstånd,
- att utländska anställda inte har sämre villkor än jämförbara tyska anställda,
- att arbetsgivaren fullgör sina skyldigheter att föra uppgifter,
- att villkoren i utstationeringslagen (Arbeitnehmer-Entsendegesetz<sup>5</sup>) upprätthålls.

Tyskland antog i februari 1996 en utstationeringslag. Enligt denna lag ska utländska arbetsgivare som tillfälligt utstationerar arbetstagare till Tyskland följa tyska bestämmelser i lag eller annan författning på vissa angivna områden.

Utstationerande företag ska för utstationerade arbetstagare inom byggindustrin, byggstädningsbranschen och postbranschen följa villkor i s.k. allmängiltigförklarade kollektivavtal i fråga om minimilön, inklusive övertidsersättning, semesterledighet och semesterersättning. Den 31 mars 2008 hade det kommit in ansökningar om allmängiltigförklaring av kollektivavtal om minimilön från

<sup>5</sup> Gesetz über zwingende Arbeitsbedingungen für grenzüberschreitend entsandte und für regelmäßig im Inland beschäftigte Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen.

parterna i bemannings-, vård-, bevaknings-, avfallshanterings-, skogsbruks-, tvätterier, fortbildning och gruvbyggbranscherna. Om dessa kollektivavtal allmängiltigförklaras är det möjligt att i utstationeringslagen föreskriva att även utländska, utstationerande företag ska följa dessa kollektivavtal.

Utländska, utstationerande arbetsgivare som omfattas av utstationeringslagen är skyldiga att innan utstationeringen börjar göra en anmälan på tyska till tullmyndigheten. Anmälan ska innehålla bl.a. uppgifter om de utstationerade arbetstagarna, utstationeringens början och beräknade varaktighet, platsen där tjänsterna kommer att tillhandahållas, den plats där ovan nämnda handlingar förvaras, samt namn och adress i Tyskland på en företrädare.

FKS kan utföra kontroller stickprovvis eller efter genomförd riskanalys. FKS har långtgående befogenheter däribland att göra husrannsakan, hålla förhör, ta beslag och göra gripanden. Arbetsgivare och arbetstagare är skyldiga att samverka i FKS' utredning.

#### **3.5.4 Sammanfattning**

De två exempel på bestämmelser av liknande slag som utredningen funnit ger inte någon större ledning för utformningen av de svenska bestämmelserna. Även om det finns delar som är gemensamma är skillnaderna i målsättning och metoder större.



## 4 Utvärdering av hur bestämmelserna har fungerat

### 4.1 Sammantagen bedömning

#### Personalliggarnas effekter på skatteundandragandet

*Personalliggarna har haft en betydande effekt på restaurangbranschen*

Personalliggarna har haft en betydande effekt på löneredovisningen i restaurangbranschen och effekten har ökat successivt under de första två åren efter införandet. Osäkerheten i beräkningarna är dock stor. Den sammantagna slutsatsen är att ett stort antal svarta jobb har blivit vita som en följd av bestämmelserna om personalliggare.

Effekten av personalliggarna den första månaden efter införandet kan beräknas till ökade redovisade löner med 725 miljoner kronor per år eller 3 100 årsarbetskrafter. Detta utgör 6,4 procent av lönesumman för januari 2007.

De långsiktiga effekterna att införandet av personalliggare i restaurangbranschen har medfört en ökning av de redovisade lönerna under 2007 som ligger i eller nära intervallet 0,7-1,2 miljarder kronor, vilket motsvarar ca 3 000-5 000 årsarbetskrafter eller en ökning med ca 5-8 procent av den

redovisade lönesumman i branschen. Effekten har ökat ytterligare under 2008. Tillsammans med effekten från 2007 ligger ökningen då omkring intervallet 1,0-1,5 miljarder kronor, vilket motsvarar ca 4 000-6 000 årsarbetskrafter eller 7-11 procent av den redovisade lönesumman i branschen.

Effekten av personalliggarna på företag av olika storlek är svår att mäta med någon högre grad av tillförlitlighet.

Analysen visar att personalliggarna får större effekt för enskilda firmor och handelsbolag än för aktiebolag. Eftersom aktiebolagen har mer omfattande verksamhet blir den ekonomiska effekten av personalliggarna ändå större för aktiebolagen.

#### *Utvärderingens utformning*

För att bestämmelserna om personalliggare ska få någon effekt på skatteundandragandet räcker det inte med att personalen registreras i en personalliggare. Uppgifterna måste också föras in i företagets bokföring och därigenom påverka företagets löneredovisning. Om löneredovisningen ökar till följd av personalliggarna kan tidigare svarta löner antas bli vita. Utvärderingen har inriktat sig på att mäta förändringar i löneredovisningen som kan antas ha orsakats av införandet av personalliggare.

Den initiala effekten har beräknats genom att löneredovisningen före regeländringen jämförts med löneredovisningen efter regeländringen. Eftersom det rör sig om ett kort tidsintervall torde inverkan från externa faktorer vara i det närmaste försumbara. För att kunna beräkna den långsiktiga effekten räcker det dock inte att mäta utvecklingen av löneredovisningen. Även om bestämmelserna om personalliggare inte hade införts skulle företagets löneredovisning ha varit föremål för annan utveckling. Framför allt har det varit svårt att hantera konjunkturförändringarnas effekt på företagets löneredovisning.

För att få en uppfattning om vilken effekt konjunkturförändringar haft på löneredovisningen görs jämförelser med flera olika grupper av företag och utvecklingsmått. Resultaten jämförs sedan med den faktiska löneredovisningen. Utvärderingen har använt sju olika beräkningar för restaurangbranschen och fem för frisörbranschen för att uppskatta de långsiktiga effekterna av personalliggarna. Det finns en osäkerhet i var och en av de beräkningar som gjorts av effekterna på skatteundragandet. Beräkningarna pekar dock åt samma håll – personalliggarna har haft effekt.

#### *Personalliggarna har haft en viss effekt i frisörbranschen*

Personalliggarna har haft en viss effekt på löneredovisningen i frisörbranschen direkt efter bestämmelsernas införande, men effekten avtar över tiden.

Effekten av personalliggarna den första månaden efter införandet beräknas till ökade redovisade löner med 44 miljoner kronor per år eller 190 årsarbetskrafter. Detta utgör 4,4 procent av lönesumman för januari 2007.

Sammantaget visar beräkningarna av de långsiktiga effekterna att införandet av personalliggare i frisörbranschen medfört att de redovisade lönerna under 2007 ökat med ca 20-60 miljoner kronor, vilket motsvarar ca 70-250 årsarbetskrafter eller en ökning med 2-7 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Effekten har avtagit kraftigt under 2008 och endast en tredjedel av det första årets effekt kvarstår. För år 2008 är osäkerheten så stor att det inte går att fastställa någon effekt av personalliggarna.

Det går inte att dra någon slutsats om hur effekten av personalliggarna skiljer sig åt mellan stora och små företag inom frisörbranschen. Däremot visar analysen att personalliggarna både beloppsmässigt och relativt den totala

lönesumman får större effekt för enskilda firmor och handelsbolag än för aktiebolag.

### **Personalliggarnas effekter på företagandet**

#### *Systemet med personalliggare upplevs positivt*

Generellt är företagen inom restaurang- och frisörbranscherna positiva till personalliggaren. En majoritet har en positiv uppfattning om personalliggarna. En mindre del, 20 procent, har en negativ uppfattning.

#### *Personalliggarna minskar svartarbetet och bidrar till att "hålla koll" på personalen*

De oftast nämnda fördelarna i företagarnas svar på enkäten är att personalliggarna bidrar till att "hålla koll" på personalen och deras arbetade tid samt att de minskar svartarbetet.

#### *Relativt få är negativa till Skatteverkets kontrollbesök och hur det genomförts*

Det är relativt få, bara tio procent, som är negativa till att Skatteverkets personal utan föransmälan kom på kontrollbesök. De flesta företagarna har uppfattat att besöket från Skatteverket har genomförts smidigt, respektfullt och med ett bra bemötande. Det finns dock en mindre del som är negativa till hur Skatteverket bemött dem vid kontrollbesöket.

Kontrollbesöken ser också ut att ha stärkt förtroendet för Skatteverket, totalt sett; Det är fler som uppger att förtroendet för Skatteverket ökat efter besöket än som säger motsatsen.

*Företagen anser att det är enkelt och går snabbt att fylla i personalliggarna*

De allra flesta anser att det är enkelt och att det går snabbt att fylla i personalliggarna. Av telefonintervjuerna framkom att systemet inte upplevdes som tids- eller kostnadskrävande. Däremot är det psykiskt betungade då det skapar oro och stress. Man upplever att det är många kontroller vilket gör företagandet svårare och mindre intressant att hålla på med.

### **Kontrollavgiften anses inte stå i relation till förseelsen**

Företagen i fokusgrupperna var starkt kritiska till kontrollavgiften och ansåg att den inte stod i relation till förseelsen.

*Integritetskränkande med bara två branscher*

I fokusgruppsundersökningen upplevde flera att det är integritetskränkande att man valt ut två branscher vilket man tror leder till att allmänheten får uppfattningen att det är dessa branscher som har mest svartarbete. Man vill att fler branscher ska omfattas.

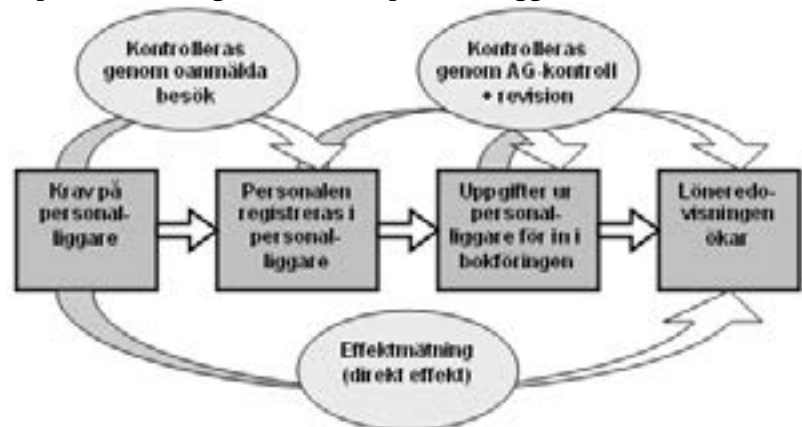
*Utvärderingens utformning*

Utvärderingen har gjorts genom en studie med djupintervjuer och fokusgrupper samt en undersökning med telefonintervjuer. Dessutom har utredningen riktat en enkät till dem som arbetat med personalliggarkontroll inom Skatteverket. Syftet med enkäten till handläggarna var att spegla vilken uppfattning handläggarna tror att företagen har om effekterna av personalliggarna. Slutligen görs en jämförelse med resultatet av en enkät riktad till restauranger som gjorts av en branschtidning.

## 4.2 Utvärdering av effekterna på skatteundragandet

### 4.2.1 Utvärderingens inriktning

Bestämmelserna om personalliggare inom restaurang- och frisörbranschen infördes den 1 januari 2007 och har nu funnits i två och ett halvt år. Det finns därmed tillräckligt underlag för att kunna utvärdera effekterna av personalliggarna på företagens skatteundragande. För att bestämmelserna ska få någon effekt på skatteundragandet räcker det inte med att personalen registreras i en personalliggare när de befinner



sig på arbetsplatsen. Uppgifterna ur personalliggaren måste också föras in i företagets bokföring och därigenom påverka företagets löneredovisning (se figuren över effektkedjan nedan). Om löneredovisningen ökar till följd av personalliggarna kan tidigare svarta löner antas ha blivit vita. Den här utvärderingen inriktar sig på att mäta sådana förändringar i löneredovisningen i restaurang- och frisörbranscherna som kan antas ha orsakats av införandet av personalliggare.

#### 4.2.2 Utvärderingens utformning

Den initiala effekten har beräknats med en före-efter-analys, där löneredovisningen jämförts strax före regeländringen med löneredovisningen strax efter regeländringen. För att kunna beräkna den mer långsiktiga effekten (i det här fallet effekten under de första två åren efter regeländringen – d.v.s. under 2007 och 2008) räcker det inte att mäta utvecklingen av löneredovisningen. Även om bestämmelserna om personalliggare inte hade införts skulle företagets löneredovisning ha varit föremål för någon slags utveckling under de gångna två åren. Skillnaden mellan den faktiska förändringen i löneredovisningen och den förändring i löneredovisning man hade kunnat förvänta utan personalliggare (d.v.s. den kontrafaktiska förändringen) utgör den långsiktiga effekten av personalliggarna. Den stora utmaningen i den här utvärderingen har därför varit att uppskatta hur löneredovisningen i restaurang- och frisörbranscherna skulle ha utvecklats om bestämmelserna om personalliggare inte hade införts. Framför allt är det konjunkturförändringarnas effekt på företagets löneredovisning som avgör den kontrafaktiska utvecklingen.

Det finns inget entydigt och korrekt mått att använda för att uppskatta konjunkturutvecklingen inom restaurang- och frisörbranscherna under 2007 och 2008. För att få en uppfattning om vilken effekt konjunkturförändringar kan ha haft på löneredovisningen görs därför jämförelser med flera olika grupper av företag och utvecklingsmått och resultaten av dessa har sedan jämförts med den faktiska löneredovisningen. Samtliga jämförelser finns utförligt beskrivna i rapporten, se bilaga 4. Följande jämförelser och beräkningar har använts för att uppskatta de långsiktiga effekterna av personalliggarna:

- Jämförelse med förädlingsvärdet för branschen

- Jämförelse med hushållens användning av restaurang- och hotelltjänster
- Jämförelse med utvecklingen av BNP i Sverige
- Jämförelse med hela tjänstesektorn i Sverige
- Statistisk modellering utifrån ett antal jämförelsebranscher
- Jämförelse med våra nordiska grannländer

Hänsyn har också tagits till förändringar i timlön i branscherna genom att i de fall det har varit möjligt använda fasta priser (d.v.s. antal arbetade timmar ) i jämförelserna.

#### 4.2.3 Sammanfattning av utvärderingens resultat

##### *Restaurangbranschen*

Den analys som gjorts visar entydigt att personalliggarna har haft en betydande effekt på löneredovisningen i restaurangbranschen och att effekten ökat successivt under de första två åren efter införandet. Osäkerheten i beräkningarna är dock stor. Det går att framföra kritik mot samtliga av de enskilda beräkningarna, men den sammantagna slutsatsen är att ett stort antal svarta jobb har blivit vita som en följd av bestämmelserna om personalliggare. Däremot kan man diskutera om det rör sig om 3 000 eller 6 000 nya vita jobb och om det handlar om 5 eller 11 procent av branschens lönesumma.

Effekten av personalliggarna den första månaden efter införandet kan beräknas till ökade redovisade löner med 725 miljoner kronor per år eller 3 100 årsarbetskrafter. Detta utgör 6,4 procent av lönesumman för januari 2007.

Sammantaget visar beräkningarna av de långsiktiga effekterna att införandet av personalliggare i restaurangbranschen medfört en ökning av de redovisade lönerna under 2007 som ligger i eller nära intervallet 0,7-1,2

miljarder kronor, vilket motsvarar ca 3 000-5 000 årsarbetskrafter eller en ökning med ca 5-8 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Effekten har ökat ytterligare under 2008. Tillsammans med effekten från 2007 ligger ökningen då omkring intervallet 1,0-1,5 miljarder kronor, vilket motsvarar ca 4 000-6 000 årsarbetskrafter eller 7-11 procent av den redovisade lönesumman i branschen.

Effekten av personalliggarna på företag av olika storlek är svår att med någon högre tillförlitlighet mäta, eftersom de flesta företag växer och därigenom kan flytta mellan de olika jämförelsegrupperna. Den empiriska utvecklingen ger i vart fall inte något stöd för hypotesen att effekten av personalliggarna är störst hos de mindre företagen.

När grupperingen sker utifrån juridisk form blir resultatet av analysen mer stabilt. Analysen visar att personalliggarna får större effekt för enskilda firmor och handelsbolag än för aktiebolag. Eftersom aktiebolagen har mer omfattande verksamhet blir den ekonomiska effekten av personalliggarna ändå större för aktiebolagen.

#### *Frisörbranschen*

Utvärderingen visar på en viss effekt av personalliggarna på löneredovisningen i frisörbranschen direkt efter bestämmelsernas införande, men effekten avtar över tiden. Under 2008 ger beräkningarna ett så osäkert resultat att det inte går att fastställa någon effekt av personalliggarna.

Effekten av personalliggarna den första månaden efter införandet beräknas till ökade redovisade löner med 44 miljoner kronor per år eller 190 årsarbetskrafter. Detta utgör 4,4 procent av lönesumman för januari 2007.

Sammantaget visar beräkningarna av de långsiktiga effekterna att införandet av personalliggare i frisörbranschen medfört att de redovisade lönerna under 2007 ökat med ca 20-60 miljoner kronor, vilket motsvarar ca 70-250 årsarbetskrafter eller en ökning med 2-7 procent av den redovisade

lönesumman i branschen. Effekten har avtagit kraftigt under 2008 och endast en tredjedel av det första årets effekt kvarstår. Osäkerheten i beräkningarna är dock stor. För år 2008 är osäkerheten så stor att vi inte kan fastställa någon effekt av personalliggarna.

Vi kan inte utifrån det empiriska materialet dra någon slutsats om hur effekten av personalliggarna skiljer sig åt mellan stora och små företag inom frisörbranschen. Däremot visar analysen att personalliggarna både beloppsmässigt och relativt den totala lönesumman får större effekt för enskilda firmor och handelsbolag än för aktiebolag.

### **4.3 Företagens uppfattning om personalliggarna och Skatteverkets kontroll**

#### **4.3.1 Inledning och sammanfattning**

Utredningen har bland annat i uppdrag att utvärdera personalliggarnas effekter på företagandet. Utvärderingen har, i denna del, genomförts genom olika typer av undersökningar riktade till företagen inom frisör- och restaurangbranscherna.

Utvärderingen har ett upplägg med både kvalitativ och kvantitativ ansats och har genomförts i tre steg:

- En kvalitativ studie med djupintervjuer och fokusgrupper
- En kvantitativ undersökning med 1 000 telefonintervjuer (500 restauranger och 500 frisörer)
- En webbenkät internt inom Skatteverket till alla som arbetat med kontroll av personalliggare

Utredningen har anlitat ett fristående undersökningsföretag (TNS Gallup) som genomfört djupintervjuer, fokusgrupper samt enkäter i form av telefonintervjuer. Svarsfrekvensen vid telefonintervjuerna av frisörerna (31%) låg inom vad undersökningsföretaget anser vara normalt vid denna typ av undersökningar. Svarsfrekvensen var något högre för restauranger (45 %). Man bör dock ha viss försiktighet vid tolkningen av resultaten. Undersökningen har kompletterats med en enkät till de handläggare på Skatteverket som arbetat med kontroll av personalliggare. Syftet med den sistnämnda undersökningen är att spegla vilken uppfattning handläggarna tror att företagen har om effekterna av personalliggarna. Slutligen görs en jämförelse med resultatet av en enkät riktad till restauranger som gjorts av en branschtidning.

#### *Systemet med personalliggare upplevs positivt*

Generellt är företagen inom restaurang- och frisörbranscherna positiva till personalliggaren. En majoritet - sex av tio intervjuade företag/företagare - har en positiv uppfattning om personalliggarna. Bara knappt två av tio har en negativ uppfattning.

#### *Personalliggarna minskar svartarbetet och bidrar till att "hålla koll" på personalen*

De oftast nämnda fördelarna i företagarnas svar på enkäten är att personalliggarna bidrar till att "hålla koll" på personalen och deras arbetade tid/timmar samt att de minskar svartarbetet. Av fokusgruppsundersökningen framkom även att personalliggarna kan minska bidragsfusket då det t.ex. är svårt att vara sjukskriven samtidigt som man är antecknad i en personalliggare som närvarande på arbetsplatsen.

*Relativt få är negativa till Skatteverkets kontrollbesök och hur det genomförts*

Det är relativt få, bara en av tio, som är negativa till att Skatteverkets personal utan förannmälan kom på kontrollbesök. Besöket från Skatteverket uppfattas av de flesta - sex till sju av tio - ha genomförts smidigt, med bra bemötande och respektfullt. Det finns dock en mindre del (en till två av tio) som är negativa till hur Skatteverket bemött dem vid kontrollbesöket.

Kontrollbesöken ser också ut att ha stärkt förtroendet för Skatteverket, totalt sett; Det är fler (fem procentenheter bland restauranger och 10 procentenheter bland frisörer) som uppger att förtroendet för Skatteverket ökat efter besöket än som säger motsatsen. Men i fokusgrupperna var det flera som var negativa.

*Företagen anser att det är enkelt och går snabbt att fylla i personalliggarna*

De allra flesta - 8 till 9 av 10 - anser dock att det är enkelt och att det går snabbt att fylla i personalliggarna. Av telefonintervjuerna framkom att systemet inte upplevdes som tids- eller kostnadskrävande. Däremot är det psykiskt betungade då det skapar oro och stress. Man upplever att det är många kontroller vilket gör företagandet svårare och mindre intressant att hålla på med.

*Kontrollavgiften* anses inte stå i relation till förseelsen.

Företagen i fokusgrupperna var starkt kritiska till kontrollavgiften och ansåg att den inte stod i relation till förseelsen. Man anser att det tar tid att införa nya rutiner och därför borde det i början finnas en möjlighet till varning.

### *Integritetskränkningar och att utvidga systemet*

I fokusgruppsundersökningen upplevde flera att det är integritetskränkande att man valt ut två branscher vilket man tror leder till att allmänheten uppfattar att det är dessa branscher som har mest svartarbete. Man vill att fler branscher ska omfattas.

#### **4.3.2 Metoder**

Enligt utredningens direktiv ska utredaren göra en utvärdering av bland annat personalliggarnas effekter på företagandet. Utvärderingen har genomförts av Skatteverket som en del av sekretariatsfunktionen i utredningen.

Utvärderingen har ett upplägg med både kvalitativ och kvantitativ ansats och har genomförts i tre steg:

- En kvalitativ studie med djupintervjuer och fokusgrupper
- En kvantitativ undersökning med 1 000 telefonintervjuer (500 restauranger och 500 frisörer)
- En webbenkät internt inom Skatteverket till alla som arbetat med kontroll av personalliggare

För att garantera undersökningens objektivitet och företagets integritet har Skatteverket låtit ett oberoende undersökningsföretag (TNS Gallup) genomföra undersökningarna som riktar sig direkt till företagen. Urvalet har skett slumpvis. Svarsfrekvensen låg på 45 procent för restaurangerna och 31 procent för frisörerna. Enligt uppgift från TNS Gallup är det normalt med en svarsfrekvens på runt 30 procent vid den här typen av undersökningar. En viss försiktighet vid tolkningen av resultaten är dock nödvändig. Hela resultatet från undersökningen finns tillgängligt hos Skatteverket.

Webbenkäten till medarbetarna inom Skattverket har sänds ut genom ett etablerat system som garanterar respondentens anonymitet.

### *Kvalitativ undersökning*

En kvalitativ undersökning genomfördes genom ett antal djupintervjuer och gruppintervjuer, så kallade fokusgrupper. Syftet med den kvalitativa undersökningen var att få kunskap om bland annat reaktioner på och effekter av bestämmelserna om personalliggare. Undersökningen ger också underlag för eventuella justeringar av hur kontrollerna utförs och för en bedömning av lämpligheten att utvidga systemet med personalliggare till att avse fler branscher. Syftet var även att fånga upp relevanta frågor att ställa i en kvantitativ undersökning.

Fokusgrupper och djupintervjuer är kvalitativa metoder som har visat sig fungera bra när det rör sig om känsliga ämnen, vilket svartarbete ofta kan upplevas som. Det är också bra metoder för att få fram relevanta frågor att ställa i en kvantitativ undersökning. Fokusgrupper ger information om gruppens uppfattningar och en bred kunskap i förhållande till personliga djupintervjuer, som ger en djupare kunskap och förståelse. I denna undersökning har vi kombinerat de två metoderna.

För kvalitativa undersökningar gäller det att kartlägga så många olika uppfattningar som möjligt, vilket gör att intervjupersonerna ska vara så demografiskt spridda som möjligt. Intervjuerna har skett i Stockholm, Göteborg och Karlstad.

Inledningsvis inleddes arbetet med personliga djupintervjuer för att få ett underlag till frågeformuläret som användes i fokusgrupperna. Totalt genomfördes sex djupintervjuer (tre med restauranger och tre med frisörer) och samtal med tre olika fokusgrupper (två med restauranger och

en med frisörer). Sammanlagt intervjuades 21 personer antingen i grupp eller enskilt.

En kvalitativ undersökning kan inte generaliseras eftersom underlaget är för litet. Resultatet i undersökningen kan därför endast kopplas till de deltagande personerna i undersökningen.

### *Kvantitativ undersökning*

Utifrån resultaten av den kvalitativa undersökningen fick vi en fördjupad förståelse för hur företagen/företagarna tänker, känner och agerar kring personalliggarna. För att få en mer statistiskt säkerställd bild av att detta också överensstämmer med uppfattningen hos företagen i stort, har undersökningen kompletterats med två kvantitativa undersökningar.

Den ena undersökningen genomfördes under tiden 19 maj – 2 juni 2009 av TNS Gallup som telefonintervjuer (500 frisörer och 500 restauranger) med ett fast frågeformulär. Målgruppen var företag/företagare inom frisör- och restaurangbranscherna. Antalet telefonintervjuer räknades netto till 500 för vardera branschen och svarsfrekvensen var 45 procent för restauranger och 31 procent för frisörer. Enligt uppgift från undersökningsföretaget är det normalt med en svarsfrekvens runt 30 procent vid denna typ av undersökningar. Det finns dock en viss osäkerhet om resultatet är representativt för frisör- och restaurangbranscherna som helhet. Mot denna osäkerhet talar att basen för urvalen stor och omfattar alla som fått kontrollbesök av personalliggaren. Antalet svar är också relativt stort (500 per bransch).

I undersökningen ställdes frågor om bland annat

- Personalliggarnas påverkan på svartarbetet och konkurrensen inom branschen
- Personalliggarnas och kontrollens påverkan på förtroendet för Skatteverket
- Skatteverkets bemötande och attityd vid kontrollen

- Fullgörandekostnad att föra personalliggare
- Kontrollens effektivitet och upplevd risk för upptäckt

#### *Kvantitativ undersökning riktad till medarbetare inom Skatteverket*

Den andra undersökningen var en kvantitativ undersökning riktad till de 288 handläggare vid Skatteverket som någon gång genomfört kontroll av personalliggare. Svarsfrekvensen i undersökningen var 83 procent.

Frågorna i den interna enkäten har utformats på samma sätt som i den externa telefonenkäten till företagarna. Svaren som medarbetarna i Skatteverket lämnat ska spegla vad de tror är företagens uppfattning.

#### **4.3.3 Frisörer och restauranger om personalliggarna**

Resultaten från telefonintervjuerna stöder den bild som framkommit i djupintervjuer och fokusgrupper. Därför särredovisas inte resultaten utan presenteras gemensamt. I bilaga 2 redovisas resultatet av djupintervjuer och fokusgrupper och i bilaga 3 resultaten av telefonenkäten riktad till frisörer och restauranger.

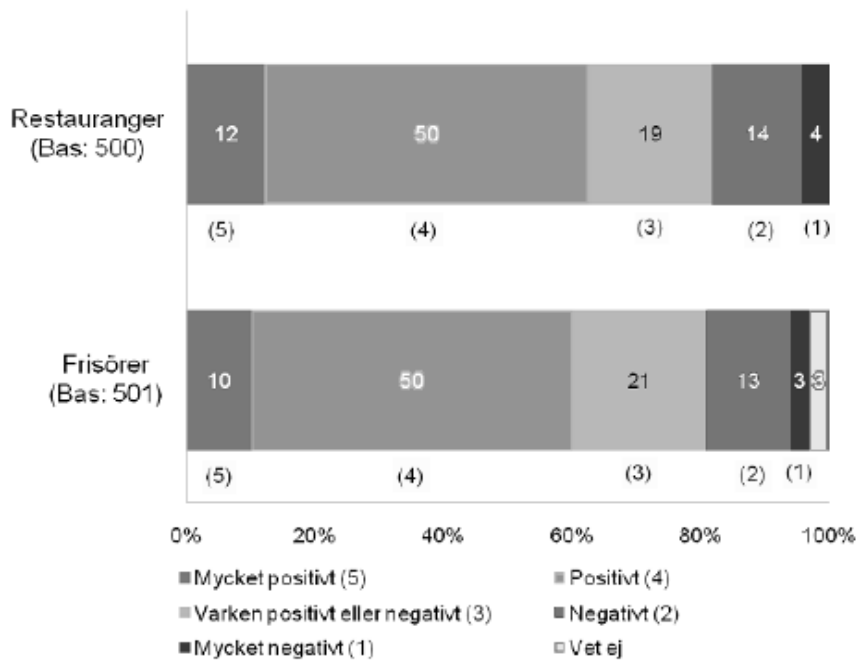
#### *Systemet med personalliggare upplevs positivt*

Generellt är företagen inom restaurang- och frisörbranscherna positiva till personalliggaren. En majoritet - sex av tio intervjuade företag/företagare - har en positiv uppfattning om personalliggarna. Bara knappt två av tio har en negativ uppfattning.

Inom restaurangbranschen är större företag (omsättning över 10 mkr) mer positiva än mindre; här är nästan 8 av tio positiva till personalliggarna. De restauranger som fått besök en gång är signifikant mer positiva än de som fått besök fler

gångar. Bland frisörerna som har anställda finns en signifikant högre andel (24 %) som är negativa till personalliggaren.

### Diagram 1 Totalt sett, tycker du att personalliggare är något positivt eller negativt?



*Personalliggarna bidrar till att minska svartarbetet och att "hålla koll" på personalen*

Generellt sett är restaurangerna positivt inställda till systemet med personalliggare. Den oftast nämnda enskilda fördelen är att man har koll på personalens arbetstid. Sammantaget dominerar dock synpunkterna om att personalliggarna

minskar svartarbete och leder till en sundare konkurrens i branschen.

### Diagram 2 Restauranger Varför är det positivt?



Av fokusgruppsundersökningen framkom även att personalliggarna kan minska bidragsfusket då det t.ex. är svårt att vara sjukskriven samtidigt som man är antecknad i en personalliggare som närvarande på arbetsplatsen. Det är en intressant aspekt som utredningen inte gått vidare med och försökt få verifierad genom den kvantitativa undersökningen då den får anses ligga utanför utredningens uppdrag.

Frisörföretagarna anser att den största fördelen med personalliggarna är att de minskar svartarbete och bidrar till en rättvis konkurrens. Synpunkten att personalliggarna medför bättre kontroll av de anställda kommer på andra plats. En naturlig förklaring till detta är att frisörer är ensamföretagare och därför inte har samma behov av internkontroll. I denna undersökning var 43 procent av

frisörerna ensamföretagare, 35 procent företag med en eller flera anställda och 22 procent var sådana frisörer som drev sin verksamhet i samma lokaler med andra eller hyrde en frisörstol hos någon annan.

### Diagram 3 Frisörer Varför är det positivt?



*Personalliggarna orsakar extra arbete och det är lätt att glömma att fylla i dem*

Negativa aspekter som nämns i störst utsträckning är att liggarna orsakar extra arbete/merarbete (restauranger) respektive att det är svårt att komma ihåg/lätt att glömma att fylla i liggarna (frisörer).

Diagram 4 Restauranger Varför är det negativt?



## Diagram 5 Frisörer Varför är det negativt?



De allra flesta restauranger och frisörer - 8 till 9 av 10 - anser dock att det är enkelt och att det går snabbt att fylla i personalliggarna.

Företag som lägger ner mer tid än andra på att föra personalliggare instämmer dock i signifikant lägre grad i påståendena att det är enkelt att föra personalliggare respektive att det går snabbt att föra personalliggare

#### 4.3.4 Påverkan på svartarbete och konkurrens

*De flesta anser att personalliggarna lett till minskat svartarbete*

Av fokusgruppsundersökningarna framkom att det är tydligt fler som tycker att personalliggarna har lett till ett minskat svartarbete och en sundare konkurrens än som inte tycker det. Bland frisörerna finns dock relativt många "skeptiker".

*Företagen upplever en relativt stor risk att fuska*

Av enkätundersökningarna framgår att restaurangerna instämmer till 60 procent (helt eller delvis) i påståendet att det innebär en stor risk att fuska med personalliggarna inom min bransch. Frisörerna har ungefär samma uppfattning. Det är 59 procent som helt eller delvis instämmer i påståendet.

*Mer än hälften anser att personalliggarna är effektiva*

Mer än hälften av de tillfrågade frisörerna och restaurangerna (54 %) instämmer helt eller delvis i påståendet att kontrollen av personalliggarna är ett effektivt sätt att upptäcka svartarbete i min bransch.

*Frisörerna är inte lika övertygade om effekterna*

Något färre restauranger anser att personalliggarna har minskat svartarbetet och att de lett till sundare konkurrens, 53 respektive 47 procent. Här är frisörerna inte lika övertygade som restaurangerna, 40 procent anser att svartarbetet minskat och 39 procent att konkurrensen blivit sundare till följd av personalliggaren.

#### 4.3.5 Förtroende

##### *Samband mellan attityd till personalliggare och förtroende för Skatteverket*

Det finns ett klart samband mellan företagens generella attityd till personalliggare och i vilken utsträckning man instämmer i påståendet om man har förtroende för Skatteverket. När det gäller påståendet om man har förtroende för Skatteverket instämmer 71 procent bland de som har en positiv attityd till personalliggarna och endast 43 procent bland de som har en negativ attityd.

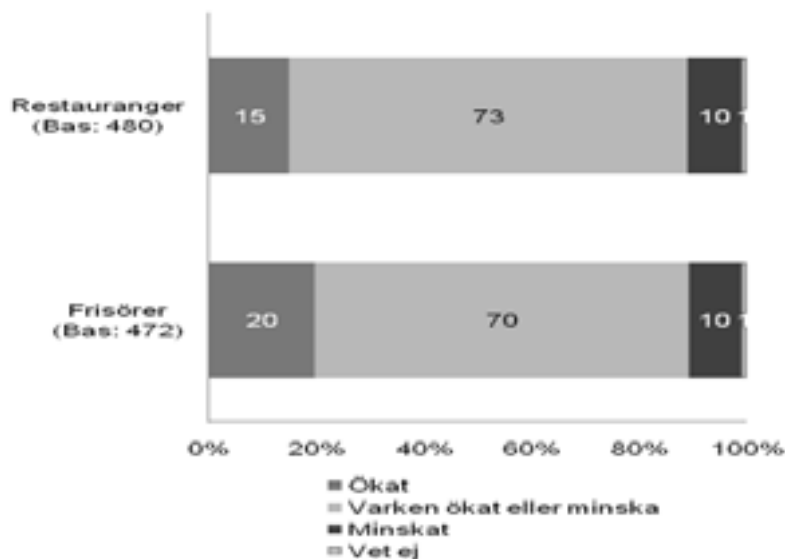
Storleken på företag, typ av verksamhet eller tid som läggs ned på personalliggarna påverkar dock inte attityderna generellt sett.

Iakttagelserna ovan gäller både frisörer och restauranger.

##### *Kontrollbesöken kan ha stärkt förtroendet*

Kontrollbesöken ser ut att ha stärkt företagens förtroende för Skatteverket, totalt sett; Det är fler (5 procentenheter bland restauranger och 10 procentenheter bland frisörer) som uppger att det ökat efter besöket än som säger motsatsen.

**Diagram 6 Har ditt förtroende för Skatteverket ökat eller minskat efter besöket?**



Förtroendet har ökat i högre grad hos mindre företag (omsättning mindre än 1 miljon kronor) än andra. Här anger 28 procent att förtroendet har ökat. Bland gatukök, oavsett storlek, har förtroende ökat hos 27 procent.

Signifikant färre (5 %) bland ensamföretagarna än bland andra uppger att deras förtroende har minskat.

#### 4.3.6 Besöket som kontrollform

*Företagen är positiva till oanmälda kontrollbesök*

Bara en av tio är negativ till att Skatteverkets personal kom på kontrollbesök utan förnanmälan. Besöket från Skatteverket uppfattas av de flesta – sex till sju av tio – ha genomförts

smidigt, respektfull och med ett bra bemötande. Bara en till två av tio har en avvikande uppfattning.

#### 4.3.7 Skatteverkets handläggare om personalliggarna

##### *Inledning*

Enkäten var utformad så att medarbetarna skulle uppskatta hur de tror att frisörer och restauranger upplevt systemet med personalliggare.

De flesta frågorna i enkäten bestod i ett påstående som skulle besvaras med ett alternativ i en femgradig skala. Här skulle de ange i vilken grad mellan 1 och 5 som de upplevde påståendet överensstämma med sin egen uppfattning om företagen där 1 avsåg att man inte alls instämmer och 5 att man instämmer helt. Om de inte hade någon uppfattning fanns alternativet "vet ej/ingen uppfattning". Det fanns också möjlighet att lämna synpunkter i form av fri text.

Ett mindre antal handläggare (7 stycken) har uppgett att det var svårt att ha en uppfattning om vad företagen anser.

##### *Sammanfattning*

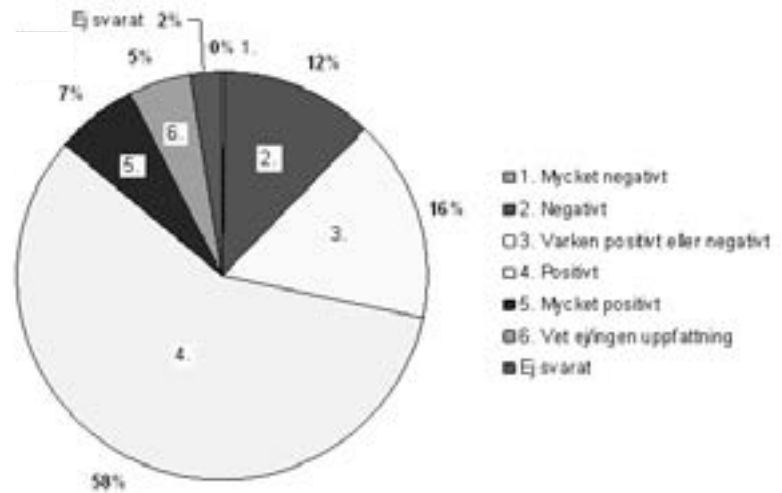
Resultatet av enkäten till Skatteverket handläggare stämmer ganska väl med företagen uppfattning. Uppfattningarna skiljer sig egentligen bara åt i två frågor. Handläggarna tror att företagets förtroende för Skatteverket ökar efter kontrollbesöket i väsentligt större omfattning än vad företagen anser. Företagen är däremot mer positiva till att besöket sker utan föransmälan än vad handläggarna uppfattar.

##### *Handläggarna tror att företagarna tycker att det är positivt med personalliggare*

Resultatet av enkäten till företagen stämmer väl överens med vad Skatteverkets handläggare tror om företagen. Cirka 60

procent av företagen var positiva och Skatteverkets handläggare hade samma bedömning om företagens uppfattning.

### Diagram 7 Totalt sett, tror du att företagen tycker att personalliggare är något positivt eller negativt



Citat från enkäten till Skatteverkets handläggare:

*Min uppfattning är att frisörer och restaurangägare upplever kontrollen olika. Vid de besök som jag varit med på så har frisörerna varit mer positiva än vad restaurangägarna varit. Därmed kan det vara svårt att svara på frågorna då min uppfattning är att svaren skiljer sig vad gäller dessa grupper. Men överlag har besöken varit mycket positiva.*

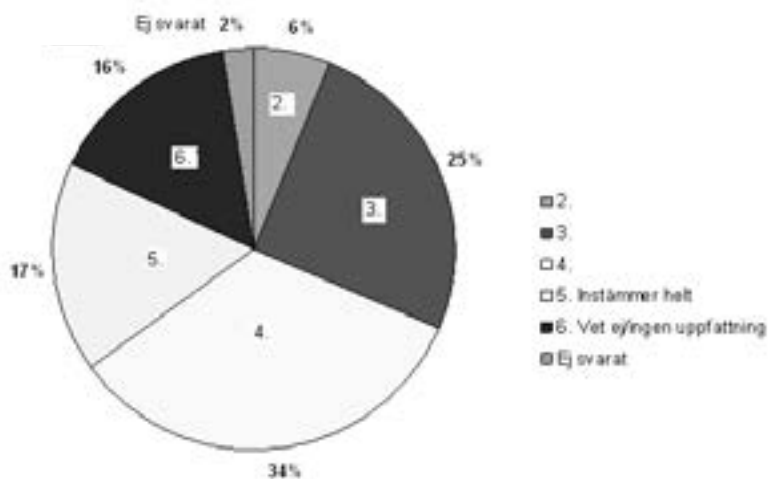
#### 4.3.8 Påverkan på svartarbete och konkurrens

*Drygt hälften av handläggarna tror att personalliggarna haft påverkan på svartarbete och konkurrens*

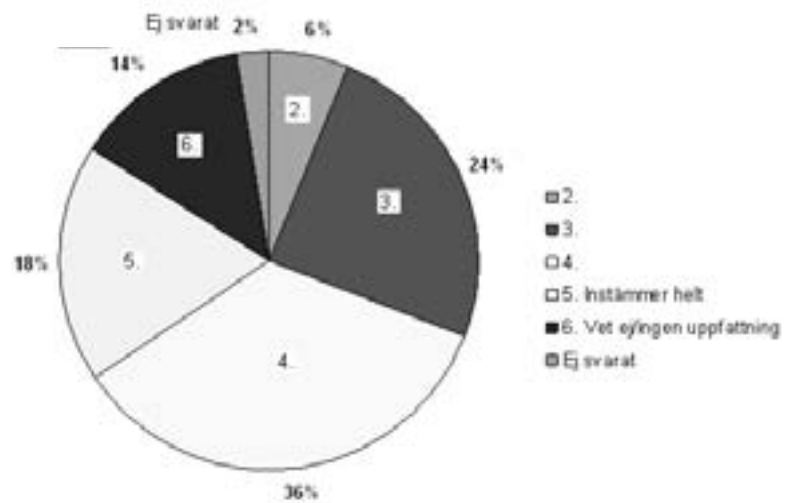
Det är lite mer än hälften (51 %) av handläggarna som helt eller delvis (svarsalternativ 4+5) instämmer i påståendet att företagen tror att personalliggarna har minskat svartarbetet i branschen. Det är dock inte någon som har angett man inte alls instämmer (1). Handläggarnas skattning om personalliggarnas påverkan på svartarbetet är den lägsta i de nu jämförda undersökningarna.

Resultatet är i det närmaste detsamma när det gäller uppfattningen om påverkan på konkurrensen i branschen. Det är 54 procent av handläggarna som helt eller delvis instämmer i detta (Diagram 9)

**Diagram 8 Företagen anser att personalliggarna minskat svartarbetet i branschen**



### Diagram 9 Företagen anser att personalliggarna lett till en sundare konkurrens i branschen

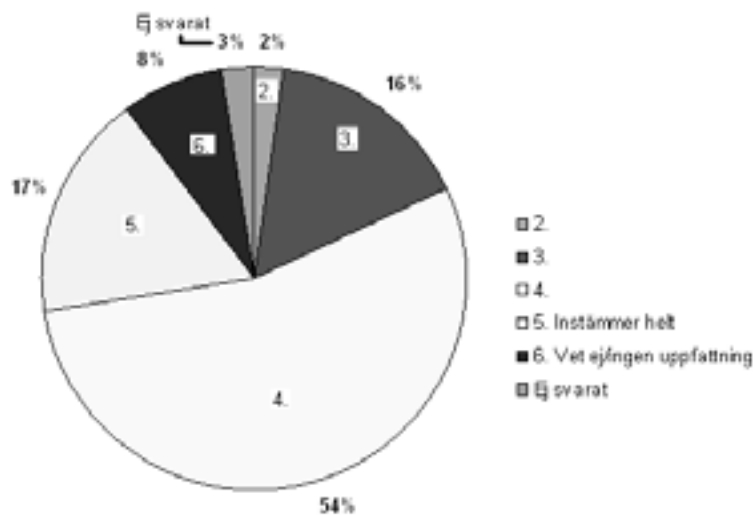


#### 4.3.9 Förtroende

*Handläggarnas uppfattning om företagens förtroende för Skatteverket överensstämmer med företagens uppfattning*

Drygt 70 procent av handläggarna tror att företagen har förtroende för Skatteverket. Inte någon har angett alternativ 1, instämmer inte alls i påståendet. Resultatet stämmer ganska väl överens med företagens uppfattning.

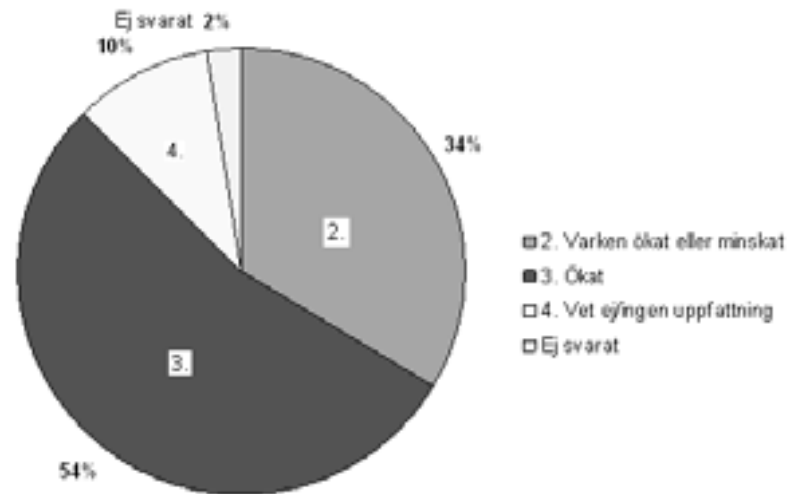
## Diagram 10 Företagen har förtroende för Skatteverket



*Handläggarna överskattar att företagens förtroende ökar efter kontrollen*

Drygt hälften (54 %) tror att företagens förtroende för Skatteverket ökat efter kontrollbesöket av personalliggaren. En tredjedel anser att det varken ökat eller minskat. Ingen handläggare anser att förtroendet minskat. Här ligger handläggarna uppfattning om att förtroendet ökat väsentligt över vad företagen anser. Förtroendet har enligt den ökat netto men det handlar om betydligt lägre andel, 5 procent för restauranger och 10 procent för frisörer.

### Diagram 11 Tror du att företagets förtroende för Skatteverket ökat eller minskat efter besöket?

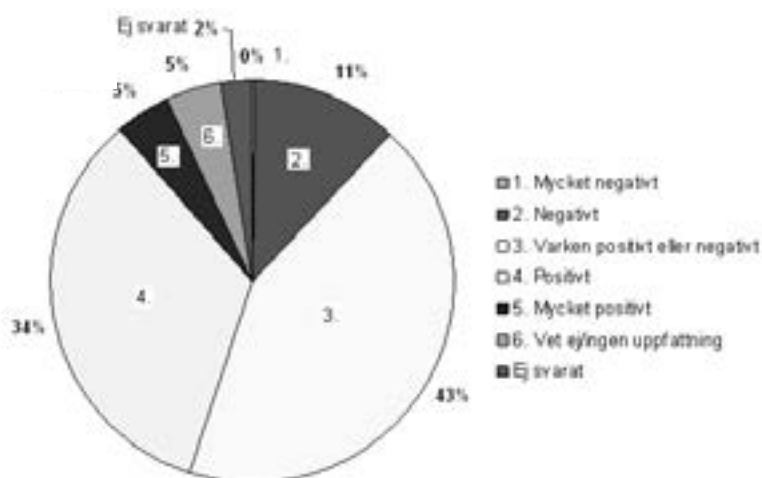


#### 4.3.10 Besöket som kontrollform

*Företagen är mer positiva till oanmälda besök än vad handläggarna tror*

Det är bara 39 procent av handläggarna som tror att företagen upplever det som positivt eller mycket positivt att kontrollen av personalliggarna sker utan föransmälan. Här skiljer sig handläggarna uppfattning om vad de tror att företagen anser från vad företagen själva anser. Majoriteten av företagen är mycket positiva till att Skatteverket kom oanmälda.

## Diagram 12 Hur tror du företagen upplever att Skatteverket kontrollerar personalliggaren utan föransmälan



Citat från enkäten till Skatteverkets handläggare:

*Om företagaren upplever oss som smidiga vid besök beror lite på när vi kommer på besök och hur situationen är just då. Ett exempel: Jag och en kollega kom precis som pizzabudet kom in och lämnade över en stor sedelbunt. Pizzabudet fanns inte med i personalliggaren och hade inte redovisat någon annat än ersättning från Försäkringskassan i sin deklaration, fast vi sett honom vid ett flertal tillfällen sedan en längre tid tillbaka köra ut pizza för detta företag. Det märktes mycket väl att det var besvärligt att vi sett sedelbunten och det var en väldig aktivitet runt omkring oss bland de som var i lokalen och arbetade. De hade starka synpunkter på att vi kom på oanmält besök och ansåg att vi inte var smidiga, skrämde kunder m.m. Har varit där vid annat tillfälle då det inte kommit in något pizzabud och då har vi inte alls varit besvärliga, vi har inte skrämt kunderna etc. utan då har det upplevts som positivt att vi kommit.*

#### 4.4 Enkät Restaurangvärlden

*Branschtidningen Restaurangvärlden anser att skattefusket är ett gissel för seriösa krogar*

Tidningen Restaurangvärlden granskade under 2008 vad man kallade "Skatteverkets flaggskepp, personalliggaren"<sup>6</sup>. Undersökningen visar att fler än två tredjedelar av de anställda inom restaurangbranschen känner någon som jobbar svart även sedan reglerna om personalliggare infördes.

En tredjedel av krögarna tror att antalet svartjobbade är lika många som innan liggaren infördes, och var tionde tror till och med att de är fler. Restaurangvärlden anser att resultatet är nedslående och att det rimmar illa med den positiva bild som Skatteverket förmedlar. "Där talar man om 4 000 nya jobb och en miljard i ökade skatteintäkter bara under 2007." Man anser att det i och för sig är bra men att det enligt Skatteverkets prognos finns ytterligare ungefär 15 miljarder kronor i skatteundandrag.

Slutsatsen blir enligt tidningen att det är alldeles för många som fuskar. Det ger branschen dåligt rykte men värst av allt är att de krögare som är seriösa konkurrerar på orättvisa villkor. I artikeln ställs frågan "Vad krävs egentligen för att alla ska jobba seriöst?". Det svar man själv ger i artikeln är att det krävs förståelse och acceptans för att bra mat på krogen måste få kosta. "Billig pizza, stor stark för en spottstyver eller lunch för en dryg femtiolapp blir det inte tal om då".

Fler än hälften av krögarna anser att det går att fuska med personalliggaren. Av artikeln i Restaurangvärlden framgår att många krögare är kritiska till Skatteverkets kontroller. Ett citat ur artikeln:

---

<sup>6</sup> Restaurangvärlden nr 11, 2008.

*Trots att min restaurang har granskats flera gånger har ingen kontrollerat vem som jobbar i köket. Jag har alltid frågat om de vill träffa personalen men de vill de aldrig göra. Jag anser att svartjobben ska undanröjas och att kontrollerna ska vara bättre när de väl utförs.*

Att Skatteverkets kontroller mest ses som en skrämstaktik är en åsikt som ofta återkommer i svaren. Liksom att respekten kommer att försvinna om inte kontrollerna blir tuffare:

*Det görs ingen uppföljning på liggarna. Det borde ju vara hur enkelt som helst att kontrollera hur många timmar personalen arbetat och jämför med de faktiska utbetalningarna.*

### *Om undersökningen*

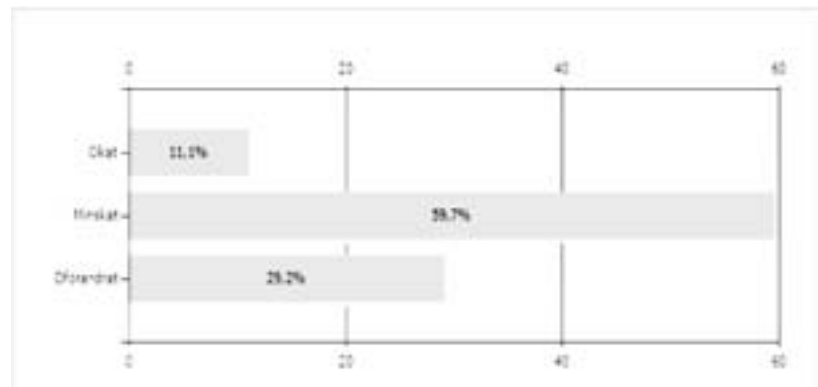
Undersökningen gjordes av Restaurangvärlden i egen regi form av en webb-enkät skickad till ett slumpmässigt urval restauranger. Urvalet drogs genom Restaurangvärdens egna adressregister över svenska restauranger, både i offentlig och privat sektor. Undersökningen har skickats till samtliga adressater i kategorin privat sektor, totalt ca 5 000. De svarande garanterades anonymitet. Totalt antal svar var 814. Av dessa var det 9 som inte ville svara och 101 som avsåg offentliganställda. Därefter återstod 704 tillfrågade vars svar redovisas i undersökningen. Samtliga svar kommer således från personer som uppgett att de är anställda på eller ägare till en privat restaurang, anställda inom offentlig sektor har sorterats bort. De svarande ombads relatera frågorna till de senast två åren.

Restaurangvärlden har välvilligt delat med sig av resultatet av undersökning till Skatteverket. Alla svar på öppna frågor eller annan information som skulle kunna göra att respondenternas identitet avslöjades har sorterats bort innan Skatteverket fick del av resultatet.

*Utredningens kommentarer till resultatet av Restaurangvärdens enkät*

I artikeln konstateras att en tredjedel av krögarna tror att antalet svartjobbare är lika många nu som tidigare och fler än var tionde tror att de är fler. Effekterna av personalliggarna är därför mindre positiva än vad Skatteverket förmedlat.

När det gäller att bedöma om systemet med personalligare haft effekt på företagandet och skatteundragandet kan utredningen konstatera att nästan 60 procent (59,7 %) tror att svartjobben i restauranger minskat de senaste två åren och att nästan 30 procent (29,2%) anser att svartjobben är på oförändrad nivå). Enligt utredningens uppfattning visar detta att personalliggarna haft en inte obetydlig effekt på skatteundragandet. Resultatet av Restaurangvärlden undersökning bekräftar och förstärker därför resultatet av övriga redovisade undersökningar.

**Diagram 13 Restaurangvärlden Tror du att antalet svartjobb har ökat eller minskat de senaste två åren?**

## 4.5 Mätning av administrativ börda

Dåvarande Verket för näringslivsutveckling (Nutek) genomförde<sup>7</sup> på regeringens uppdrag mätningar av företagens administrativa kostnader till följd av informationskraven i olika författningar. Mätningen har gett vid handen att personalliggarbestämmelserna medfört en betydande administrativa börda för företagen. Utredningen har i sitt arbete haft att se över den administrativa bördan.

### 4.5.1 Fullgörandekostnader

*Vad är fullgörandekostnader?*

Alla skattesystem ger upphov till kostnader utöver den skatt som ska betalas in av individer och företag. I ekonomisk teori talar man mest om skatternas snedvridande effekter och de effektivitetsförluster som skatter ger upphov till i form av störningar av marknadens prismekanismer. Men skattesystemet ger också upphov till administrativa kostnader, det vill säga skatteförvaltningens kostnader för att administrera skattesystemet, och fullgörandekostnader bestående av individers och företags kostnader för att redovisa och betala in skatten. Sammantaget utgör fullgörandekostnaderna och administrationskostnaderna skattesystemets driftskostnader.

För skattebetalarna består fullgörandekostnaderna i kostnader för att ta reda på vilka regler som gäller, tiden det tar att fylla i aktuella formulär och blanketter och ta reda på, organisera och spara den information som behövs. Vidare finns oförutsedda utgifter, till exempel resekostnader för att

---

<sup>7</sup> Motsvarande mätningar utförs numera av Tillväxtverket.

uppsöka rådgivare eller skattemyndighet samt mer svårsmätbara, psykologiska kostnader som kan uppstå hos vissa skattebetalare på grund av oro som stress. Utöver detta kan kostnader uppkomma vid Skatteverkets förfrågningar, besök eller kontroller.

#### *Fullgörandekostnader och frivillig medverkan*

Några av de viktigaste principerna för ett skattesystem är att det är effektivt, rättvist och enkelt. Uttryckt på annat sätt betyder dessa principer att skattesystemet i så liten grad som möjligt ska påverka våra beteenden, att skatterna ska fördelas på ett rättvist sätt mellan olika kategorier av skattebetalare samt att det ska vara enkelt att förstå och fullgöra sina skyldigheter. Ibland brukar man lägga till en fjärde princip, förutsägbarhet, som går ut på att individer och företag ska kunna räkna med att de lagar och regler som gäller när de fattar sina beslut inte plötsligt ska ändras.

Dessa principer kan komma i konflikt med varandra och många gånger är det enkelheten som får stryka på foten i strävandena att uppnå ett så rättvist skattesystem som möjligt. Om det blir så resurskrävande att följa reglerna att många istället struntar i dem blir slutresultatet en ökad orättvisa, det vill säga motsatt effekt.

#### *Faktorer som påverkar fullgörandekostnaderna*

Fullgörandekostnadernas bestäms av en rad olika faktorer, där skattesystemets komplexitet och skatteadministrativa krav har en avgörande betydelse. Rent generellt kan man säga att ju komplexare ett skattesystem är desto högre är fullgörandekostnaderna. Likaså kan en effektiv och serviceinriktad skatteadministration sänka fullgörandekostnaderna. Det finns givetvis även rent individuella skäl bakom fullgörandekostnadernas storlek. Vissa företag är till

exempel bättre på att organisera sin bokföring och redovisning än andra, vilket sänker deras fullgörandekostnader.

Den enskilt viktigaste förklaringen till fullgörandekostnadens storlek är företagets storlek. Dessutom är fullgörandekostnader kraftigt regressiva, vilket innebär att de relativt sett drabbar små företag hårdare än stora. I relation till omsättningen sjunker fullgörandekostnaderna med ökad omsättning. Den stora skillnaden mellan små och stora företag kan delvis förklaras av att fullgörandet är förknippat med vissa fasta kostnader som förlorar i betydelse i takt med att företaget växer. Det har också visat sig att det finns en inlärningseffekt hos företag; det innebär att nystartade företag generellt sett har högre fullgörandekostnader än företag som varit verksamma en längre tid.

#### *Nuteks mätningar av företagens administrativa bördor*

Sedan hösten 2003 har Nutek ett uppdrag från regeringen att genomföra mätningar av företagens administrativa kostnader på en rad olika områden. Mätningarna på skatteområdet inleddes under 2004<sup>8</sup>. Resultatet från mätningarna avrapporterades första gången 2005 till Näringsdepartementet. Resultatet från mätningarna ska ligga till grund för regeringens regelförbättringsarbete. Regeringen har satt upp som mål att minska företagets regelbörda inom skatteområdet med 20 procent fram till 2010. Genom att uppdatera resultaten efterhand som reglerna ändras kommer kostnadernas utveckling att kunna följas över tiden. Eftersom mätningarna genomförs med samma metod i flera länder kan kostnaderna dessutom jämföras internationellt.

Nutek använder en särskild metod för mätningarna, standardkostnadsmodellen. En metod som utvecklats och använts i Nederländerna sedan 1994. Standardkostnadsmodellen utgår från en "bottom - up" ansats vilket

---

<sup>8</sup> Nutek, Mätning av företagens administrativa börda, Huvudrapport: Metodbedömning, organisationsförslag samt resursbedömning, Info-nr 035-2004.

innebär att man vid mätningarna utgår från enskilda lagkrav (informationskrav) som finns inom ett lagområde. Dessa informationskrav innebär att företaget ska upprätta, lagra eller överföra ett antal uppgifter till offentliga myndigheter och/eller tredje part. Dessa uppgifter tas fram genom en rad administrativa aktiviteter som är förbundna med en kostnad för företaget. Dessa kostnader är en administrativ kostnad. Modellen bygger på att de administrativa kostnaderna värderas utifrån hur mycket tid ett normaleffektivt företag avsätter för att uppfylla lagkraven på det sätt som de är avsedda att följas.

Det bör noteras att Nuteks definition av administrativa kostnader inte ska likställas med begreppet fullgörandekostnader. Resultaten i Nuteks mätningar ska istället ses som en uppskattning av normaleffektiva företags administrativa kostnad kopplad till lagens informationskrav.

#### **4.5.2 Mätning av den administrativa bördan av personalliggarna**

Under Nutek:s mätning intervjuades verksamheter av olika storlekar. Överlag var företagen positiva till införandet av personalliggare. Att föra liggaren uppfattades inte som särdeles betungande. Tvärtom kunde liggaren vara till nytta i samband med redovisning av arbetad tid. Det vanliga förfarandet var att samtliga anställda själva skrev upp när de kom till respektive lämnade arbetsplatsen. Att skriva in sig uppskattades ta ca 0,5–1 minut per gång, dvs. 1–2 minuter per dag och anställd. Det genomsnittliga företaget har ca 15 anställda. Det finns totalt 32 000 företag som berörs av lagstiftningen.

Den totala administrativa kostnaden har beräknats till ca 365 500 000 kronor per år baserat på en timlön av 185 kronor/timme och 247 arbetsdagar per år. Företagen ansåg sig

inte ha några nämnvärda initiala kostnader för att upprätta en personalliggare

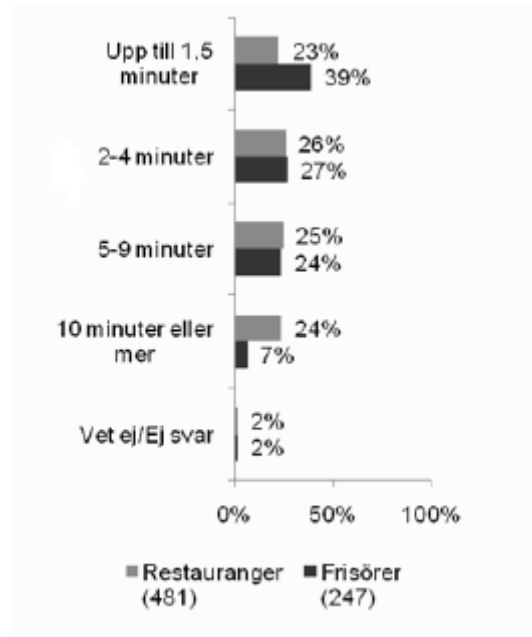
#### 4.5.3 Utredningens bedömning

Nutek synes ha överskattat antalet anställda i det genomsnittliga restaurang- och frisörföretaget. Enligt Nutek har det genomsnittliga företaget 15 anställda.

Under 2007 fanns drygt 29 000 restauranger i Skatteverkets databaser. De flesta av dem är småföretag och 49 procent saknade anställda och endast 19 procent hade fler än 10 anställda. Antalet frisörer uppgick till cirka 2 500. Även här är de flesta småföretag. Under 2007 saknade 19 procent anställda och 65 procent hade mellan 1-5 anställda. Endast 6 procent hade fler än 10 anställda.

I den enkätundersökning som utredningen låtit TNS Gallup genomföra fanns frågan om ur mycket tid företagen lägger ned per dag åt att föra personalliggaren. Av de tillfrågade restaurangerna svarade sammanlagt 74 procent att de lade ner mindre än 10 minuter per dag åt att föra personalliggaren. Bland de större restaurangföretagen med omsättning på mer än 10 miljoner kronor var det dock 40 procent som lade mer 20 minuter eller mer. Bland frisörföretagen som faktiskt fört personalliggare var andelen som lade ner mindre än 10 minuter hela 90 procent.

I genomsnitt, ungefär hur mycket tid per dag ägnar du/ditt företag åt att föra Personalliggaren (per dag)?



Som tidigare konstaterats bör Nuteks definition av administrativa kostnader inte likställas med begreppet fullgörandekostnader. Nuteks beräkningar av normalföretagets administrativa kostnader framstår, mot bakgrund av den bredare undersökning som utredningen gjort, som kraftigt överskattad.

#### 4.6 Integritetsfrågor

Enligt direktivet ska utvärderingen omfatta en analys av om systemet medför integritetskränkningar.

Utredningen har tolkat uppdraget så att analysen ska omfatta vad de företag som nu omfattas av bestämmelserna om personalliggare anser vara integritetskränkande vid

kontrollen. Enligt utredningens uppfattning är det Skatteverkets möjlighet att oannonserat komma på besök för att kontrollera personalliggaren, kontrollavgiften och vitesbestämmelserna som kan uppfattas som integritetskränkande. Analysen har därför avgränsats till dessa områden.

Underlaget för analysen är de underökningar utredningen riktat till företagen inom restaurang- och frisörbranschen. På grund av svarsfrekvensen i enkätundersökningen bör resultatet tolkas med en viss försiktighet.

#### *Skatteverkets besök*

Resultatet av enkätundersökningen som riktats till företagen visar att de flesta företagen inte har inga invändningar mot att Skatteverket kommer på besök för att kontrollera personalliggaren. Att besöket sker oanmält verkar inte upplevas som negativt av de flesta. En mindre grupp i enkätundersökningen var dock negativ till besöket. Den tolkning som utredningen gjort är att det inte främst är systemet med personalliggare som bygger på oanmälda besök som upplevs negativt. Av svaren framgår att det främst är bemötandet från Skatteverkets personal som i vissa fall upplevs kränkande. Detta framkom särskilt vid fokusgruppsundersökningarna.

Det är viktigt att Skatteverket tar till sig synpunkterna från den mindre grupp som upplever besöket som kränkande. Här är det möjligt att med relativt enkla medel som utbildning och handledning förbättra bemötandet vid besöket och utveckla etik i arbetet. Enligt uppgift från Skatteverket är mycket av detta redan på gång.

#### *Kontrollavgifterna*

I utvärderingen har framkommit att många anser det negativt med en strikt tillämpning av bestämmelserna om

kontrollavgifter. Det är lätt att glömma bort att anteckna i liggaren. Kontrollavgifterna anses inte stå i proportion till förseelsen. Utredningen föreslår en viss justering i utformningen av bestämmelserna om kontrollavgift (se avsnitt 7.2). Utredningen trycker också på att tanken med systemet inte är att påföra kontrollavgifter utan att främja en korrektare löneredovisning, inkomstbeskattning och mervärdesskatt.

#### *Vitesbestämmelserna*

Enligt utredningens uppfattning fyller Skatteverkets möjlighet att förena ett föreläggande att vidta olika åtgärder när en personalliggare är bristfällig inte någon funktion av betydelse. Utredningen har föreslagit att bestämmelserna om vite tas bort (se avsnitt 7.12).

## **4.7 Skatteverkets kostnader**

Enligt direktiven ska utredningen belysa Skatteverkets kostnader för att genomföra kontrollerna.

För Skatteverkets del kommer förslaget om utvidgning av personalliggarsystemet till att även omfatta bygg- och tvätteribranscherna att innebära ökade krav på insatser och vissa kostnader kommer att uppstå. Idag berörs ca 33 000 näringsidkare inom restaurang- och frisörbranscherna. Den föreslagna utvidgningen innebär att ca 18 000 bygg- och anläggningsentreprenörer och drygt 500 tvätterier omfattas av kravet på personalliggare. Antalet näringsverksamheter som ska föra personalliggare ökar då med nästan 60 procent.

Skatteverket uppskattade 2007 att kontrollen av personalliggarna innebar en årlig nivåhöjning med 35 miljoner kronor för lönekostnader och 1,5 miljoner kronor för resor och säkerhetsutrustning. Inledningsvis var kostnaden dubblerad (73 miljoner kronor) på grund av att hela 80 procent av branscherna skulle kontrolleras det första året. Till

övervägande del består kostnaderna av lönekostnader för dem som utför kontrollen. Kostnader för anpassning av skattekontosystemet för att kunna hantera kontrollavgifter och tryckning och gratis distribution av ca 100 000 bundna personalliggare samt utbildningskostnader för Skatteverkets personal tillkom dock inledningsvis.

I budgetpropositionen för 2006 anslog regeringen 225 miljoner kronor till Skatteverket för ökad kontroll under 2006 och 2007. Med anledning härav och att det bland annat ansågs vara möjligt att samordna kontrollbesöken med kontrollen enligt den planerade regleringen om certifierade kassaregister ansåg regeringen att den beräknade kostnaden kunde rymmas inom Skatteverkets befintliga anslag.

Skatteverket genomförde under 2007 drygt 31 100 personalliggarkontroller och under 2008 uppgick antalet till drygt 17 700. Under perioden januari – juli 2009 gjordes ca 11 600 personalliggarkontroller. Preliminärt planeras för 15 000 personalliggarebesök under 2010. Lönekostnaderna (exklusive overheadkostnader) per besök uppgick till 1 402 kronor för 2007 och 1 437 kronor för 2008. I snitt genomför en handläggare ca 1,4 besök per dag. De faktiska kostnaderna för kontrollerna är således avsevärt lägre än vad Skatteverket först bedömde.

Som den tidigare utredningen ansåg bör den här typen av kontroller bedrivas med en ganska stor frekvens för att bli synlig och få effekt. Detta gäller särskilt inledningsvis. Tvätteribranschen liknar de branscher som tidigare omfattat av personalliggarna. Verksamheten bedrivs i en byggnad eller inom ett klart avgränsat område. Förhållandena är helt annorlunda inom byggbranschen. Verksamheten bedrivs oftast i projekt inom ett område som inte alltid är klart avgränsat. Ofta är underentreprenörer i flera led anlitade. Det är därför mindre intressant att utgå från antalet företag inom branschen vid planering av kontroll än att utgå från byggnadsprojekt och arbetsställen.

Skatteverket har sedan flera år arbetet med riskhantering för att bland annat minska svartarbetet. Riskhantering handlar om att prioritera och välja åtgärder utifrån en analys av fakta. Om man som vid införandet av bestämmelserna om personalliggare skulle uttala att Skatteverket skulle kontrollera en viss andel av antalet näringsidkare riskerar kontrollen av personalliggarna att hanteras skilt från övriga insatser för att minska svartarbetet. Detta gäller särskilt för byggbranschen där antalet företag inte bör utgöra basen vid kontrollplaneringen utan i stället arbetsställen och byggprojekt.

Initialt bör Skatteverket, eventuellt tillsammans med byggnadsindustrin, utveckla en metodik för hur kontrollen ska gå till. Antalet kontroller kan därför inte bli så stort inledningsvis. Därefter bör kontrollfrekvensen och antalet kontroller öka.

#### **4.7.1 Synpunkter från referensgruppen**

##### *Restaurang*

Sveriges Hotell & Restaurangföretagare har framfört bl.a. följande synpunkter.

Kontrollavgift bör inte påföras om felet är ringa och ingen egentlig misstanke om skattefusk föreligger. Det borde finnas en möjlighet att lämna en erinran istället för kontrollavgift.

Det tidigare kravet att enskild näringsidkare med anställda och fåmansföretag med anställda var tvungna att skriva in sig i personalliggaren var en av de bestämmelser i personalliggarelagen som dessa företag upplevde mest negativt. Inte minst bland företagare som driver verksamhet på flera olika verksamhetsställen som tvingas skriva in och ut sig när de rör sig mellan dessa verksamheter. Det upplevs som administrativt betungande, tidskrävande och dessutom kränkande av många företagare att man kan påföras

kontrollavgifter för att man inte antecknat sig i en personalliggare på sitt eget företag.

Syftet med lagen är att komma åt svart arbetskraft och det är svårt att se hur kravet på ägaren att ska skriva in sig i personalliggaren ska underlätta detta. Det är inte motiverat att återinföra det kravet.

#### *Frisör*

Frisörföretagarna har framfört bl.a. följande synpunkter.

Tillämpningen av de nuvarande reglerna om personalliggare har varit bristfällig.

Frisörföretagarna anser att Skatteverkets tillämpning av eftergiftsgrunderna för kontrollavgifter har varit för stel och ojämn. Syftet med kontrollerna har i många fall förefallit främst vara att ta ut en kontrollavgift. Avgift har därför tagits ut även i fall där bristen varit ringa och förstålig och trots att det uppenbart inte har varit frågan om svartarbete. Någon ytterligare åtgärd än att ta ut avgiften har inte vidtagits i dessa fall. Någon begränsad revision har inte vidtagits. I sådana fall borde kontrollavgiften inte tas ut.

Tillämpningen av bestämmelserna om kontrollavgiftens belopp har också varit ojämn. I likartade fall har avgiften i vissa beräknats till 2 000 kronor per inte antecknad person, i andra fall har dessutom tagits ut ytterligare 10 000 kronor. När den enda bristen i liggaren är att någon medarbetare inte har antecknats i liggare så ska inte avgiften om 10 000 kronor tas ut.

Frisörföretagarna är positiva till att en gemensam liggare införs på en arbetsplats med flera näringsidkare, men anser att eventuella kontrollavgifter ska tas ut av varje näringsidkare för sig.



## 5 Ytterligare underlag för överväganden

### 5.1 Skatteförfarandeutredningen

Skatteförfarandeutredningen har i juni 2009 lämnat sitt slutbetänkande Skatteförfarandet (SOU 2009:58). Utredningen föreslår i ett mycket omfattande betänkande införandet av en ny skatteförfarandelag där förfaranderegler på skatteområdet som i dag finns utspridda i ett antal olika författningar samlas i en lag. Utredningen föreslår ett ikraftträdande den 1 januari 2011.

I förslaget ingår att den nuvarande lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher upphävs och att bestämmelserna om kontroll av personalliggare i stället ges i den nya skatteförfarandelagen. Frågan om personalliggare är, i det större sammanhang som en ny skatteförfarandelag utgör, av marginell betydelse.

Skatteförfarandeutredningens förslag innebär inte några stora förändringar i sak avseende bestämmelserna om personalliggare. I huvudsak handlar förslaget om att föra in innehållet i de nuvarande bestämmelserna i en ny form. Bestämmelser om personalliggare kommer enligt förslaget att finnas i olika kapitel i den nya skatteförfarandelagen.

Skatteförfarandeutredningens förslag innebär bl.a. följande i fråga om personalliggare.

I 39 kap. skatteförfarandelagen ska dokumentations-skyldighet bl.a. avseende restaurang- och frisörsverksamhet regleras. I 2 § finns definitioner av restaurangverksamhet och frisörsverksamhet. Innehållet motsvarar 2 § i den nuvarande lagen. I Skatteförfarandeutredningens förslag regleras dokumentationsskyldigheten i 39 kap. 13 §, som i huvudsak motsvarar 5-7 §§ i den nuvarande lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher. I den föreslagna paragrafen görs ett förtydligande avseende fåmansföretagsundantaget. Detta undantag och Skatteförfarandeutredningens förslag i denna del beskrivs närmare i avsnitt 7.8.

I fråga om vilka uppgifter som ska föras i personalliggaren är den föreslagna skatteförfarandelagen mer kortfattad än den nuvarande lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher. Skatteförfarandeutredningen anser att de mer detaljerade bestämmelserna i den nuvarande lagen i stället kan ges som verkställighetsregler i förordning (SOU 2009:58, s. 1100).

I 43 kap. 9-11 §§ skatteförfarandelagen finns bestämmelser om kontrollbesök. Skatteförfarandeutredningens förslag till 43 kap. 9 § motsvarar 9 § första stycket i den nuvarande lagen. 43 kap. 10 § skatteförfarandelagen motsvarar närmast 9 § andra stycket i den nuvarande lagen. 43 kap. 11 § motsvarar 10 § i den nuvarande lagen. 43 kap. 10 och 11 §§ ska enligt förslaget kunna tillämpas även på andra typer av kontrollbesök och vid tillsyn över kassaregister.

I 44 kap. den föreslagna skatteförfarandelagen finns bestämmelser om vite. I 44 kap. 3 § föreslås en generell regel som även kan tillämpas i fråga om personalliggare. I dagens lag finns bestämmelser om vite i 17-19 §§.

I 50 kap. den föreslagna skatteförfarandelagen finns bestämmelser om kontrollavgift. Bestämmelserna avser kassaregister, personalliggare, torg- och marknadshandel samt omsättning av investeringsguld. Bestämmelserna i 4-7 §§ är tillämpliga på personalliggare. I Skatteförfarandeutredningens förslag motsvarar 4 och 5 §§ till sitt innehåll 12-14 §§ i den nuvarande lagen. 6 § motsvarar 17 § i den nuvarande lagen.

Förslaget till 7 § har inte någon direkt motsvarighet i den nuvarande lagen. Innebörden i 7 § i förslaget är att den beslutet gäller ska åtgärda en brist som föranlett kontrollavgift inom skälig tid. Under denna tid får inte en ny kontrollavgift tas ut för samma brist.

I 51 kap. i Skatteförfarandeutredningens förslag finns bestämmelser om befrielse från särskild avgift. Kontrollavgift är i detta sammanhang en särskild avgift. Bestämmelser om befrielse från kontrollavgift finns i dagens lag i 16 §.

I 52 kap den föreslagna skatteförfarandelagen finns i 9 § en bestämmelse om att kontrollavgift ska meddelas inom två år från den dag då beslutet om kontroll meddelades och i 10 § om att särskild avgift inte får beslutas för en person som har avlidit. Den nuvarande lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher hänvisar till skattebetalningslagen (1997:483) i fråga om debitering, betalning, överklagande och förfarandet i övrigt. Skatteförfarandeutredningen anser (s. 1287) att det är oklart vilken tidsfrist som följer av gällande bestämmelser för beslut om kontrollavgift. Skatteförfarandeutredningen anser att ett beslut om kontrollavgift bör meddelas i så nära anslutning till kontrollen som möjligt. En beslutsfrist om två år bör vara fullt tillräcklig anser Skatteförfarandeutredningen.

I 62 kap. 8 § i den föreslagna skatteförfarandelagen finns bestämmelser om när bl.a. kontrollavgift senast ska vara betald.

I 63 kap. 7 § i den föreslagna skatteförfarandelagen finns bestämmelser om anstånd med betalning av bl.a. kontrollavgift.

Bestämmelser om omprövning av kontrollavgift finns i 66 kap. 22 § förslaget till skatteförfarandelag.

Bestämmelser om överklagande finns i 67 kap. förslaget till skatteförfarandelag.

Bestämmelser om besluts verkställbarhet finns i 68 kap. förslaget till skatteförfarandelag.

## 5.2 Synpunkter från Skatteverkets kontrollverksamhet

Enligt regleringsbrevet till Skatteverket för år 2007 skulle Skatteverket redovisa myndighetens erfarenheter av kontrollen av personalliggare med stöd av lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher. Skatteverket har i en skrivelse till Finansdepartementet den 3 mars 2008 (dnr 131 106147-08/113) lämnat en sådan rapport. Skatteverket har i återrapporeringen även hänvisat till en delrapport i samma fråga från den 17 december 2007 (dnr 131 762423-07/113).

Av dessa två rapporter framgår i huvudsak följande.

Arbetet med oannonserade besök har visat sig vara en billig och effektiv kontrollform. Erfarenheterna är sådana att Skatteverket föreslår att lagen utvidgas till att omfatta även byggbranschen.

Tydliga effekter av kontrollerna har visats. Ökningen av underlaget för arbetsgivaravgifter och källskatt för 2007 uppgick till ca 900 miljoner kronor. Skatteverket bedömer att en betydande del av ökningen sammanhänger med de nya bestämmelserna om personalliggare.

Enligt beräkningar har ca 4 000 "svarta" jobb blivit "vita" under 2007. Lagen har haft störst genomslag bland företag med en omsättning som understiger två miljoner kronor per år.

Till skrivelserna har fogats delrapporter från Skatteverkets personalliggarprojekt (december 2007 respektive februari 2008.). I delrapporterna sägs bl.a. följande.

Under 2007 genomfördes kontroller inom ramen för ett riksomfattande projekt inom Skatteverket. Alla regioner inom Skatteverket deltog aktivt i projektet.

Skatteverkets uppdrag för 2007 var att kontrollera minst 80 procent av näringsidkarna i de berörda branscherna. Uppdraget har fullgjorts. Det innebär att 31 466 kontroller har genomförts under 2007.

Den preliminära bedömningen är att effekterna är mycket goda, inte minst vad gäller redovisade löner och arbetsgivaravgifter inom restaurangbranschen. Lagstiftningen har haft en positiv effekt för att minska förekomsten av svart arbete inom berörda branscher.

I samband med lagens införande registrerades ett stort antal restauranger och frisörer som arbetsgivare. Antalet restauranger som redovisar lön har ökat markant. Löneredovisningen har beloppsmässigt ökat inom restaurangbranschen. Ökad skatt (arbetsgivaravgift och inkomstskatt) har beräknats till ca 570 miljoner kronor. Inom frisörsbranschen har den största effekten varit att utövare som inte tidigare var kända för Skatteverket nu har blivit kända.

Kostnaden för kontrollerna har varit rimlig.

Lagstiftningen fungerar mycket väl i stort. Det finns dock vissa tillämpningsproblem.

#### 1. Begreppet "huvudsakligen"

Lagen är tillämplig enbart på verksamhet som huvudsakligen avser restaurangverksamhet eller frisörsverksamhet. Det innebär att vid blandad verksamhet blir lagen inte tillämplig om restaurangdelen eller frisörsdelen inte är den huvudsakliga delen av verksamheten. En vägkrog som också säljer bensin går fri, medan ett gatukök som kan ligga granne med vägkrogen faller inom lagstiftningen.

En bättre avgränsning vid blandad verksamhet vore att följa vad som gäller enligt lagen om kassaregister<sup>9</sup> (bestämmelserna i lagen om kassaregister m.m. beskrivs i avsnitt 3.2.6).

#### 2. Begreppet "verksamhet"

Det har uppkommit ett antal frågor om vissa kategorier skall anses verksamma inom respektive näringsverksamhet och om dessa därmed omfattas eller inte omfattas av kravet på

---

<sup>9</sup> Undantag från skyldigheterna enligt lagen om kassaregister gäller för den som endast i obetydlig omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning. Skatteverket har bedömt att med obetydlig omfattning bör avses försäljning som för ett räkenskapsår om tolv månader normalt uppgår till högst fyra prisbasbelopp. Se allmänna råd (SKV A 2009:2) och meddelande SKV M 2009:3.

registrering i personalliggaren. I restaurangbranschen gäller detta t.ex. vakter, musiker, discjockeys och festfixare. Inom frisörsbranschen har problemet aktualiserats avseende butiksförsäljning av hårvårdsprodukter och rena kassörsysslor.

### 3. Möjlighet till undantag

Skatteverket borde få möjlighet att göra vissa undantag från lagen, t.ex. då tillförlitligt underlag för skattekontroll kan tillgodoses på annat sätt<sup>10</sup>. Undantagen borde kunna förenas med villkor. I rapporten hänvisas till motsvarande bestämmelser i kassaregisterlagen.

### 4. Begränsade revisioner

Vanliga regler gäller vid begränsade revisioner. Det tar bort hela effekten av att vid kontrollbesöket kunna genomföra en begränsad revision<sup>11</sup>. I praktiken har inga begränsade revisioner genomförts.

Utredningen har även träffat företrädare för Skatteverkets kontrollprojekt. Därvid har de frågor som redovisats som problem i Skatteverkets rapporter diskuterats, liksom olika domar som kommit på området. Från kontrollsynpunkt betraktar Skatteverket det som ett problem att lagtexten av regeringsrätten (dom den 12 november 2008, mål nr 1229-08,) har tolkats så att en näringsidkare som är undantagen från kravet att föra personalligare enligt 5 § lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher under i paragrafen angivna förutsättningar, är undantagen från kravet att föra in uppgifter om sina arbetspass även i fall då skyldighet att föra personalligare föreligger till följd av att det även finns anställda som inte omfattas av undantagsregeln i 5 §. Att vissa arbetspass inte behöver redovisas i personalliggaren gör det svårare att bedöma om liggaren är riktigt förd.

<sup>10</sup> Detta gäller enligt information från Skatteverket främst i förhållande till större företag med god intern kontroll.

<sup>11</sup> Detta tar sikte på att den personal som genomfört kontrollbesök vanligen inte haft befogenheter att utföra revisioner. Om en revision ska genomföras behöver därför annan personal sättas in för den uppgiften. Frågan handlar i huvudsak om hur Skatteverket organiserar sitt arbete.

Ett annat område som framhållits som problematiskt är eftergiftsgrunderna. På det området finns ett antal domar som har upplevts som svåra att förutse och att tillämpa.

### **5.3 Frivilligt system som redan används inom byggbranschen, ID06**

Inom byggbranschen har på frivillig grund införts ett system som kan användas för kontroll och redovisning av närvaron på en byggarbetsplats. Systemet kallas ID06. För tillämpningen av systemet har Sveriges Byggindustrier år 2006 gett ut ID06 - Allmänna bestämmelser om legitimationsplikt och närvaroredovisning. Bestämmelserna har antagits av Elektriska Installatörsorganisationen EIO, Glasbranschföreningen, Maskinentreprenörerna, Målarmästarna, Plåtslageriernas Riksförbund, Sveriges Byggindustrier och VVS-Installatörerna.

Systemet är baserat på avtal mellan en uppdragsgivare (vanligen en general- eller totalentreprenör) och en eller flera uppdragstagare (underentreprenörer eller underleverantörer). Avtalet innebär att uppdragsgivare dagligen ska föra en närvaroförteckning över alla som vistas på byggarbetsplatsen. Närvaroförteckningen kan föras manuellt eller elektroniskt. Uppdragstagaren ska i förväg till uppdragsgivaren anmäla namn och personnummer på alla som har rätt att närvara på byggarbetsplatsen. Alla på byggarbetsplatsen är skyldiga att kunna visa giltig legitimation och att bära en synlig namnbricka (eller att på annat sätt synligt bära företagets och personens namn). Uppdragsgivaren får avvisa personer som inte har föranmälts eller som saknar legitimation. Personer som på annan grund har rätt att befinna sig på arbetsplatsen, t.ex. för att utföra kontroller enligt arbetsmiljöbestämmelserna, kan dock inte avvisas med stöd av ett avtal grundat på bestämmelserna i ID06. Uppdragsgivaren har rätt att kräva vite från uppdragsgivaren i vissa fall vid brott mot

avtalet. Uppdragstagaren är skyldig att åberopa IDo6 i avtal med eventuella underentreprenörer så att dessa också kommer att omfattas av systemet på den aktuella arbetsplatsen.

Redovisningen kan göras via en elektronisk läsare som skickar uppgifterna vidare till en dator. Vid sådan elektronisk redovisning måste alla på byggarbetsplatsen bära ett personligt behörighetskort. Kortet ska kunna överföra uppgifter om innehavaren av kortet till den elektroniska läsaren med viss angiven teknik.

Behörighetskortet ska på framsidan ha tryckta uppgifter om arbetsgivaren (företagets namn och organisationsnummer), om personen (fotografi samt för- och efternamn) och om kortet (kortnummer och giltighetstid). Där ska även IDo6:s logotyp finnas tryckt. Kortet får innehålla ytterligare uppgifter såsom företagets logotyp samt personens personnummer och titel. Behörighetskortet ersätter inte en legitimationshandling.

Från kravet på föransmälning och anteckning i närvaroförteckningen undantas enligt de allmänna bestämmelserna en person som befinner sig på arbetsplatsen under kortare tid och som därvid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats. Undantaget gäller om inte annat angivits i avtalet mellan uppdragsgivaren och uppdragstagaren.

Uppgifter som samlats in i enlighet med IDo6 ska sparas i två år och ska hållas tillgängliga för Skatteverket.

#### **5.4 Frivillig tillämpning inom tvätteribranschen**

Vid ett möte i september 2008 bestämde sig de näringsidkare som ingår i Sveriges Tvätteriförbunds styrelse sig för att i sina respektive företag införa personalliggare. Det rör sig om 15-20 företag. Varje företag har genomfört införandet av personalliggare efter eget val. Det finns både företag som använder elektroniska lösningar och företag som använder olika former av liggare på papper.

Erfarenheterna bland de berörda företagen är mycket positiva. Att föra liggaren upplevs inte som betungande och i vissa fall har liggaren t.o.m. medfört fördelar.

Utredningen har vid ett besök tagit del av hur personalliggaren har använts på ett tvätteri. På detta tvätteri är sammantaget ca 30 personer verksamma. Tvätteriet är inte ett av de allra största men ändå förhållandevis stort.

Ett elektroniskt system, ursprungligen avsett för restaurangverksamhet, används. Ett kort dras genom en elektronisk läsare. Varje verksam person har sitt eget kort. När kortet dras genom läsaren registreras tiden för den person som kortet tillhör. Tid registreras vid arbetsdagens slut och vid arbetsdagens början. Korten förvaras på en tavla i anslutning till läsaren.

Systemet kostade ca 9 000 kronor att köpa in och 3 000 kr om året för support och uppdateringar. Systemet ger möjligheter att göra olika typer av sammanställningar. Innehavaren av tvätteriet har funnit att systemet därigenom har gett ett stöd i det administrativa arbetet som i sig har medfört ett positivt mervärde.

Även de anställda har sett fördelar med införandet av systemet. Det har varit ett stöd för att enkelt ha överblick över sin arbetade tid.

Utredningen har även talat med andra innehavare av tvätterier av olika storlek, med olika inriktning och med olika val av modell för frivillig personalliggare. Genomgående har erfarenheterna varit goda.



## 6 Oannonserade besök och närvarokontroll i framtiden

### 6.1 Inledning

Utredningen har i uppdrag bland annat att se på möjligheterna att utvidga systemet med personalliggare med ytterligare två specifikt angivna branscher. Utredningens uppdrag sträcker sig i denna del inte längre. Utredningen kan inte föreslå en alternativ ordning till personalliggarsystemet eller att fler eller andra branscher ska anslutas.

Oaktat detta kan man svårligen ta ställning till den fråga som förelagts utredningen utan att i någon mån fundera över framtiden och hur Skatteverkets berörda kontrollverksamhet kan och bör se ut på längre sikt.

I detta avsnitt behandlar utredaren och sekreterarna sådana frågor. Vi har som underlag till detta avsnitt tagit del av olika dokument och rapporter som Skatteverket tagit fram på senare år. Utredningen har även anordnat ett seminarium om kontrollen i framtiden. Syftet var att ge utredningen idéer och underlag för vilken inriktning Skatteverket kontroll kan eller bör ha i framtiden. Vid seminariet deltog förutom Skatteverket även Brå och Finansdepartementet.

## 6.2 Personalliggarkontrollen riktar sig mot svartarbetet

Skatteverket har nu genomfört personalliggarkontroller i drygt två år inom restaurang- och frisörbranscherna. Dessa branscher valdes av lagstiftaren för att det fanns kunskap om att svartarbete var vanligt förekommande inom dessa. Ett stort antal kontroller har genomförts och nästan alla företag i dessa branscher har fått besök av Skatteverket. Effekterna på skatteundandragandet och konkurrensförhållandena är goda enligt den utvärdering utredningen genomfört. På grund av detta och då utredningen bedömer att det är lagtekniskt möjligt föreslås att systemet utvidgas till ytterligare två branscher.

Syftet med införande av personalligare var att minska svartarbetet. Skatteverket har beräknat det totala skattefelet till 133 miljarder kronor. Skattefelet är skillnaden mellan den teoretiskt riktiga skatt som skulle ha betalats om alla gjort rätt och den skatt som faktiskt betalas. Hälften av skattefelet eller 66 miljarder kronor avser svartarbete.<sup>12</sup>

Skatteverket har fördelat skattefelet på olika grupper av skattebetalare i en Skattefelskarta. Av den framgår att små företag med en lönesumma under 1 miljon kronor står för den beloppsmässigt största delen (43 miljarder kronor) av svartarbetet. En stor del av de företag som idag omfattas av systemet med personalligare finns i denna grupp av små företag. En utbyggnad av personalliggarsystemet är därför viktigt för att minska svartarbetet.

Reglerna om personalligare ger Skatteverket rätt att göra oannonserade besök för att på plats stämma av vilka som är verksamma i lokalen och om de är antecknade i personalliggaren. Om det finns brister i personalliggaren kan kontrollavgift tas ut. Om däremot Skatteverkets handläggare

---

<sup>12</sup> Skattefelskartan, Information om skattefelet, SKV 234 och Skattefelskarta för Sverige, Hur togs den fram och hur kan den användas?, SKV Rapport 2008:1

får indikation på att något i övrigt inte verkar stämma ska kontrollen ske på traditionellt sätt genom skrivbordskontroll eller revision. Som Skatteverket tolkat reglerna får i princip inga frågor om verksamheten ställas vid personalliggjarbesöket.

Personalliggjarkontrollen har även medfört att Skattverket fått möjlighet att genomföra oanmälda kontroller inom ett visst geografiskt område som t.ex. alla frisörer på en gata. Det har enligt uppgift från Skatteverket medfört att ett ganska stort antal oregistrerade näringsidkare upptäckts och likaså näringsidkare som haft anställda utan att vara registrerade som arbetsgivare.

Personalliggjarkontrollen är således en ganska indirekt kontrollform utan koppling till att skatt betalas. En företrädare för en av de branschorganisationer som utredningen har haft kontakt med har framför synpunkten att Skatteverkets kontroller har för låg kvalitet eftersom man inte ser till att oseriösa företag faktiskt också betalar skatt. Enbart det förhållandet att Skatteverket påför kontrollavgifter vid brister i personalliggjaren räcker inte för att skapa sundare konkurrensförhållanden. Vi föreslår i denna utredning att personalliggjarkontrollerna ska ses i ett bredare perspektiv. Kontrollerna ska ha till syfte att motverka svartarbete och ska ses som ett led i Skatteverkets arbetsgivarkontroll. En uppföljning bör då ske att skatter och arbetsgivaravgifter faktiskt redovisas och betalas. Att påföra kontrollavgifter ska inte vara ett mål i sig. Frågan behandlas i avsnitt 7.11.

### **6.3 Skatteverkets kontroll – från att rätta fel i efterhand till att arbeta förebyggande**

Skatteverkets arbetssätt har förändrats successivt under mycket lång tid. Utvecklingen har gått från ett ensidigt reaktivt perspektiv där fel rättats i efterhand till ett mer mångsidigt proaktivt perspektiv.

Det tidigare arbetet var nästan helt inriktat mot kontroll av deklARATIONER. En sådan kontroll görs genom antingen skrivbordskontroll där man brevväxlar med skattebetalaren eller genom revision där bokföringen granskas, ofta på plats ute på företaget. Det som länge karaktäriserat kontrollen är att granskning har skett av det som syns i deklARATIONEN, det vill säga huvudsakligen en granskning av avdrag. Detta ändrades i slutet av 90-talet när Skatteverket började arbeta med riskhantering. Det blev då uppenbart att de största riskerna för fel fanns bland det som inte syntes i deklARATIONERNA, nämligen de oredovisade intäkterna. Detta medförde en ändrad inriktning av kontrollen. Kontrollen inriktades mer mot företag, där det är enklare att dölja intäkter och mindre mot löntagare där det mesta täcks av kontrolluppgifter.

När arbetet utvecklas i linje med Skatteverkets strategi att det ska vara mer rätt från början behöver även kontrollen utvecklas i linje med detta. Den behöver bli mer proaktiv och även kombineras med andra åtgärder. Personalliggarkontroll är ett exempel på proaktiv kontroll eftersom den görs innan deklARATIONEN ska lämnas. Är uppgifterna i personalliggaren korrekta ökar sannolikheten för att den kommande redovisningen av arbetsgivaravgifter och avdragen skatt blir rätt.

Oannonserade besök är ett sätt att lämna skrivbordet och inte bara granska deklARATIONER utan sätta press på att intäkter redovisas i näringsverksamhet. Svarta och oredovisade intäkter används till stor del till svarta löner. Genom att lönerna måste redovisas ökar inbetalningarna av avdragen skatt och arbetsgivaravgifter till staten. Näringsidkaren måste då troligen redovisa mer intäkter vitt för att få verksamheten att gå runt. I de flesta fall leder detta också till en ökad mervärdesskatt. Det är däremot osäkert om en minskning av oredovisade inkomster leder till ökad inkomstskatt av näringsverksamhet eftersom de ökade vita lönekostnaderna troligen kvittar ut detta.

Utvecklingen av Skatteverkets arbetssätt kan beskrivas utifrån tre inriktningar. Den första handlar om ett ökat fokus på tidiga och förebyggande åtgärder. Den andra handlar om att arbeta mer med systemåtgärder som gör det lätt att göra rätt. Den tredje inriktningen handlar om en ökad fysisk närvaro ute hos företagen. Dessa inriktningar utvecklas nedan.

#### *Mer förebyggande arbete*

Att förebygga, det vill säga att sätta in tidiga åtgärder, leder till att det blir mer rätt från början och det är oftast också billigare än att göra något sent. Det är t.ex. bättre att informera skattebetalare innan de ska göra något än att rätta fel efter det att deklARATIONERNA HAR LÄMNATS IN.

Även kontrollen kan vara förebyggande, genom att den stärker normer eller avskräcker från fusk, men den kan också vara mer direkt förebyggande genom att kontroller görs innan deklARATIONER ska lämnas. Det handlar då om att kontrollera att det finns förutsättningar för att lämna deklARATIONER. Kontrollen syftar till att företagen ska kunna göra rätt. Det ger också Skatteverket en möjlighet att informera företaget och att samla kunskap om vilka problem som finns. Systemet med personalliggare och oannonserade besök ligger helt i linje med Skatteverkets inriktning.

#### *Mer av systemåtgärder*

De förebyggande kontrollerna har ovan beskrivits som systemkontroller. De syftar till att säkerställa att systemen fungerar så att de leder till att rätt skatt betalas. Efterkontroller, om än nödvändiga, kan inte ses som systemåtgärder eftersom felet redan har begåtts.

Detta systemfokus kan drivas ännu längre. Istället för att det bygger på kontroller av enskilda företag kan systemet som sådant på en övergripande nivå, göra det lätt att göra rätt och svårt att göra fel.

Enligt resonemanget ovan bör staten i första hand påverka förutsättningarna och viljan att göra rätt. Det handlar således dels om att skapa säkra system som mer eller mindre eliminerar risken för medvetna och omedvetna fel, dels om att vägleda skattebetalare som redan är motiverade att betala sin skatt får förutsättningar att göra så. I andra hand bör Skatteverket skapa yttre incitament genom kontroller som påverkar risken för upptäckt.

Ett arbete pågår inom Skatteverket att strukturera och analysera de skatter som normalt fastställs och de som fastställs genom skattekontroll. Eftersom dessa skatter fastställs genom skattebetalarnas medverkan har man valt att kalla denna kartläggning, medverkandekartan.<sup>13</sup>

En av de faktorer som betyder mest för förekomsten av fel och fusk är vilka möjligheter det finns att göra oavsiktliga eller avsiktliga fel. Att begränsa möjligheterna att göra fel och öka möjligheterna att göra rätt hör därför till de mest effektiva åtgärderna. Det nästan heltäckande systemet med kontrolluppgifter för privatpersoner har medfört att den delen av beskattningen kan ske mycket effektivt och med mycket liten medverkan från skattebetalaren. För inkomstskatt av näringsverksamhet är det skattefelet stort samtidigt som skatten fastställs i hög grad beroende av skattebetalarens medverkan. Personalliggarkontroll fyller därför en viktig funktion inom den förebyggande- eller systemkontrollen.

#### *Mer besök ute hos företagen*

I det förändrade arbetssättet ligger också att Skatteverket ökar sin närvaro ute hos företagen. Skatteverket bedömer att fler besök hos företagen är en bra åtgärd för att förebygga fel och

---

<sup>13</sup> Opublicerad rapport från Skatteverket, Preventiv effekt: Vad är det? I rapporten görs en genomgång av aktuell forskning om preventiv effekt, hur den uppstår och vilken betydelse preventiv effekt har för Skatteverkets verksamhet. Rapporten kommer att publiceras i Skatteverkets rapportserie under hösten 2009.

öka viljan att göra rätt. De erfarenheter som finns hittills pekar på att besök kan vara en effektiv åtgärd. Skatteverkets besöks- och revisionsverksamhet har ökat från ca 10 000 år 2006. För år 2010 planeras motsvarande siffra uppgå till ca 80 000.

Med besök och närvaro hos företagen avses här samtliga typer av besök (kontrollbesök, informationsbesök, personalliggarbesök, kassaregisterbesök och besök av torg- och marknadshandel) och revision.

Syftet med besöken kan vara att informera, kontrollera något eller att göra en inspektion. Oavsett syfte erbjuds företaget alltid information.

Besöken ger ett mervärde jämfört med att endast ha kontakt via brev eller telefon. Dialogen med företaget är viktig, den gör att företagaren förstår bättre vad det handlar om och att Skatteverket får bättre svar på sina frågor. Handläggaren får ett intryck av företaget som helhet och kan bedöma skattefrågan ute i verkligheten. Särskilt de små företagen ser vinster genom att de ofta tycker att det är enklare att visa och berätta än att skriva brev till Skatteverket.

#### **6.4 Behov av åtgärder i andra branscher.**

Allt svartarbete kan givetvis inte upptäckas och förhindras genom personalliggare. För att komma tillrätta med hela problemet behövs fler åtgärder. Utredningen har konstaterat att personalliggarna haft god effekt inom nuvarande två branscher. Det finns inget som talar mot att nu föreslagna systemet med närvaroliggare för ytterligare två branscher inte skulle få en motsvarande effekt.

En möjlighet är att bygga ut personalliggarkontrollen till att omfatta ännu fler områden eller branscher. Det är dock inte helt oproblemiskt. Eftersom personalliggarsystemet kräver en viss omfattning på kontrollen binder man upp resurser, de blir låsta till en viss åtgärd och förhindrar därmed andra åtgärder. Men om systemet med personalliggare inte byggs ut

kan det också vara problematiskt. Det kan i längden vara svårt att motivera varför endast vissa branscher ska omfattas. Särbehandling av vissa grupper är inte bra av flera skäl. Grupperna pekas ut som problembanscher vilket påverkar allmänhetens syn på branschen vilket i sin tur kan påverka hur branschen själv uppfattar sig. Särskilda regler som personalliggare leder också till högre administrativa kostnader för företagen. Det leder också till att det behövs särskilda regler för att hantera gränsdragningen mellan områden som omfattas av kontrollen och andra områden.

Det är en fördel om mötet mellan företaget och Skatteverket kan omfatta alla delar som är relevanta för redovisning och betalning av skatt. Företagen tycker att det är naturligt att de möter en representant för Skatteverket och inte endast en personalliggarkontrollant. Skatteverkets arbete handlar inte om att se till att personalliggaren är korrekt utan att se till att företaget betalar rätt skatt.

## 6.5 Slutsatser

Skatteverket har tidigare<sup>14</sup> lämnat ett förslag till regeringen att alla företag ska ha en obligatorisk skyldighet att lämna månatliga uppgifter om de anställdas lön. Skatteverkets föreslår ett införande av månadsuppgifter om lön och skatteinformation på individnivå.<sup>15</sup> Informationsinnehållet ska motsvara dagens kontrolluppgift för inkomst av tjänst. Den årliga kontrolluppgiften avseende lön och skatteavdrag försvinner. Inriktningen är att månadsuppgift per anställd ska vara obligatoriskt för alla arbetsgivare. För det stora flertalet arbetsgivare kan månadsuppgifterna lämnas genom elektronisk överföring från de lönesystem på marknaden som

<sup>14</sup> Skatteverket fick i regleringsbrevet för 2008 i uppdrag att bl. a. utreda de juridiska och ansvarsmässiga aspekterna av ett genomförande av förslaget om en webbaserad lönecentral. Uppdraget slutredovisades till regeringen den 30 juni 2008.

<sup>15</sup> Jämför Branschsanering och andra åtgärder mot ekobrott (SOU 1977:111)

arbetsgivarna använder. Övriga arbetsgivare får lämna uppgifterna via en webbtjänst.

Delegationen mot felaktiga utbetalningar (FUT) föreslog i sitt betänkande<sup>16</sup> att regeringen beslutar om införande av månadsuppgifter om lön på individnivå. Delegationen konstaterade i sitt betänkande att månadsuppgifterna ger ett mervärde i form av minskat svartjobb genom bättre uppgiftskvalitet som möjliggör tidigare insatser. T.ex. kommer månadsuppgifter att väsentligt öka effektiviteten i kontroll av personalliggare. Genom avstämning i närtid försvåras även angrepp av det slag som falska kontrolluppgifter ger med dagens system. Tanken är också att löntagarna varje månad via en personlig sida på webben, ska kunna gå in och se vilka uppgifter om lön m.m. som arbetsgivaren lämnat vidare till Skatteverket. Denna ökade öppenhet och transparens bör bidra till en större trygghet för den anställde genom att arbetstagaren får information om av arbetsgivaren redovisat skatteavdrag. För arbetsgivaren förenklas uppgiftslämnandet genom att det är samma uppgifter som lämnas till Skatteverket som finns på lönespecifikationen. Månadsuppgifter innebär för Skatteverkets del ett bättre underlag för att jämföra det som faktiskt redovisas med kontrolls signaler och faktiska iakttagelser. Detta kan i sin tur bidra till sundare konkurrens och ett lägre skattefel. Systemet med månadsuppgift om lön per individ skulle också kunna få stor betydelse för att minska de felaktiga utbetalningarna från välfärdssystemen genom bättre förutsättningar för fastställande av inkomst samt snabbare och enklare inkomstkontroll. Enligt delegationens bedömning skulle företagens administrativa börda för uppgiftslämnandet till olika myndigheter minska genom att uppgiftslämnandet samordnas via Skatteverket.

Utredningen föreslår att även bygg- och tvätteribranschen (se avsnitt 7.3) ska omfattas av systemet med personalliggare.

---

<sup>16</sup> Rätt och riktigt, Åtgärder mot felaktiga utbetalningar från välfärdssystemen (SOU 2008:74)

Enligt utredningens bedömning finns det betydande svårigheter med en fortsatt utvidgning. Flera branscher har sett goda effekter på konkurrensförhållanden och vill att även de omfattas av reglerna om personalliggare. Vilka branscher ska ingå i systemet och ska några stå utanför? En relativt hög frekvens på kontrollerna är nödvändig för att uppnå effekt. Om alltför många branscher omfattas riskera kontrollen att vattnas ur och bli en relativt sällsynt företeelse.

Utredningen vill därför peka på att nästa steg i utvecklingen av personalliggarkontrollen skulle kunna vara att göra den generell. Om månadsuppgifter om lön införs anser utredningen att dessa skulle kunna läggas till grund för kontroll vid besök hos företagen utformad på samma sätt som personalliggarkontrollen. Systemet skulle då omfatta alla branscher med anställda. Ingen enskild bransch skulle pekas ut som mer "svartarbetande" jämfört med andra. Kontrollen av närvaron på arbetsplatser skulle kopplas direkt till arbetsgivaravgifter och avdragen skatt faktiskt betalas. Systemkopplingen till att det faktiskt betalas skatt skulle bli mycket starkare än vid personalliggare. Det skulle också bli möjligt att kontrollera att rätt skatt redovisas och betalas. Oseriösa företag kan idag upprätthålla en legitim fasad men sköta sina inbetalningar på en felaktig nivå.

Ett system med månadsuppgifter om lön och där Skatteverket skulle få rätt att oanmält kontrollera att de anställdas lön och arbetsgivaruppgifter redovisas korrekt stämmer väl överens med Skatteverkets ambition att arbeta mer ute på fältet. Ett sådant system är lättare att integrera i Skatteverket verksamhetsplanering som bygger på riskanalys än ett separat mål om antal kontroller som ska genomföras. Inriktningen på besöken skulle kunna variera från information till kontroll och kombineras med andra åtgärder som kassaregisterkontroll. Det gör att besöken fortfarande kan ha en proaktiv karaktär. Det är dock viktigt att frekvensen på besöken är hög för att få en preventiv effekt. Besöken får i omfattning och inriktning inte närma sig en revision utan

handla om en snabb avstämning av att skatt och avgifter betalas för de anställda.

Vi stannar vid dessa tankar om den framtida utvecklingen och lämnar inga förslag till hur ett sådant system kan utformas.



## 7 Överväganden och förslag

### 7.1 Förenkla för att minska administrativa kostnader

**Utredningens bedömning:** Merkostnaderna för företagen att föra en närvaroliggare kan hållas på en låg nivå om man använder ett elektroniskt system och samordnar närvaroliggaren med 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 företaget gör avseende sina administrativa resurser. Utredningen ser inte några egentliga möjligheter att minska de administrativa kostnaderna genom förändringar i författningsbestämmelserna.

Med administrativa kostnader avses kostnader för ett företag för att i enlighet med bestämmelser i författning upprätta, lagra eller överföra uppgifter. Inom personalligarverksamheten hanteras uppgifter genom att de förs in i en personalligare som hålls tillgänglig för det allmänna. Dåvarande Nuteks beräkning av de administrativa kostnaderna för personalligarverksamheten har redovisats i

avsnitt 4.5.3. I det sammanhanget förs ett resonemang om Nuteks beräkningsmetod.

I utredningens uppdrag ingår att undersöka möjligheten att minska de administrativa kostnaderna.

De enda möjligheterna att minska de administrativa kostnaderna, så som de beräknas enligt den tillämpade metoden, är att minska den tid som används för att hantera uppgifterna eller att minska kostnaden per nedlagd tidsenhet. Att minska nedlagd tid kan göras genom att minska antalet lämnade uppgifter eller genom att minska den frekvens med vilken de lämnas. Kostnaden per nedlagd tidsenhet kan minskas genom att använda personal med lägre lön för uppgiften. Den sista av dessa faktorer är det slutligen näringsidkaren själv som råder över.

De uppgifter som en näringsidkare enligt gällande bestämmelser ska låta föra i en personalliggare är

*dels* näringsidkarens (arbetsgivarens) namn och organisationsnummer (eller personnummer eller samordningsnummer),

*dels*, för varje verksamhetsdag, namn och personnummer (eller samordningsnummer) för samtliga personer som deltar i verksamheten i verksamhetslokalen samt tidpunkten då respektive persons arbetspass börjar och avslutas. Uppgifterna ska föras löpande.

Uppgiften om näringsidkarens namn och organisationsnummer (eller motsvarande) förs in en gång per personalliggare. Den administrativa kostnaden för att föra uppgifter om näringsidkaren torde vara försumbar.

Uppgifterna om de personer som är verksamma i verksamhetslokalen utgörs dels av identitetsuppgifter dels av om uppgift om vilka arbetspass varje person har arbetat. Identitetsuppgifterna utgörs av namn och personnummer (eller samordningsnummer). Det synes inte vara möjligt att föra färre uppgifter än så och ändå kunna koppla uppgiften till en identifierbar individ.

Vid ett kontrollbesök ska en avstämning kunna göras mellan uppgifterna i personalliggaren och vilka personer som vid tidpunkten faktiskt är verksamma i lokalen. För att en sådan avstämning ska kunna vara möjlig och meningsfull förutsätts att det finns uppgifter om vilka arbetspass respektive person arbetar och att uppgifterna förs in vid arbetspasset början resp. arbetspassets slut. Uppgifterna om det pågående arbetspasset måste vara ifyllda vid kontrolltillfället.

Utredningen har inte funnit några möjligheter att genom lagstiftning minska de administrativa kostnaderna och ändå bibehålla möjligheterna till en meningsfull kontroll. Att minska antalet uppgifter eller att minska frekvensen för uppgiftslämnandet framstår inte som en framkomlig väg. En sådan förändring skulle göra kontrollverksamheten i det närmaste meningslös.

Däremot synes det finnas stora praktiska möjligheter att begränsa de kostnader som ett företag har att fullgöra skyldigheterna enligt bestämmelserna om personalliggare genom att samordna detta uppgiftslämnande med annan uppgiftshantering som företaget ändå måste ha eller genom att använda automatisk närvaroregistrering. Lagstiftningen ska vara utformad så att den inte hindrar sådana praktiska möjligheter.

Inom byggbranschen har på frivillig basis införts ett registreringssystem (IDo6) som motsvarar de krav som utvidgade personalliggarbestämmelser skulle komma att ställa.

Kostnaderna för en elektronisk hantering av IDo6 är enligt uppgift från Sveriges Byggindustrier ca 50 kronor/byggdag för en arbetsplats (ca 12.500 kronor/år och arbetsplats). Kostnaden för den tekniska lösningen avseende föransmälan (som inte är ett krav enligt personalliggarbestämmelserna) är 1 000 kronor/år och arbetsplats. Det IDo6-kort som varje anställd ska ha kostar ca 90 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.

Detta visar att det är möjligt att införa system med de funktioner som behövs för en personalliggare till kostnader som är rimliga för användarna. Utredningen har även sett ett praktiskt exempel vid ett studiebesök hos ett tvätteri på hur ett system för personalliggare även kunde användas för andra personaladministrativa ändamål.

Även andra redan befintliga elektroniska redovisnings-system kommer sannolikt att kunna användas som personalliggare. Förutsättningen är att systemet kan registrera de uppgifter som ska föras i samband med att arbetspassen börjar och slutar samt att ändringar som görs av registrerade uppgifter ska vara spårbara. Det företag som redan har ett sådant system ska alltså inte behöva skaffa en helt nytt utrustning.

Utredningen föreslår vissa förenklingar ifråga om utformningen av bestämmelserna om kontrollavgift, borttagande av möjligheten till föreläggande och vite samt en möjlighet för Skatteverket att ge dispens från kravet på personalliggare. Utredningen föreslår också att det uttryckligen anges att frånvaro under del av ett arbetspass inte behöver dokumenteras i närvaroliggaren. Sådan förenklingar påverkar dock egentligen inte den administrativa kostnaden så som den beräknats.

## 7.2 Kontrollavgift och möjlighet till befrielse

**Förslag:** Utredningen föreslår en viss justering i utformningen av bestämmelserna om kontrollavgift. I sak innebär förslaget dock inte några stora förändringar.

Utredningen föreslår att det fortfarande ska finnas ett system med en kontrollavgift som består av två delar, en om

10 000 kronor och en del om 2 000 kronor per verksam person som inte är antecknad i liggaren. Vid upprepade förseelser kan den först nämnda delen av avgiften i stället bli 20 000 kronor.

Utredningen föreslår att den del av kontrollavgiften som är 10 000 kronor inte ska tas ut om felet är sådant att det inte rubbar tilltron till personalliggaren som sådan. Detta är en uppmjukning i förhållande till Skatteförfarandeutredningens förslag.

**Synpunkter från referensgruppen:** Det har funnits en stor enighet inom referensgruppen om att bestämmelserna om påförande av kontrollavgift och om befrielse från sådan avgift måste göras på ett omdömesgillt sätt. Det bakomliggande syftet med lagstiftningen måste beaktas. Påförandet av kontrollavgift får inte bli en "jakt på pinnar".

*Hotell & Restaurangföretagare* har föreslagit att en möjlighet till erinran införs.

**Utredningen:** I utredningen uppdrag ingår att se över sanktionssystemet. Sanktionssystemet består i möjlighet att påföra en kontrollavgift och utdömande av vite. Frågan om vite behandlas i avsnitt 7.13.

Det har framkommit att det finns missnöje med hur kontrollavgiften påförs och tillämpningen av möjligheter till befrielse ur olika avseenden.

Å ena sidan finns uppfattningen från berörda näringsidkare och branscher att kontrollavgift har påförts i fall där det inte varit befogat eller påförts med större belopp än vad som varit befogat. Det har uppfattats som att möjligheten att påföra en kontrollavgift har varit det egentliga syftet med kontrollverksamheten.

Å andra sidan har företrädare för Skatteverket ansett att domstolarna i många fall tagit bort eller satt ned kontrollavgifter på för lösa grunder.

Utredningen vill i denna fråga först slå fast att syftet med kontrollverksamheten inte ska vara att påföra kontrollavgifter. Att många kontrollavgifter har påförts med högt belopp är inte i sig ett mått på att kontrollverksamheten har varit framgångsrik. Kontrollverksamheten är framgångsrik när den medför att arbeten som tidigare varit svarta blir vita. Kontrollverksamheten är också framgångsrik när den leder till att svartarbete uppdagas som annars inte skulle upptäckas eller som skulle upptäckas senare.

Utredningen har övervägt om kontrollavgiften kan tas bort, men har inte funnit det lämpligt. Kontrollavgiften har betydelse som incitament till att löpande hålla personalliggaren i en riktig ordning. Detta gäller även i förhållande till näringsidkare som inte har haft för avsikt att dölja något. Även i sådana fall ska en kontrollavgift kunna tas ut vid fel i personalliggaren.

Å andra sidan förekommer oavsiktliga och förståliga fel i all verksamhet. Att påföra kontrollavgift för sådana fel är kontraproduktivt. Det leder i värsta fall till att systemets legitimitet ifrågasätts. Det gäller alltså att hitta en bra balans mellan dessa olika sidor.

En tydlig lagstiftning är en grund för detta, men ytterst är balansen beroende av tillämpningen.

Det är således väsentligt att bestämmelserna om uttag av kontrollavgift och om möjlighet till befrielse från sådan avgift används på ett genomtänkt och flexibelt sätt med beaktande av lagstiftningens syfte. Det är i detta sammanhang viktigt att kunna se på förhållandena i varje enskilt fall. Utvidgningen till byggbranschen kommer t.ex. att medföra att arbetsplatser som i viktiga avseenden skiljer sig från de verksamhetslokaler som nuvarande lagstiftning omfattar. Detta kan innebära att det blir svårare att upprätthålla samma nivå av kontroll från arbetsgivaren och att det därmed uppstår en större risk för oavsiktliga och förståliga fel. Förhållanden av detta slag måste beaktas i tillämpningen.

Ett byggprojekt kan variera kraftigt under byggtiden såväl i geografisk omfattning som beträffande antalet sysselsatta. Antalet underentreprenörer som anlitas under projektets gång kan variera under byggtiden och även deras uppgifter.

Som exempel kan nämnas att en byggarbetsplats som till en början är tämligen lätt att inhägnad och kontrollera när det gäller närvarande personer, efter en tid måste ändra karaktär på grund av att andra byggnads- eller anläggningsarbeten än de som ingår i det ursprungliga uppdraget ska utföras, kanske enligt ett helt annat uppdrag som byggherren avtalat om. Detta kan innebära att befintliga inhägnader och passeringskontroller måste rivas under kortare eller längre tid och arbetsplatsen får en annan, kanske mer öppen karaktär. I en entreprenad förekommer mycket ofta s k ändrings- och tilläggsarbeten, diverse mer eller mindre omfattande arbeten som inte ingick i det ursprungliga avtalet utan tillkommer under entreprenadens gång. Dessa kan i det enskilda fallet vara av sådan omfattning att förutsättningarna för att ha en effektiv inhägnad med passeringskontroll försämras radikalt. Det kan även förekomma att arbeten som tjänar byggprojektet som sådant i verkligheten utförs på ett markområde som är beläget utanför den egentliga byggarbetsplatsen. När det gäller anläggningsarbeten (exempelvis anläggning av vägar, broar) är det ofta uppenbart att en effektiv passeringskontroll inte låter sig genomföras.

Dessa omständigheter gör det ofta praktiskt omöjligt att upprätthålla en hundra procentig kontroll på in- och utpasseringar och måste beaktas när det gäller frågan om befrielse från kontrollavgift i byggnadsverksamhet. Risken för oavsiktliga och ursäktliga fel som inte ska föranleda kontrollavgift är påtaglig i detta slags verksamhet.

En annan fråga som utredningen har övervägt är att införa en differentierad kontrollavgift. Syftet med en differentierad kontrollavgift skulle vara att effekten för det stora och det lilla företaget ska vara jämförbar.

Kontrollavgiften består i dag av två delar.

En del om 10 000 kronor som avser grundläggande fel i personalliggaren eller avsaknad av personalliggare. Vid upprepning kan den delen vara 20 000 kronor.

Den andra delen är 2 000 kronor för varje person som påträffas på platsen och som borde ha varit antecknad i liggaren men som inte är det.

Utredningen har inte övervägt någon ändring i den grundläggande konstruktion med en kontrollavgift som består av två delar.

En differentierad avgift bör vara lätt att tillämpa och samtidigt ge ett resultat som framstår som rättvist för att det ska finnas skäl att införa ett sådant system.

Syftet med en differentiering skulle vara att likställa stora och små företag. Det kan då synas naturligt att vid en differentiering utgå från hur "stor" den näringsidkare som ska betala avgiften är. Storleken på näringsidkaren skulle t.ex. kunna mättas i omsättning, vinst eller antal anställda.

Det ligger i sakens natur att näringsidkarens egna uppgifter inte rakt av kan godtas. Det är ju just risken för felaktigheter i de angivna omständigheterna som är grunden för kontrollverksamheten. Någon form av utredning behövs därför.

Det är dock svårt att tillförlitligt mäta t.ex. omsättning och vinst. En första fråga är vilken tidpunkt som mätningen ska avse. Tidpunkten för att bestämma avgiften kan därvid framstå som den mest rättvisande. Att ta fram uppgifter som ska ligga till grund för en beräkning kan dock vara mycket arbetskrävande.

Som ett alternativ skulle man kunna tänka sig att använda uppgifter som redan finns, förslagsvis uppgifter från den senaste taxeringen. Svagheter i den modellen är dels att en ny näringsidkare kanske ännu inte har varit föremål för taxering, dels, som sagts ovan, att en grund för hela den aktuella kontrollverksamheten är att hitta skatteundandraganden. Ju mer "framgångsrik" en oseriös näringsidkare varit med att vid

taxeringen undanhålla intäkter desto lägre kontrollavgift skulle denne få vid en efterkommande personalliggarkontroll.

En ytterligare tveksamhet gäller vid gemensamma arbetsplatser (se avsnitt 7.9 och 7.10). Avgiften skulle i ett sådant fall bestämmas efter t.ex. omsättningen hos den näringsidkare som råder över arbetsplatsen, men kostnaden skulle till slut i praktiken kanske bäras av en mindre näringsidkare inom vars verksamhet felet begåtts.

En annan utgångspunkt kan vara att utgå från förehållandena på den fysiska arbetsplatsen.

En mätbar faktor är antal anställda som är närvarande enligt anteckning i personalliggaren och antal personer som är påträffade verksamma på platsen utan att vara antecknade i personalliggaren. Det ger en ögonblicksbild av storleken på arbetsplatsen mätt i antal verksamma personer.

Ett annat sätt är att differentiera avgiften utifrån hur många personer som vid kontrolltillfället saknas i personalliggaren. Vid den större arbetsplatsen finns utrymme för att fler personer kan saknas i liggaren. Vid en progressiv avgift utifrån antalet närvarande som inte dokumenterades i liggaren blir uttaget av avgiften vid en större arbetsplats genomsnittligt sett högre än vid en mindre arbetsplats.

Det är dock tveksamt om det genom denna typ av differentiering uppnå en tillräcklig differentiering för uppnå den tänkta effekten. Till detta kommer den ovan beskrivna problemen med förenade med en gemensam arbetsplats för flera näringsidkare.

Sammantaget har utredningen kommit till slutsatsen att nackdelarna med ett differentierat system överstiger fördelarna. Utredningen föreslår därför inte ett sådant system.

En annan aspekt på kontrollavgiften är om den är förenlig med artikel 6 i Europakonventionen. Som konstaterats i avsnitt 3.4.3 får kontrollavgiften anses utgöra en brottspåföljd i detta sammanhang.

Skatteförfarandeutredningen har i sitt slutbetänkande Skatteförfarandet (SOU 2009:58) föreslagit vissa justeringar av

utformningen av bestämmelserna om kontrollavgift (se avsnitt 5.1 samt 50 kap. 4 och 5 §§ i förslaget till ny skatteförfarandelag) bl.a. med beaktande av Europakonventionen. Vi har i huvudsak anslutit oss till den utformning av bestämmelserna i denna del som Skatteförfarandeutredningen har föreslagit. Utredningen ser inte att de skillnader som följer av bland annat utvidgningen av området för lagens tillämplighet skulle innebära att bestämmelserna hamnar i strid med Europakonventionen.

Vi föreslår också i likhet med Skatteförfarandeutredningen att det införs en särskild bestämmelse om tidsfrist för beslut om kontrollavgift. Ett beslut om kontrollavgift ska meddelas inom två år från den dag då beslutet om kontrollen meddelades.

Från Skatteverkets kontrollverksamhet har rapporterats att uppgifter som förs i manuella personalliggare i flera fall synes ha ändrats i efterhand. Metoden synes ha fått en viss spridning och företeelsen upplevs som ett problem. En "1" kan t.ex. enkelt ändras till en "4" eller en "7". Syftet med en sådan ändring kan vara att liggaren ska vara korrekt vid en eventuell kontroll men förändras i efterhand om ingen kontroll har genomförts. De historiska uppgifterna i liggaren blir således felaktiga och eventuellt svartarbete kan på så sätt döljas. Ett sådant förfarande innebär att närvaroliggaren inte är förd i enlighet med bestämmelserna och bristen kan därmed utgöra grund för att ta ut en kontrollavgift om 10 000 kronor eller om kontrollavgift tidigare har tagits ut, 20 000 kronor. Uppgift om när arbetspasset börjar respektive slutar ska antecknas i omedelbar anslutning till att passet påbörjas respektive avslutas. Uppgifterna ska naturligtvis vara korrekta. Vid avsiktliga fel av nu beskrivet slag torde grund för befrielse från avgiften inte föreligga.

Naturligtvis kan det göras fel i samband med att en tid antecknas i en personalliggare och det kan finnas ett legitimt behov av att i efterhand rätta ett sådant fel. Detta bör i så fall göras öppet genom en anteckning i liggaren om tid för rättelse

och uppgift om vem som gjort rättelsen. Sådana frivilligt gjorda rättelser bör inte föranleda att kontrollavgift tas ut.

### 7.3 Utvidgning

**Förslag:** Lagens tillämpningsområde utvidgas till att även avse byggbranschen och tvätteribranschen.

I uppdraget ingår att överväga om tillämpningsområdet för kontrollformen bör utvidgas till att omfatta även byggbranschen och tvätteribranschen.

Branscherna ser, var och en på sitt område, ett stort behov av att oegentligheter med svart arbete kan upptäckas och åtgärdas så att de näringsidkare som vill driva en "vit" verksamhet har konkurrensmässiga förutsättningar att göra detta. Båda branscherna har genom sina respektive företrädare i olika sammanhang framfört sina ståndpunkter.

Byggbranschen har sedan länge setts som ett problemområde i fråga om svartarbete och skatteundandraganden. Frågan har varit föremål för flera utredningar och rapporter<sup>17</sup>. Problembilden är väl dokumenterad.

Undandragandena har bedömts vara så omfattande att de utgör ett hot mot den fria konkurrensen. Hederliga företagare riskerar att konkurreras ut av oseriösa aktörer. Under 2000-

---

<sup>17</sup> Se bl.a.

Finansdepartementet (1976). Ansvar för skatt vid entreprenad m.m. Ds Fi 1976:4. Stockholm: Liber förlag/Allmänna förlaget  
Ds B 1980:10. Den grå arbetskraften och skattekontrollen. Budgetdepartementet. Stockholm: Liber förlag/Allmänna förlaget  
Riksskatteverket (2001). Riksprojektet – Kontroll av svart arbetskraft inom byggbranschen RSV Rapport 2001:9.  
SOU 1997:111. Branschsanering och andra metoder mot ekobrott: huvudbetänkande av Branschsaneringsutredningen. Stockholm: Fritzes.  
SOU 2002:115. Skärpning gubbar! Om konkurrensen, kvaliteten, kostnaderna och kompetensen i byggsektorn  
Brås rapport Organiserat svartarbete i byggbranschen (2007:27)

talet har den svarta arbetskraften även kommit att förknippas med annan typ av brottslighet, såsom korruption och hot. Bilden är särskilt allvarligt mot bakgrund av att byggbranschen svarar för ca tio procent av den totala sysselsättningen i Sverige<sup>18</sup>. Byggbranschen ser med stort allvar på situationen.

Svenska Tvätteriförbundet har framhållit att det stora problemet i deras bransch inte ligger hos förbundets medlemmar utan bland de tvätterier som inte är medlemmar. Dessa är storleksmässigt mindre men är antalsmässigt fler. Vissa av dessa företag erbjuder tjänster till belopp som innebär att de omöjligt att gå med vinst om verksamheten redovisas på ett skattemässigt korrekt sätt. Detta medför att de tvätterier som driver sin verksamhet på ett korrekt sätt hela tiden riskerar att förlora kunder till de tvätterier som kan hålla lägre priser genom svartarbete. Tvätteriförbundet ser detta som ett allvarligt hot mot hela branschen.

Problemen inom tvätteribranschen är inte lika väl utreda och dokumenterade som problemen inom byggbranschen. Utredningen förutsätter dock att det finns en problembild som liknar den som kan ses i andra jämförbara branscher, såsom restaurang och frisör.

Utredningen delar uppfattningen att det finns skäl att införliva de aktuella branscherna i det område inom vilket bestämmelserna om personalliggare ska tillämpas. Utredningen gör därvid inte någon bedömning av om det finns andra områden eller branscher som är mer eller lika angelägna att föra in i systemet.

Utredningen anser att det finns både skäl och möjligheter att utvidga tillämpningsområdet för personalliggare till byggbranschen och tvätteribranschen.

---

<sup>18</sup> SOU 2002:115, s.56.

## 7.4 Arbetsplats

**Förslag:** Enligt dagens bestämmelser ska en personalliggare förvaras i verksamhetslokalen och skatteverket får göra kontrollbesök i verksamhetslokalen. Utredningen föreslår att begreppet arbetsplats används i stället för verksamhetslokal. Med arbetsplats avses en fysisk plats där näringsverksamhet bedrivs.

En grundförutsättning enligt förslaget för att skyldighet att föra personalliggare ska föreligga är att verksamhet bedrivs på en arbetsplats. Näringsidkaren ska råda över platsen för att platsen ska betraktas som en arbetsplats i detta sammanhang.

I förslaget utgör arbetsplatsen en förutsättning för att skyldighet att föra personalliggare ska föreligga. I nuvarande bestämmelser används begreppet verksamhetslokal för att beskriva var personalliggaren ska förvaras.

**Synpunkter från referensgruppen:** *Sveriges Byggindustrier* har pekat på att det kan uppkomma tolkningsproblem avseende rådighetsbegreppet. Man hade också gärna sett att byggservice omfattades av skyldigheten att föra personalliggare.

*Näringslivets regelnämnd* har också tagit upp frågan om möjliga problem med tolkning av rådighetsbegreppet.

**Utredningen:** I förhållande till de branscher som i dag omfattas av skyldigheten att föra personalliggare (restauranger och frisörer) är verksamhetslokal en naturlig plats att koppla skyldigheten att föra och förvara liggaren till. Om lagens tillämpningsområde utvidgas förändras förutsättningarna. Detta gäller, med den nu övervägda utvidgningen, främst i förhållande till byggbranschen. Inom byggbranschen görs

mycket av arbetet utanför vad som i vanligt språkbruk utgör en lokal.

Begreppet verksamhetslokal används i dagens personalliggarbestämmelser med samma betydelse som begreppet har i lagen (1994:446) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet. Begreppet kan enligt dess definition i den lagen även avse ett markområde. Det skulle således vara möjligt att använda begreppet verksamhetslokal med den definitionen även avseende en byggarbetsplats. Bestämmelserna om personalliggare torde dock vinna i tydlighet om begreppet arbetsplats används i stället för begreppet verksamhetslokal.

För de branscher som redan omfattas av personalliggarbestämmelserna ska bytet till begreppet arbetsplats i huvudsak inte innebära någon förändring i praktiken.

Arbetsplatsen ska ha en viss sammanhängande geografisk utbredning och näringsidkaren ska ha viss rådighet över platsen.

En arbetsplats har vanligen en viss längre varaktighet. Den geografiska utbredning för en arbetsplats kan dock förskjutas under tiden. För t.ex. ett anläggningsarbete kan detta ske dag för dag. Under ett sådant arbete ska arbetsplatsen anses vara densamma men med olika geografisk utbredning vid olika tidpunkter.

Arbetsplatsen måste ha någon form av geografisk utbredning. En "virtuell arbetsplats" utgör inte en arbetsplats i detta avseende. Exempel på områden som utgör en arbetsplats är en verksamhetslokal, en utomhusservering, en fabrik och en byggarbetsplats.

En ort utgör inte en arbetsplats enligt förslaget. Att en näringsidkare utför arbeten på olika ställen inom orten innebär inte att orten är ett avgränsat område inom vilket näringsverksamhet bedrivs.

Ett fordon som används för transporter i näringsverksamhet utgör inte en arbetsplats. Ett fordon från vilket försäljning bedrivs utgör däremot en arbetsplats under tid för

sådan försäljning. Detta gäller även om fordonet är i rörelse vid försäljningen. En restaurangvagn på ett tåg är således en arbetsplats.

Det geografiska området ska vara sammanhängande. Detta har betydelse för att bedöma om det föreligger en eller flera arbetsplatser. Varje arbetsplats ska ha en egen personalliggare. Det är därför viktigt att kunna avgöra om det föreligger en eller två arbetsplatser.

Två områden som geografiskt inte helt sammanhänger bör i vissa fall ändå ses som sammanhängande i betydelsen att de utgör *en* (1) arbetsplats. Detta gäller om glappet mellan områdena är litet och om verksamheten på de två områdena hänger samman på sådant sätt att en gemensam liggare är den naturliga lösningen.

En restaurang med en uteservering som ligger enbart en kortare bit från restauranglokalen bör därvid normalt ses som ett sammanhängande område och därmed en arbetsplats. En byggarbetsplats som delas av en allmän väg bör också ses som ett sammanhängande område.

Normalt sett bör samma personal under ett arbetspass vara verksamma inom båda områdena för att verksamheten ska vara sammanhängande i sådan omfattning att det finns skäl att se delarna som ett sammanhängande område trots att ett geografiskt glapp finns. Om det är helt olika personer som är verksamma på de två delarna torde normalt sett det vara skäl att se de två delarna som två olika arbetsplatser även om det geografiska glappet mellan områdena endast är mindre.

För att en plats där näringsverksamhet bedrivs ska ses som en arbetsplats i nu aktuellt avseende krävs också att näringsidkaren råder över platsen. Begreppet råda över används i 3 kap. 7 d § arbetsmiljölagen ("om ett fast driftställe är gemensamt arbetsställe för flera verksamheter, är den som råder över arbetsstället ansvarig för samordningen av arbetsmiljöfrågor."). Liksom avseende arbetsmiljölagen kan näringsidkaren "råda över" platsen utan att ha äganderätt till platsen. En faktor som tydligt talar för att en näringsidkare

råder över en plats är om denne kan neka och medge andra tillträde till platsen.

En följd av kravet på att näringsidkaren ska råda över platsen är att en lägenhet eller ett hus som utgör bostad inte blir en arbetsplats även om ett reparationsarbete utförs i lägenheten eller huset. Det är ägaren till bostaden eller hyresrättsinnehavaren som i denna mening råder över bostaden. Näringsidkaren eller dennes anställda får visst tillträde till platsen, men inte rådighet över den. Detta förutsätter dock att platsen är en bostad vid tidpunkten. Vid uppfarande av ett blivande hyreshus är byggarbetsplatsen naturligtvis en arbetsplats som ett byggföretag råder över. Om en lägenhet måste evakueras för en totalrenovering har hyresgästen inte längre sådan rådighet över platsen att bestämmelserna om personalliggare inte blir tillgängliga. Redan det förhållandet att hyresgästen eller bostadsinnehavaren inte är närvarande under ett arbete innebär dock inte att dennes rådighet har upphört.

På motsvarande sätt kan arbeten som utförs i en annan näringsidkares lokaler där denne samtidigt bedriver annan verksamhet, komma att falla utanför bestämmelserna om personalliggare.

En grundtanke bakom dessa begränsningar är att Skatteverkets kontroller inte ska kunna göras i någon annans bostad eller där någon annan bedriver näringsverksamhet som inte omfattas av bestämmelserna om närvaroliggare.

Allt arbete på ett hyreshus utgör dock inte arbete i en bostad. Ett fasadarbete innebär t.ex. inte arbete i någons bostad och en sådan arbetsplats kan omfattas av skyldighet att föra personalliggare.

Även arbete som utförs på en plats som inte utgör arbetsplats kan emellertid komma att omfattas av bestämmelserna om personalliggare om det utgår från en arbetsplats där skyldighet att föra personalliggare föreligger. Detta beskrivs i avsnitt 7.6 .

Förslaget innebär att stora delar av serviceverksamheten inom byggbranschen (byggservice) inte kommer att omfattas av personalliggarbestämmelserna. Med byggservice avses i huvudsak reparation, underhåll samt om- och tillbyggnad i hem och andra miljöer som inte utgör en byggarbetsplats. Detta är en del av byggbransch som i och för sig vore av intresse att kunna kontrollera. Utredningen finner dock att sådan verksamhet som inte kan kopplas till en arbetsplats inte naturligt låter sig föras in i personalliggarssystemet. Kontroller av sådana områden måste göras på något annat sätt. För sådana arbeten som utförs hos konsumenter finns nu ROT-avdraget som stimulerar att arbeten redovisas och beskattas. Personalliggare kan inte lösa alla problem. Det måste vara ett verktyg bland andra verktyg.

I avsnitt 7.10 finns ytterligare resonemang runt innebörden i begreppet "råder över".

## 7.5 Närvaroliggare

<b>Förslag:</b> Utredningen föreslår att begreppet "personalliggare" ersätts med "närvaroliggare".
--

Utredningen föreslår att begreppet "närvaroliggare" införs för att markera att det inte enbart är anställd personal som ska dokumenteras utan alla personer som deltar i verksamheten på platsen.

Förslaget medför ingen materiell förändring och den pedagogiska nytta det kan ha får vägas mot de eventuella nackdelar som kan följa av att ändra det sedan tidigare etablerade begreppet.

## 7.6 Noteringspliktig verksamhet och skyldighet att föra närvaroliggare

**Förslag:** Begreppet noteringspliktig verksamhet förs in som ett övergripande begrepp för sådan verksamhet som kan grunda skyldighet att föra en närvaroliggare.

Skyldighet att föra närvaroliggare ska enbart föreligga på en arbetsplats där noteringspliktig verksamhet bedrivs. I närvaroliggaren ska föras identifikationsuppgifter om de personer som utför verksamhet på arbetsplatsen.

Förslaget är att lagstiftningen ska omfatta byggverksamhet, frisörsverksamhet, restaurangverksamhet och tvätteriverksamhet (verksamhetsområdena angivna i alfabetisk ordning). Det kan vara praktiskt med ett gemensamt begrepp som syftar på alla fyra verksamhetsområdena. Utredningen föreslår begreppet noteringspliktig verksamhet.

Som huvudregel föreslås att skyldighet ska föreligga att föra närvaroliggare på sådan arbetsplats där noteringspliktig verksamhet bedrivs. Innebörden i begreppet arbetsplats har behandlats i avsnitt 7.4 .

Utredningens förslag innebär att vid bedömningen av skyldighet att föra närvaroliggare läggs ett starkare fokus på arbetsplatsen än vad som följer av dagens bestämmelser. Detta är en följd främst av de ändrade förutsättningar som följer av utvidgningen med byggverksamheten.

De uppgifter som ska föras i närvaroliggaren är identifikationsuppgifter avseende arbetsgivare med noteringspliktig verksamhet på platsen och avseende de personer som utför verksamhet på arbetsplatsen. Detta innebär i sig ingen förändring i förhållande till vad som gäller redan i dag.

En särskild frågeställning gäller dokumentationen av närvaro för sådana personer som under ett arbetspass under vissa tider lämnar arbetsplatsen. Detta kan gälla längre eller kortare tider. En fråga i anslutning till sådan närvaro är om det i närvaroliggaren ska registreras varje tidpunkt som en sådan person lämnar och kommer till arbetsplatsen. För att få en fullständig bild av närvaron på arbetsplatsen vore en sådan dokumentation önskvärd. Det gäller inte minst från kontrollsynpunkt. Även det förhållandet att personer som finns antecknade i liggare inte är närvarande kan ge skäl att ifrågasätta liggarens tillförlitlighet.

Utredningen anser dock att det vore ett alltför långtgående krav att varje frånvaro från arbetsplatsen inom ett arbetspass ska dokumenteras. Ett sådant krav skulle i många fall bli opraktiskt och riskera att leda till oavsiktliga fel (fel som inte är grundade i ett försök till undandragande). Det krav som föreslås är enbart att tidpunkt för arbetspassets början respektive avslutning antecknas. Anteckningen ska göras vid tidpunkten för början respektive avslutning av arbetspasset. Det står däremot inte i strid med de föreslagna bestämmelserna att anteckna varje gång en person kommer till arbetsplatsen och lämnar densamma.

Frånvaron kan bestå av avbrott som inte innebär att arbetspasset avslutats eller av att arbetsuppgifter utförs utanför arbetsplatsen.

En närvaroliggare kommer således att innehålla uppgifter även om personer som utför arbeten på plats som inte utgör arbetsplats om arbetspasset till någon del är förlagt till en arbetsplats där närvaroliggare ska föras. Detta kan t.ex. gälla en chaufför som kör tvätt till och från ett tvätteri, personal som utför cateringuppdrag med en restaurang som utgångspunkt eller hantverkare som utför uppdrag utanför en byggarbetsplats men med byggarbetsplatsen som utgångspunkt.

När verksamheten är ensartad på en arbetsplats blir bedömningen om närvaroliggare ska föras enkel. Bedöm-

ningen blir svårare om olika typer av verksamhet bedrivs på samma arbetsplats.

## 7.7 Blandad verksamhet

**Förslag:** Om det på en arbetsplats bedrivs blandad verksamhet (både noteringspliktig verksamhet och annan näringsverksamhet) ska en bedömning göras av omfattningen av de två typerna av verksamhet i förhållande till varandra. Bedömningen kan få göras i två steg.

Det första steget är en jämförelse som omfattar all näringsverksamhet på arbetsplatsen. Om den noteringspliktiga verksamheten överväger föreligger skyldighet att föra närvaroliggare på arbetsplatsen. Skyldigheten omfattar då all näringsverksamhet som näringsidkaren bedriver på arbetsplatsen. Även sådan som inte utgör noteringspliktig verksamhet.

För det fall skyldighet att föra närvaroliggare inte följer av det första steget ska motsvarande jämförelse göras för verksamhet som faller inom en verksamhetsgren, under förutsättning att verksamheten på arbetsplatsen kan delas upp i verksamhetsgrenar. Om den noteringspliktiga verksamheten är övervägande inom en verksamhetsgren föreligger skyldighet att föra närvaroliggare på arbetsplatsen avseende all verksamhet i den verksamhetsgrenen.

**Synpunkter från referensgruppen:** *Sveriges Hotell & Restaurangföretagare* har i referensgruppen framfört åsikten att förslaget är krångligt och man förutser att förslaget kommer att leda till stora svårigheter för företagen att bedöma om personalliggare kommer att behöva föras eller inte. Det gäller inte minst det andra steget, dvs. att avgöra om t.ex. en

restaurang inom ett hotell är att betrakta som en egen verksamhetsgren.

**Utredningen:** I dagens regler finns bestämmelser om blandad verksamhet. Dessa har beskrivits ovan i avsnitt 3.1. Nuvarande bestämmelser tillämpas så att om den del av verksamheten som avser restaurang eller hårvård utgör mindre än 25 procent av den totala verksamheten så föreligger ingen skyldighet att föra personalliggare. Överstiger andelen brytpunkten så föreligger skyldighet att föra personalliggare men, så som reglerna har tolkats, enbart avseende den del av verksamheten som avser restaurang eller hårvård.

Detta kan innebära att en ganska stor restaurangverksamhet som drivs på en arbetsplats som också omfattar t.ex. hotellverksamhet kan stå helt utanför personalliggarsystemet förutsatt att hotelldelen är tillräckligt mycket större än restaurangdelen.

Om den del som avser restaurang eller hårvård är tillräckligt stor återstår i dagens system, så som det tillämpas, ändå frågan om vilka delar som faller under skyldigheten att föra personalliggare.

Skatteverket har uppmärksammat att det i både restaurang- och frisörbranschen finns flera kategorier av arbetsuppgifter där det är osäkert om de omfattas av anteckningsskyldigheten eller inte. Som exempel kan nämnas vakter, musiker och sådana som inom frisörbranschen enbart arbetar med administrativa uppgifter, t.ex. butikförsäljning av hårvårdsprodukter och rena kassörsuppgifter.

Det behövs regler som är enkla att tillämpa både för näringsidkarna och Skatteverket och som medför att skyldigheten att föra närvaroliggare varken är för vid eller för snäv.

En möjlighet skulle vara att koppla skyldigheten att föra personalliggare till en viss omsättning. En sådan lösning skulle kunna göras i samordning med motsvarande bestämmelser

avseende kassaregister. Utredningen har dock inte ansett att det är en lämplig lösning.

Den aktuella bestämmelsen om kassaregister gäller företag som huvudsakligen inte har försäljning mot kontant betalning, men som ändå har en mindre del kontantförsäljning. Ett sådant företag är undantaget från kravet att ha ett godkänt kassaregister för den delen av verksamheten, om försäljningen understiger visst belopp för år räknat.

Undantaget i kassaregisterbestämmelserna och de gränsdragningsituationer som kan uppkomma avseende att bedöma vad som är noteringspliktig verksamhet enligt närvaroliggarebestämmelserna är inte samma situationer. Några vinster synes inte kunna vinnas genom att samordna reglerna i dessa delar.

Det grundläggande syftet med bestämmelserna om närvaroliggare är att kunna upptäcka svartarbete. Ett sätt för en näringsidkare att dölja förekomsten av svartarbete är att inte fullt ut redovisa vare sig kostnader eller intäkter. En gräns som bygger på redovisad kontant försäljning kan då synas vara mindre lämplig. Skulle en sådan gräns ändå användas är det inte självklart att samma gräns som valts avseende kassaregister även skulle vara lämplig i förhållande till närvaroliggare.

Utredningen har därför valt en annan väg.

Som första steg föreslås att om det på arbetsplatsen bedrivs både noteringspliktig verksamhet och annan näringspliktigt verksamhet ska all näringsverksamhet på arbetsplatsen omfattas av kravet på dokumentation i närvaroliggaren, om den noteringspliktiga delen är den övervägande. I första hand är det all näringsverksamhet som bedrivs av den aktuella näringsidkaren som avses. Av avsnitt 7.9 framgår att i vissa fall ska en gemensam liggare föras för flera näringsidkares verksamhet på en gemensam arbetsplats. Av avsnitt 7.9 framgår dock också att undantag för anteckning av närvaro gäller t.ex. för personer som enbart hämtar och lämnar varor

på arbetsplatsen utan att på annat sätt vara knutna till den aktuella arbetsplatsen.

Om den noteringspliktiga delen inte är övervägande föreslår utredningen att skyldigheten att föra närvaroliggare kopplas till förhållandena inom varje förekommande verksamhetsgren på arbetsplatsen. Med verksamhetsgren avses enligt 2 kap. 25 § inkomstskattelagen (1999:1229) en "sådan del av en rörelse som lämpar sig att avskiljas till en självständig rörelse". Detta synes vara ett lämpligt sätt att dela upp en blandad verksamhet i en del som omfattas av skyldighet att föra närvaroliggare och en del där sådan skyldighet inte föreligger, om inte huvudregeln medför att all näringsverksamhet på arbetsplatsen ska omfattas.

I en blandad verksamhet med hotell- och restaurangverksamhet torde därvid hotelldelen och restaurangdelen få ses som olika verksamhetsgrenar. Till restaurangdelen bör därvid all verksamhet som hade ingått om verksamheten bedrivits avskiljt från annan verksamhet ingå. Garderob, vakter, underhållning i samband med servering, och administrativt arbete bör anses ingå i verksamhetsgrenen och därmed i förekommande fall omfattas av skyldigheten att föra närvaroliggare. Utredningen ser det som viktigt att inte i onödan skapa utrymme för att göra konstruktioner i syfte att hålla vissa delar av en verksamhet utanför systemet.

Det kommer alltid att vara svårt att göra en exakt bedömning av hur stor del av verksamheten på en arbetsplats som avser en på visst sätt avgränsad del av verksamheten i förhållande till övrig verksamhet. Det följer av sakens natur att en sådan jämförelse får göras med användning av ganska grova mått.

Om det finns blandad verksamhet vid en arbetsplats i form av noteringspliktig verksamhet och annan näringsverksamhet torde den noteringspliktiga delen i de flesta fall kunna hänföras till en egen verksamhetsgren. Inom en sådan verksamhetsgren torde det vara uppenbart att den registerpliktiga delen av verksamheten är den övervägande.

Enligt förslaget föreligger i så fall skyldighet att föra närvaroliggare avseende verksamheten inom verksamhetsgrenen.

Någon möjlighet att hitta en exakt metod för att mäta storleken på respektive del av verksamheten ser inte utredningen. I de flesta fall torde det dock vara möjligt att avgöra om en del är den övervägande eller inte. Vid tveksamhet får anses att det inte är klarlagt att den noteringspliktiga delen är den övervägande på arbetsplatsen. Fortfarande torde i så fall skyldighet att föra en närvaroliggare föreligga avseende verksamheten inom verksamhetsgrenen.

Den föreslagna lösningen uppfyller enligt utredningen rimliga krav på tillämpbarhet, likabehandling och flexibilitet.

Genom att bestämmelserna om personalliggare är tillämpliga på vissa branscher och inte på andra kommer ofrånkomligt gränsdragningsproblem att uppkomma. Det grundförhållandet förändras inte genom utredningens förslag till utvidgning.

## 7.8 Undantag för enskild näringsidkare och fåmansföretag

**Förslag:** Undantaget för enskild näringsidkare och för fåmansföretag från skyldigheten att föra personalliggare/närvaroliggare tas bort.

**Synpunkter från referensgruppen:** *Sveriges Hotell & Restaurangföretagare* har i referensgruppen motsatt sig detta förslag. Det tidigare kravet att enskild näringsidkare med anställda och fåmansföretag med anställda var tvungna att skriva in sig i personalliggaren var en av de bestämmelser i personalliggarelagen som restaurangföretagen upplevde mest negativt. Inte minst bland företagare som driver verksamhet

på flera olika verksamhetsställen som tvingas skriva in och ut sig när de rör sig mellan dessa verksamheter. Det upplevs som administrativt betungande, tidskrävande och dessutom kränkande av många företagare att man kan påföras kontrollavgifter för att man inte antecknat sig i en personalliggare på sitt eget företag.

*Sveriges Byggindustrier* har i referensgruppen framfört ståndpunkten att det är viktigt att undantaget tas bort ur konkurrenssynpunkt. Ju färre undantag desto bättre.

**Utredningen:** I dag finns ett undantag från skyldigheten att föra personalliggare i enskild näringsverksamhet där endast näringsidkaren, dennes make eller make samt barn under 16 år är verksamma. Motsvarande gäller för fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag.

Bestämmelsen har tolkats som att de personer som ingår i den angivna kretsen aldrig behöver antecknas i en personalliggare (regeringsrätten dom den 12 november 2008, mål nr 1229-08). Skatteförfarandeutredningen har föreslagit ett förtydligande av bestämmelsen som innebär att undantaget inte är tillämpligt när personalliggare ska föras på grund av att även andra personer, som inte omfattas av något undantag, är verksamma. Enligt skatteförfarandeutredningens förslag ska i så fall även uppgift föras om närvarande näringsidkare, make och barn som är verksamma där.

Vi delar Skatteförfarandeutredningens förslag, så långt det sträcker sig, men anser att det finns skäl att gå ett steg vidare och helt ta bort undantaget.

Undantaget medför gränsdragningsproblem. Om ett fåmansföretag tillfälligt tar in hjälp blir förhållandena sådana att skyldighet att föra personalliggare uppkommer. Det finns någon verksam som inte omfattas av undantaget. Om ett sådant företag till och från tar in hjälp är det enligt utredningens uppfattning naturligt att anse att bolaget inte omfattas av undantaget och alltid ska föra personalliggare även dagar då hjälp inte används. Om ett sådant företag tar in

hjälp en dag under en period av ett par år framstår det å andra sidan som en väl långtgående effekt att skyldighet att föra personalliggare inträder för den aktuella dagen, viss period med början den aktuella dagen eller för all följande tid. Det finns ett antal olika varianter däremellan som medför gränsdragningsproblem för den enskilde näringsidkaren och för myndigheterna.

Därtill kommer risken för att undantaget felaktigt kan åberopas av ett mindre seriöst företag i avsikt att dölja förekomsten av svartarbete.

Införandet av en skyldighet att föra närvaroliggare för ett företag eller en näringsidkare som uppfyller kraven i undantaget och som inte har annan personal, medför en viss ökad administration för företaget och i förhållande till dessa företag uppstår inte någon egentlig vinst kontrollmässigt. Å andra sidan torde personalliggaren i ett sådant fall kunna vara mycket enkel och kräva enbart ett minimum av administration. Utredningen vill i detta sammanhang också peka på den möjlighet att ge dispens från kravet på att föra närvaroliggare som utredningen föreslår, se avsnitt 7.13.

Vid en sammanvägd bedömning anser utredningen att övervägande skäl talar för att ta bort undantaget.

## 7.9 En gemensam liggare på en arbetsplats med flera näringsidkare

**Förslag:** När flera näringsidkare på en arbetsplats bedriver verksamhet av sådant slag som omfattas av bestämmelserna om närvaroliggare ska en gemensam liggare föras på arbetsplatsen. Detta är en naturlig följd av att skyldigheten att föra närvaroliggare är kopplad till verksamheten på arbetsplatsen och inte till en viss näringsidkares verksamhet i allmänhet.

Undantag från skyldigheten att föra uppgifter i liggaren ska gälla för personer som enbart levererar varor till platsen eller som hämtar varor från platsen, och andra personer som på motsvarande sätt inte deltar i det egentliga arbetet på platsen.

På en byggarbetsplats är ofta ett antal olika näringsidkare och deras anställda verksamma. Att det skulle föras en närvaroliggare för varje sådan näringsidkare är inte rimligt, vare sig sett från respektive näringsidkares perspektiv eller sett från kontrollsynpunkt. Det bör föras en liggare som omfattar all verksamhet på en sådan arbetsplats. Detta är en naturlig följd av att skyldigheten att föra personalliggare är kopplad till verksamheten på arbetsplatsen och inte till viss näringsidkares verksamhet.

Vem som ska ansvara för att närvaroliggaren förs behandlas i avsnitt 7.10. Ansvaret mellan de olika näringsidkarna, när en personalliggare ska omfatta mer än en näringsidkares verksamhet, kan regleras genom avtal. Detta är dock inte något som ska regleras i författning. Det är en fråga som måste hanteras mellan de berörda näringsidkarna. Det är att märka att en sådan överenskommelse enbart reglerar förhållandet mellan näringsidkarna. Ansvarig i förhållande mot staten är den näringsidkare som ytterst råder över arbetsplatsen, se avsnitt 7.10.

Inom byggbranschen finns sedan tidigare ett frivilligt system, IDo6. Det systemet är uppbyggt på ett sätt som är förenligt med de grundprinciper som redogjorts för ovan. Genom att använda IDo6 vid en byggarbetsplats så skulle de krav som kommer att ställas, om utredningens förslag i denna del genomförs, komma att uppfyllas.

Förslaget med en gemensam liggare för en arbetsplats med flera näringsidkare har utformats främst med tanke på byggbranschen. Förslaget har dock utformats på ett generellt sätt och bestämmelserna skulle bli tillämpligt även inom de

andra branscherna om förutsättningarna enligt förslaget föreligger.

Ett område där detta skulle komma att få betydelse är avseende frisörsverksamhet när olika näringsidkare bedriver sådan verksamhet i samma lokal. En vanlig ordning är att en eller flera näringsidkare "hyr en stol" i en frisörsalong. I dag faller sådana frisörsalonger ofta utanför skyldigheten att föra personalliggare. Med förslaget om gemensam liggare kommer en frisörsalong med uthyrda stolar att behandlas på samma sätt i fråga om närvaroliggare som en frisörverksamhet med anställda frisörer. Det framstår som en rimlig ordning.

Liknande frågor skulle kunna uppkomma inom t.ex. restaurangbranschen om olika delar av verksamheten skulle göras av olika näringsidkare. Gardroben på en restaurang bör t.ex. ses som en del av restaurangverksamheten även om den bryts ut och hanteras av en annan näringsidkare än den som hantera själva restaurangen.

De föreslagna bestämmelserna om gemensam närvaroliggare på en arbetsplats med flera näringsidkare innebär i princip att alla som på arbetsplatsen utför verksamhet inom en näringsverksamhet ska föras uppgift om i personalliggaren. Detta kan dock få för långtgående konsekvenser.

Den som levererar varor till en restaurang och bär in varorna i restaurangens lokaler utför i vid mening verksamhet på arbetsplatsen. Verksamheten faller inom näringsverksamhet och den samverkar med den verksamhet som bedrivs på arbetsplatsen. Därmed kan arbetsplatsen ses som ett gemensamt arbetsställe där en gemensam personalliggare ska föras och där uppgift om den person som utför arbetet med leveransen ska föras in i personalliggaren. Det vore dock att gå för långt att låta regeln få den effekten.

I byggbranschens frivilliga system IDo6 finns ett undantag från registreringsplikten för hämtning och lämning på förutbestämd plats. Ett undantag med motsvarande verkan bör finnas även i de nu föreslagna reglerna. Undantaget föreslås dock få en mer generell utformning.

Undantaget avser inte personer som på annat sätt är knutna till arbetsplatsen. Den som har arbetsplatsen som utgångspunkt för sin arbetsdag ska föras i liggaren även om arbetet består i att hämta varor till platsen eller att köra ut varor från arbetsplatsen.

### 7.10 Vem ansvarar för att en närvaroliggare förs?

**Förslag:** Om det föreligger skyldighet att föra närvaroliggare vid en arbetsplats är den näringsidkare som råder över arbetsplatsen den som ansvarar för att liggaren förs.

**Synpunkter från referensgruppen:** *Sveriges Hotell & Restaurangföretagare* och *Sveriges Frisörföretagare* har i referensgruppen har pekat på olika praktiska problem med att ta ansvar för vad andra företags anställda gör.

**Utredningen:** Om en näringsidkare bedriver noteringspliktig verksamhet på en arbetsplats och ingen annan näringsidkare bedriver verksamhet på samma arbetsplats är det uppenbart att det är den näringsidkaren som har ansvaret för att närvaroliggaren förs. När flera näringsidkare bedriver verksamhet på samma arbetsplats blir svaret inte lika självklart.

Utredningen föreslår att ansvaret ska ligga på den näringsidkare som ytterst råder över arbetsplatsen.

Enligt 3 kap. 7 d § arbetsmiljölagen (1977:1160) är det den som råder över arbetsstället som ansvarar för samordning av arbetsmiljöfrågor på ett fast driftställe som är ett gemensamt arbetsställe, dvs. där det finns flera näringsidkare verksamma på samma arbetsställe.

Paragrafen tillfördes genom en ändring av arbetsmiljölagen 2008, men begreppet "råder över" fanns även tidigare i arbetsmiljölagen, då i 3 kap. 7 §. Arbetsmiljölagen innehåller delar som förts över till den från den tidigare arbetarskyddslagen (1949:1) som upphävdes vid ikraftträdandet av arbetsmiljölagen. I arbetarskyddslagen förekommer dock inte begreppet "råder över". Det begreppet införs med arbetsmiljölagen. Motiven bakom den aktuella bestämmelsen redovisades i avsnitt 20.4.6 Gemensamma arbetsställen, s. 262-263 i prop. 1976/77:149.

Någon tydlig förklaring av begreppet lämnas dock inte, vare sig i arbetsmiljölagen eller i förarbetet.

Enligt utredningens uppfattning bör i detta sammanhang som regel kunna avgöras vem som råder över en arbetsplats utifrån vem som ytterst har rätt att medge eller inte medge tillträde till arbetsplatsen.

Vid en byggarbetsplats är det ytterst byggherren som är den som råder över arbetsplatsen och som har ansvaret för personalliggaren om byggherren är näringsidkare. Om byggherren inte är näringsidkare i sin egenskap av byggherre så faller ansvaret på den näringsidkare närmast under denne som råder över arbetsplatsen. Ansvaret för att närvaroliggare förs ska inte i något fall åvila någon som i sammanhanget inte agerar som näringsidkare.

Som ett alternativ skulle man kunna tänka sig en gemensam liggare där varje arbetsgivare ansvarar endast för sina anställda. Det skulle dock på ett väsentligt sätt minska värdet att närvaroliggaren. I ett sådant system skulle det inte finnas något incitament för en företagare att undvika att anlita en underentreprenör som använder "svart arbetskraft". Eventuella felaktigheter i liggaren som avser underentreprenörens anställda skulle enbart medföra en avgift för underentreprenören. Den som anlitat underentreprenören riskerar inget.

En oseriös aktör som agerar underentreprenör och missköter sig, kan när frågan om kontrollavgift blir aktuell ha

försvunnit från marknaden. Med en sådan konstruktion lämnas stora möjligheter till undandraganden.

Om det finns en huvudansvarig som är den som är ansvarig för att kontrollavgiften i förekommande fall betalas till staten ger den skyldigheten ett incitament att hålla viss koll på underentreprenören. Den huvudansvarige kan skydda sig dels genom att avtalsmässigt tillförsäkra sig att underentreprenören blir återbetalningspliktig mot huvudentreprenören för sådan avgift som denne är tvungen att betala, dels genom att inte anlita underentreprenörer som kan antas vara mindre skötsamma. Ett ansvar läggs på detta sätt på den näringsidkare som blir noteringsansvarig. Detta gäller dock endast i förhållande till andra aktörer som näringsidkaren direkt eller indirekt har ett avtal med.

Begreppet "råder över" lämnar ett visst tolkningsutrymme. Enligt utredningen uppfattning torde det i de allra flesta fallen inte föreligga något praktiskt problem med att avgöra vilken näringsidkare som råder över arbetsplatsen. I praktiken torde det som regel finnas någon form av avtalsförhållande som innebär att en näringsidkare är överordnad övriga. Sådana avtal är dock inte alltid skriftliga eller uttalade.

Införandet att bestämmelser om närvaroliggare enligt de riktlinjer som utredningen nu föreslår skulle ge berörda näringsidkare skäl att tydligt reglera sina inbördes förhållanden.

Ett annat alternativ är att införa ett solidariskt ansvar för alla på platsen verksamma arbetsgivare eller att ge Skatteverket möjlighet att utse ett noteringspliktigt företag på arbetsplatsen. Utredningen har dock inte sett dessa alternativ som nödvändiga.

Begreppet "råder över" har under många år använts i arbetsmiljölagstiftningen. Det borde också kunna användas utan allt för stora tillämpningsproblem i fråga om närvaroliggare.

## 7.11 Utvidgat syfte och möjlighet att ställa frågor vid ett kontrollbesök

### 7.11.1 Utvidgat syfte med lagen

**Förslag:** I lagen skrivs in att ändamålet med lagen och kontrollverksamheten är att motverka förekomsten av svartarbete.

**Synpunkter från referensgruppen:** *Sveriges Byggindustrier* och *Näringslivets regelnämnd* har i referensgruppen uttryckt en viss tveksamhet inför utvidgningen av syftet med bestämmelserna. Tveksamheten synes bottsna i en oro för att de faktiska kontrollåtgärderna skulle kunna komma att bli mer vidsträckta än vad utredningen avsett.

**Utredningen:** Utredningen föreslår att i lagen anges att syfte med kontrollerna är att motverka svartarbete. Därigenom ska kontrollverksamheten avseende personalliggare på ett naturligt sätt bli en del av den övergripande kontrollverksamheten och inte bli en isolerad särskild verksamhet skild från övrig verksamhet. Detta ger också en bättre grund för en mer allsidig bedömningsgrund i fråga om påförande av och befrielse från kontrollavgift, jfr avsnitt 7.2.

Utredningens förslag innebär inte att Skatteverket får fler kontrollverktyg. Enbart att de verktyg som redan finns (såsom möjlighet att göra förfrågningar inom ramen för en arbetsgivarkontroll) kan användas på ett naturligare och effektivare sätt.

Förslaget innebär inte någon förändring i fråga om förutsättningar för att inleda eller genomföra en revision.

### 7.11.2 Frågor till arbetsgivare

**Förslag:** Skatteverket ges möjlighet att i samband med ett kontrollbesök, till de näringsidkare som är verksamma på platsen och som är arbetsgivare, göra sådana förfrågningar inom ramen för en arbetsgivarkontroll som kan göras genom en s.k. skrivbordskontroll. Möjligheten omfattar således inte enbart den näringsidkare på platsen som är skyldig att föra närvaroliggaren (den noteringspliktige). Arbetsgivaren har möjlighet att besvara förfrågningen vid en senare tidpunkt. Kontrollavgift enligt bestämmelserna om närvaroliggare kan inte tas ut i anledning av brister att lämna svar på sådana förfrågningar.

I dag kan Skatteverket vid ett kontrollbesök, så som bestämmelserna tolkats, i princip enbart kontrollera vilka som är närvarande samt kontrollera hur personalliggaren är förd och om uppgifterna överensstämmer med vilka personer som vid kontrolltillfället är närvarande. Finns det behov av att ställa några frågor därutöver på platsen är nästa steg revision.

Ett annat alternativ är att lämna platsen och att ställa förfrågningar genom en s.k. skrivbordskontroll. Skatteverket har bedömt att det i dag inte är möjligt att ställa sådana frågor i samband med ett kontrollbesök med stöd av personalliggarbestämmelserna.

Både ur näringsidkarens och ur Skatteverkets synvinkel framstår det som lämpligt att Skatteverket vid kontrollbesöket ska kunna göra sådana förfrågningar inom ramen för en arbetsgivarkontroll som är möjliga att göra som en s.k. skrivbordskontroll (se avsnitt 3.2.2). Detta får dock inte innebära att näringsidkaren därigenom påläggs något mer omfattande krav än som redan gäller. Liksom vid en vanlig skrivbordskontroll ska näringsidkaren ha möjlighet att lämna svar vid en senare tidpunkt. Det är inte rimligt att lägga på näringsidkaren ett mer omfattande krav än så.

Ur tydlighetssynpunkt och för att markera en tydlig linje mot revisionsåtgärder bör möjligheten att vid ett oanmält kontrollbesök ställa sådana förfrågningar som ryms inom en skrivbordskontroll regleras i lagen.

Möjligheten att göra förfrågningar får inte utgöra en ersättning för en anmäld eller oanmäld revision. Ska revisionsåtgärder vidtas måste det göras enligt de bestämmelser som gäller för sådan verksamhet.

Förfrågningarna görs till näringsidkaren eller till en representant för denne som har till uppgift att svara för näringsidkaren avseende frågor av detta slag. Som huvudregel gäller att frågor i kontrollhänseende inte i övrigt kan ställas till andra anställda. Utformningen av kontrollreglerna avseende närvaroliggare med den tydliga kopplingen till den arbetsplats där arbetet utförs innebär i sig en begränsning i möjligheten att i praktiken göra förfrågningar i samband med ett oannonserat kontrollbesök. I många fall kommer det inte att finnas någon representant för arbetsgivaren som är lämplig att ställa en sådan förfrågan till att vara närvarande vid tidpunkten.

Kontrollavgift är naturligtvis inte tillämplig på förfrågningar. Kontrollavgift kan enbart grundas på om närvaroliggaren är förd på ett korrekt sätt och om den finns tillgänglig på arbetsplatsen.

### 7.11.3 Frågor till anställd eller annan verksam på platsen

**Förslag:** Skatteverket får vid ett kontrollbesök fråga den som är verksam på arbetsplatsen eller kan antas vara verksam på arbetsplatsen om denne utför arbete på platsen och vem som i så fall är arbetsgivare.

Liksom tidigare får Skatteverket begära att se identifika-

tionshandling.

Sedan tidigare gäller att Skatteverket kan efterfråga identitetshandling från den som är verksam på platsen eller som kan antas vara verksam på platsen. Denna möjlighet bör kompletteras med rätt att fråga om personen arbetar på platsen och vem som i så fall är arbetsgivaren. Frågor därutöver bör inte få ställas till den som utför eller kan antas utföra arbete på platsen och som inte är näringsidkare.

De föreslagna bestämmelserna ger inte någon rätt att ställa frågor till annan som är närvarande på arbetsplatsen och som inte kan antas utföra verksamhet där.

## 7.12 Föreläggande och vite

**Förslag:** Möjligheten att göra ett föreläggande med eller utan vite tas bort.

Skatteverket kan i olika avseenden förelägga en näringsidkare att vidta olika åtgärder när en personalliggare i olika avseenden är bristfällig. Skatteverket har möjlighet att förena ett sådant föreläggande med vite.

Enligt utredningens uppfattning fyller inte denna möjlighet någon funktion av betydelse. Enligt uppgift från Skatteverket har möjligheten att använda vite inte använts utom möjligen i något enstaka fall.

Risken att påföras nya kontrollavgifter torde vara ett tillräckligt ekonomiskt incitament för en seriös näringsidkare att få ordning på sin närvaroliggare.

Om den noteringsansvarige näringsidkaren inte är seriös är det snarast de underliggande beskattningsfrågorna som bör vara vad Skatteverket ska fokusera på. Inte hur närvaroliggaren är förd.

Bestämmelserna om vite torde därför kunna tas bort. Därmed torde även bestämmelsen om föreläggande tas bort. Ett föreläggande medför inte några ytterligare förpliktelser för berörd näringsidkare än de som redan följer av lagstiftningen.

### 7.13 Möjlighet till undantag

**Förslag:** Skatteverket får möjlighet att medge undantag (dispens) från kravet att föra närvaroliggare.

I bestämmelserna om kassaregister finns i dag en möjlighet för Skatteverket att medge undantag från krav enligt den lagstiftningen i enskilda fall när kontrollbehovet kan tillgodoses på annat sätt. Utredningen föreslår en motsvarande möjlighet i fråga om bestämmelserna om närvaroliggare. Genom det skapas en ventil i systemet, som gör det möjligt att avstå från kravet på närvaroliggare.

Om det från kontrollsynpunkt inte behöver föras en personalliggare ska Skatteverket kunna medge att sådan liggare inte behöver föras. Kontrollbehovet avser här det underliggande syftet med att motverka svartarbete.

## 8 Konsekvenser

Genom s.k. svartarbete undandras skatteintäkter. Företagare som använder svartarbete skaffar sig genom detta konkurrensfördelar framför företag som inte gör det. Företag som använder svartarbete kan sätta lägre priser än de annars skulle kunna göra. Andra företag kan inte hålla väsentligt 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 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 är porten öppen för att även annan typ av kriminalitet kan få fäste i en drabbad bransch.

Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Syftet med de föreslagna författningsändringarna är att bidra till att minska svartarbete och att skapa sundare konkurrensförhållanden.

Den utvärdering som gjorts visar på att de nu gällande bestämmelserna om personalliggare har haft en betydande positiv effekt inom de områden där de är tillämpliga. Det finns skäl att tro att en utvidgning av bestämmelserna till ytterligare områden ger en liknande positiv effekt även inom dessa områden.

Personalliggare/närvaroliggare bör ses som ett verktyg vid sidan av andra för att uppnå målet att motverka förekomsten av svartarbete. Problemet torde inte kunna lösas genom en

åtgärd, utan genom flera samverkande åtgärder, varav personalliggare/närvaroliggare är en sådan.

Förslagen innebär att det område som omfattas av personalliggare utvidgas med två branscher, byggbranschen och tvätteribranschen. Utredningens uppdrag har varit begränsat till att titta på just dessa två branscher.

Byggbranschen skiljer sig från de andra tre berörda branscherna i vissa avseenden. Arbetet bedrivs ofta i projektform på en arbetsplats som upphör att vara en byggarbetsplats när projektet är avslutat. Under projektets livstid kan arbetsplatsen förändras till sin utsträckning i olika avseenden. Arbetet bedrivs inte typiskt sett i en fast lokal. Detta har fått till följd att de föreslagna bestämmelserna om närvaroliggare har fått en något annorlunda uppbyggnad än de nuvarande bestämmelserna om personalliggare. Bestämmelserna blir genom detta också mer generellt tillämpbara.

Det har inte legat i utredningens uppdrag att överväga andra alternativ än personalliggare och dessa två branscher.

Förslagen påverkar i första hand företag inom de berörda branscherna, både de tidigare branscherna (restaurang och frisör) och de nya branscherna (bygg och tvätt).

De tidigare branscherna påverkas genom att systemet delvis förändras. I huvudsak kommer skyldigheten att föra närvaroliggare att överensstämma med nuvarande skyldighet att föra personalliggare. På arbetsplatser med flera näringsidkare kan ansvaret dock komma att omfatta fler personer än för närvarande. Förslaget innefattar även att ett undantag för vissa fåmansföretag tas bort. Å andra sidan förs en möjlighet till dispens in för fall där det saknas behov av närvaroliggare från kontrollsynpunkt

För de nya branscherna innebär förslaget helt nya förpliktelser. Inom byggbranschen har dock sedan tidigare på frivillig väg införts ett system (IDo6) som kan användas för att fullgöra ett krav på närvaroliggare. Även inom

tvätteribranschen har på frivillig väg gjorts försök med personalliggare.

De berörda företagen kommer att behöva ha en viss administration för att fullgöra sina åligganden. Det är ofrånkomligt att detta kommer att medföra vissa kostnader. Utredningen vill dock framhålla att i mycket sammanfaller de behov av administration som följer av förslagen, med andra personaladministrativa behov. Enligt utredningens uppfattning bör arbetet utifrån de nya kraven i stor omfattning kunna samordnas med sådant arbete som ändå måste göras. Samma elektroniska stöd bör kunna användas för närvaroliggaren som för andra personaladministrativa stöd, i den mån företaget använder sådana system. Utredningen utgår från att det finns befintliga system för personaladministrativa ändamål som även kan användas för att fullgöra krav på närvaroliggare.

Systemet med personalliggare/närvaroliggare är flexibelt genom att det tillåter system från en enkel liggare i pappersform som kan fås från Skatteverket till ett elektroniskt system som även kan fylla andra behov som företaget har. Systemet ger på detta sätt stora möjligheter för företag av olika storlek möjlighet att välja en modell som passar det företags förutsättningar.

Detta innebär även att den tid som behöver användas, och att de kostnader som blir en följd, kan komma att skifta från företag till företag. För ett företag som använder ett elektroniskt system och som samordnar närvaroliggaren med ett personaladministrativt system torde de tillkommande kostnaderna och nedlagda tiden att vara ringa.

Utredningens bedömning är att den faktiska ökningen av administrativt arbete är måttlig.

Förslagen har även betydelse för Skatteverkets kontrollarbete. Konceptet med personalliggare/närvaroliggare bygger på en relativt hög besöksfrekvens. Företagarna bör verkligen förvänta sig att ett kontrollbesök kan komma att genomföras. Annars faller mycket av tanken med

personalliggaren/närvaroliggaren En utvidgning av antalet företag och arbetsplatser som omfattas av bestämmelserna medför att antalet kontrollbesök som ska genomföras blir större. Utredningen har också pekat på vikten av att åtgärderna inte stannar vid ett kontrollbesök utan att Skatteverket också måste gå vidare med fördjupade kontroller när skäl föreligger.

Utredningen ser här möjligheter för Skatteverket att samordna kontrollbesök avseende närvaroliggare med t.ex. kontrollbesök avseende kassaregister. Kontrollformen är förhållandevis billig. Det kan även bli frågan om att i olika avseenden göra prioriteringar. Förslaget medför möjligheter för Skatteverkets kontrollverksamhet men också ett ökat krav att genomföra kontroller hos ett större antal aktörer. Utredningens bedömning är dock att även de ökade kraven på Skatteverket får ses som måttliga.

Genom de föreslagna ändringarna förbättras möjligheterna för Skatteverket och för de företag som vill göra rätt för sig att motverka förekomsten av svartarbete och osund konkurrens. Detta medför en stor nytta för samhället.

## 9 Författningskommentar

### 9.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher;

#### 1 §

I paragrafen föreslås ett nytt första stycke där det anges att syftet med lagen är att motverka förekomsten av svartarbete (undandragande av skatt genom oredovisat arbete). I andra stycket anges övergripande lagens innehåll.

Frågan om ett utvidgat syfte har behandlats i avsnitt 7.11 .

#### 2 §

I paragrafen definieras begreppen noteringspliktig verksamhet, noteringsansvarig, byggverksamhet, frisörverksamhet, restaurangverksamhet, tvätteriverksamhet och arbetsplats.

Noteringspliktig verksamhet avser byggverksamhet, frisörverksamhet, restaurangverksamhet och tvätteriverksamhet.

Noteringsansvarig är den som ansvarar för att en närvaroliggare förs på en arbetsplats. Det regleras i 5 c §. Frågan har behandlats i avsnitt 7.6 och 7.10.

Byggverksamhet definieras som byggande. Med byggande ska avses reparation samt om-, till- eller nybyggnad på fast egendom. Det samma ska gälla avseende byggnad på ofri

grund. I definitionen har även anläggningsarbeten inkluderats i begreppet byggverksamhet.

Definitionen av frisörsverksamhet överensstämmer i huvudsak med andra strecksatsen i första stycket 2 § i dagens utformning av lagen. Hårvård avser klippning av hår och skägg, tvättning, färgning och annan liknade behandling. Den föreslagna definitionen innefattar även försäljning av produkter för hårvård i anslutning till frisörsverksamhet. All verksamhet som normalt ingår i verksamheten för en frisörsalong bör i detta sammanhang betraktas som frisörsverksamhet. Det finns inte anledning att skilja ut vissa delar som inte direkt handlar om att utföra vård av hår.

Definitionen av restaurangverksamhet motsvarar innehållet i första strecksatsen i första stycket 2 § i dagens utformning av lagen. I dagens text görs en exemplifierande uppräkningslista. Den nu föreslagna texten beskriver i stället innehållet i verksamheten.

Definitionen av tvätteriverksamhet avser rengöring och färgning av tillverkade textilier. Med tillverkade textilier avses här kläder, vittvätt, arbetsplagg, mattor och liknande. Färgning av tyg som senare kommer att användas som material för att t.ex. sy kläder omfattas inte. I likhet med frisörsverksamhet finns vissa tjänster som ofta tillhandahålls av ett tvätteriföretag utan att det är tvätteriverksamhet i strikt bemärkelse. Utredningen föreslår att i paragrafen angivna tjänster av sådant slag ska anses ingå i tvätteriverksamhet när de tillhandahålls i samband med tvätteriverksamhet.

I paragrafen definieras även begreppet arbetsplats. Frågan har behandlats i avsnitt 7.4 .

### 3 och 4 §§

Det föreslås att paragraferna upphör att gälla. Innehållet i 4 § motsvaras av definitionen av arbetsplats i 2 §.

### 5 §

I paragrafen behandlas den grundläggande skyldigheten att föra personalliggare (närvaroliggare). Ändringen består i huvudsak i att i dagens bestämmelse ska liggaren föras i viss verksamhet. Enligt den föreslagna lydelse ska liggaren föras på en arbetsplats där enbart noteringspliktig verksamhet bedrivs. Frågan om närvaroliggare ska föras på en arbetsplats där blandad verksamhet bedrivs behandlas i 5 a §.

Frågan om skyldighet att föra närvaroliggare har behandlats i avsnitt 7.6 .

Undantagsregeln i dagens 5 § avseende enskild näringsverksamhet och fåmansföretag föreslås tas bort. Detta har behandlats i avsnitt 7.8 .

Rubriken närmast före paragrafen föreslås också förändras. Förändringen består i att begreppet ”personalliggare” ersätts med begreppet ”närvaroliggare”.

### 5 a §

I paragrafen behandlas frågan om blandad verksamhet på en arbetsplats. Den närmaste motsvarigheten i dagens bestämmelser finns i 2 § andra stycket.

Frågan har behandlats i avsnitt 7.7 .

### 5 b §

I paragrafen finns bestämmelser om en gemensam närvaroliggare på en arbetsplats som utgör ett gemensamt arbetsställe för flera näringsidkare bedriver noteringspliktig verksamhet på platsen.

Frågan har behandlats i avsnitt 7.9 .

### 5 c §

I paragrafen behandlas vem som är noteringsansvarig. Frågan har behandlats i avsnitt 7.10 .

## 6 §

Paragrafen motsvarar i huvudsak dagens 6 §. De närmare bestämmelserna om vilka identitetsuppgifter som ska dokumenteras och hur länge uppgifterna ska bevaras föreslås dock flyttas till förordningen. Detta överensstämmer i huvudsak med vad Skatteförfarandeutredningen har föreslagit i samma fråga i betänkandet Skatteförfarandet (SOU 2009:58), (se s. 1094 och 1100.).

Med *när ett arbetspass börjar respektive slutar* avses när person faktiskt påbörjar respektive avslutar ett arbetspass. Inte när arbetspasset ska börja och sluta enligt ett arbetsschema. Frånvaro från arbetsplatsen inom ramen för ett pågående arbetspass behöver inte registreras. Det är enbart när arbetspasset börjar och avslutas som behöver registreras.

## 6 a §

I paragrafen behandlas frågan om dokumentation av personer som del av ett arbetspass befinner sig på en arbetsplats där skyldighet att föra närvaroliggare föreligger och under annan del av arbetspasset befinner sig på annan plats.

Frågan har behandlats i avsnitt 7.6 .

## 7 §

Begreppet "personalliggare" ändras till "närvaroliggare", begreppet "verksamhetslokal" ändras till "arbetsplats" och "skall" ändras till "ska".

## 8 §

Paragrafen föreslås utgå som obehövlig. Bestämmelsen innehåller bemyndigande för regeringen att utfärda visa bestämmelser. Dessa bestämmelser får dock ses som verkställighetsföreskrifter och som sådana falla under regeringens primärområde. Bemyndigandet är således obehövligt.

Förslaget överensstämmer med vad Skatteförfarandeutredningen har föreslagit i samma fråga i Skatteförfarandet (SOU 2009:58).

#### 9 §

Paragrafen behandlar Skatteverkets befogenheter i samband med ett kontrollbesök. Paragrafens uppställning är något förändrad i förhållande till dagens bestämmelse. Dessutom har lagts till uttryckliga bestämmelser om möjlighet att i samband med kontrollbesöket framställa sådana förfrågningar inom ramen för en arbetsgivarkontroll som annars skulle kunna ha framställts vid en s.k. skrivbordskontroll.

Frågan har behandlats i avsnitt 7.11 .

Paragrafen innehåller även vissa språkliga förändringar med utgångspunkt i att bestämmelserna nu tar sikte på ett kontrollbesök på en arbetsplats snarare än ett kontrollbesök hos en viss näringsidkare.

Utredningen har övervägt att i författningstexten föra in en bestämmelse om att Skatteverket får göra en kopia av närvaroliggaren, t.ex. genom att liggaren fotograferas, i samband med ett kontrollbesök eftersom detta enligt uppgift har varit en tvistefråga. Enligt utredningens uppfattning är det dock en självklarhet att detta är möjligt för Skatteverket att göra inom ramen för granskningen av liggaren. Likaså är det självklart att näringsidkaren inte är skyldig att tillhandahålla utrustning för kopiering.

#### 11 §

Paragrafen förslås upphöra. Frågan har behandlats i avsnitt 7.12 .

#### 12 – 15 §§

I dagens 12-15 §§ regleras hur kontrollavgiften ska beräknas.

Bestämmelserna har i förslaget gjorts enklare och tydligare och återfinns i 12-13 §§. Utformningen av 12 och 13 §§ följer i

huvudsak de förslag som Skatteförfarandeutredningen lämnat som 50 kap. 4 och 5 §§ i en ny skatteförfarandelag.

I fråga om möjligheten att ta ut 20 000 kronor i stället för 10 000 kronor vid ny överträdelse har beaktats möjligheten att vem som är noteringsansvarig kan ha förändrats mellan de två tillfällena. Utöver tidigare förutsättningar ska även gälla att den förhöjda avgiften ska kunna tas ut endast om den tidigare avgiften tagits ut från samma noteringsansvarig.

I fråga om den del av avgiften som ska tas ut med 10 000 kronor eller 20 000 kronor är det utredningens uppfattning att denna del av avgiften inte bör tas ut för varje typ av fel. Felet bör vara av en viss kvalitet. Mindre kvalificerade fel bör inte föranleda att avgiften tas ut. Till del kan detta lösas genom befrielsebestämmelserna. Enligt utredningens uppfattning är det dock inte lämpligt att enbart använda sig av befrielse i detta avseende.

Utredningen föreslår att den avgörande frågan för om avgiften ska tas ut i denna del bör vara om felet är ägnat att rubba förtroendet för liggaren som sådan. Om liggaren helt saknas är ett sådant fall. Om avsiktliga ändringar har gjorts i liggaren är ett annat sådant fall. Enstaka saknade personer behöver däremot inte innebära att det finns skäl att ifrågasätta liggaren som sådan. Om liggaren i övrigt kan antas vara riktig bör denna del av kontrollavgiften inte tas ut. Mindre betydelsefulla enstaka fel, såsom att födelsedata fyllts i, men inte hela personnumret, bör också kunna leda till att avgiften inte tas ut i denna del.

Utredningens förslag i denna del har en viss likhet med den nuvarande grunden för att påföra kontrollavgift i 11 § andra stycket 2 att personalliggaren ”är så bristfällig att den inte kan ligga till grund för en kontroll”. Utredningens förslag i denna del utgör en uppmjukning av bestämmelserna i förhållande till vad Skatteförfarandeutredningen har föreslagit.

Frågor om kontrollavgift har behandlats i avsnitt 7.2.

I 14 § första stycket föreslås en bestämmelse som motsvarar vad skatteförfarandeutredningen har föreslagit som 50 kap. 7 §

i en ny skatteförfarandelag. Skatteförfarandeutredningen har motiverat förslaget med att det är rimligt att ny avgift inte tas ut för samma brist förrän näringsidkaren haft skälig tid på sig för att åtgärda bristen (SOU 2009:58 del 3 s. 1274). Denna utredning delar den bedömningen.

I 14 § andra stycket föreslås att det förs in en bestämmelse med frist inom vilken ett beslut om kontrollavgift ska fattas. Det förslaget motsvarar Skatteförfarandeutredningens förslag till 52 kap. 9 § i en ny skatteförfarandelag (för motiven se SOU 2009:58 del 3 s. 1286).

Utredningen föreslår att 15 § upphävs.

#### 16 §

Begreppet "en näringsidkare" byts ut mot "den noteringsansvarige".

#### 17-18 §§

Dessa paragrafer samt rubriken närmast före 18 § föreslås upphävas. Paragraferna behandlar fråga om vite. Utredningen föreslår att möjligheten att använda vite tas bort. Frågan har behandlats i avsnitt 7.12 .

#### ny 18 §

Utredningen föreslår en ny 18 § med en möjlighet för Skatteverket att medge undantag (dispens) från kravet att föra närvaroliggare. Motsvarande möjlighet finns sedan tidigare avseende kassaregister.

Frågan har behandlats i avsnitt 7.13 .

Vidare föreslås att en rubrik införs närmast före den nya 18 §. Rubriken är gemensam för 18 och 19 §§.

#### 19 §

Ändringarna utgör en följd dels av förslaget att ta bort möjligheten att använda vite, dels av förslaget att införa en möjlighet för Skatteverket att medge undantag (ny 18 §).

Utredningen föreslår att en bestämmelse om rätt forum för ett överklagande av ett beslut om undantag enligt 18 § införs i andra stycket. Bestämmelsen har utformats efter modell från kassaregisterlagstiftningen (32 § andra stycket lagen (2007:592) om kassa-register m.m.). Den ändring som gjorts genom lagen (2009:849) i lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher och lagen (2009:852) om ändring i lagen (2007:592) om kassaregister m.m. har beaktats.

Beslut om undantag ska överklagas enligt de allmänna reglerna i 22 a § förvaltningslagen (1986:223). Det innebär att besluten överklagas hos allmän förvaltningsdomstol och att prövningstillstånd gäller vid överklagande till kammarrätt. Beslut om kontrollavgift överklagas också hos allmän förvaltningsdomstol, men enligt reglerna i skattebetalningslagen (1997:483), så som tidigare.

## 9.2 Förordning om närvaroliggare

### 1 §

Paragrafen innehåller en hänvisning till de överordnade bestämmelserna i lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher. Bestämmelserna i förordningen är att ses som verkställighetsföreskrifter. De faller således inom regeringens primärområde och något bemyndigande från riksdagen behövs inte.

### 2 §

I paragrafen finns närmare bestämmelser om vilka identitetsuppgifter som ska föras i en närvaroliggare. Motsvarande bestämmelser finns idag direkt i lagen. Skatteförfarandeutredningen har i sitt slutbetänkande Skatteförfarandet (SOU 2009:58) ansett att bestämmelser som preciserar vilka uppgifter som ska dokumenteras har karaktär

av verkställighetsföreskrifter och att dessa därför i stället bör ges i form av förordning (SOU 2009:58, s. 1100). Vi delar den bedömningen.

### 3 §

I paragrafen finns bestämmelser om formen för en närvaroliggare förd på papper. Motsvarande bestämmelser finns i dag i Skatteverkets föreskrifter.

### 4 §

I paragrafen finns en bestämmelse om att en elektroniskt förd närvaroliggare ska ha en loggfunktion av visst slag. motsvarande bestämmelse finns i dag i Skatteverkets föreskrifter.

### 5 §

I paragrafen finns en bestämmelse om den tid under vilken uppgifterna i en personalliggare ska bevaras. Motsvarande bestämmelse finns i dag i lagen.

Skatteförfarandeutredningen har i sitt slutbetänkande Skatteförfarandet (SOU 2009:58), i fråga om reglering av hur länge underlag ska bevaras, hänvisat till att regleringen av denna fråga på det område som regleras av lagen (2001:1227) om självdeklaration och kontrolluppgifter görs på förordningsnivå. Frågan har behandlats i förarbetena till den lagstiftningen (prop. 2001/02:25, s. 208). Skatteförfarandeutredningen föreslår (SOU 2009:58, s. 1094) mot den bakgrunden att de bestämmelser om hur länge underlag ska bevaras som finns bl.a. i lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher i stället ska ges i förordning. Vi delar den bedömningen.

### 6 §

Paragrafen innehåller ett bemyndigande till Skatteverket. Paragrafen motsvarar 1 § i dagens förordning (2006:585) om personalliggare enligt lagen (2006:575) om särskild

skattekontroll i vissa branscher. Detta författningsförslag innehåller inte någon motsvarighet till 2 § nämnda förordning. Den bestämmelsen blir överflödigt vid det förslag som lämnats om att ta bort möjligheten att använda vite.

# Bilagor

## Bilaga 1 Utredningens direktiv

Finansdepartementet  
Promemoria  
2008-11-07

### Uppdrag att utvärdera systemet med personalliggare

Lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher trädde i kraft den 1 januari 2007. Genom lagen infördes ett krav på att föra personalliggare för näringsidkare inom restaurang- och frisörbranschen. Vidare fick Skatteverket rätt att företa kontrollbesök och att ta ut en kontrollavgift vid överträdelser.

Lagen har således tillämpats sedan den 1 januari 2007. Som framgår bl.a. av den återrapportering som Skatteverket gjort enligt regleringsbrevet för år 2007 gör verket bedömningen att kontrollerna enligt lagen är en effektiv kontrollform. Det finns emellertid en del frågeställningar att hantera. Lagen omfattar i dag restaurang- och frisörbranschen. Byggbranschen och tvätteribranschen har uppvaktat departementet (Fi2007/5672 respektive Fi2007/10077) med önskemål om att omfattas av bättre kontroller. Vidare har Skatteverket i den nyssnämnda rapporten framfört önskemål om vissa justeringar i lagtexten. Verket har också hemställt att personalliggarsystemet utvidgas till att omfatta byggbranschen (Fi2007/9931). Sveriges Hotell-

och Restaurangföretagare har framfört synpunkter som bl.a. innefattar att reglerna om personalliggare inte bör omfatta de större företagen (Fiz006/6467). Slutligen har inom ramen för det arbete som bedrivs i Skatteförfarandeutredningen uppmärksammat att det kan finnas skäl att vidta viss justering av bestämmelserna om kontrollavgift.

Det finns skäl att nu göra den utvärdering och översyn av lagen som regeringen aviserade i förarbetena till lagen (prop. 2005/06:169, s.46).

En utredare tillkallas för att inom Finansdepartementet göra en översyn av lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher.

Utredaren ska inleda arbetet med en utvärdering av nuvarande systemets funktion i förhållande till syftet med reglerna samt dess effekter på skatteundandragande och på företagandet. I vilken utsträckning reglerna bidrar till en ökad administrativ börda för berörda näringsidkare ska redovisas särskilt. Utvärderingen ska vidare omfatta en analys av om systemet medför integritetskränkningar. Slutligen ska Skatteverkets kostnader för att genomföra kontrollerna belysas.

Efter genomförd utvärdering ska utredaren utreda möjligheterna att förenkla inom befintligt system i syfte att minska de administrativa kostnaderna för de företag som omfattas samt om det finns en ett behov av en justering av sanktionsbestämmelserna. Utredaren ska i denna del av uppdraget beakta Skatteförfarandeutredningens arbete och de förslag utredningen avser att lägga fram.

Utredaren ska också utreda möjligheterna och konsekvenserna av att utvidga systemet helt eller delvis till att omfatta bygg- och tvätteribranscherna. Utredaren ska samråda med berörda branscher och Näringslivets Regelnämnd.

Utredaren ska föreslå de lagändringar som bedöms nödvändiga.

Sekreterarfunktionen ska tillhandahållas av Skatteverket.

Uppdraget ska redovisas senast den 30 september 2009.

## Bilaga 2 Rapport från intervjuundersökning

# Kvalitativ studie med personliga djupintervjuer och fokusgrupper

## 1 Sammanfattning

### *Systemet*

Generellt är man positiv till personalliggaren. Den minskar och/eller försvårar för svartarbete. Den skapar mer vita arbeten och försvårar bidragsfusk. Men ägaren upplever att den är ett stressmoment och att den skapar oro då ägaren inte vet om personalen har skrivit in sig när han/hon inte är där. Vidare upplever man att regelverket är oklart. Informationen har inte gått fram.

### *Kontrollavgiften*

Man är starkt kritisk till kontrollavgiften. Den står inte i relation till förseelsen anser man. Det tar tid att införa nya rutiner och därför borde det i början finnas möjlighet till varning.

### *Integritetskränkningar och att utvidga systemet*

Man upplever att det är integritetskränkande att man valt ut två branscher vilket man tror leder till att allmänhet tror att

det är dessa branscher som har mest svartarbete. Man vill att fler branscher ska omfattas.

#### *Möjligheterna att förenkla inom befintligt system*

Personalliggaren borde kopplas till kassasystemet anser man. Vidare anser man att man inte ska skriva in sig om man är fast anställd.

#### *Administrativa kostnaderna*

Systemet upplevs inte tidskrävande eller kostnadskrävande. Däremot är det psykiskt betungade då det skapar oro och stress. Man upplever att det är många kontroller vilket gör företagandet svårare och mindre intressant att hålla på med.

Vid kontrollbesöket är det av största vikt att tjänstemannen visar respekt, öppenhet och ger information.

## **2 Genomförande**

Skatteverket inom ramen för sitt uppdrag att vara utredningens sekretariat bett TNS Gallup att genomföra en undersökning riktad till företagen/företagarna som en del i utredningen.

Studien har ett upplägg med både kvalitativ och kvantitativ ansats och har därför genomförs i två steg:

- En kvalitativ studie med djupintervjuer och fokusgrupper
- En kvantitativ undersökning med 1000 webbintervjuer

Vid individuella intervjuer blir intervjupersonerna mer öppna och det är lättare att beröra ämnen av känslig natur. De intervjuade kan därför lättare komma med bakomliggande förklaringar till sina attityder, sina beteenden till kontrollen och hur det påverkar graden av exempelvis svartarbete, förtroende och illojal konkurrens.

Fokusgrupper kan å sin sida fokusera på hur man upplevde kontrollen och är också lämpligt och mer effektivt när det gäller att diskutera framtida åtgärder och förbättringar. Vidare kan vi i grupperna ta upp områden som kommit fram i de personliga intervjuerna för att validera dessa attityder och värderingar.

### 3 Syfte

Syftet är att skaffa kunskaper om bl. a. reaktioner på och effekter av försöket på företagandet och företagen. Undersökningen ska ge underlag för eventuella justeringar av hur kontrollerna görs etc. Lärdomarna kommer också att kunna användas om/när försöket utvidgas till bygg- och tvätteribranscherna.

Diskussionerna i fokusgrupperna har följt följande struktur:

- Bemötande
- Besöket som kontrollform
- Påverkas förtroendet för Skatteverket av kontrollerna
- Uppfattningar om personalliggaren
- Det önskade bemötandet vid kontroll

### 4 Mål

Dessutom kommer den kvalitativa undersökningen att bidra med att:

säkerställa hög kvalitet i den följande kvantitativa undersökningen (t ex att alla relevanta frågeställningar kommer med, hitta korrekt terminologi, språk och ton).

fungera som "Kick-off" och erbjuda en gemensam plattform för utredningen och dess berörda parter Detta gäller i synnerhet vid genomförandet av fokusgrupper – då de olika intressenterna kan närvara.

Resultaten från den kvalitativa studien kan även användas för att tolka och bättre förstå de resultat som framkommer i den efterföljande kvantitativa undersökningen, t ex vilka bakomliggande förklaringar som finns till en positiv eller negativ attityd.

## 5 Kvalitativ ansats

Undersökningen har en kvalitativ ansats vilket innebär att det man söker är en förståelse för varför alla inte betalar sin skatt. Med förståelse menar vi allmän inställning, attityder, värderingar och beteende. En kvalitativ undersökning kan inte generalisera eftersom underlaget är för litet. Resultatet i undersökningen kan därför endast kopplas till de deltagande personerna i undersökningen. För kvalitativa undersökningar gäller det att kartlägga så många olika uppfattningar som möjligt, man söker därför så stor demografisk spridning som möjligt av intervjupersoner.

Graden av djup avgörs av vilken kvalitativ metod man väljer: Fokusgrupper eller personliga djupintervjuer. Fokusgrupper ger information om gruppens uppfattningar och ger en bred kunskap i förhållande till personliga djupintervjuer, som ger en djupare kunskap och förståelse. I denna undersökning har vi samlat in informationen genom personliga djupintervjuer.

## 6 Undersökningsupplägg

### Metod

- Djupintervjuer med NeedScope
- Fokusgrupper med NeedScope

### Antal

Antal djupintervjuer 6 st

3 st med restauranger

3 st med frisörer

Antal grupper

2 st med restauranger 10 deltagare

1 st med frisörer 5 deltagare

### Urval

Urvalet baserat på kvinnor och män som haft besök/kontroll av personalliggarna

Intervjuperiod

2009 – v 19 – 21

Platser

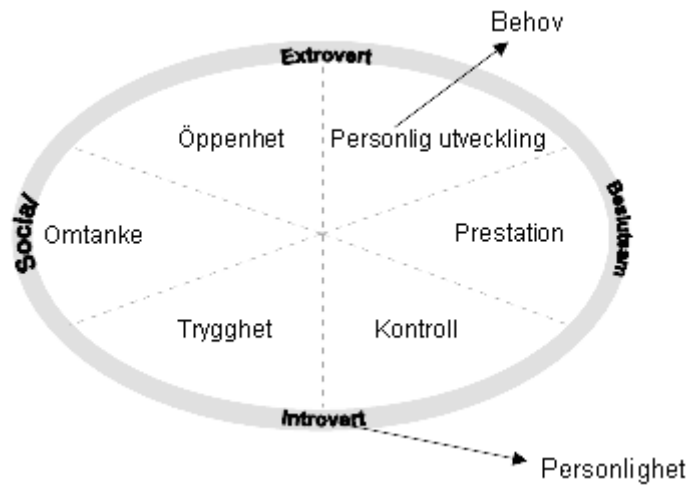
Stockholm/Göteborg/Karlstad

## 7 NeedScope

I denna studie har TNS Gallups metod NeedScope använts. NeedScope använder en projicerande intervjuteknik som underlättar för de intervjuade att öppna sig och berätta om sina uppfattningar och erfarenheter på ett djupare och mer nyanserat sätt. Jämfört med traditionella kvantitativa och kvalitativa intervjumetoder får vi en djupare och "sannare" bild av vad personen tycker och känner. Metoden bygger på att den intervjuade använder bilder och foton som stöd och stimuli under intervjun. Ett set med sex porträttfoton och djurbilder

har används för att studera testobjektens implicita personligheter projektivt.

NeedScope-modellen bygger på två personlighetsdimensioner: extrovert/introvert respektive social/beslutsam. De sex sektorerna i modellen representerar en grundpersonlighet/behov vardera (med ett collage/foto som stimuli). Ett studerat objekts personlighet/ behov ritas i kvalitativa studier in i kartan som ett område utifrån de intervjuades projiceringar.



## 8 Resultat

### 8.1 Bemötande

#### 8.1.1 Bemötande – restauranger

Flertalet i grupperna upplever att bemötandet var kränkande och att tjänstemannen/männen inte tog hänsyn till deras arbetssituation. Man beskriver bemötandet som arrogant, överlägset och diskriminerande. Man fick en känsla av att kontrollanten enbart var ute efter att ”sätta dit mig”. Man upplevde inte att det var något informationsutbyte.

Några gruppdeltagare upplevde besöket som lugnt, sansat och korrekt. Besöket gick snabbt och smidigt och man störde inte kunderna. Några intervjupersoner och gruppdeltagare upplevde att kontrollanterna betedde sig som om de var besvärade, inte visste hur det skulle uppträda och att de inte rörde sig i sin hemmamiljö. Bemötandet upplevdes på följande sätt:

Hotfullt	Lugnt
Obehagligt	Väl förberedda
Översittare	Korrekt
Misstänksamma	
Tråkig attityd	

Besöket gav upphov till följande känslor; rädsla, underlägsen, ilska, oro och obehag

#### 8.1.2 Bemötande – frisörer

Flertalet intervjupersoner och gruppdeltagare hade en positiv bild av mötet. Bemötandet upplevdes som trevlig, mjukt och lugnt. Man beskrev besöket som positivt och informativt. Man kände sig lugn, tjänstemannen gav ett kompetent intryck, tog tid på sig och stressade inte. Man fick information och kunde ställa frågor.

Några intervjupersoner upplevde att kontrollen och tjänstemannens syfte vart att "sätta dit salongen" och att han eller hon hade en förutfattad mening om att man hade svart arbetskraft. Man upplevde att tjänstemannen hade ett "tråkigt kroppsspråk och tråkigt sätt".

Bemötandet upplevdes på följande sätt:

Informativt	Hotfullt
Lugnt	Misstänksamt
Sansat	Stressigt
Korrekt revligt	

Besöket gav upphov till följande känslor; lugn, avslappnad, men också ilska

## 8.2 Påverkan på svartarbete

### 8.2.1 Påverkan på svartarbete och konkurrens – restauranger

Man har en känsla av att personalliggaren och kontrollerna har gjort nytta när det gäller svartarbete och att svartarbetet har minskat. Man tror att flertalet företagare kommer att anpassa sig till regelverket men att det finns ett fåtal företagare som vill fuska och som kommer att hitta nya vägar att använda svartarbetare även i fortsättningen.

Man framhåller att det tar ett tag att nöta in nya rutiner men flertalet intervjupersoner och gruppdeltagare tycker att det är bra med ordning och reda på arbetsplatserna och upplever det som positivt att man sanerar branschen från svartarbete.

Man har uppfattningen att personalliggaren gör att man undviker att ta in de personer som vill arbeta svart och att fler får möjlighet att bli anställda vitt. Vidare anser man att bidragsfusket har minskat då det blir svårt för individen att ha

något bidrag vid sidan om, exempelvis från försäkringskassan eller arbetsförmedlingen.

Enstaka gruppmedlem anser att Skatteverkets syfte inte är att minska svartarbetet utan att ta in så mycket böter som möjligt och påvisa sin egen arbetsinsats.

Påverkan på svartarbete och konkurrens upplevdes på följande sätt:

Bemötandet upplevdes på följande sätt:

- Minskar svartarbetet
- Blir en behagligare arbetsplats
- Syftet att finansiera kostnaderna för besöken
- Måste anpassa sig till reglerna
- De som vill fuska hittar nya vägar
- Minskar svartarbete och bidragsfusket.

### 8.2.2 Påverkan på svartarbete och konkurrens – frisörer

Flertalet intervjupersoner och gruppdeltagare anser att personalliggaren är bra för konkurrensen då färre vågar ha svart arbetskraft. Det kommer att bli mer vita jobb tror man. Man anser att det är viktigt att kontrollerna upprepas kontinuerligt så att ryktet går bland kollegerna att Skatteverket kan komma på besök.

Man anser att största nyttan görs bland de som har många anställda. Man tror emellertid att frisör utan anställda är de som svartarbetar mest men att det är svårt att komma åt dem.

Några gruppdeltagare anser att det är bra för branschen då man kan påvisa att det inte är något utbrett svartarbete inom branschen. Branschen får ett bättre rykte.

Påverkan på svartarbete och konkurrens upplevdes på följande sätt:

- Minskar svartarbetet
- Försvårar för svartarbete
- Behövs löpande kontroller
- Fler blir anställda
- Bra vid stora salonger

## Anställer personer vitt. Fler får anställning

### 8.3 Förtroende

#### 8.3.1 Personalliggarnas påverkan på förtroendet för Skatteverket Restauranger

De intervjupersoner och gruppdeltagare som upplevde bemötandet negativt har fått sämre förtroende för Skatteverket alternativt bibehållit en negativ uppfattning.

Personalliggaren har för några deltagare i undersökningen ökat förtroendet för Skatteverket då det gör nytta för branschen och att Skatteverket tar tag i problemet.

Några intervjupersoner och gruppdeltagare anser att förtroendet inte påverkats alls av personalliggaren.

Man vill emellertid att Skatteverket ska inför personalliggare och kontroller för fler branscher då man känner sig utpekad som en bransch med mycket svartarbete. Utpekandet påverkar förtroendet för Skatteverket negativt.

Det negativa som framkommit är att man upplever att det har försvårat att driva verksamheten då det börjar bli många kontroller och regler. Man känner sig trakasserad och nämner "Big brother" mentalitet.

Faktorer som påverkar förtroendet:

Försvårar att driva verksamhet

För många kontroller

Big Brother

Blir trakasserad

Kontrollera alla branscher

Påverkar inte förtroendet

Negativt bemötande skadar förtroendet. Fler branscher bör kontrolleras

### 8.3.2 Personalliggarnas påverkan på förtroendet för Skatteverket Frisörer

Flertalet intervjupersoner och gruppdeltagare upplever det som positivt att Skatteverket infört personalliggaren och att tjänstemännen kommer ut och kontrollerar. Detta stärker förtroendet. De som fått ett positivt bemötande fick möjlighet att ställa frågor och få information om systemet vilket man upplevde mycket positivt.

Man upplevde de positivt att Skatteverket kom till deras arbetsplats och visade sig. Skatteverket blev mer personligt.

Några intervjupersoner anser att det är fel att man kontrollerar enbart frisörer och restauranger, man känner sig utpekade och att Skatteverket hindrar småföretagen mer än vad de hjälper dem.

Man nämner även att informationen är otydlig och reglerverket svårt att förstå, detta kan skada förtroendet för skatteverket anser några gruppdeltagare.

Faktorer som påverkar förtroendet:

Känner sig utpekad

Otydliga regler – minskar förtroendet

Jagar småföretagare

Kontrollera alla branscher

Påverkar inte förtroendet

Ett möte med möjlighet att få information stärker förtroendet

## 8.4 Besöket som kontrollform

### 8.4.2 Besöket som kontrollform – restauranger

Flertalet intervjupersoner och gruppdeltagare anser att besöken är godtagbara men att de hade kunnat bli mer effektiva om tjänstemännen från Skatteverket hade varit mer öppna och sociala. Det är bra om man inväntar

personalansvarig i entrén som sedan kan hjälpa till att få fram rätt underlag.

Några intervjupersoner och gruppdeltagare anser att besöket är gammalmodigt och kostsamt. Man borde kunna göra kontrollen utan att behöva göra personliga besök.

Det man saknar är syftet med besöket och möjligheten att få information.

Synpunkter på besöket som kontrollform:

FBI	Nyttigt att träffas
Skapar oro	Gick snabbt
Rädsla	Störde inte kunder
Obehagligt	

Bör inrikta sig på den grova brottsligheten

Besöket kan bli förtroende skapande om det genomförs med ömsesidig respekt.

#### 8.4.2 Besöket som kontrollform – frisörer

Flertalet intervjupersoner och gruppdeltagare anser att kontrollen är bra för de som har många anställda. Man önskar att tjänstemännen kom oftare – då skulle ifyllandet av personalliggaren kännas meningsfullt. Man nämner en intervall av en gång om året.

Med besöket upplevs Skatteverket som närvarande och tydligare. Det blir lättare att skapa en relation genom upprepade kontakter.

Några frisörer anser att det känns lite gammaldags men uppskattar möjligheten att få information om man gjort något fel.

Man ser fördelar när det gäller konkurrensen och nämner att den blir mer jämställd och prisbilden lika.

Synpunkter på besöket som kontrollform:

Bra att man kontrollerar  
Skatteverket blir närvarande (positivt)  
Får information  
Jämställer konkurrensen

Täta besök påvisar vikten av att fylla i personalliggaren och ger möjlighet att justera om man gjort något fel. Möjlighet att skapa en positiv relation

## 8.5 Personalliggaren

### 8.5.1 Personalliggaren – restauranger

Generellt är man positiv till personalliggaren men den skapar stress och oro. Man har lätt för att glömma att fylla i och man är orolig för att de anställda glömmar att fylla i.

Man upplever att den ytterligare försvårar för småföretagen då det är ännu en sak att hålla reda på. Det är inte krångligt att fylla i den utan mer psykiskt betungande.

Man föreslår att personalliggaren borde kunna kopplas till lönesystemet eller kassasystemet.

Man anser även att regelverket är oklart och tvetydigt och att straffet/bötesbeloppen inte står i proportion till förseelsen då detta oftast beror på glömska eller att man är stressad och inte hinner fylla i när man öppnar eller kommer till arbetet.

Man nämner även att personal som blir uppsagda kan av illvilja låta bli att fylla i för att skada ägaren.

Man anser att det tar tid att lära personalen att fylla i och att skapa rutiner för det.

En fördel med personalliggaren är att man kan kontrollera de anställdas tider, när de kommer och när de går. Minskar fusket med tidredovisning från de anställda anser man.

Synpunkter på personalliggaren:

- Man glömmer
- Tar tid att få in nya rutiner hos personalen
- Otydliga regler
- Straffet ej i relationen till förseelsen
- Gammaldags system
- Stressmoment

Personalliggaren skapar oro och är mer psykiskt betungande än administrativt

#### 8.5.2 Personalliggaren – frisörer

Man är positiv till personalliggaren men är orolig för att glömma fylla i den. Personalliggaren är ett stressmoment. Personalliggaren i sig är inte administrativt betungande det är kontrollen av att de anställda fyllt i den som upplevs betungande.

Man anser att tjänstemännen och Skatteverket måste visa flexibilitet och förståelse om man glömt att fylla i. Flertalet intervjupersoner och gruppdeltagare anser att man borde få en varning om det hänt enstaka gång.

Flertalet intervjupersoner och gruppdeltagare anser att det försvårar för familjeföretagen. Om en familjemedlem hjälper till med icke inkomstbringande sysslor ska de då fylla i? Man är också orolig för vad som händer när man har personligt besök inne i lokalen. Uppfattas de som personal? Informationen och regelverket upplever man som oklart.

Synpunkter på personalliggaren:

- Otydliga regler
- Glömmer skriva in sig
- Stressmoment
- Skapar oro
- Varningssystem
- Bör kopplas till kassasystemet
- Bra att man kan kontrollera de anställdas tider

Man borde få varning innan man får böter

## 8.6 Önskade besöket

8.6.1 Det önskade besöket när det gäller att kontrollera – restauranger

En beskrivning som flertalet relaterar till;

Komma in via entrén. Stanna där och invänta ansvarig. Hänga av sig ytterkläderna för att bättre smälta in. Ta det lugnt och ta en kopp kaffe. Låta den ansvariga visa vägen och ta fram materialet.

Visa respekt för ägaren/verksamheten och kunder, tjänstemannen är på besök. Detta leder till en bra kommunikation. Efter kontrollen får ansvarig en kopia på resultatet direkt.

Man framhåller att tjänstemannen måste lyssna mer och ha förståelse för inkörningsproblem. Tala om varför man är där och hur det fungerar.

Man vill att tjänstemannen är mer insatt i olika sorters personalliggare.

Synpunkter på det önskade besöket:

- Ett förtroende missbrukar man inte

- Påvisa syftet med besöket

- Utbilda och motivera

- Visa respekt

- Ett möte i harmoni

- Ej redovisa i detalj

- Kan göras via kassaregistret

Nyckelord: respekt, förståelse, glad, trevlig och vänligt bemötande

### 8.6.2 Det önskade besöket när det gäller att kontrollera – frisörer

Komma in i salongen lugn och harmonisk. Vänlig snäll och mjuk. Leende och glad. Komma in som kund, vänta på att bli sedd och fråga, vänligt och utan auktoritet, efter ansvarig. Stressa inte utan vänta på att man tar fram boken. Lita på att man fört liggaren korrekt. Ingen polisattityd. Vill ha ett trevligt respektfullt bemötande. Ha insikter och kunskaper om att frisörerna kämpar för att få det att gå ihop. Fråga mer om hur det går för företaget och lyssna på synpunkter från företagarna. Lyssna på förslag! Ge mer information om vilka regler som gäller.

Synpunkter på det önskade besöket:

Lugnt och harmoniskt möte

Att bli trodd – lita på företagaren

Visa respekt

Öppet och förstående möte

Vill "mitt" bästa

Ett trevligt möte som skapar förtroende

Mötet bör vara lugnt, glatt, informativt, avstressat, respektfullt och visa intresse för verksamheten

## Bilaga 3 Rapport från enkätundersökning

### Kvantitativ undersökning med telefonenkäter

#### 1 Sammanfattning

En majoritet - sex av tio intervjuade företag/företagare - har en positiv uppfattning om personalliggarna, generellt sett. Bara knappt två av tio har en negativ uppfattning.

Inom restaurangbranschen är större företag (omsättning över 10 mkr) mer positiva än mindre; här är nästan 8 av tio positiva till personalliggarna.

De oftast nämnda fördelarna med personalliggarna är att de bidrar till att "hålla koll" på personalen och deras arbetade tid/timmar samt att de minskar svartarbete.

Negativa aspekter som nämns i störst utsträckning är att liggarna orsakar extra arbete/merarbete (restauranger) respektive att det är svårt att komma ihåg/lätt att glömma att fylla i liggarna (frisörer).

De allra flesta - 8 till 9 av 10 - anser dock att det är enkelt och att det går snabbt att fylla i personalliggarna.

Det är tydligt fler som tycker personalliggarna har lett till ett minskat svartarbete och en sundare konkurrens än som inte tycker det, bland frisörerna finns dock relativt många "skeptiker".

Bara en av tio är negativ till att Skatteverkets personal kom utan föransmälan på kontrollbesök.

Besöket från Skatteverket uppfattas av de flesta - sex till sju av tio - ha genomförts smidigt, med bra bemötande och respektfullt. Bara en till två av tio har en avvikande uppfattning.

Kontrollbesöken ser också ut att ha stärkt förtroendet för Skatteverket, totalt sett; Det är fler (5 procentenheter bland restauranger och 10 procentenheter bland frisörer) som uppger att det ökat efter besöket än som säger motsatsen

## 2 Metod och genomförande

Skatteverket har inom ramen att vara sekretariat till utredningen låtit TNS Gallup genomföra en undersökning riktad till företagen/företagarna som en del i utredningen.

### *Metod*

Telefonintervjuer som genomfördes under tiden 19 maj - 2 juni 2009.

### *Målgrupp*

Företag/företagare inom frisör- och restaurangbranschen (500 nettointervjuer för varje bransch). Urval har tillhandahållits av Skatteverket (företag som fått kontrollbesök angående personalliggare). Intervjulängd: ca 8 minuter

### *Svarsfrekvens*

Restauranger: 45 procent

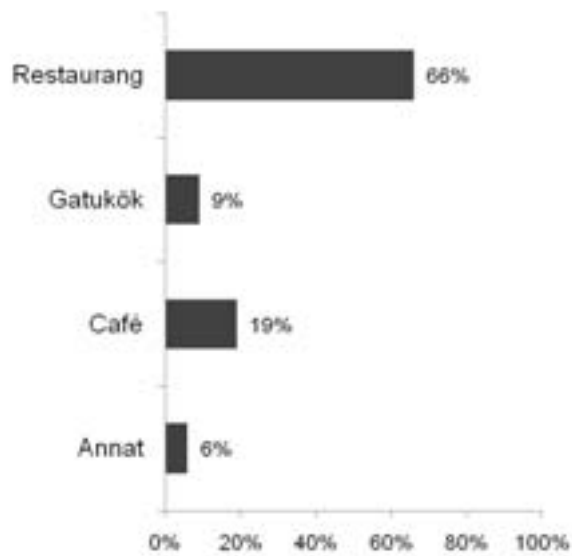
Frisörer: 31 procent

## 3 Resultat

### 3.1 Bakgrundsfrågor - Restauranger

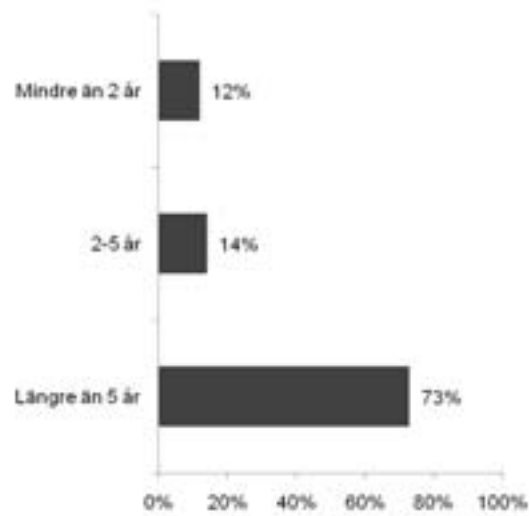
Två tredjedelar av de tillfrågade bedrev restaurangverksamhet. Den näst vanligaste verksamheten var café (19 %) och därefter gatukök (9%).

**Diagram 1: (Fr. 1a) Vilket av följande alternativ beskriver bäst företagets verksamhet?**



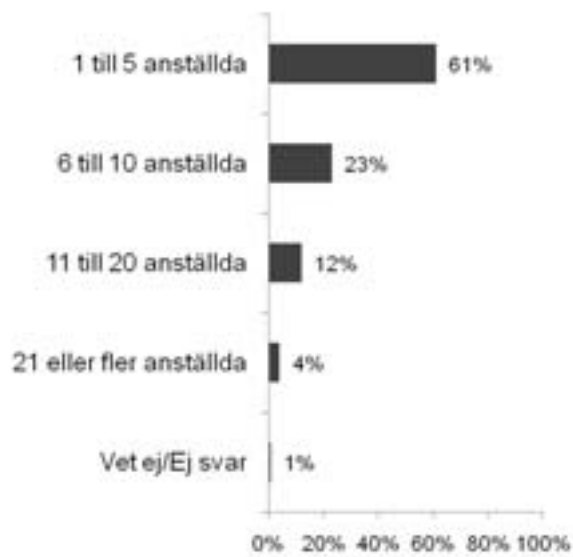
Få företag i undersökningen är nystartade. Bara 12 procent har uppgivit att de drivit företaget i mindre än två år. Nästan tre fjärdedelar av företagen har drivit längre än fem år. På grund av frågans formulering kan det vara svårt att dra slutsatser om svaret avser företaget som sådant eller om det är hur länge den svarande (ägaren) drivit företaget.

**Diagram 2 (Fr. 16) Hur länge har du drivit företaget (företaget drivits)?**



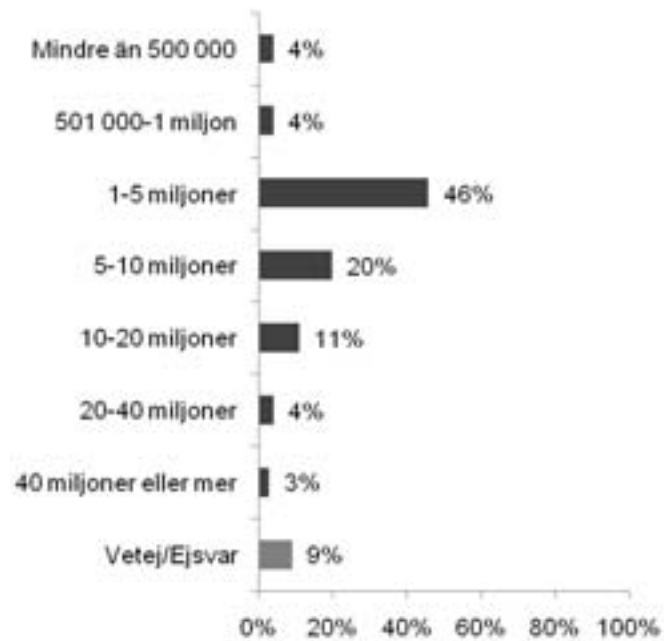
En majoritet av de undersökta restaurangföretagen är små, med mellan 1-5 anställda. Bara 16 procent har fler än 10 anställda.

**Diagram 3 (Fr. 17) Ungefär hur många anställda arbetar en normal arbetsdag i företaget?**



Drygt hälften av restaurangerna i undersökningen har en överstigande 5 miljoner kronor. Antalet stora restauranger är få i undersökningen, bara 3 procent hade en omsättning på mer än 40 miljoner kronor.

**Diagram 4 (Fr. 18) Ungefär hur stor omsättning har ditt företag per år?**



### 3.2 Bakgrundsfrågor – Frisörer

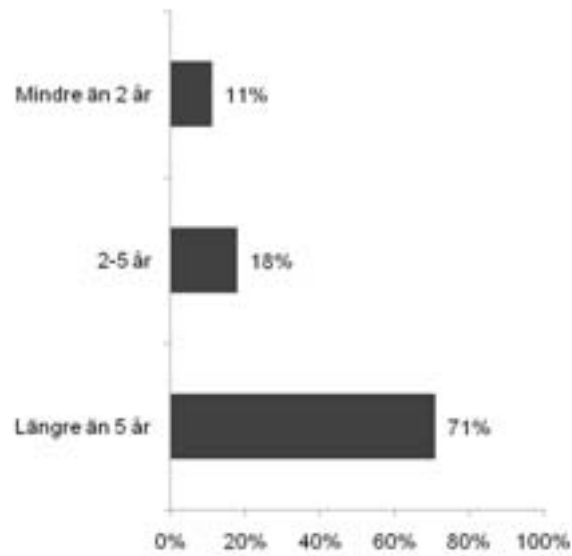
Av det tillfrågade frisörerna i undersökningen var 43 procent ensamföretagare och 22 procent drev eget företag utan anställda i samma lokal som andra eller hyrde en stol. Det betyder att hela 75 procent av de tillfrågade frisörerna inte omfattades av systemet med personalliggare.

**Diagram 5 (Fr. 1b) Vilket av följande alternativt beskriver bäst företagets verksamhet?**



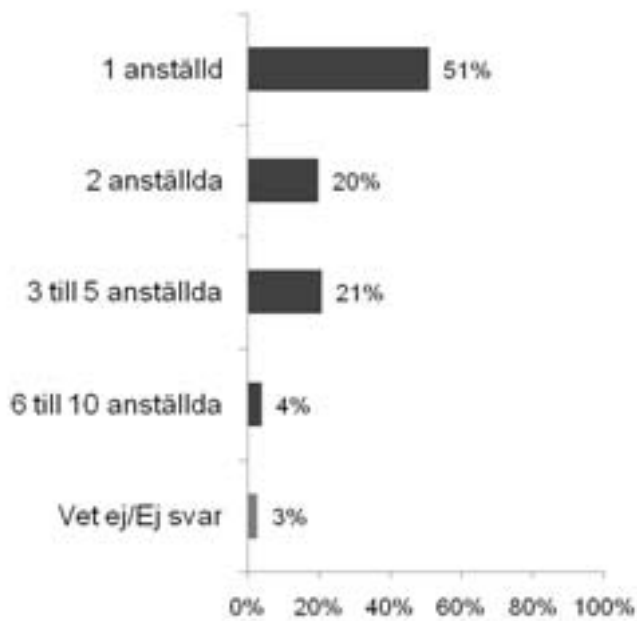
De undersökta frisörerna visar nästan samma mönster när det gäller etablering som hos restaurangerna. Det är ganska få (11 %) som har drivit företaget i mindre än 2 år.

**Diagram 6 (Fr. 16) Hur länge har du drivit företaget (företaget drivits)?**



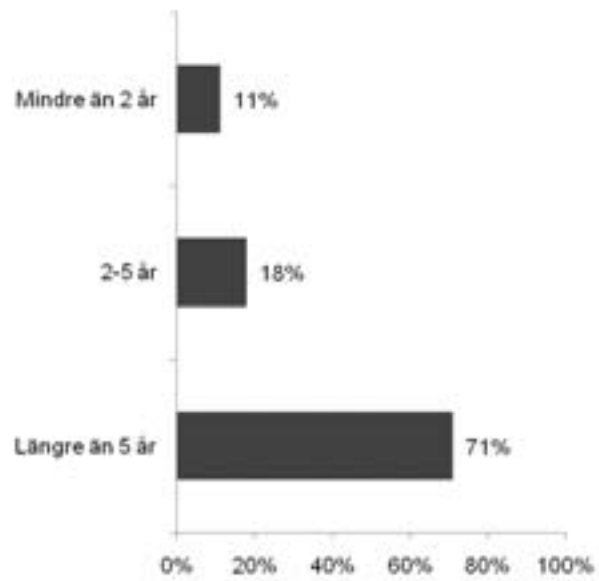
De flesta frisörerna har en anställd och det är relativt sällsynt med mer än fem anställda. Det är bara fyra procent som uppgivit att de har mellan 6 – 10 anställda.

**Diagram 7 (Fr. 17) Ungefär hur många anställda arbetar en normal arbetsdag i företaget**



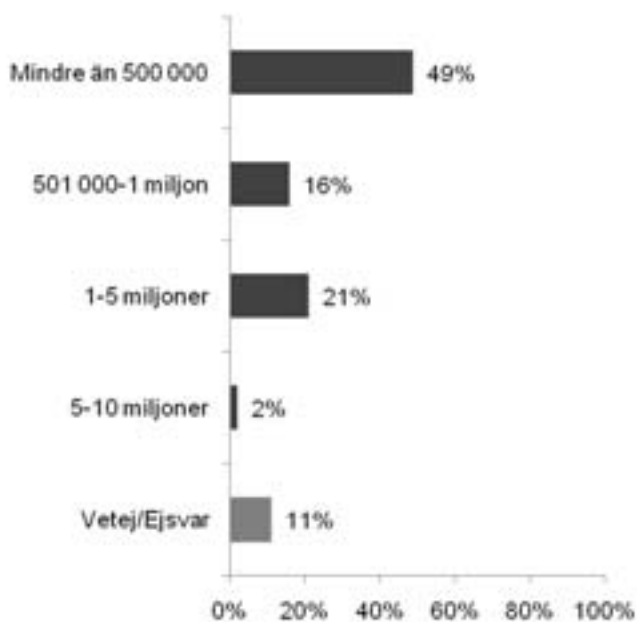
Lika med restaurangerna är det få frisörföretag i undersökningen är nystartade. Bara 11 procent har uppgivit att de drivit företaget i mindre än två år. Drygt 70 procent av frisörföretagen har drivits längre än fem år. På grund av frågans formulering kan det vara svårt att dra slutsatser om svaret avser företaget som sådant eller om det är hur länge den svarande (ägaren) drivit företaget.

**Diagram 8 (Fr. 16) Hur länge har du drivit företaget (företaget drivits)?**



Nästan hälften av frisörerna hade en omsättning som är mindre än 500 000 kronor. Bra två procent uppgav en omsättning i intervallet 5 – 10 miljoner kronor.

Diagram 9 (Fr. 18) Ungefär hur stor omsättning har ditt företag per år?



### 3.3 Resultat

#### *Uppfattning personalliggare- sex av tio är positiva*

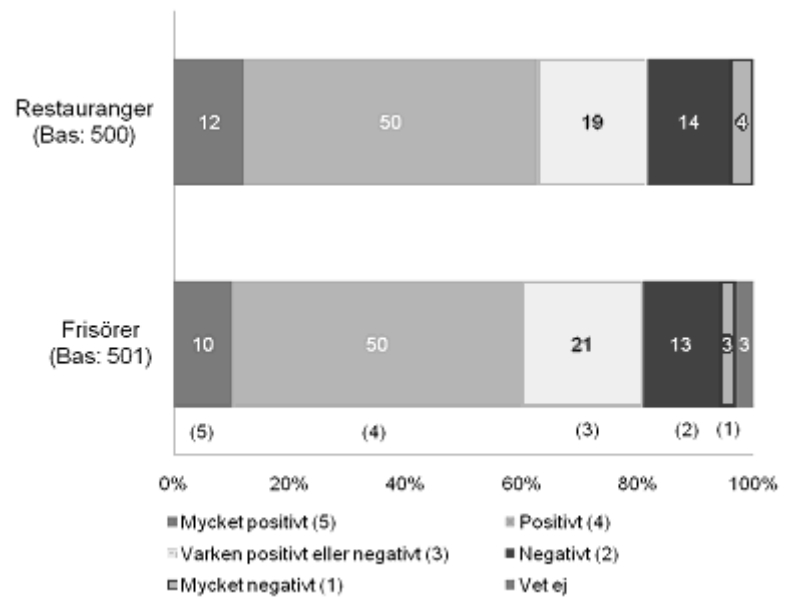
I inledningen av telefonintervjun har de svarande fått svara på frågan "Totalt sett, tycker du att personalliggare är något positivt eller negativt?" De ombads att ange i vilken grad de uppfattade personalliggaren på en skala 1-5, där 5 var mycket positivt och 1 var mycket negativt.

Generellt visar undersökningen att företagen inom restaurang- och frisörbranscherna är positiva till personalliggaren. En majoritet - sex av tio intervjuade företag/företagare - har en positiv uppfattning om personal-

liggarna (alternativ 4 +5). Bara knappt två av tio har en negativ uppfattning (alternativ 1+2).

Inom restaurangbranschen är större företag (omsättning över 10 mkr) mer positiva än mindre; här är nästan 8 av tio positiva till personalliggarna. De restauranger som fått besök en gång är signifikant mer positiva än de som fått besök fler gånger. Bland frisörerna som har anställda finns en signifikant högre andel (24 %) som är negativa till personalliggaren. Det är också bara de frisörer som har anställda som omfattas av systemet med personalliggare. I denna undersökning utgör frisörer med anställda 35 procent av basen.

**Diagram 10 (Fr. 2. a) Totalt sett, tycker du personalliggare är något positivt eller negativt?**



### 3.2.1 Uppfattning personalligare – Restauranger

#### *Personalliggarna bidrar till att minska svartarbetet och att "hålla koll" på personalen*

Direkt efter frågan hur man totalt upplever personalliggarna har respondenterna fått besvara varför man upplever personalliggarna som negativt eller positivt. Här har de fått svara med egna ord och inte styrts av specifika frågor eller påståenden. Antalet restauranger som besvarat denna fråga är 312 av totalt 500.

Generellt sett är restaurangerna positivt inställda till systemet med personalligare. Den oftast nämnda enskilda fördelen är att man har koll på personalens arbetstid. Sammantaget dominerar dock synpunkterna om att personalliggarna minskar svartarbete och leder till en sundare konkurrens i branschen.

#### Diagram 11 (Fr. 2. c) Varför är det positivt?



### 3.2.2 Uppfattning personalligare – Frisörer

Direkt efter frågan hur man totalt upplever personalliggarna har respondenterna fått besvara varför man upplever personalliggarna som negativt eller positivt. Här har de fått svara med egna ord och inte styrts av specifika frågor eller påståenden. Antalet frisörer som besvarat denna fråga är 300 av totalt 500.

Frisörföretagarna anser att den största fördelen med personalliggarna är att de minskar svartarbete och bidrar till en rättvis konkurrens. Synpunkterna att personalliggarna medför bättre kontroll av de anställda kommer på andra plats. En naturlig förklaring till detta är att frisörer är ensamföretagare och därför inte har samma behov av internkontroll. I denna undersökning var 43 procent av frisörerna ensamföretagare, 35 procent företag med en eller flera anställda och 22 procent var sådana frisörer som drev sin verksamhet i samma lokaler med andra eller hyrde en frisörstol hos någon annan.

Diagram 12 (Fr. 2. c) Varför är det positivt?



### 3.2.3 Uppfattning personalligare – Negativt

*Personalliggarna orsakar extra arbete och det är lätt att glömma att fylla i dem*

Negativa aspekter som nämns i störst utsträckning är att liggarna orsakar extra arbete/merarbete (restauranger) respektive att det är svårt att komma ihåg/lätt att glömma att fylla i liggarna (frisörer).

Diagram 13 (Fr. 2. b) Varför är det negativt? Restauranger



## Diagram 14 (Fr. 2. b) Varför är det negativt? Frisörer



De allra flesta restauranger och frisörer - 8 till 9 av 10 - anser dock att det är enkelt och att det går snabbt att fylla i personalliggarna.

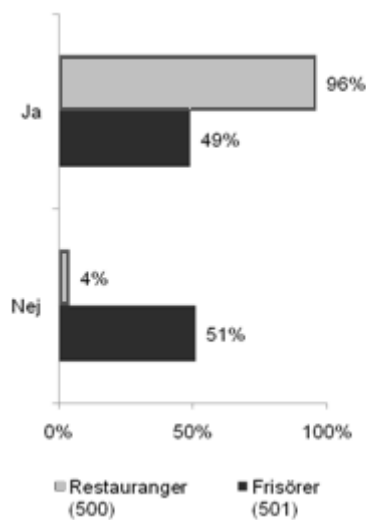
Företag som lägger ner mer tid än andra på att föra personalliggare instämmer dock i signifikant lägre grad i påståendena att *det är enkelt att föra personalliggare* respektive att *det går snabbt att föra personalliggare*

### 3.4 Personalliggare – frekvens/typ/tid

#### *De allra flesta för personalliggare*

De allra flesta restaurangerna för regelbundet personalliggare. När det gäller det totala antalet frisörer är det mindre än hälften som för personalliggare. Det är emellertid ett naturligt förhållande eftersom de flesta inom frisörbranschen är ensamföretagare som inte omfattas av systemet med personalliggare. Om man istället studera större frisörföretagen, de som har en omsättning över en miljon kronor och företag med anställda är det 95 respektive 97 procent som regelbundet för liggare.

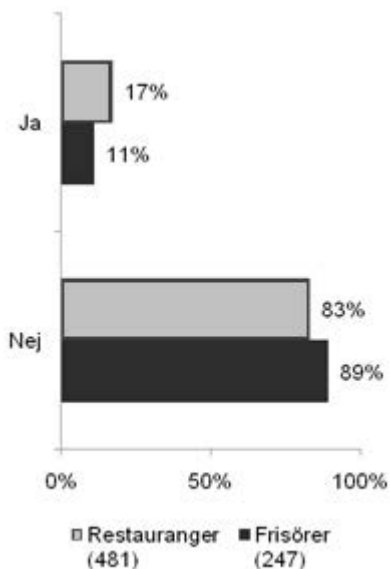
**Diagram 15 (Fr. 3) För du regelbundet personalliggare?**



### *Inget större genomslag för elektronisk personalliggare*

Det relativt få företag som använder elektronisk personalliggare. Det är något större andel er restauranger (17 %) än frisörer (11 %) som har en elektronisk liggare. För större restaurangföretag med en omsättning upp till 10 miljoner kronor är dock andelen 20 procent.

#### **Diagram 16 (Fr. 4) Använder ni elektronisk personalliggare**

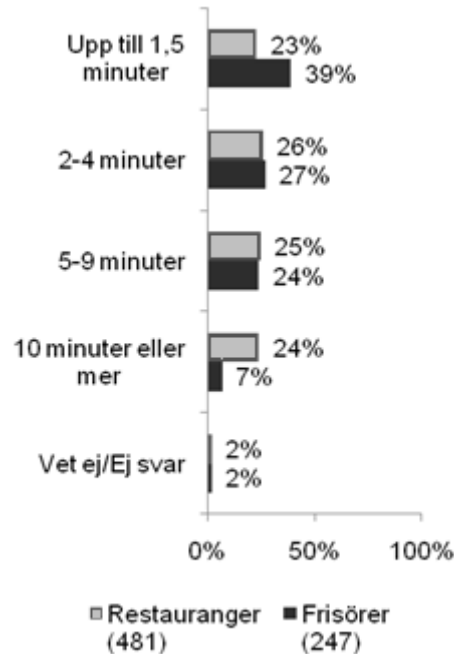


### *De flesta företagen lägger ned mindre än 10 minuter per dag på att föra liggaren*

Av de tillfrågade restaurangerna svarade att sammanlagt 74 procent att de lade ner mindre än 10 minuter per dag åt att föra personalliggaren. Bland de större restaurangföretagen med omsättning på mer än 10 miljoner kronor var det dock 40 procent som lade mer 20 minuter eller mer. Bland

frisörföretagen som faktiskt fört personalliggare var andelen som lade ner mindre än 10 minuter hela 90 procent.

**Diagram 17 (Fr. 4) I genomsnitt, ungefär hur mycket tid per dag ägnar du/ditt företag åt att föra Personalliggaren (per dag)?**



### 3.5 Påverkan på svartarbete och företagande – Restauranger

De restaurangföretag som regelbundet fört personalliggare (481 st) har i diagrammet nedan uppskattat i vilken grad de instämmer i påståendena, om personalliggarna. Storlek på företag, typ av verksamhet eller tid som läggs ned på liggarna påverkar inte attityderna, generellt sett. Det finns också ett

klart samband mellan generell attityd till personalliggare (fråga 2 a, Totalt sett, tycker du personalliggare är något positivt eller negativt?) och i vilken utsträckning man instämmer i påståendena; ju mer positiv desto högre andel instämmer och vice versa.

*Det är enkelt och går snabbt att fylla i liggaren*

De allra flesta - 8 till 9 av 10 - anser dock att det är enkelt och att det går snabbt att fylla i personalliggarna. Företag som lägger ner mer tid än andra instämmer dock i signifikant lägre grad i det är enkelt att föra personalliggare (69 %) respektive i det går snabbt att föra personalliggare (57 %).

*Nästan två tredjedelar har förtroende för Skatteverket*

Det är totalt 65 procent som helt eller delvis instämmer i påståendet att de har förtroende för Skatteverket. Det finns även här ett samband mellan generell attityd till personalliggare och förtroende för Skatteverket. När det gäller påståendet "Jag har förtroende för Skatteverket" instämmer 71 procent bland de som har en positiv attityd till personalliggarna och endast 43 procent bland de som har en negativ attityd.

*Företagen upplever en relativt stor risk att fuska*

Av enkätundersökningarna framgår att restaurangerna instämmer till 60 procent (helt eller delvis) att det innebär en stor risk att fuska med personalliggarna inom min bransch.

*En knapp majoritet anser att informationen varit tydlig*

En knapp majoritet (55 %) instämmer helt eller delvis i att informationen från Skatteverket har varit tydlig. Det är förhållandevis ganska stor andel (23 %) som inte alls eller bara

i låg grad instämmer i påståendet. Informationen är det område som har störst andel missnöjda.

*Mer än hälften anser att personalliggarna är effektiva...*

Mer än hälften av de tillfrågade restaurangerna (54 %) instämmer helt eller delvis i påståendet att kontrollen av personalliggarna är ett effektivt sätt att upptäcka svartarbete i min bransch.

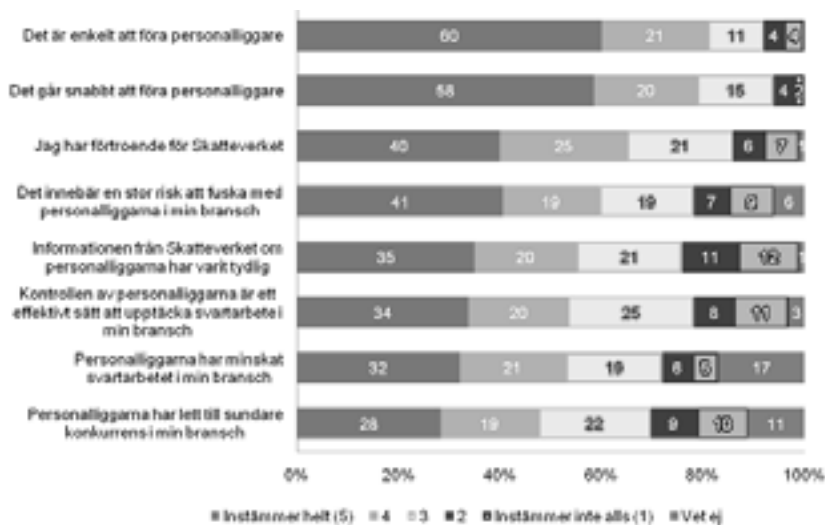
*...och lett till minskat svartarbete*

Det är totalt 53 procent av restaurangerna som helt eller delvis anser att personalliggarna minskat svartarbetet i branschen.

*Påverkan på konkurrensförhållanden skattas lägst*

Totalt är det mindre än hälften av restaurangerna (47 %) som har en klar uppfattning att konkurrensen blivit sundare i branschen till följd av personalliggarna.

**Diagram 18 (Fr. 7) Jag kommer nu att läsa upp några påståenden om bl.a. personalliggaren i din bransch och jag vill veta om du instämmer eller inte instämmer i påståendena**



### 3.6 Påverkan på svartarbete och företagande – Frisörer

I undersökningen fanns 247 frisörföretagare som regelbundet fört personalliggare. Resultatet av undersökningen av frisörerna stämmer väl överens med restaurangerna. Resultaten kommenteras därför inte här. Frisörerna är dock mer skeptiska till effekterna av personalliggarna än restaurangerna.

*Frisörerna är inte lika övertygade om effekterna*

Frisörerna har en lägre skattning av effekterna av personalliggarna. De är inte lika övertygade som restaurangerna att personalliggarna har minskat svartarbetet

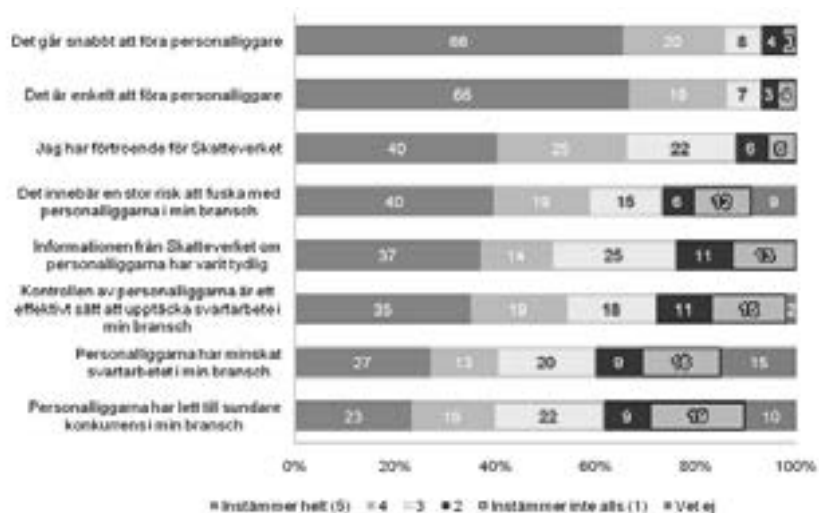
och att de lett till sundare konkurrens. Andelen frisörer som procent anser att svartarbetet minskat är 40 procent jämfört med 53 procent av restaurangerna. När det gäller sundare konkurrens är det 39 procent av frisörerna som instämmer mot 47 procent av restaurangerna.

*De undersökta sambanden är lika som för restauranger*

Resultatet av undersökta statistiska samband överensstämmer mellan frisörer och restauranger

- Storlek på företag, typ av verksamhet eller tid som läggs ned på liggarna påverkar inte attityderna, generellt sett.
- Företag som lägger ner mer tid än andra instämmer dock i signifikant lägre grad i det är enkelt att föra personalliggare (69 %) respektive i det går snabbt att föra personalliggare (57 %).
- Det finns också ett klart samband mellan generell attityd till personalliggare (fråga 2 a) och i vilken utsträckning man instämmer i påståendena; ju mer positiv desto högre andel instämmer och vice versa.
- När det gäller påståendet jag har förtroende för Skatteverket instämmer t ex 71 procent bland de som har en positiv attityd till personalliggarna och endast 43 procent bland de som har en negativ attityd.

**Diagram 19 (Fr. 6) Jag kommer nu att läsa upp några påståenden om bl.a. personalliggaren i din bransch och jag vill veta om du instämmer eller inte instämmer i påståendena.**



### 3.7 Besöket från Skatteverket

*De allra flesta har fått besök av Skatteverket*

De allra flesta uppger att de fått besök av Skatteverket angående personalliggaren. Det kan tyckas att alla borde ha svarat ja på frågan eftersom urvalet är draget från dem som enligt Skatteverket haft besök. En rimlig förklaring till att några svarat nej kan vara att rörelsen överlätits eller att man glömt bort besöket.

*Fler besök påverkar attityden till Skatteverket negativt*

Många företag har haft två eller flera besök sedan bestämmelserna trädde ikraft 2007. Om man bryter ned

resultatet av enkäten beroende på hur många kontrollbesök företagen fått visar det sig att restauranger som fått besök en gång signifikant mer positiva till personalliggaren än de som fått besök fler gånger. Denna skillnad finns inte beträffande frisörer.

**Diagram 20 (Fr. 9) Oavsett om ni för personalliggare eller inte, har ni haft något besök av Skatteverket angående personalliggaren?**

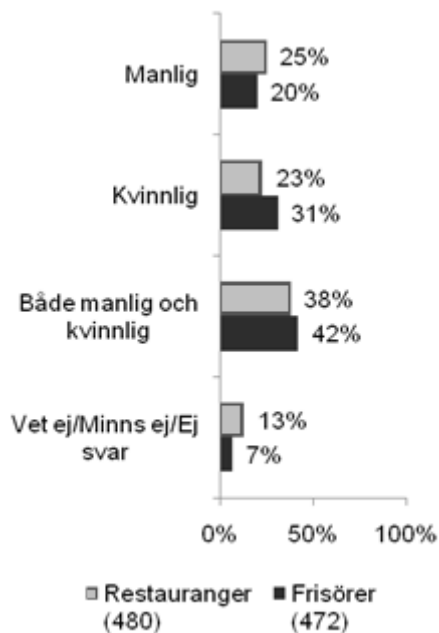


*Ingen skillnad om kontrollen utförs av en man eller kvinna*

Vid fokusgruppundersökningen framkom synpunkter på att det var skillnad om Skatteverkets kontroll av personalliggaren utfördes av kvinnor eller män. En fråga om besöket utförts av manlig eller kvinnlig personal togs därför med i enkäten. Könsfördelningen är relativt jämn.

Det finns dock inga säkerställda skillnader i undersökningsresultatet om det bryts ned beroende på kontrollantens kön. Det finns således inga skillnader i bemötande, förtroende som är beroende av detta.

**Diagram 21 (Fr. 10) Nu vill jag att du från och med nu tänker tillbaka på det senaste besöket du fick av Skatteverket. Fick du då besök av manlig eller kvinnlig personal från Skatteverket?**



*De flesta får ingen anmärkning på personalliggaren och inte så många får kontrollavgift*

Hela 94 procent av frisörerna och 83 procent av restaurangerna får ingen anmärkning på personalliggaren vid

Skatteverkets besök. Restaurangerna får oftare kontrollavgift, 8 procent jämfört med frisörerna som fick i 2 procent av besöken. Bilden är något annorlunda när det gäller lite större företag. Restauranger med omsättning över 10 miljoner kronor har i högre utsträckning (14 %) än andra fått kontrollavgift. När det gäller frisörer men omsättning över 1 miljon kronor har 7 procent av dessa fått kontrollavgift.

**Diagram 22 (Fr. 12) Vilket blev resultatet av det senaste besöket från Skattverket?**



### **3.8 Besöket från Skatteverket - majoriteten är positiva till att Skatteverket kom oanmälda vid besöket**

*Företagen är positiva till oanmälda kontrollbesök*

Bara en av tio är negativ till att Skatteverkets personal kom utan föransmälan på kontrollbesök. Besöket från Skatteverket uppfattas av de flesta – sex till sju av tio - ha genomförts smidigt, med bra bemötande och respektfullt. Bara en till två av tio har en avvikande uppfattning.

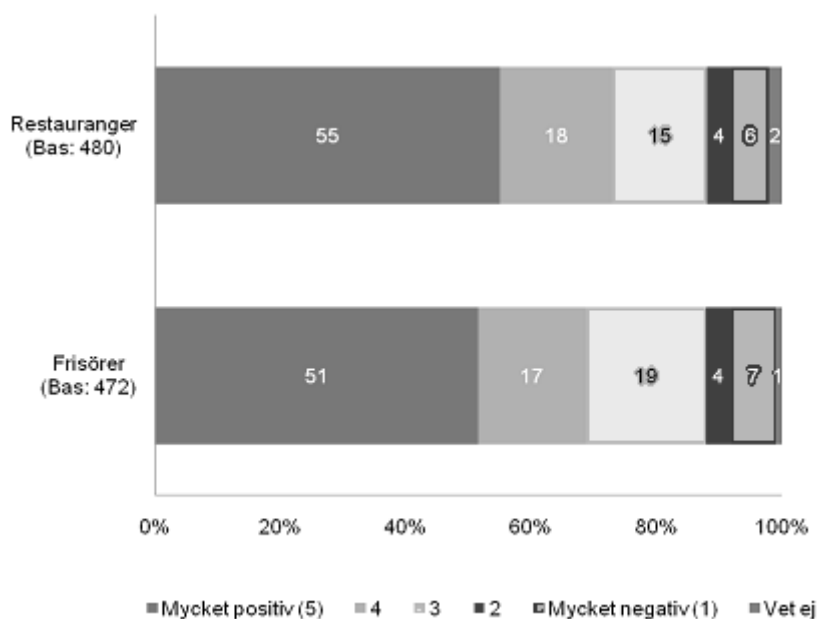
*Mindre restauranger är inte lika positiva*

Mindre företag restaurangföretag med en omsättning under en miljon kronor är något mindre positiva än andra (22 % 1-2) och respondenter som har en negativ allmän attityd till personalliggarna är tydligt mer negativa än andra (och vice versa).

*Större frisörföretag är mer positiva*

Större frisörföretag med omsättning över en miljon kronor är särskilt positiva till oanmälda personalliggarbesök (79 % 4-5) och respondenter som har en negativ allmän attityd till personalliggarna är tydligt mer negativa än andra (och vice versa)

**Diagram 23 (Fr. 11) Vad tycker du om att Skattverket kom utan föransmälan**

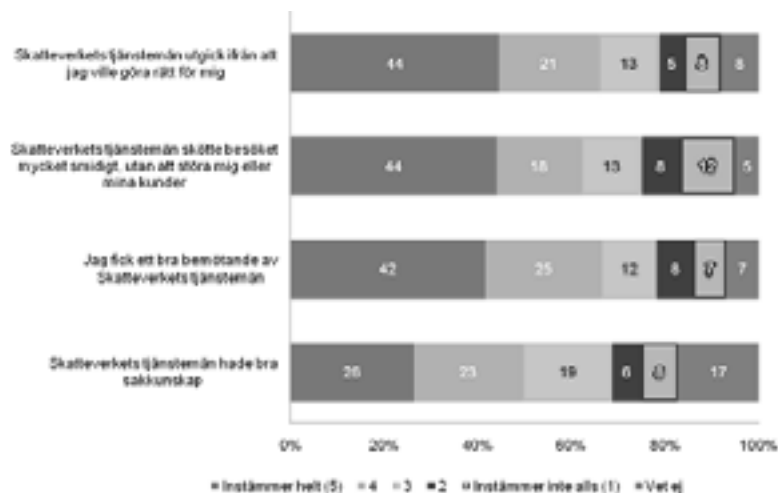


### 3.9 Bemötandet vid besöket - Restaurang

Resultaten är mycket homogena för restauranger och frisörer med undantag för mönstret vi sett tidigare; en generell attityd till personalliggarna påverkar även här uppfattningen i övrigt.

Både restauranger och frisörer har en relativt hög grad av instämmande i att Skatteverket utgick från att de ville göra rätt för sig, att besöket skedde smidigt utan att störa och att de fått ett bra bemötande av Skatteverkets tjänstemän. Skattning är lägre för tjänstemännens sakkunskap.

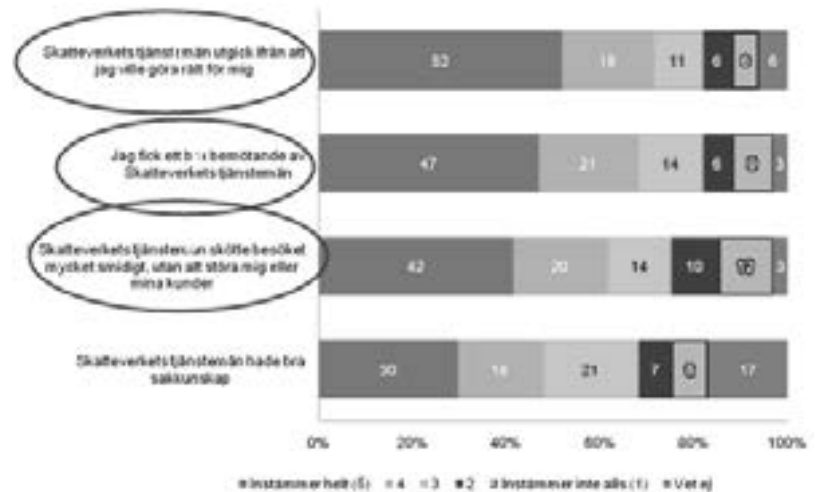
**Diagram 24 (Fr. 13) Jag kommer nu att läsa upp några påståenden om det senaste besöket från Skattverket och jag vill veta om du instämmer eller inte instämmer i påståendena**



Bas (Har fått besök av Skatteverket): 480

### 3.10 Bemötandet vid besöket – Frisörer

Speciellt för frisörer är att ensamföretagare i högre grad än andra instämmer i de inringade påståendena i diagrammet nedan. Här får man beakta att ensamföretagare inte är skyldiga att föra personalliggare.



**3.11 Har förtroendet för Skatteverket påverkats? - de vars förtroende har ökat överträffar de vars förtroende har minskat efter besöket, och differensen är större bland frisörerna än bland restaurangerna**

*Kontrollbesöken kan ha stärkt förtroendet*

Kontrollbesöken ser ut att ha stärkt företagens förtroende för Skatteverket, totalt sett; Det är fler (5 procentenheter bland restauranger och 10 procentenheter bland frisörer) som uppger att det ökat efter besöket än som säger motsatsen.

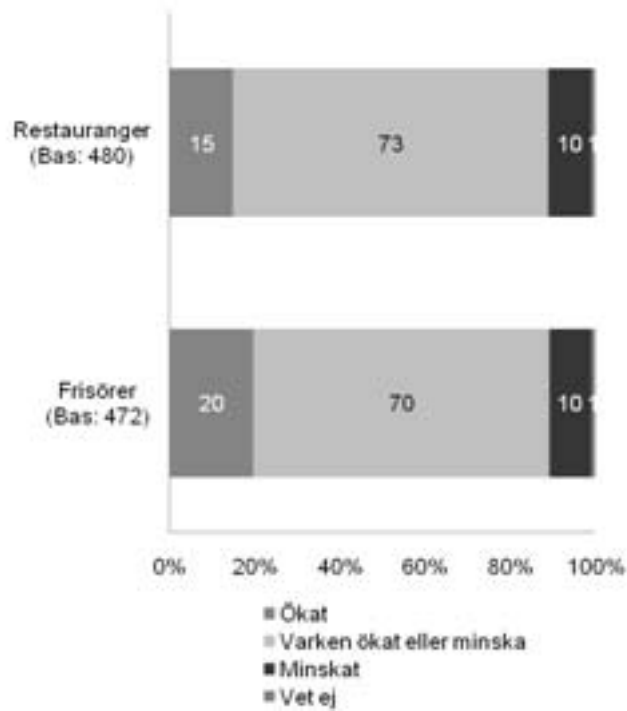
*Förtroendet har ökat mest bland små restauranger*

De grupper där förtroendet har ökat mest efter besöket från Skatteverket är mindre restauranger med omsättning under en miljon kronor och gatukök. Ökningen av förtroendet var 28 respektive 27 procent.

*Förtroendet har minskat minst hos frisörer som är ensamföretagare*

Det är signifikant färre (5 %) frisörer som driver sin rörelse ensamma som uppger att deras förtroende har minskat än andra.

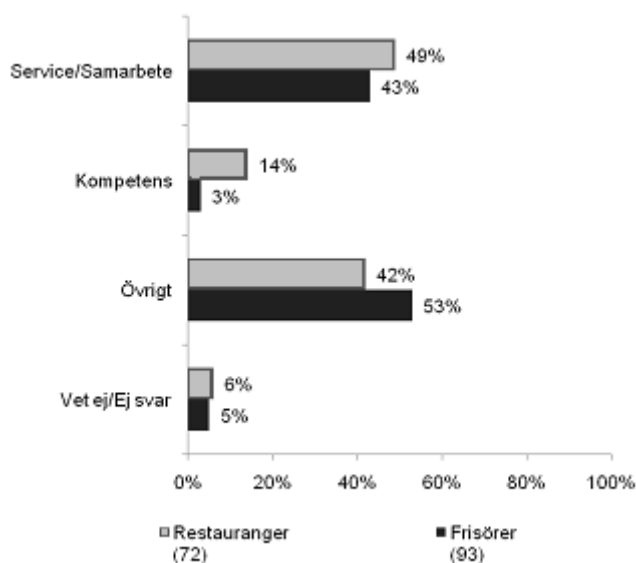
**Diagram 26 (Fr. 14a) Har ditt förtroende för Skatteverket ökat eller minskat efter besöket?**



### 3.12 Varför har förtroendet för Skatteverket ökat efter besöket?

Ett mindre antal företag (72 restauranger och 93 frisörer) har lämnat fria svar på frågan varför förtroendet ökat för skatteverket ökat efter besöket. När det handlar om så små baser är det riskabelt att dra generella slutsatser av resultatet. Klart är att service/samarbete är en viktig förklaring till det ökade förtroendet. När det gäller området övrigt är det vanligaste svaret att det är bra att de (Skatteverket) gör kontroller. Se vidare tabell 1 nedan.

**Diagram 26 (14 c)** (Om förtroende för Skatteverket ökat efter besöket) **Varför har ditt förtroende för Skatteverket ökat efter besöket?**



**Tabell 1 (14 c) (Om förtroende för Skatteverket ökat efter besöket)**  
**Varför har ditt förtroende för Skatteverket ökat efter besöket?**

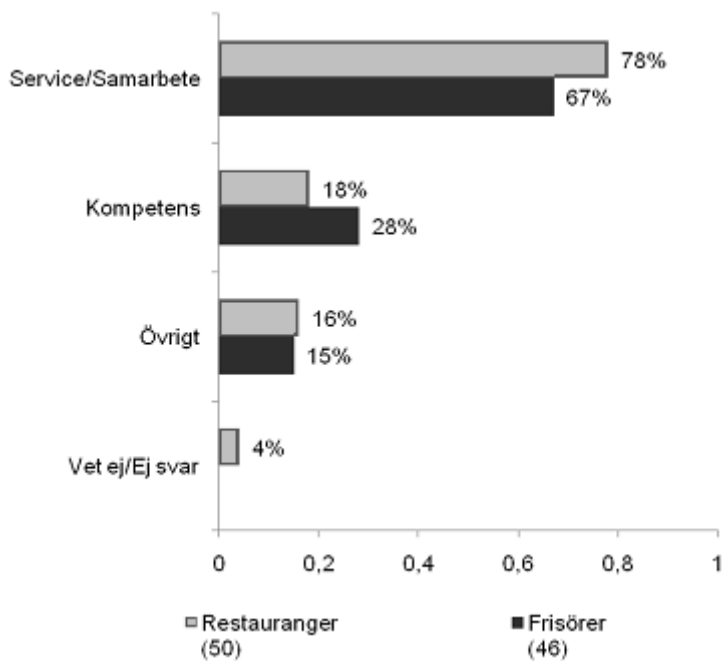
	Restaurang	Frisörer
<b>Service/Samarbete (netto)</b>	<b>49%</b>	<b>43%</b>
Personlig kontakt/man träffar dem/gör besök/visar sig	17%	18%
Bra bemötande/trevliga	14%	5%
Ärliga/seriöst	8%	5%
Snabba	1%	-
Tryggt/känns tryggt	3%	3%
Får hjälp/ger information	6%	3%
Har förståelse	3%	2%
Får bara kontakt/dialog	3%	8%
Smidigt/inga problem	3%	-
Lita på oss	1%	-
Övrigt service/samarbete	1%	2%
<b>Kompetens (netto)</b>	<b>14%</b>	<b>3%</b>
Gör ett bra jobb/sköter sitt jobb	10%	2%
Känner till branschen	1%	1%
Professionella	1%	-
Övrigt (kompetens)	1%	-
<b>Övrigt (Netto)</b>	<b>42%</b>	<b>53%</b>
Bra de gör kontroller/att de kollar	21%	19%
Tar tag i svartarbete/få bort svartjobbarna	6%	9%
Är ute efter/vill få bort de oseriösa/de som inte sköter sig/få bort fusket	3%	8%
Fungerade bra/inga problem	3%	3%

Kollar hos alla behandlar alla lika	1%	1%
De gör något åt problemet/tar tag i problemet	-	2%
Det blir rättvist/alla jobbar på samma villkor/lika konkurrens	4%	2%
Bra med personliggare	1%	2%
Det fungerar/bli bättre/folk blir noggrannare/följer regler	3%	3%
Tar ett grepp om branschen/bra för branschen	1%	2%
Övrigt	-	1%
Vet ej	6%	5%

### 3.13 Varför har förtroendet för Skatteverket minskat efter besöket?

Ganska få företag (50 restauranger och 46 frisörer) varför förtroendet minskat efter besöket. När det handlar om så små baser är det riskabelt att dra generella slutsatser av resultatet. Klart är att service samarbete är den dominerande förklaringen till det minskade förtroendet. Bemötandet vid besöket och att Skatteverket utgår från att man fuskar, att man gör fel eller betraktar oss som skurkar dominerar. Se vidare tabell 2 nedan.

**Diagram 27 (14 b)** (Om förtroende för Skatteverket *minskat* efter besöket) Varför har ditt förtroende för Skatteverket minskat efter besöket?



**Tabell 2 (15 b)** (Om förtroende för Skatteverket *minskat* efter besöket) Varför har ditt förtroende för Skatteverket minskat sedan personalliggarna infördes?

	Restaurang	Frisörer
<b>Service/Samarbete (netto)</b>	<b>78%</b>	<b>67%</b>
Utgår från att man fuskar/att man gör fel/betraktar oss som skurkar	18%	15%
Dåligt/ej bra bemötande/beteende	8%	17%
Otrevliga/ej vanliga/arroganta	10%	13%
Skrämmande/kände oss hotade	8%	7%

Myndighetspersoner/myndighetsutövande	8%	-
Ingen hänsyn/ingen förståelse/lyssnar inte	16%	11%
Respektera ej att vi hade kunder/kommer vid stresstid	8%	7%
Kunder blev oroliga/störda/undrade	-	4%
Ville ej visa id-handlingar	-	2%
Slår ner på småsaker/döms för småsaker	14%	9%
Fick böter för att man hade glömt skriva in sig	12%	4%
De begärde legitimation av samtliga/alla anställda fick visa legitimation	2%	4%
Beter sig som polis/Gestapo	2%	2%
Kan fälla utan bevis	2%	-
De kollar på toaletten	2%	2%
Övrigt service/samarbete	4%	-
<b>Kompetens (netto)</b>	<b>18%</b>	<b>28%</b>
Ej kunniga/gav fel uppgifter	6%	17%
Ingen branschkunskap	4%	2%
Alla säger inte samma sak	2%	-
Ej professionella	2 %	-
Ger bristande information/skatteupplysningen är dålig	2 %	2%
Kollar inte om liggare stämmer	2%	-
De har inte så bra koll på vad de kontrollerar	-	4%
Övrigt kompetens	-	2%
<b>Övrigt (netto)</b>	<b>16%</b>	<b>15%</b>
Onödigt det kom tre/flera stycken	4%	4%
Gör inget åt svartarbetet/borde kolla de som inte sköter	4%	2%
Är inte samma regler för alla branscher/borde kolla andra branscher också	2%	2%

Borde lägga tid/pengar på annat/annat än besök	2%	2%
Besöket för ofta/jagar oss	2%	2%
Övrigt	2%	2%
Vet ej	4%	-

## 4 Frågeformulär

### Bransch? KODA FRÅN URVALSFIL

- 1) Restaurang
- 2) Frisör

Hej, jag heter xx och ringer från TNS Gallup i Göteborg. Just nu genomför vi en undersökning på uppdrag av Skatteverket som handlar om kravet på personalliggare inom restaurang- och frisörbranschen som funnits sedan 2007. Jag söker den som är ansvarig för företaget, t ex företagets ägare? *UPPREPA INTRODUKTIONEN.*

Skatteverket vill veta hur ni som företagare ser på reformen och på de besök som Skatteverket gör för att kontrollera personalliggaren. Syftet med undersökningen är bl.a. att utveckla och förbättra Skatteverkets information och kontrollbesöken. Dina svar kommer att hanteras helt konfidentiellt och resultaten bara presenteras på branschnivå.

Har du tid att svara på några frågor, intervjun tar bara ca 5 minuter?

- 1) Ja
- 2) Nej
- 3) Återkom: \_\_\_\_\_

**ENDAST TILL RESTAURANGER:** 1. a) Vilket av följande alternativ beskriver bäst företagets verksamhet?

- a) Restaurang
- b) Gatukök
- c) Café
- d) Avhämtningsbutik
- e) Personalmatsal
- f) Catering
- g) Centralkök
- h) Annat

**ENDAST TILL FRISÖRER:** b) Vilket av följande alternativt beskriver bäst företagets verksamhet? LÄS UPP a)-c)

- a) Ensamföretagare
- b) Företag med en eller flera anställda
- c) Flera företag i samma lokal/hyrstolar
- d) Ej svar

2. a) Totalt sett, tycker du personalliggare är något positivt eller negativt?

- 1) Mycket negativt
- 2) Negativt
- 3) Varken positivt eller negativt
- 4) Positivt

- 5) Mycket positivt
- &) Vet ej/ej svar

OM Q=1-2: b) Varför är det negativt? Något annat?

---

&)Vet ej/ej svar

OM Q=4-5: c) Varför är det positivt? Något annat?

---

&)Vet ej/ej svar

3. För du regelbundet personalliggare?

- 1) Ja
- 2) Nej **GÅ TILL Q7**
- 3) Vet ej/ej svar **GÅ TILL Q7**

4. Använder ni elektronisk personalliggare? TILL INTERVJUAREN: FLERA OLIKA IT-SYSTEM FINNS PÅ MARKNADEN SOM HANTERAR FUNKTIONEN (PERSONALLIGGARE).

- 1) Ja
- 2) Nej
- 3) Vet ej/ej svar

5. I genomsnitt, ungefär hur mycket tid ägnar du/ditt företag åt att föra personalliggaren? *BE IP UPPSKATTA. OM IP UPPGER ETT INTERVALL, KODA MITTVÄRDET.*

..... minuter per dag

&) Vet ej/ej svar

6. Jag kommer nu att läsa upp några påståenden om bl.a. personalliggaren i din bransch och jag vill veta om du instämmer eller inte instämmer i påståendena. ROTERA a)-h)

1=Instämmer inte alls, 5=Instämmer helt, &=Vet ej/ej svar

- a) Personalliggarna har minskat svartarbetet i min bransch
- b) Personalliggarna har lett till sundare konkurrens i min bransch
- c) Kontrollen av personalliggarna är ett effektivt sätt att upptäcka svartarbete i min bransch
- d) Det innebär en stor risk att fuska med personalliggarna i min bransch
- e) Informationen från Skatteverket om personalliggarna har varit tydlig
- f) Jag har förtroende för Skatteverket
- g) Det är enkelt att föra personalliggare
- h) Det går snabbt att föra personalliggare

<b><i>GÅ TILL Q8</i></b>
--------------------------

7. Jag kommer nu att läsa upp några påståenden om bl.a. personalliggaren i din bransch och jag vill veta om du instämmer eller inte instämmer i påståendena. ROTERA a)-f)

- a) Personalliggarna har minskat svartarbetet i min bransch
- b) Personalliggarna har lett till sundare konkurrens i min bransch
- c) Kontrollen av personalliggarna är ett effektivt sätt att upptäcka svartarbete i min bransch

- d) Det innebär en stor risk att fuska med personalliggarna i min bransch
- e) Informationen från Skatteverket om personalliggarna har varit tydlig
- f) Jag har förtroende för Skatteverket

8. Upplever du att Skatteverket hittills har kontrollerat många eller få företag din i bransch?

1=En mycket liten del av branschen/mycket få företag

5=De allra flesta företag/en mycket stor del av branschen

&=Vet ej/ej svar

9. Oavsett om ni för personalliggare eller inte, har ni haft något besök av Skatteverket angående personalliggaren?

- 1) Ja, en gång
- 2) Ja, två eller fler gånger
- 3) Nej **GÅ TILL Q15**
- 4) Vet ej/ej svar **GÅ TILL Q15**

10. Nu vill jag att du från och med nu tänker tillbaka på det senaste besöket du fick av Skatteverket. Fick du då besök av manlig eller kvinnlig personal från Skatteverket?

- 1) Manlig
- 2) Kvinnlig
- 3) Både manlig och kvinnlig
- 4) Vet ej/minns ej/ej svar

11. Vad tycker du om att Skatteverket kom utan föransmälan?

1=Mycket negativt

5=Mycket positivt

&=Vet ej/ej svar

12. Vilket blev resultatet av det senaste besöket från Skattverket?

- 1) Ingen anmärkning av personalliggaren
- 2) Anmärkning gällande personalliggaren, men ingen åtgärd
- 3) Föreläggande, dvs. anmärkning gällande personalliggaren med krav på åtgärd
- 4) Kontrollavgift
- 5) Vet ej/ej svar

13. Jag kommer nu att läsa upp några påståenden om det senaste besöket från Skattverket och jag vill veta om du instämmer eller inte instämmer i påståendena. ROTERA a)-c)

- a) Jag fick ett bra bemötande av Skatteverkets tjänstemän
- b) Skatteverkets tjänstemän hade bra sakkunskap
- c) Skatteverkets tjänstemän utgick ifrån att jag ville göra rätt för mig
- d) Skatteverkets tjänstemän skötte besöket mycket smidigt, utan att störa mig eller mina kunder

14. a) Har ditt förtroende för Skatteverket ökat eller minskat efter besöket?

- 1) Minskat
- 2) Varken ökat eller minska
- 3) Ökat
- 4) Vet ej/ej svar

OM Q14 a)=(1):

**b) Varför har ditt förtroende för Skatteverket minskat efter besöket?**

---

&) Vet ej/ej svar

**OM Q14 a)=(3):**

c) Varför har ditt förtroende för Skatteverket ökat efter besöket?

---

&) Vet ej/ej svar

<b>GÅ TILL Q16</b>
--------------------

15. a) Har ditt förtroende för Skatteverket ökat eller minskat sedan personalliggarna infördes i din bransch?

- 1) Minskat
- 2) Varken ökat eller minska
- 3) Ökat
- 4) Vet ej/ej svar

**OM Q15 a)=(1):**

b) Varför har ditt förtroende för Skatteverket minskat sedan personalliggarna infördes?

---

&) Vet ej/ej svar

**OM Q15 a)=(3):**

c) Varför har ditt förtroende för Skatteverket ökat sedan personalliggarna infördes?

---

&) Vet ej/ej svar

#### BAKGRUNDSFRÅGOR

16. Hur länge har du drivit företaget (företaget drivits)?

- 1) -2 år
- 2) 2-5 år
- 3) Längre än 5 år
- 4) Vet ej/ej svar

17. Ungefär hur många anställda arbetar en normal arbetsdag i företaget?

- 1) ..... personer
- 2) Vet ej/ej svar

18. Ungefär hur stor omsättning har ditt företag per år?

- 1) Mindre än 500 000
- 2) 501 000-1 miljon
- 3) 1-5 miljoner
- 4) 5-10 miljoner
- 5) 10-20 miljoner
- 6) 20-40 miljoner
- 7) 40 miljoner eller mer
- 8) Vet ej/ej svar

19. Hur många dagar i veckan har ni öppet?

- 1) ..... dagar
- 2) Vet ej/ej svar

20. Har du några övriga synpunkter när det gäller personalliggarna eller besöket från Skatteverket som du vill framföra?

---

STORT TACK FÖR DIN MEDVERKAN!!

Öppna svar



## **Bilaga 4 Rapport avseende utvärdering av effekter**

### ***Skapar personalliggare fler vita jobb?***

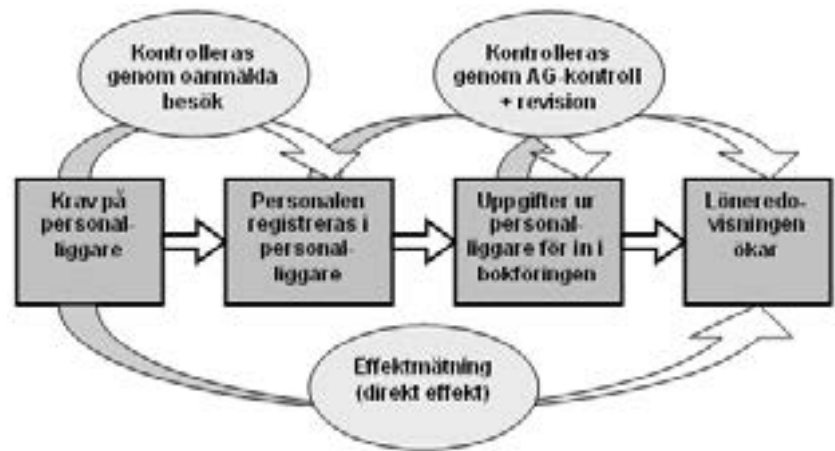
**En utvärdering av personalliggarnas effekter på skatteundandragande i restaurang- och frisörbranscherna**

### *Sammanfattning*

#### Utvärderingens inriktning

Bestämmelserna om personalliggare inom restaurang- och frisörbranschen infördes den 1 januari 2007 och har nu funnits i två och ett halvt år. Det finns därmed tillräckligt underlag för att kunna utvärdera effekterna av personalliggarna på företagens skatteundandragande. För att bestämmelserna ska få någon effekt på skatteundandragandet räcker det inte med att personalen registreras i en personalliggare när de befinner sig på arbetsplatsen. Uppgifterna ur personalliggaren måste också föras in i företagets bokföring och därigenom påverka företagets löneredovisning (se figuren över effektkedjan nedan). Om löneredovisningen ökar till följd av

personalliggarna kan tidigare svarta löner antas ha blivit vita. Den här utvärderingen inriktar sig på att mäta sådana förändringar i löneredovisningen i restaurang- och frisörbranscherna som kan antas ha orsakats av införandet av personalliggare.



#### Utvärderingens utformning

Den initiala effekten har beräknats med en före-efter-analys, där löneredovisningen jämförts strax före regeländringen med löneredovisningen strax efter regeländringen. Eftersom det rör sig om ett kort tidsintervall torde inverkan från övriga externa faktorer vara i det närmaste försumbara. För att kunna beräkna den mer långsiktiga effekten (i det här fallet effekten under de första två åren efter regeländringen – d.v.s. under 2007 och 2008) räcker det inte att mäta utvecklingen av löneredovisningen. Även om bestämmelserna om personalliggare inte hade införts skulle företagens löneredovisning ha varit föremål för någon slags utveckling under de gångna två åren. Skillnaden mellan den faktiska förändringen i löneredovisningen och den förändring i

löneredovisning man hade kunnat förvänta utan personalliggare (d.v.s. den kontrafaktiska förändringen) utgör den långsiktiga effekten av personalliggarna. Den stora utmaningen i den här utvärderingen har därför varit att uppskatta hur löneredovisningen i restaurang- och frisörbranscherna skulle ha utvecklats om bestämmelserna om personalliggare inte hade införts. Framför allt är det konjunkturförändringarnas effekt på företagens löneredovisning som avgör den kontrafaktiska utvecklingen.

Det finns inget entydigt och korrekt mått att använda för att uppskatta konjunkturutvecklingen inom restaurang- och frisörbranscherna under 2007 och 2008. För att få en uppfattning om vilken effekt konjunkturförändringar kan ha haft på löneredovisningen görs därför jämförelser med flera olika grupper av företag och utvecklingsmått och jämfört resultaten av dessa med den faktiska löne-redovisningen. Samtliga jämförelser finns utförligt beskrivna i rapporten. Följande jämförelser och beräkningar har använts för att uppskatta de långsiktiga effekterna av personalliggarna:

- Jämförelse med förädlingsvärdet för branschen
- Jämförelse med hushållens användning av restaurang- och hotelltjänster
- Jämförelse med utvecklingen av BNP i Sverige
- Jämförelse med hela tjänstesektorn i Sverige
- Statistisk modellering utifrån ett antal jämförelsebranscher
- Jämförelse med våra nordiska grannländer

Hänsyn har också tagits till förändringar i timlön i branscherna genom att i de fall det har varit möjligt använda fasta priser (d.v.s. antal arbetade timmar ) i jämförelserna.

## Utvärderingens resultat

### Restaurangbranschen

Den analys som gjorts visar entydigt att personalliggarna har haft en betydande effekt på löneredovisningen i restaurangbranschen och att effekten ökat successivt under de första två åren efter införandet. Osäkerheten i beräkningarna är dock stor. Det går att framföra kritik mot samtliga av de enskilda beräkningarna, men den sammantagna slutsatsen att ett stort antal svarta jobb har blivit vita som en följd av bestämmelserna om personalliggare är ändå ett faktum. Däremot kan man diskutera om det rör sig om 3 000 eller 6 000 nya vita jobb och om det handlar om 5 eller 11 procent av branschens lönesumma.

Effekten av personalliggarna den första månaden efter införandet kan beräknas till ökade redovisade löner med 725 miljoner kronor per år eller 3 100 årsarbetskrafter. Detta utgör 6,4 procent av lönesumman för januari 2007.

Sammantaget visar beräkningarna av de långsiktiga effekterna att införandet av personalliggare i restaurangbranschen medfört en ökning av de redovisade lönerna under 2007 som ligger i eller nära intervallet 0,7-1,2 miljarder kronor, vilket motsvarar ca 3 000-5 000 årsarbetskrafter eller en ökning med ca 5-8 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Effekten har ökat ytterligare under 2008. Tillsammans med effekten från 2007 ligger ökningen då omkring intervallet 1,0-1,5 miljarder kronor, vilket motsvarar ca 4 000-6 000 årsarbetskrafter eller 7-11 procent av den redovisade lönesumman i branschen.

Effekten av personalliggarna på företag av olika storlek är svår att med någon högre tillförlitlighet mäta, eftersom de flesta företag växer och därigenom kan flytta mellan de olika jämförelsegrupperna. Den empiriska utvecklingen ger i vart fall inte något stöd för hypotesen att effekten av personalliggarna är störst hos de mindre företagen.

När grupperingen sker utifrån juridisk form blir resultatet av analysen mer stabilt. Analysen visar att personalliggarna får större effekt för enskilda firmor och handelsbolag än för aktiebolag. Eftersom aktiebolagen har mer omfattande verksamhet blir den ekonomiska effekten av personalliggarna ändå större för aktiebolagen.

#### Frisörbranschen

Utvärderingen visar på en viss effekt av personalliggarna på löneredovisningen i frisörbranschen direkt efter bestämmelsernas införande, men effekten avtar över tiden. Under 2008 ger beräkningarna ett så osäkert resultat att det inte går att fastställa någon effekt av personalliggarna.

Effekten av personalliggarna den första månaden efter införandet beräknas till ökade redovisade löner med 44 miljoner kronor per år eller 190 årsarbetskrafter. Detta utgör 4,4 procent av lönesumman för januari 2007.

Sammantaget visar beräkningarna av de långsiktiga effekterna att införandet av personalliggare i frisörbranschen medfört att de redovisade lönerna under 2007 ökat med ca 20-60 miljoner kronor, vilket motsvarar ca 70-250 årsarbetskrafter eller en ökning med 2-7 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Effekten har avtagit kraftigt under 2008 och endast en tredjedel av det första årets effekt kvarstår. Osäkerheten i beräkningarna är stor. För år 2008 är osäkerheten så stor att vi inte kan fastställa någon effekt av personalliggarna.

Vi kan inte utifrån det empiriska materialet dra någon slutsats om hur effekten av personalliggarna skiljer sig åt mellan stora och små företag inom frisörbranschen. Däremot visar analysen att personalliggarna både beloppsmässigt och relativt den totala lönesumman får större effekt för enskilda firmor och handelsbolag än för aktiebolag.

# 1 Inledning

## 1.1 Bakgrundsbeskrivning och uppdrag

Bestämmelsen om personalligare inom restaurang- och frisörbranscherna infördes den 1 januari 2007. Reglerna innebär i korthet att varje arbetsplats ska ha en personalligare där samtliga anställda ska registrera när de kommer till arbetsplatsen och när de åker därifrån. Skatteverket har också fått befogenheter att oanmält besöka verksamhetslokalerna och stämma av personalliggarna mot de som befinner sig på arbetsplatsen.

Nu pågår en översyn av reglerna, för att se om de ska förenklas, förändras och eventuellt utvidgas till att även gälla andra branscher. De branscher som framför allt är aktuella är byggbranschen och tvätteribranschen, där branschorganisationerna har framfört önskemål om att få omfattas av reglerna.

I översynen av reglerna ingår en utvärdering av reglernas effekter på skatteundandragande och på företaget. Den här rapporten behandlar mätningen av personalliggarnas effekter på skatteundandragandet. En preliminär utvärdering av effekterna gjordes för ett år sedan.

## 1.2 Hur kan effektmätningen utformas?

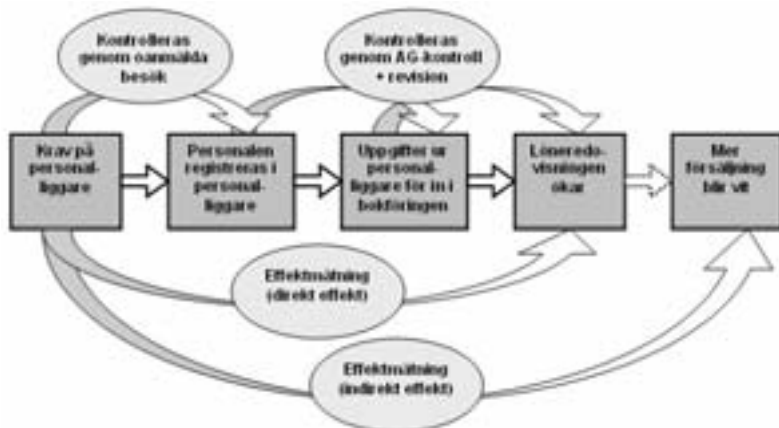
Hur kan man då lämpligen utforma en mätning av personalliggarnas effekter på skatteundandragandet?

När det gäller effekterna på skatteundandragandet kan man förvänta sig en direkt effekt på löneredovisningen, genom att tidigare svarta löner blir vita. Om de svarta lönerna minskar kan också behovet av svarta inkomster minska, vilket kan leda till en ökning av den redovisade försäljningen. Det leder i så fall till en ökning av momsens. Däremot torde effekterna på

inkomstskatten vara betydligt mindre (eller obefintliga). En ökad redovisad försäljning och ökade redovisade löneutbetalningar kan förväntas ta ut varandra.

Detta resonemang åskådliggörs i effektkedjan nedan.

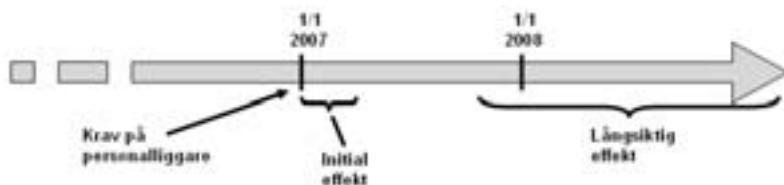
**Figur 1: Effektkedja för personalliggarnas tänkta effekt på företagets skatteredovisning**



Den här utvärderingen är inriktad på att beräkna personalliggarnas direkta effekt på företagets löneredovisning.

Utöver effekterna på olika delar av beskattningen kan man även dela in effekterna i en tidsdimension. Metodfrågorna får lite olika karaktär beroende på om det är den initiala effekten vid reglernas införande som ska mätas eller den mer långsiktiga effekten.

**Figur 2: Tidsdimensionen hos personalliggarnas effekter**



Den initiala effekten kan mätas med en före-efter-analys, där man t.ex. mäter löneredovisningen strax före regeländringen och jämför den med löneredovisningen strax efter regeländringen. Eftersom det rör sig om ett kort tidsintervall torde inverkan från övriga externa faktorer vara i det närmaste försumbara.

När man mäter den mer långsiktiga effekten av införandet av personalliggare kan inverkan från diverse externa faktorer påverka målvariabeln (som i det här fallet utgörs av den redovisade lönen inom restaurang- respektive frisörbranschen). Det blir alltså viktigt att kunna isolera effekten av just införandet av personalliggarna. För att göra detta krävs både att man identifierar relevanta externa faktorer och att man hittar något lämpligt sätt att justera för deras inverkan. Detta kan t.ex. ske genom att man hittar en jämförelsegrupp av företag som liknar de studerade grupperna (företag i restaurangbranschen och frisörbranschen) i alla avseenden utom just kravet på personalliggare. Kan man inte hitta någon lämplig jämförelsegrupp kan man istället försöka hitta lämpliga indikatorer på de externa faktorernas påverkan och korrigera utvecklingen utifrån dessa.

Om vi tittar just på företagens löneredovisning torde den viktigaste externa faktorn att korrigera för vara konjunkturförändringar. Därutöver kan även förändringar i timlönen ha viss inverkan på utfallet.

Vid beräkningen av personalliggarnas effekt kan man med hjälp av data från en jämförelsegrupp eller annan indikator över konjunkturutvecklingen beräkna den kontrafaktiska utvecklingen för restaurang- respektive frisörbranscherna. Med den kontrafaktiska utvecklingen innebär den utvecklingen som branscherna borde ha haft om bestämmelserna om personalliggare inte hade införts. Skillnaden mellan den kontrafaktiska utvecklingen och den faktiska utvecklingen kan antas utgöra effekten av personalliggarna.

## 2 Branschbeskrivning

### 2.1 Restaurangbranschen

#### 2.1.1 Företag i restaurangbranschen

Restaurangbranschen innefattade vid införandet av personalliggarna 29 000 företag. Av dessa utgörs hälften av enskilda firmor, 28 procent av aktiebolag och 18 procent av handelsbolag.

**Tabell 1: Antal företag per juridisk form i restaurangbranschen**

Juridisk form	2007
Enskilda firmor	14 653
Enkla bolag	36
Handelsbolag/kommanditbolag	5 228
Aktiebolag	8 127
Ekonomiska föreningar	145
Ideella föreningar	275
Registrerade trossamfund	10
Stiftelser	24
Offentliga korporationer	1
Enheter inom försvarsmakten	
Dödsbon	4
Utländska juridiska personer	14
Konkursbon	750
Vet ej	1
<b>Summa</b>	<b>29 268</b>

*Källa:* Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

De flesta restaurangerna är småföretag. 49 procent saknade helt anställda enligt redovisningen 2007 och endast 19 procent hade fler än 10 anställda.

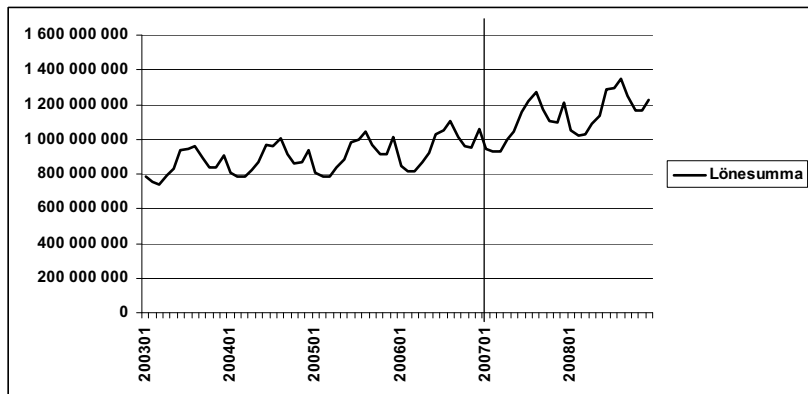
Tabell 2: Restaurangföretagens kontrolluppgifter för anställda, 2007

Antal KU	Antal restauranger	Lönesumma enl. KU, mnkr
0	14 310	0
1-5	6 325	835
6-10	2 983	1 113
11-25	3 395	2 706
26-50	1 314	2 197
51-100	626	1 909
101-200	231	1 428
201- 1000	76	1 317
>1000	8	1 724
<b>Summa</b>	<b>29 268</b>	<b>13 228</b>

*Källa:* Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

### 2.1.2 Löneredovisningen i restaurangbranschen

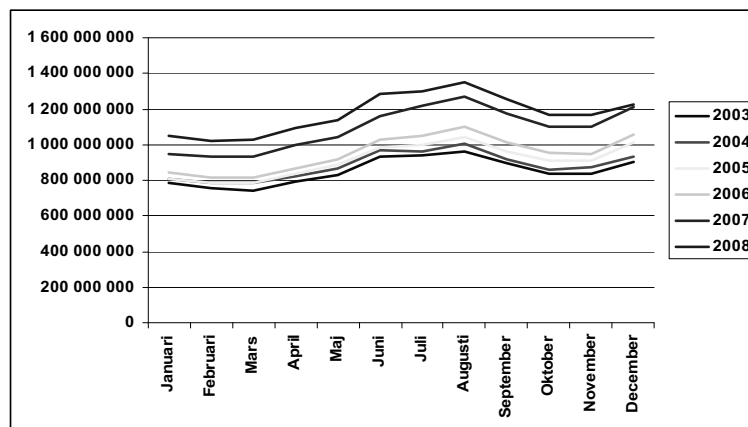
Genom underlaget för arbetsgivaravgifter på inlämnade skattedeclarationer kan man följa företagens löneredovisning månadsvis. I diagrammet nedan följs löneredovisningen under perioden 2002-2008. Den tydligaste trenden utifrån detta diagram är den säsongvariation som framträder under samtliga år.

**Diagram 1: Lönesumma i restaurangbranschen under åren 2003 – 2008**

**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Säsongsvariationen blir ännu tydligare om lägger respektive års redovisning på varandra i ett diagram (nedan). Där syns tydligt att varje år följer samma mönster, men att nivån varierar.

**Diagram 2: Lönesumma i restaurangbranschen respektive månad, jämförelse mellan åren 2003 – 2008**



**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

När man studerar utvecklingen över tiden påverkas den dessutom av inflationen. Det är därför brukligt att göra sådana studier i fasta priser. När det gäller den totala lönesumman i restaurangbranschen är den angiven i löpande priser. Den består alltså egentligen av två delar; en volymkomponent (antalet arbetade timmar), som är oberoende av inflationen, och en priskomponent (timlönen), som påverkas av inflationen. I tabellen nedan har lönesumman räknats om till både antal arbetade timmar och antal årsarbetskrafter, vilka båda är mått i fasta priser. Dessutom kan man se hur volymen har förändrats sedan året innan. Ur diagrammen ovan kan vi utläsa en ökning av lönesumman 2007 och 2008 och den bilden blir ännu tydligare när man tittar på förändringen från året innan. Framför allt mellan 2006 och 2007 ser man en markant ökning av antalet årsarbetskrafter. Ökningen det året är 14 gånger högre än den genomsnittliga ökningen under de tre tidigare åren. Att ökningen mellan 2007 och 2008 inte är lika stor är naturligt med tanke på att den utgör en ökning från en redan hög nivå 2007. Syftet med den här rapporten är

att försöka fastställa hur stor andel av ökningen av antalet årsarbetskrafter 2007 och 2008 som har orsakats av personalliggarna

**Tabell 3: Lönesumma i restaurangbranschen i fasta och löpande priser samt förändring från föregående år, för perioden 2003-2008**

	2003	2004	2005	2006	2007	2008
<b>Arbetskraftsvolym</b>						
-Löpande priser (lönesumma i mnkr)	10 209	10 585	10 926	11 416	13 079	14 067
- Fasta priser (antal arbetade timmar, tusental)	94 765	95 637	95 268	96 769	106 210	109 780
-Fasta priser omräknat till årsarbetskrafter	48 349	48 794	48 606	49 372	54 189	56 010
<b>Volymförändring från föregående år</b>						
- Antal årsarbetskrafter		+ 445	- 188	+ 766	+ 4 817	+ 1 821
		+ 0,9		+ 1,6	+ 9,8	+ 3,4
- Procent		%	- 0,4 %	%	%	%

**Källa:** Löneuppgifter är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt. Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas.

**Anm:** Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

## 2.2 Frisörbranschen

### 2.2.1 Företag i frisörbranschen

Frisörbranschen innefattade vid införandet av personalliggarna 2 400 företag. Av dessa utgörs 52 procent av enskilda firmor, 37 procent av aktiebolag och 11 procent av handelsbolag.

Tabell 3: Antal företag per juridisk form i frisörbranschen

Juridisk form	2007
Enskilda firmor	1301
Handelsbolag/kommanditbolag	284
Aktiebolag	935
Ekonomiska föreningar	1
Dödsbon	2
Konkursbon	2
<b>Summa</b>	<b>2 525</b>

*Källa:* Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

De flesta frisörer är småföretag. 19 procent saknade helt anställda enligt redovisningen 2007 och 65 procent har 1-5 anställda. Endast 6 procent hade fler än 10 anställda och det största företaget har 77 anställda.

Tabell 4: Frisörernas kontrolluppgifter för anställda, 2007

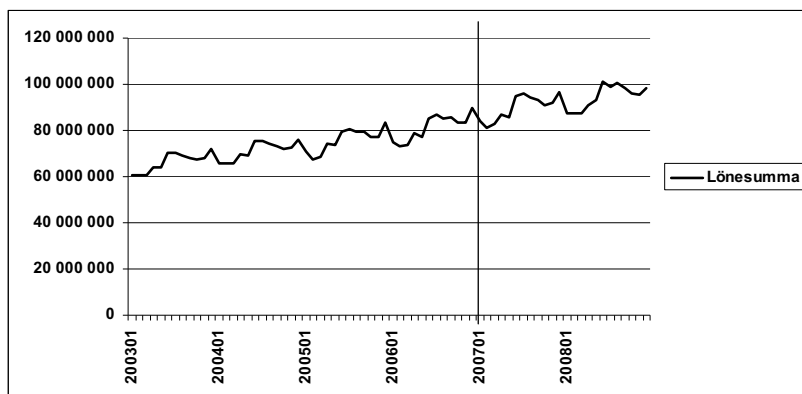
Antal KU	Antal frisörer	Lönesumma enl. KU, mnkr
0	489	0
1-5	1 642	404 323 536
6-10	255	222 435 619
11-25	124	224 042 366
26-50	13	54 874 625
51-100	6	56 726 147
<b>Summa</b>	<b>2 529</b>	<b>962 402 293</b>

*Källa:* Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

## 2.2.2 Löneredovisningen i frisörbranschen

Även frisörbranschen har en tydlig säsongvariation. Den är dock inte lika markant som inom restaurangbranschen.

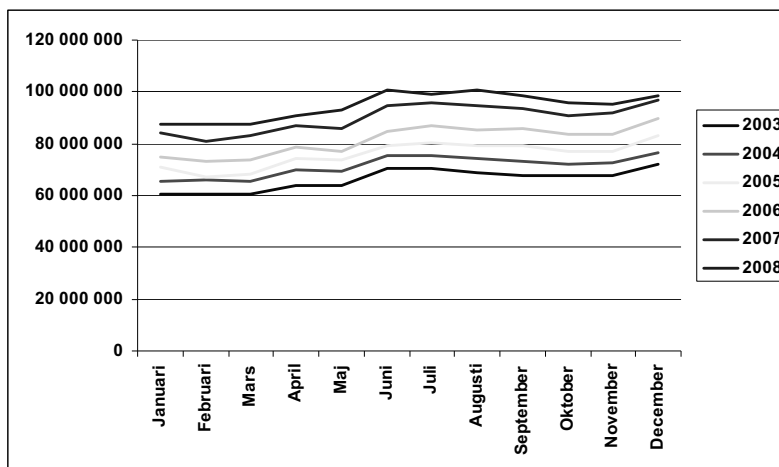
Diagram 3: Lönesumma i frisörbranschen under åren 2003 - 2008



*Källa:* Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Säsongvariationen följer samma mönster varje år, det är i princip bara nivåerna som varierar.

**Diagram 4: Lönesumma i frisörbranschen respektive månad, jämförelse mellan åren 2003 - 2008**



**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

När man studerar utvecklingen över tiden påverkas den dessutom av inflationen. Det är därför brukligt att göra sådana studier i fasta priser. När det gäller den totala lönesumman i restaurangbranschen är den angiven i löpande priser. Den består egentligen av två delar; en volymkomponent (antalet arbetade timmar), som är oberoende av inflationen, och en priskomponent (timlönen), som påverkas av inflationen. I tabellen nedan har lönesumman räknats om till både antal arbetade timmar och antal årsarbetskrafter, vilka båda är mått i fasta priser. Dessutom kan man se hur volymen har förändrats sedan året innan. Ur diagrammen ovan kan man utläsa en ökning av lönesumman 2007 och 2008 och ökningen 2007 framträder ännu tydligare när man tittar på förändringen från året innan. Framför allt mellan 2006 och 2007 ser man en markant ökning av antalet årsarbetskrafter. Ökningen det året

är dubbelt så hög som den genomsnittliga ökningen under de tre tidigare åren. Hela ökningen har dock inte kvarstått under 2008. Syftet med den här utvärderingen är att försöka fastställa hur stor andel av ökningen av antalet årsarbetskrafter 2007 och 2008 som har orsakats av personalliggarna.

**Tabell 5: Lönesumma i frisörbranschen i fasta och löpande priser samt förändring från föregående år, för perioden 2003-2008**

	2003	2004	2005	2006	2007	2008
<b>Arbetskraftsvolym</b>						
- Löpande priser (lönesumma i mnkr)	796	856	910	978	1 079	1 135
- Fasta priser (antal arbetade timmar, tusental)	7 451	7 817	8 159	8 465	9 199	9 041
- Fasta priser omräknat till årsarbetskrafter	3 801	3 988	4 163	4 319	4 693	4 613
<b>Volymförändring från föregående år</b>						
- Antal årsarbetskrafter		+ 187	+ 175	+ 156	+ 374	- 81
- Procent		+ 4,9	+ 4,4	+ 3,8	+ 8,7	- 1,7

**Källa:** Löneuppgifter är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt. Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas.

**Anm:** Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

### 3 Mätning av initial effekt

Den initiala effekten avser den effekt som personalliggarna hade på de redovisade lönerna de närmaste månaderna efter införandet. Här studeras alltså effekten under ett kort tidsintervall. Det innebär att vi inte behöver ta hänsyn till inverkan från externa faktorer, eftersom deras effekt på kort sikt är försumbar eller åtminstone ganska liten.

I korthet kan man säga att vi vill mäta hur företagens löneredovisning har förändrats mellan december 2006 och januari 2007. Riktigt så enkelt är det dock inte. Säsongsvariationen gör att vi kan förvänta oss en viss förändring i redovisade löner mellan december och januari. Det vi vill mäta är alltså den förändring utöver den normala som inträffade vid införandet av personalliggarna. Den kan antas utgöra en effekt av personalliggarna.

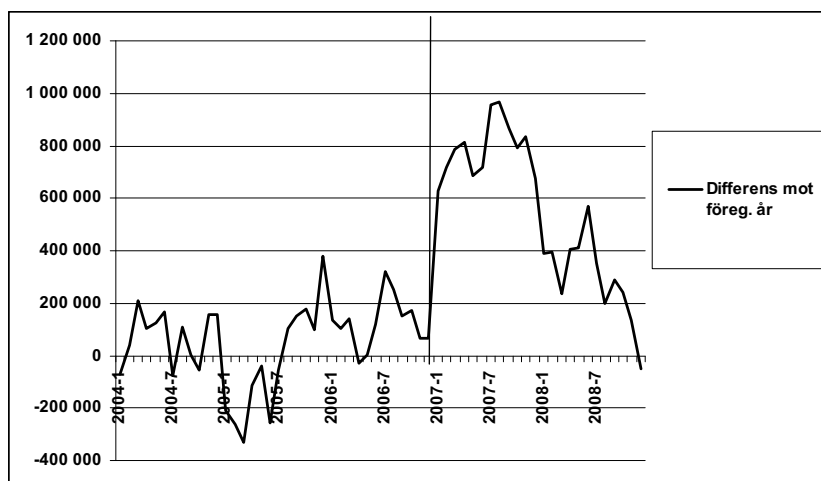
#### 3.1 Initial effekt i restaurangbranschen

För att mäta den initiala effekten av införandet av personalliggarna i restaurangbranschen jämför vi differenserna mellan redovisade löner en månad med samma månad året före. På det sättet eliminerar vi effekten av säsongsvariationen i branschen. För att mätningen inte ska påverkas av förändringar i timlönen har lönesumman räknats om till antal arbetade timmar<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Omräkningen av lönesumma till antal arbetade timmar har skett utifrån uppgifter ut SCB:s statistikdatabas om genomsnittlig timlön inklusive övertidstillägg för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang. Varje månads lönesumma har dividerats med genomsnittlig timlön för den månaden.

**Diagram 5: Antal arbetade timmar i restaurangbranschen, differens mot samma månad föregående år, för perioden 2004-2008**



**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Som man ser i diagrammet ovan varierar differenserna i antal arbetade timmar jämfört med samma månad föregående år ganska mycket under de tre sista åren innan införandet av personalliggare. Som mest är differensen ca 380 000 timmar och som minst ca minus 260 000 timmar. Det verkar dock inte finnas något mönster i differensernas storlek mellan olika månader. Däremot påverkas differenserna av hur snabba konjunkturförändringarna har varit. Under första halvåret 2005 var differenserna negativa (dvs. antal arbetade timmar var högre samma månad året innan) och under den övriga tiden var de mestadels positiva. Positiva differenser är naturliga eftersom konjunkturen under den studerade tiden har stärkts.

Från inledningen av 2007 (dvs. vid personalliggarnas införande) ökade differenserna kraftigt. I januari uppgick de till 630 000 arbetstimmar och i augusti samma år nådde de toppnoteringen 970 000 arbetstimmar. Av detta framgår det

tydligt att införandet av personalliggare har fört med sig en ökning av redovisade löner i restaurangbranschen.

När man ska beräkna effekten av personalliggarna i januari 2007 måste man jämföra differensen för den månaden med någon differens före införandet av personalliggarna. Eftersom differenserna har en naturlig variation är det vanskligt att välja en viss månad att jämföra med. Man kan jämföra med ett genomsnitt för hela perioden 2004-2006. I så fall innebär det att personalliggarna har medfört en ökning av antalet arbetade timmar med 574 000 i januari 2007. Eftersom vi vet att det var konjunkturuppgång under 2007 är det dock bättre att göra jämförelsen med en annan månad med konjunkturuppgång. Jämför man med genomsnittet under 2006 innebär det att personalliggarna har medfört en ökning av antalet arbetade timmar med 505 000 i januari 2007. Man kan alltså konstatera att den initiala effekten av personalliggarna borde ligga mellan 505 000 och 574 000 arbetstimmar under januari 2007. På årsbasis innebär det ökade redovisade löner med mellan 725 och 825 miljoner kronor, eller mellan 3 100 och 3 500 årsarbetskrafter<sup>2</sup>. Det motsvarar 6,4-7,6 procent av branschens totala lönesumma.

### 3.2 Initial effekt i frisörbranschen

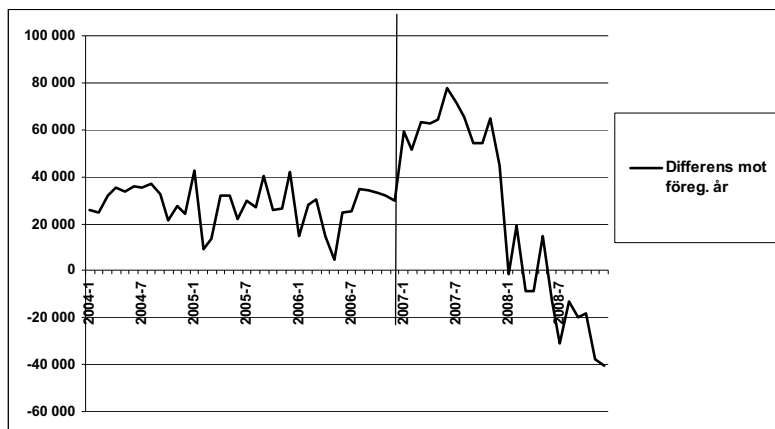
För att mäta den initiala effekten av införandet av personalliggarna i frisörbranschen jämför vi – på samma sätt som för restaurangbranschen – differenserna mellan redovisade löner en månad med samma månad året före. På det sättet eliminerar vi effekten av säsongsvariationen i branschen. För att mätningen inte ska påverkas av

---

<sup>2</sup> Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

förändringar i timlönen har lönesumman räknats om till antal arbetade timmar<sup>3</sup>.

**Diagram 6: Antal arbetade timmar i frisörbranschen, differens mot samma månad föregående år, för perioden 2004-2008**



**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Även inom frisörbranschen varierar differenserna i antal arbetade timmar jämfört med samma månad föregående år ganska mycket under de tre sista åren innan införandet av personalliggare. Som mest är differensen ca 42 000 timmar och som minst ca 5 000 timmar. Det verkar dock inte finnas något mönster i differensernas storlek, varken mellan olika månader eller olika år.

Från inledningen av 2007 (dvs. vid personalliggarnas införande) ökade differenserna kraftigt. I januari uppgick de till 59 000 arbetstimmar och i juni samma år nådde de toppnoteringen 77 000 arbetstimmar. Av detta framgår tydligt

<sup>3</sup> Omräkningen av lönesumma till antal arbetade timmar har skett utifrån uppgifter ut SCB:s statistikdatabas om genomsnittlig timlön inklusive övertidstillägg för näringsgrenen utbildning och friskvård, vård och omsorg, intresseorganisationer och religiösa samfund, rekreation, kultur, sport och andra serviceföretag. Varje månads lönesumma har dividerats med genomsnittlig timlön för den månaden.

att införandet av personalliggare har fört med sig en ökning av redovisade löner i frisörbranschen.

När man ska beräkna effekten av personalliggarna i januari 2007 måste man jämföra differensen för den månaden med någon differens före införandet av personalliggarna. Eftersom differenserna har en naturlig variation är det vanskligt att välja en viss månad att jämföra med. Med tanke på att variationen är ungefär densamma under 2004 – 2006 är det lämpligast att jämföra med ett genomsnitt för hela den perioden. Det innebär att personalliggarna har medfört en ökning av antalet arbetade timmar med 31 000 i januari 2007. På årsbasis innebär det ökade redovisade löner med 44 miljoner kronor eller 190 årsarbetskrafter<sup>4</sup>. Det motsvarar 4,4 procent av lönesumman i frisörbranschen.

---

<sup>4</sup> Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen utbildning och friskvård, vård och omsorg, intresseorganisationer och religiösa samfund, rekreation, kultur, sport och andra serviceföretag i Sverige för 2007 (117,25 kr) och för 2008 (125,21 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

## 4 Mätning av långsiktig effekt

Det har nu gått ungefär 2,5 år sedan kravet på personalliggare infördes. Även om det inte är så väldigt lång tid är det intressant att se om den initiala effekt som personalliggarna hade på löneredovisningen har bevarats, minskat eller till och med ökat.

### 4.1 Konjunkturförändringars påverkan

Man kan se att företagen både i restaurangbranschen och i frisörbranschen har redovisat större lönesumma efter den 1 januari 2007, men att ökningstakten sedan avtagit under 2008. Den stora frågan är vilken andel av dessa förändringar som beror på införandet av personalliggarna och vilken andel som beror på övriga externa faktorer. Den väsentligaste externa faktorn att ta hänsyn till torde vara förändringar i verksamhetens omfattning. När man analyserar de långsiktiga effekterna av personalliggarna på företagens löneredovisningar måste man på något sätt rensa bort de effekter som beror på förändringar i konjunkturen. Särskilt viktigt blir detta när man tittar på uppgifter från år 2008, eftersom konjunkturen förändrats kraftigt under hösten 2008.

- **Konjunkturmått på branschnivå:** Eftersom olika branscher påverkas olika av konjunkturförändringar blir resultatet mest korrekt om man justerar för konjunkturen i den specifika bransch som man studerar, dvs. restaurangbranschen och frisörbranschen.
- **Spegla hela verksamheten:** För att ge en rättvisande bild måste måtten över konjunkturförändringen spegla hela företagets verksamhet, både den vita och eventuellt svart verksamhet. Det är troligt att det finns ett samband mellan hur mycket svarta löner ett företag

betalar ut och hur stor svart försäljning man har (man måste ha svarta inkomster för att kunna betala svarta löner). Om införandet av personalliggare medför att tidigare svarta löner blir vita så kan det även innebära att tidigare svart försäljning blir vit (men det är inte säkert att sambandet gäller även åt det hållet). Det kan också hända att en nedgång i konjunkturen påverkar företagens svarta försäljning (t.ex. kan en konjunkturedgång öka konkurrensen och försämra lönsamheten och därigenom "tvinga" företagen att sälja mer svart).

Det verkar inte vara möjligt att hitta någon perfekt mått för att rensa bort konjunkturpåverkan, men om man använder fler olika mått och samtliga pekar på samma utveckling, kan det ge tillräckligt stöd för hur utvecklingen har varit.

Det går inte att hitta en entydig indikator på hur lönesumman i restaurangbranschen skulle ha utvecklats om personalliggarna inte hade införts. Hur konjunkturen och andra externa faktorer påverkar utvecklingen i en specifik bransch är oerhört komplext och ingenting som man snabbt och enkelt kan skapa en formel över. För att ändå kunna angripa uppgiften har vi valt att använda ett flertal olika indikatorer att göra jämförelser med. Oavsett vilken av de indikatorer som vi har använt i våra jämförelser som man studerar närmare kan man hitta brister. Jämför man utvecklingen över en lång tidsperiod med löneutvecklingen i restaurangbranschen blir säkert korrelationen sämre än om man bara studerar perioden från och med år 2003. Det kan också finnas teoretiska invändningar mot flera av indikatorerna. Men eftersom jämförelser med så många indikatorer pekar på ett någorlunda likartat resultat, anser vi ändå att vi utifrån dessa jämförelser kan dra slutsatser om hur personalliggarna har påverkat löneredovisningen i restaurang- och frisörbranschen.

## **4.2 Den långsiktiga effekten av personalliggare i restaurangbranschen**

### **4.2.1 Jämförelse med mått på utvecklingen av restaurangbranschen i Sverige**

Det bästa är om vi kan jämföra löneutvecklingen i restaurangbranschen direkt med något mått över utvecklingen av just den branschen i Sverige. Ett tänkbart mått är förädlingsvärdet, som kan mätas både från produktionssidan och från konsumtionssidan. Om statistiken är heltäckande, borde dessa båda mätningar ge samma resultat. Som vi visar nedan är dock inte mätningarna heltäckande och det finns en hel del invändningar mot båda dessa mätmetoder.

#### Förädlingsvärdet för branschen från produktionssidan

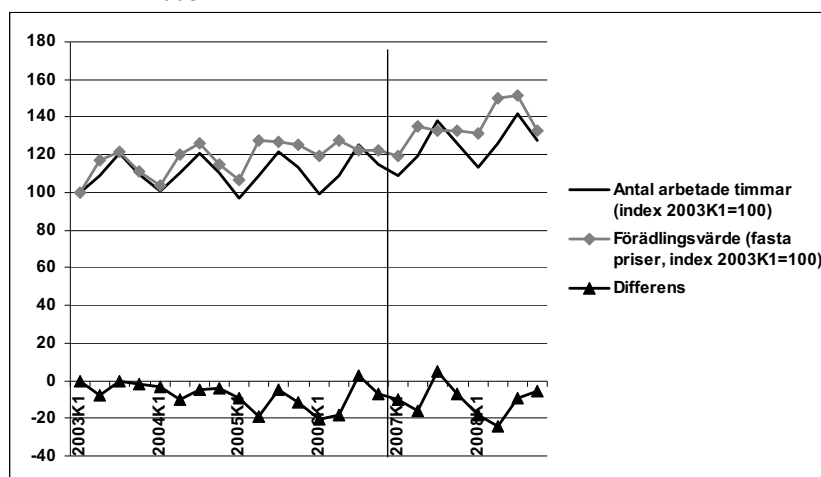
SCB mäter i nationalräkenskaperna förädlingsvärdet från produktionssidan uppdelat på näringsgren<sup>5</sup>. Det sker mätningar kvartalsvis. Underlaget för mätningarna är frågor till företagen om deras omsättning det senaste kvartalet. Det är därför troligt att svaren utgörs av företagets omsättning enligt bokföringen, dvs. endast vit omsättning ingår. Om detta mått används för att rensa bort konjunkturens påverkan är alltså risken stor att man även rensar bort delar av den reella effekt som personalliggarna har haft.

Kvartalsuppgifter om förädlingsvärden uppdelat på branscher finns tillgängliga för åren 2003-2008. Restaurangbranschen är inte särredovisad, utan ingår i hotell- och restaurangbranschen

---

<sup>5</sup> Förädlingsvärdet skiljer sig från BNP genom att skatter och subventioner inte ingår.

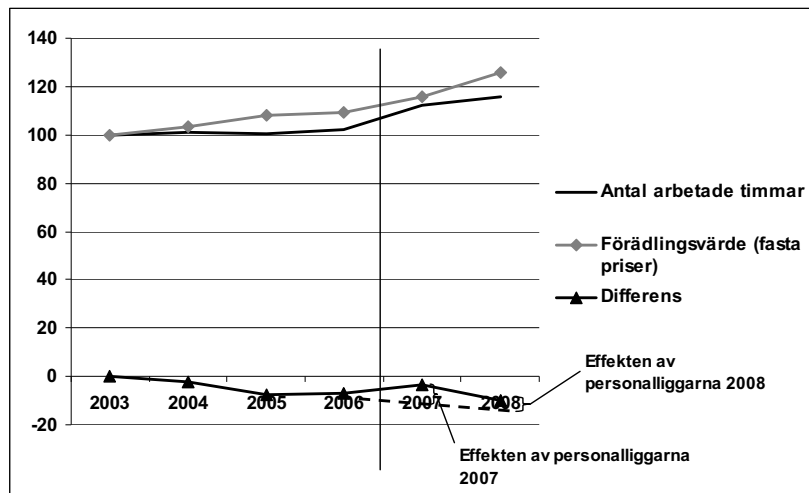
**Diagram 7: Jämförelse mellan lönesumma för restaurangbranschen och förädlingsvärde för hotell- och restaurangbranschen, indexerade fasta priser, kvartalsuppgifter för åren 2003-2008**



**Källa:** Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas. Förädlingsvärde för hotell- och restaurangbranschen är hämtat från tabellen: "BNP från produktionssidan" från Nationalräkenskaperna i SCB:s statistikdatabas.

Det framgår tydligt av diagrammet att förädlingsvärde och lönesumma inte har riktigt samma säsongvariation, vilket är förvånande. Troligtvis beror en stor del av skillnaden på att lönesumman (i fasta priser uttryckt som antal arbetade timmar) endast avser restaurangbranschen, medan förädlingsvärdet avser hotell- och restaurangbranschen. Tittar man på kurvan över differensen framgår skillnaden i variation väldigt tydligt. För att rensa bort den kan man ackumulera uppgifterna till årsbasis.

**Diagram 8: Jämförelse mellan lönesumma för restaurangbranschen och förädlingsvärdet för hotell- och restaurangbranschen, indexerade fasta priser, årsuppgifter för åren 2003-2008**



**Källa:** Lönesummor i restaurangbranschen i Sverige är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt. Förädlingsvärde för hotell- och restaurangbranschen är hämtat från tabellen: "BNP från produktionssidan" från Nationalräkenskaperna i SCB:s statistikdatabas.

Av diagrammet ovan kan man utläsa att antalet redovisade arbetstimmar i restaurangbranschen ända fram till införandet av personalliggarna utvecklas långsammare än förädlingsvärdet för branschen. Under det första året efter införandet av personalliggarna utvecklas däremot de redovisade arbets-timmarna snabbare än förädlingsvärdet, men det vänder igen 2008.

I tabellen nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna. Enligt dessa beräkningar har den redovisade delen av lönesumman i restaurangbranschen i Sverige till följd av införandet av personal-liggare år 2007 ökat med 710 miljoner kronor (motsvarande 3 000 årsarbetskrafter) och

t.o.m. år 2008 med 260 miljoner kronor (motsvarande 1 000 årsarbetskrafter). Det motsvarar 5,4 respektive 1,8 procent av den totala lönesumman i branschen. Som vi kommer att visa nedan är dock dessa siffror underskattade. Av diagrammet ovan kan man utläsa att förädlingsvärdet för hotell- och restaurangbranschen har ökat under 2007 och sedan ökat ytterligare under 2008 (trots konjunktur nedgången det året). Delar av den ökningen kan tänkas bero på just införandet av personalliggarna. I så fall blir förädlingsvärdet för branschen ett olämpligt jämförelsemått. Man kan möjligtvis se beräkningen som en slags minimiberäkning av personalliggarnas effekter.

**Tabell 7: Beräkning av effekten av personalligare i restaurangbranschen för år 2007 och 2008 utifrån förädlingsvärdet inom hotell- och restaurangbranschen**

Period	Kontrafaktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens mnkr	Differens Antal åa
2007	-9,7	-3,6	6,1	707	2 933
2008	-12,1	-10,0	2,1	258	1 031

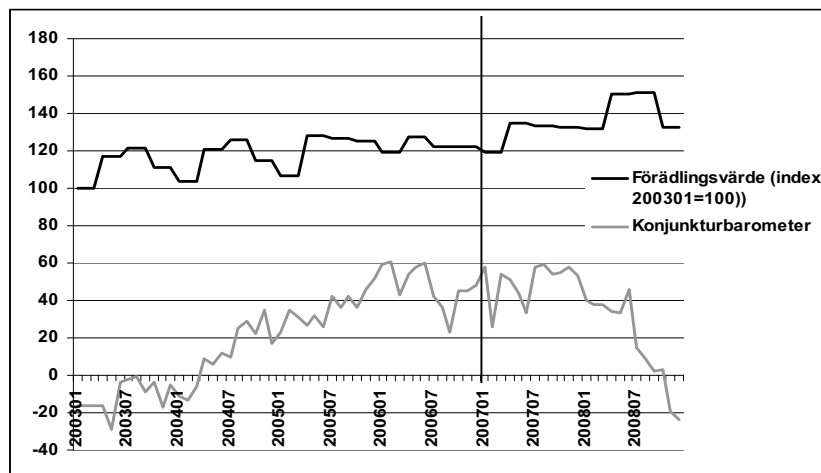
*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

För att kontrollera om förädlingsvärdet har påverkats av införandet av personalliggarna kan vi jämföra det med den konjunkturbarometer som Konjunkturinstitutet sammanställer. För ett antal variabler får företagen varje månad frågor om det är en ökning eller minskning (t.ex. om efterfrågan på företagets tjänster ökar eller minskar och om inneliggande ordrar ökar eller minskar). Om 40 procent uppger en ökning och 10 procent en minskning så redovisas nettotalet 30. Fördelen med konjunkturbarometern är att den inte utgår från uppgifter hämtade ur företagets bokföring.

Eventuella effekter av personalliggarna på inkomstredovisningen torde därmed inte påverka värdena. Nackdelen för vårt syfte är att konjunkturbarometern bygger på kvalitativa data. Det gör det svårt att direkt använda det som en tidsserie. Trots det kan en jämförelse mellan förädlingsvärdet och konjunkturbarometern ge viss ledning för en bedömning av ifall förädlingsvärdet har ökat under 2007 och 2008 till följd av införandet av personalliggarna.

Den variabel som vi har valt att titta på ur konjunkturbarometern är "utvecklingen av företagets verksamhet". Till skillnad från mätningar av efterfrågan eller inneliggande ordrar torde verksamhetsutvecklingen bättre spegla den faktiska utvecklingen istället för förväntningarna om framtiden.

**Diagram 9: Jämförelse mellan förädlingsvärdet och konjunkturbarometern för hotell- och restaurangbranschen under 2003-2008.**



**Källa:** Förädlingsvärde för hotell- och restaurangbranschen är hämtat från tabellen: "BNP från produktionssidan" från Nationalräkenskaperna i SCB:s statistikdatabas. Konjunkturbarometern är framtagen av Konjunkturinstitutet

**Anm:** Förädlingsvärdet är omräknat från kvartalsuppgifter till månadsuppgifter genom att dela varje värde med tre. I konjunkturbarometern har frågan om utvecklingen av företagets verksamhet använts.

När man jämför kurvan över förädlingsvärdet med kurvan över konjunkturbarometern är det viktigt att komma ihåg att de båda kurvorna ska tolkas lite olika. Kurvan över förädlingsvärdet visar verksamhetens nivå. En positiv lutning innebär att verksamheten i branschen ökar och en negativ lutning att den minskar. Bortser man från säsongvariationen kan man alltså konstatera att verksamheten i restaurangbranschen enligt förädlingsvärdet har haft en svag och ganska stabil ökningstakt under 2003-2006, för att sedan öka kraftigare under 2007 och 2008.

Kurvan med konjunkturbarometern säger däremot ingenting om verksamhetens nivå. Istället visar den om verksamheten har ökat eller minskat. Är konjunkturbarometern över noll så har verksamheten ökat och är den under noll så har verksamheten minskat. Under perioden 2003-2005 visar konjunkturbarometern på en sakta ökande ökningstakt av verksamheten. Därefter planar ökningstakten ut och håller en konstant nivå under 2006 och 2007 för att sedan avta. I slutet av 2008 minskar verksamheten till och med.

Jämför vi de två beskrivningarna kan vi konstatera att de största skillnaderna mellan förädlingsvärdet och konjunkturbarometern är under 2007 och 2008. Den kraftiga ökning av verksamheten som förädlingsvärdet visar under 2007 och 2008 går inte att finna i konjunkturbarometern. Även om konjunkturbarometern bör användas med försiktighet så ger detta stöd för att ökningen av förädlingsvärdet enligt nationalräkenskaperna under 2007 och 2008 till stor del har orsakats av personalliggarna. Syftet med att jämföra löneutvecklingen med förädlingsvärdet är att få ett mått över hur lönerna borde ha utvecklats om personalliggarna inte hade införts. Om förädlingsvärdet har ökat som en följd av införandet av personalliggarna kan det dock inte ge ett sådant mått. Man kan därför ifrågasätta värdet av att över huvud taget jämföra löneutvecklingen i branschen med förädlingsvärdet. De redovisade lönerna torde dock påverkas mer av personalliggarna än förädlingsvärdet. Vid användning av den ovan beräknade effekten av personalliggarna måste man dock vara medveten om att effekten är underskattad.

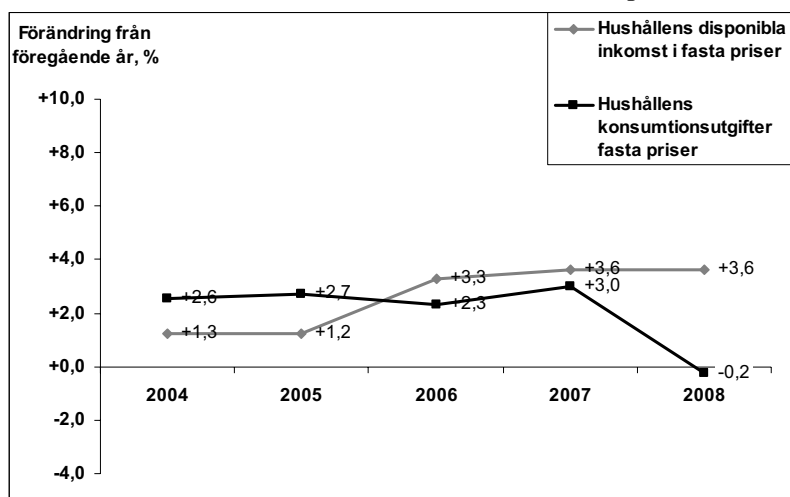
#### Hushållens användning av restaurang- och hotelltjänster

Ovan har jämförelser gjorts mellan officiellt redovisad lönesumma för restaurangbranschen och förädlingsvärdet för hotell- och restaurangbranschen. Hushållen svarar för ca 70 procent av användningen av restaurang- och hotelltjänster.

Även om hushållssektorn bara står för del av användningen utgår vi nedan från uppgifter om hushållens konsumtion enligt nationalräkenskaperna i ett försök att ringa in effekten av personalliggarna. I de officiellt publicerade siffrorna på SCB:s hemsida är hushållssektorns konsumtion av restaurangtjänster sammanförda med hotell och övernattningsservice. Den jämförelse som görs knyter därför an till volymutvecklingen för hotell- och restaurang sammantaget. Dessa tjänster svarar för ungefär 5 procent av hushållens konsumtion enligt nationalräkenskaperna.

Hur hushållen fördelar sin konsumtion på olika varor och tjänster förändras över åren. Om man utgår från hushållens disponibla inkomster kan man till att börja med konstatera att hushållens konsumtion inte följer utvecklingen av deras disponibla inkomster. Detta beror på att hushållens sparande varierar mellan åren. Diagrammet nedan visar hur utvecklingen av hushållens disponibla inkomst och hushållens konsumtion förändrats åren 2004-2008. Åren 2004 och 2005 ökade konsumtionen snabbare än de disponibla inkomsterna. Åren 2006-2008 ökade däremot inkomsterna snabbare än konsumtionsutgifterna. Särskilt märkbart är detta 2008 då hushållssektorn, trots en fortsatt hög ökning av de disponibla inkomsterna, hållit igen på konsumtionsutgifterna.

**Diagram 10 Jämförelse av utvecklingen av hushållens disponibla inkomst och hushållens konsumtion, fasta priser**



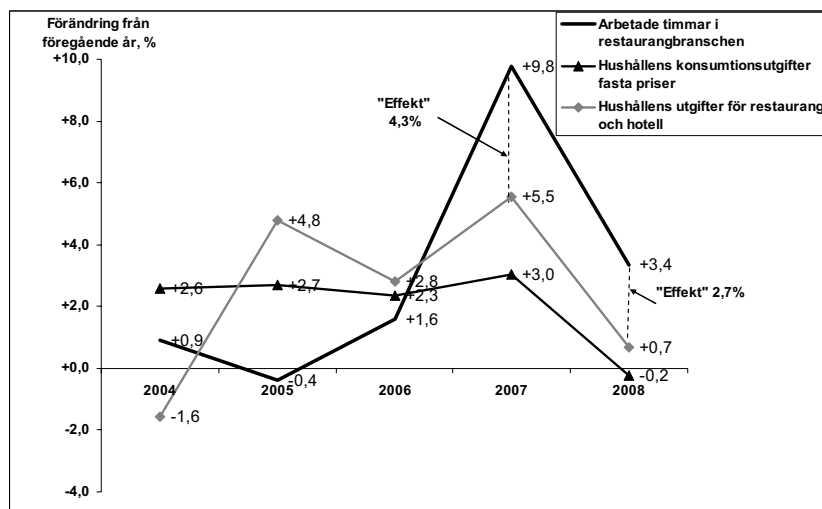
**Källa:** Hushållens disponibla inkomst utgörs av lönesumma redovisad till Skatteverket deflaterad med genomsnittlig timlön för branschen enligt SCB:s statistikdatabas. Hushållens konsumtionsutgifter kommer från Konjunkturinstitutet. Augusti 2009. Tabell HE01

Hushållens köp av restaurang- och hotelltjänster varierar över åren. Rent resonemangsvis skulle man kunna förvänta sig att i tider med dålig realinkomstutveckling så håller hushållen igen på restaurangbesöken och vice versa under perioder med god inkomstutveckling. År 2007 (då personalliggarna infördes) ökade hushållens disponibla inkomster för andra året i rad med över 3 procent.

Diagrammet nedan visar förändringen mellan åren av:

- officiellt redovisad lönesumma omräknat till fasta priser
- hushållssektorns konsumtion av hotell- och restaurangtjänster
- hushållens totala konsumtion

**Diagram 11: Jämförelse mellan utvecklingen av lönesumman för restaurangbranschen och utvecklingen av privat konsumtion av restaurang- och hotelltjänster. Fasta priser**



**Källa:** Hushållens disponibla inkomst utgörs av lönesumma redovisad till Skatteverket deflaterad med genomsnittlig timlön för branschen enligt SCB:s statistikdatabas. Hushållens konsumtionsutgifter kommer från Konjunkturinstitutet. Augusti 2009. Tabell HE01 Hushållens utgifter för restaurang och hotell kommer från SCB:s statistikdatabaser; Hushållens konsumtionsutgifter (ENS95) efter ändamål

Diagrammet ovan visar att hushållens totala konsumtionsutgifter och hushållens utgifter för restaurang- och hotelltjänster inte utvecklats parallellt. År 2004 var utvecklingen av konsumtions-volymen för hotell och restaurangtjänster svagare än för totala konsumtionsvolymen, år 2005 var den starkare, år 2006 ungefär densamma och under 2007 och 2008 starkare.

För åren 2004-2006, dvs. före personalliggarnas införande, finns stora skillnader mellan utvecklingen av lönesumman och hushållens utgifter för restaurang- och hotelltjänster. År 2005 är skillnaden hela 5 procentenheter. Detta gör att man kan ifrågasätta tillförlitligheten i att använda motsvarande differens för åren 2007 och 2008 som indikator på effekten av personalliggarna. Men om vi ändå gör det blir den beräknade effekten av personalliggarna 560 miljoner kronor eller 2 300 årsarbetskrafter år 2007 och 980 miljoner kronor eller 3 800 årsarbetskrafter år 2008. Det motsvarar 4,3 respektive 7,0 procent av den totala lönesumman i branschen.

**Tabell 6** Beräkning av effekter av personalliggare i restaurangbranschen för år 2007 och 2008 utifrån hushållssektorns konsumtion av restaurang- och hotelltjänster

Period	Förändring, %		Differens resp. år, procentenheter	Differens ackumulerad	Ack. differens	
	redovisad lönesumma	hushållens utgifter för restaurang och hotelltjänster			mnkr	antal åa
<b>2007</b>	+9,8	+5,5	+4,3	+4,3	+562	+2 330
<b>2008</b>	+3,4	+0,7	+2,7	+7,0	+985	+3 842

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

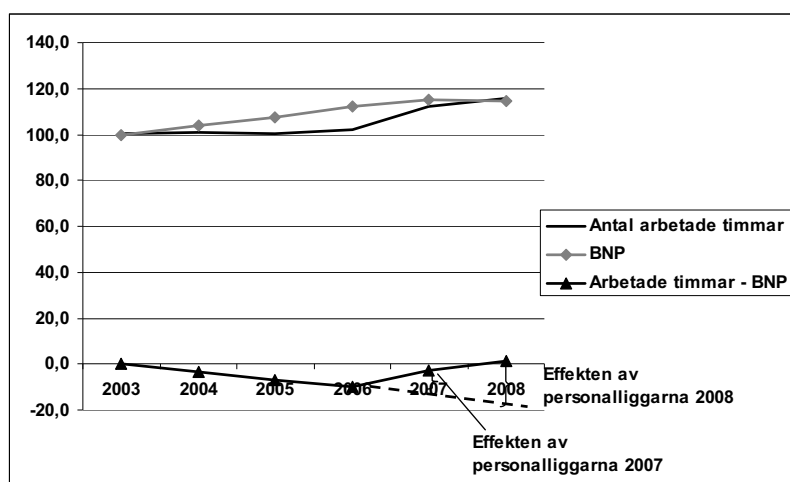
Det finns en rad skäl till osäkerhet i beräkningen. Vi har redan nämnt förhållandet att serierna inte heller följdes åt åren före personalliggarnas införande. Det finns osäkerheter som sammanhänger med att det inte är samma avgränsningar för de serier som jämförs. Lönesumman avser produktion av

tjänster som används även av företag och konsumtionsserien inkluderar även hotelltjänster. En annan osäkerhet gäller nationalräkenskapernas serie över hushållens konsumtion av hotell och restaurangtjänster. Idealt ska den återspegla hushållens konsumtion. Årliga undersökningar görs av hushållens utgifter för olika ändamål, men svarsfrekvensen är låg och posten restaurangutgifter är underskattad och har betydande felmarginaler. Nationalräkenskaperna tar därför hänsyn till och väger in även andra uppgifter när hushållens konsumtion bestäms för respektive år. T.ex. måste produktionen av tjänsterna (jämför beräkningen i avsnittet ovan om förädlingsvärdet från produktionssidan) och användningen av tjänsterna fås att balansera.

#### **4.2.2 Jämförelse med utvecklingen av BNP i Sverige**

BNP är ett mått över ett lands samlade ekonomiska aktivitet, eller annorlunda uttryckt, landets tillväxt. Utvecklingen i en viss bransch kan dock skilja sig från landets generella tillväxt. Genom att jämföra löneutvecklingen i restaurangbranschen med BNP ser vi om den följer landets generella tillväxt eller inte. Vi kan då också se om det sker någon förändring i relationen vid införandet av personalliggarna. Eventuell förändring kan förväntas vara orsakad av personalliggarna. För att beräkningen inte ska påverkas av förändringar i lönenivå eller inflation räknas lönesumman om till antal arbetade timmar och vi använder BNP i fasta priser.

**Diagram 12: Antal arbetade timmar i restaurangbranschen och BNP för åren 2003-2008, indexerade värden**



**Källa:** Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas. Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen ”BNP i valda länder”, publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009. Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Av diagrammet ovan framgår att antal arbetade timmar i restaurangbranschen under åren 2003 - 2006 utvecklas långsammare än BNP. Linjen för differensen mellan löneutvecklingen och BNP får därför negativ lutning under dessa år. Lutningen är konstant under de fyra åren, vilket innebär att relationen mellan antal arbetade timmar i restaurangbranschen och BNP är konstant. Under 2007 och 2008 utvecklas lönesumman i restaurangbranschen märkbart kraftigare än BNP, vilket ger differensen en positiv lutning. Avståndet mellan förlängningen av linjen för differensen under

åren 2003 – 2006 (se den streckade linjen i diagrammet ovan) och den faktiska differensen utgör effekten av personalliggarna. Eftersom avståndet ökar ytterligare under 2008 innebär det att effekten av personalliggarna från år 2007 inte bara bibehållits under 2008 utan till och med ökat. I tabellen nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna. Enligt dessa beräkningar har den redovisade delen av lönesumman i restaurangbranschen i Sverige till följd av införandet av personalliggare år 2007 ökat med 1,2 miljarder kronor och år 2008 med 2,2 miljarder kronor. Detta motsvarar 5 000 respektive 8 600 årsarbetskrafter eller 9,3 respektive 15,5 procent av den totala lönesumman i branschen.

**Tabell 7: Beräkning av effekten av personalliggare i restaurangbranschen i Sverige för åren 2007 och 2008**

Period	Kontrafaktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens mnkr	Differens Antal åa
<b>2007</b>	-13,3	-2,9	10,4	1 212	5 024
<b>2008</b>	-16,6	1,1	17,8	2 157	8 599

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

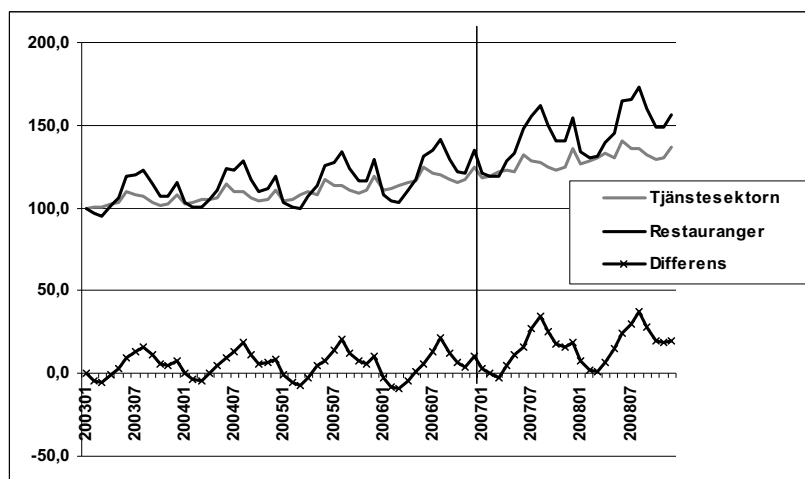
Det har framkommit synpunkter om att en jämförelse mellan löneutvecklingen i restaurangbranschen och Sveriges BNP kanske inte är så rättvisande just under den studerade perioden. Anledningen är att den ekonomiska tillväxten i hela tjänstesektorn var hög under år 2006, men att det kan tänkas att tillväxten resulterade i nya jobb först under år 2007. Om så är fallet så ger jämförelsen med landets BNP sken av att personalliggarna har haft större effekt än vad de egentligen har haft. Det som styrker detta resonemang är att en jämförelse mellan Sveriges BNP och löneutvecklingen i hela den privata tjänstesektorn ger ett likartat mönster som diagrammet ovan. När man jämför BNP med hela tjänstesektorn blir dock

förändringen i differensens lutning år 2007 svagare än om man bara jämför med restaurangbranschen. Vi måste därför vara medvetna om att resultatet är överskattat. På grund av det här problemet har vi även lagt till en jämförelse mellan restaurangbranschens löner och lönerna i hela tjänstesektorn.

#### 4.2.3 Jämförelse med utvecklingen i tjänstesektorn

I det här avsnittet ska vi jämföra restaurangbranschens löner med lönerna i hela tjänstesektorn i Sverige. I beloppen för hela tjänstesektorn har restaurangbranschen och frisörbranschen uteslutits, för att jämförelsebeloppen inte ska vara påverkade av någon effekt av personalliggarna.

**Diagram 8: Lönesumman per månad i restaurangbranschen och lönesumman i hela tjänstesektorn för åren 2003-2008, indexerade värden**

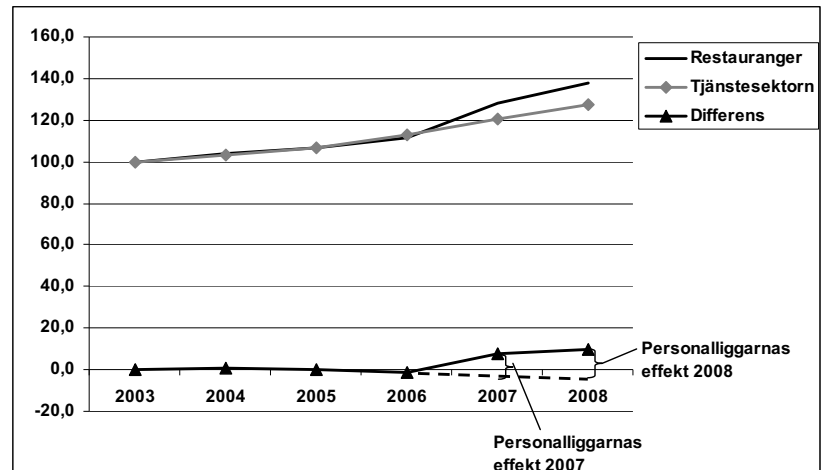


**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Diagrammet ovan visar att lönerna i restaurangbranschen har ungefär samma konjunkturutveckling som lönerna i hela

tjänstesektorn. Restaurangbranschens löner uppvisar dock en kraftigare säsongvariation. Differensen mellan restaurangbranschen och tjänstesektorn i stort är (om man bortser från säsongvariationen) ganska konstant under åren 2003-2006. Under 2007 och 2008 ökar dock differensen, vilket tyder på en viss effekt av personalliggarna. För att rensa bort säsongvariationen har vi ackumulerat lönesummorna till årsdata.

**Diagram 9: Lönesumman per år i restaurangbranschen och lönesumman i hela tjänstesektorn för åren 2003-2008, indexerade värden**



**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Diagrammet med årsdata visar att lönesumman i restaurangbranschen utvecklas något svagare än i övriga delar av tjänstesektorn under åren 2003-2006, men betydligt starkare under 2007 och 2008. Lutningen på linjen för differensen under 2003-2006 utgör skillnaden mellan utvecklingen av lönesumman i restaurangbranschen och övriga tjänstesektorn utan införandet av pesonalliggarna. Skillnaden mellan förlängningen av den linjen (se den

streckade linjen i diagrammet ovan) och den faktiska differensen utgör effekten av personalliggarna. I tabellen nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna. Enligt dessa beräkningar har den redovisade delen av lönesumman i restaurangbranschen i Sverige till följd av införandet av personalliggare år 2007 ökat med 1,0 miljarder kronor och år 2008 med 1,3 miljarder kronor. Detta motsvarar 4 000 respektive 5 000 årsarbetskrafter eller 7,3 respektive 8,9 procent av den totala lönesumman i branschen.

**Tabell 8: Beräkning av effekten av personalliggare i restaurangbranschen för åren 2007 och 2008**

Period	Kontrafaktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens mnkr	Differens Antal åa
2007	-1,7	7,6	9,4	957	3 968
2008	-2,2	10,1	12,3	1 253	4 996

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

#### 4.2.4 Statistisk modellering utifrån ett antal jämförelsebranscher

I avsnitten ovan har vi jämfört löneutvecklingen i restaurangbranschen med BNP för hela landet samt med löneutvecklingen i hela Sveriges tjänstesektor. Ibland kan det vara bättre att hitta någon mer begränsad grupp att göra jämförelsen mot. Om man kan hitta någon bransch som följer samma konjunkturcykel som restaurangbranschen så kan man jämföra förändringar i löneredovisningen mellan dessa branscher. Skillnaden i förändring kan då antas bero på personalliggarna. Här är svårigheten att hitta rätt jämförelsebransch. För att hitta en eller flera branscher att

jämföra med har vi statistiskt testat hur väl löneredovisningen i olika branscher korrelerar med löneredovisningen i restaurangbranschen. Vi utgick från ett antal branscher som i stor utsträckning säljer varor eller tjänster till konsumenter. Följande branscher ingick i analysen:

- Handel med fordon
- Bilservice, försäljning av drivmedel m.m.
- Detaljhandel med byggvaror
- Partihandel med livsmedel och drycker
- Detaljhandel med livsmedel och drycker
- Partihandel med övriga hushållsvaror
- Detaljhandel med övriga hushållsvaror
- Hotell m.m.
- Taxi, kollektivtrafik m.m.
- Nöjesparker, djurparker m.m.
- Idrott, rekreation m.m.
- Skönhetssalonger

Utöver ovanstående branscher ingick också 12 månaders "laggade" värden<sup>6</sup> för löneredovisningen i restaurangbranschen.

Först testades tre olika slags modeller, vilka innehåller olika slags information<sup>7</sup>:

- **Endast historik 12 månader tidigare:** Modellen bygger endast på information om lönesumman i restaurangbranschen 12 månader tidigare.

---

<sup>6</sup> 12 månaders laggade värden innebär att man utgår från restaurangbranschens egen lönesumma 12 månader tillbaka i tiden.

<sup>7</sup> Multipel regressionsmodell med logariterade målparametrar och förklarandeparametrar. För de två sistnämnda modellerna har algoritmen stepwise selection använts för att nå en optimal modell. Algoritmen gör stegvisa bedömningar om någon av de ännu icke inkluderade variablerna ska inkluderas eller om någon av modellvariablerna ska exkluderas. T-tester görs i varje steg på 5 procents signifikansnivå. Även variabler som är omvänt korrelerade med målparametern, t.ex. branscher som har en delvis annan konjunkturcykel än restaurangbranschen, kan komma att ingå i modellen om de på bidrar till att beskriva löneutvecklingen i restaurangbranschen.

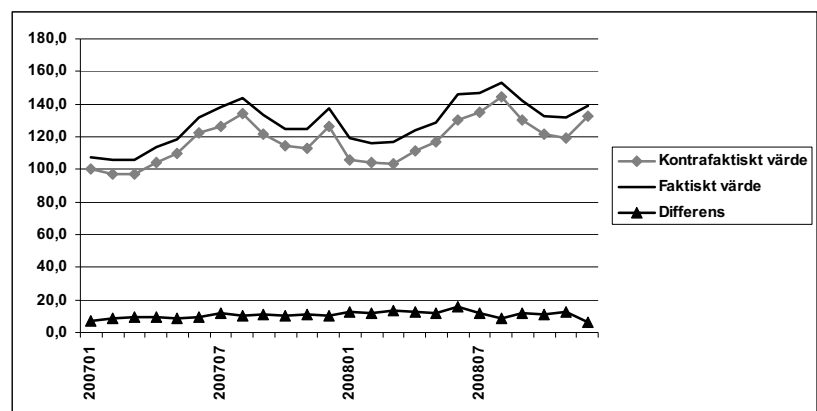
- **Endast övriga branscher:** Löneutvecklingen i ovan nämnda branscher används för att prognostisera löneutvecklingen i restaurangbranschen. "Laggade" värden för restaurangbranschen har nu uteslutits. Samtliga branscher har haft möjlighet att komma med i modellen. Stegvis har variabler tillförts modellen. I testmodellen ingick fem branscher; detaljhandel med livsmedel och drycker, nöjesparker, djurparker m.m., partihandel med övriga hushållsvaror, skönhetsalonger samt taxi, kollektivtrafik m.m.
- **Fullständig modell:** 12 månaders restauranghistorik och samtliga branscher har haft möjlighet att komma med i modellen. Testmodellen bestod av "laggade" värden (12 mån tidigare) samt branscherna; detaljhandel med övriga hushållsvaror, nöjesparker, djurparker m.m., partihandel med livsmedel och drycker samt taxi, kollektivtrafik m.m.

Vid testet av modellerna användes månadsdata om lönesummor i respektive bransch för åren 2004-2005 (inkl. "laggade" värden från 2003) för att skapa modellerna. Sedan testades hur väl respektive modell förutsade/prognostiserade lönesumman i restaurangbranschen 2006. Prognosvärdena jämfördes därefter med den faktiska lönesumman. Bäst resultat fick man om man bara utgick från "laggade" värden för restaurangbranschen. Prognosvärdena var generellt något lägre än de faktiska värdena, men den genomsnittliga differensen var endast 0,76 procent. Nackdelen med den modellen är dock att den blir mindre robust genom att den inte fångar upp snabba förändringar i konjunkturen. Näst bäst resultat fick den fullständiga modellen som innefattade både "laggade" värden för restaurangbranschen och några övriga branscher. Prognosvärdena var generellt något högre än de faktiska värdena och den genomsnittliga differensen var 2,8 procent. Modellen där endast övriga branscher ingick fick det klart sämsta resultatet, med en differens på 6,0 procent från verkligt utfall.

Utifrån resultatet av testerna valdes den fullständiga modellen. Den uppvisade god överensstämmelse mellan prognostiserade och faktiska värden, samt kan bättre förväntas fånga förändringar i konjunkturutvecklingen än den som endast byggde på historik från restaurangbranschen själv.

En ny slutlig modell skapades enligt samma stegvisa algoritm utifrån lönesummor för respektive månad under åren 2004-2006. Den slutliga modellen innehöll endast de "laggade" värdena för restaurangbranschen samt aktuella värden för hotellbranschen. Utifrån den beräknades kontrafaktiska värden för restaurangbranschens lönesumma under 2007 och 2008, vilket jämfördes med det faktiska utfallet.<sup>8</sup>

**Diagram 10: Jämförelse mellan kontrafaktisk lönesumma för restaurangbranschen utifrån en statistisk modell och faktisk lönesumma, indexerade värden för perioden januari 2007 – december 2008**



**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Som man ser i diagrammet ovan ligger restaurangbranschens faktiska lönesumma något över den

<sup>8</sup> För att beräkna prognostiserade värden för 2008 behövs historik från 2007 som är opåverkad av lagstiftningen. Som "laggade" värden för 2007 användes därför modellens prognostiserade värden för 2007.

kontrafaktiska lönesumman (dvs. den som beräknats enligt den statistiska modellen). Differensen däremellan utgör ett estimat av effekten av personalliggarna. Differensen blir positiv samtliga månader. I tabellen nedan beräknas effekten av personalliggarna till 1,0 miljarder kronor år 2007 och 1,2 miljarder år 2008. Det motsvarar 4 300 respektive 4 900 årsarbetskrafter eller 7,9 respektive 8,8 procent av den totala lönesumman i branschen.

Testresultaten nämnda ovan ger en bild av de förväntade osäkerheterna. Att utvecklingen av de kontrafaktiska och faktiska värdena är snarlik (se diagrammet ovan) ger vid handen att prognosen fungerat väl. Osäkerheterna i prognoser är av naturen större ju längre tiden går, varför osäkerheterna i estimatet av effekten år 2008 kan väntas vara större än 2007.

**Tabell 11: Beräkning av effekten av personalligare i restaurangbranschen i Sverige för åren 2007 och 2008**

Period	Kontrafaktisk lönesumma mnkr	Faktisk lönesumma mnkr	Differens mnkr	Differens Antal åa
2007	12 042	13 079	1 036	4 296
2008	12 833	14 067	1 235	4 923

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

#### 4.2.5 Jämförelse med våra nordiska grannländer

Istället för att jämföra restaurangbranschen i Sverige med någon annan bransch i Sverige kan man göra en jämförelse med restaurangbranschen i något annat land. Det faller sig då

naturligt att göra en jämförelse med våra nordiska grannländer. Jämförelsen utgår från antagandet att restaurangbranschen följer samma konjunkturcykel i de olika nordiska länderna.

Även om restaurangbranschen i de olika länderna följer samma konjunkturcykel är det inte säkert att ländernas ekonomiska utveckling följs åt. Studerar man lönesummorna inom restaurangbranschen kommer förändringarna både att påverkas av branschens konjunkturutveckling och av landets generella ekonomiska utveckling. Det vi är intresserade av att jämföra med är branschens konjunkturutveckling. För att isolera den måste vi rensa bort trenden i landet. Det görs enklast med hjälp av respektive lands BNP.

Jämförelser görs med Finland, Norge och Danmark.

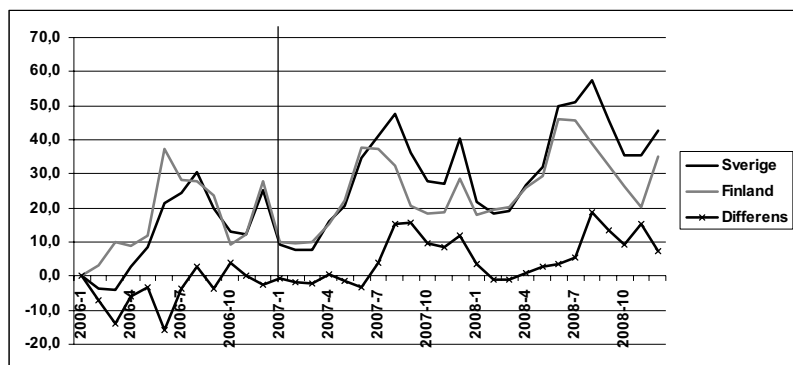
#### *Jämförelse med Finland*

Från den finska skatteförvaltningen har vi fått uppgifter om lönesumman för restaurangbranschen i Finland per månad för åren 2006 - 2008. I diagrammet nedan jämförs den med lönesumman för restaurangbranschen i Sverige för samma period. För att det ska bli lättare att jämföra siffrorna mellan länderna (som annars är uttryckta i olika valutor) är lönesummorna indexerade.

I avsaknad av uppgifter om löneutvecklingen inom restaurangbranschen i Finland, så görs jämförelsen i löpande priser. Jämförelsen kan alltså påverkas av eventuella skillnader i löneutveckling mellan länderna.

I diagrammet nedan används indexerade värden för differensen mellan lönesumman i restaurangbranschen och BNP i Sverige och Finland. Diagrammet visar alltså hur mycket kraftigare utvecklingen varit i restaurangbranschen varje månad jämfört med landets BNP.

**Diagram 116: Lönesumma per månad i restaurangbranschen i Sverige och Finland för åren 2006-2008, indexerade värden**



**Anm:** Differensen mellan landets lönesumma i restaurangbranschen och landets BNP har använts för att rensa bort skillnader i ländernas allmänna tillväxttakt.

**Källa:** Lönesummor i restaurangbranschen i Sverige är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt. Lönesummor i restaurangbranschen i Finland är framtagna av den finska skatteförvaltningen. Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen ”BNP i valda länder”, publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009. Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Diagrammet visar att lönerna i de två länderna följer ett likartat mönster. Man kan också se att Finland har en lite snabbare utveckling än Sverige i början av 2006, men att Sverige ligger över Finland under större delen av 2007 och 2008. Man kan också se att säsongvariationen är ganska lika i båda länderna, men att Sveriges högsäsong under sommaren ligger lite efter Finlands motsvarande högsäsong. Tittar man på differensen mellan länderna varierar den därför över året.

Under årens första månader är differensen negativ och under resten av året positiv.

Skillnaderna i säsongsvariation gör att det blir svårt att dra några säkra slutsatser om personalliggarnas effekt utifrån ovanstående sammanställning. Genom att istället utgå från årsdata kan vi eliminera säsongsvariationens inverkan

**Tabell 12: Lönesumma per år i restaurangbranschen i Sverige och Finland för åren 2006-2008, indexerade värden**

Period	Sverige	Finland	Differens
<b>2006</b>	0,0	0,0	0,0
<b>2007</b>	12,0	3,7	8,2
<b>2008</b>	20,8	10,6	10,3

*Anm:* Differensen mellan landets lönesumma i restaurangbranschen och landets BNP har använts för att rensa bort skillnader i ländernas allmänna tillväxttakt.

Tabellen ovan visar att lönesumman i restaurangbranschen i Sverige under 2007 ökar 12 procent snabbare än landets BNP. Motsvarande siffra för Finland är 3,7 procent. Under 2008 ökar lönesumman i förhållande till BNP ännu mer i båda länderna. Det framgår alltså tydligt att restaurangbranschen i Sverige under 2007 och 2008 har ökat sin lönesumma mer än vad samma bransch i Finland har gjort. Skillnaden mellan länderna är 8 procentenheter under 2007 och 10 procentenheter under 2008.

**Tabell 13: Beräkning av effekten av personalligare i restaurangbranschen i Sverige för åren 2007 och 2008**

Period	Kontrafaktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens mnkr	Differens Antal åa
2007	0,0	8,2	8,2	940	3 896
2008	0,0	10,3	10,3	1 172	4 673

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

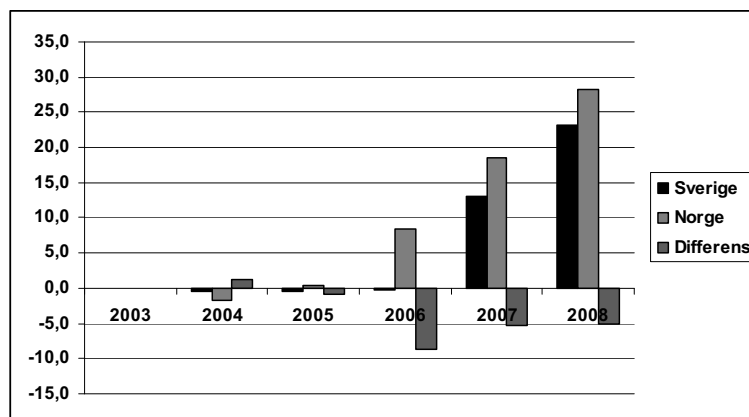
Om kravet på personalligare inte hade införts i Sverige så borde lönesumman i restaurangbranschen i Sverige ha haft samma utveckling som i Finland. Utifrån Finlands nivå för 2007 och 2008 kan man alltså beräkna effekten av personalliggarna. Enligt dessa beräkningar har den redovisade delen av lönesumman i restaurangbranschen i Sverige till följd av införandet av personalligare år 2007 ökat med 940 miljoner kronor och år 2008 med 1,2 miljarder kronor. Detta motsvarar 3 900 respektive 4 700 årsarbetskrafter eller 7,2 respektive 8,3 procent av lönesumman i restaurangbranschen i Sverige. Man måste vara medveten om att osäkerheten i den här analysen är ganska stor, eftersom vi bara har data från ett år före införandet av personalliggarna. Vi kan därför inte kontrollera att restaurangbranschen i Sverige och Finland verkligen följde samma utveckling före införandet av personalliggarna.

#### *Jämförelse med Norge*

Från den norska skatteförvaltningen har vi fått uppgifter om årliga lönesummor för restaurangbranschen för perioden 2003-2008. Lönesummorna har indexerats för att underlätta jämförelsen. Inte heller för Norge har det varit möjligt att få fram uppgifter om löneutvecklingen i restaurangbranschen. Jämförelsen sker därför i löpande priser.

Eftersom vi bara har årsdata för lönesumman i restaurangbranschen i Norge behöver vi inte göra någon justering för skillnader i säsongsvariation.

**Diagram 127: Lönesumma - BNP per år i restaurangbranschen i Sverige och Norge för åren 2006-2008, indexerade värden**



**Källa:** Lönesummor i restaurangbranschen i Sverige är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt. Lönesummor i restaurangbranschen i Norge är framtagna av den norska skatteförvaltningen. Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen ”BNP i valda länder”, publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009. Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Både i Sverige och i Norge utvecklas lönesumman för restaurangbranschen i ungefär samma takt som BNP under 2003-2005. Därefter händer det dock någonting. I Norge ökar branschens lönesummor i förhållande till BNP kraftigt under perioden 2006-2008. Motsvarande ökning kommer i Sverige under 2007 och 2008. I Sverige kan vi förklara ökningen med införandet av personalliggarna. Däremot vet vi inte vad som har orsakat den kraftiga ökningen i Norge. Enligt de uppgifter

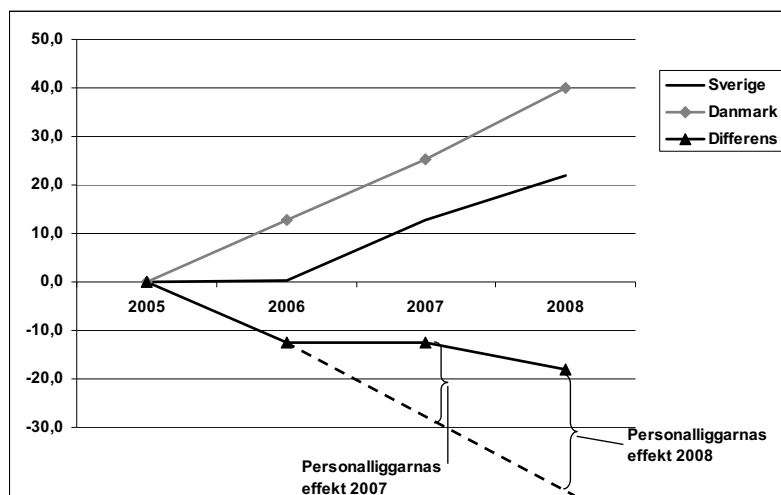
vi har fått har Norge inte infört något särskilt kontrollsystem. Däremot har de satsat ganska mycket resurser på att kontrollera restaurangbranschen under de senaste åren. Det är därför troligt att åtminstone delar av ökningen från 2006 och framåt har orsakats av den ökade skattekontrollen. Eftersom historiska data som ligger så nära i tiden – ett år före införandet av personalliggarna – inte visar på att lönesumman i restaurangbranschen i Sverige och Norge korrelerar, så vore det felaktigt att använda Norge att jämföra med för att beräkna en kontrafaktisk utveckling av restaurangbranschen i Sverige.

#### *Jämförelse med Danmark*

Från den danska skatteförvaltningen har vi fått uppgifter om årliga lönesummor för restaurangbranschen för perioden 2005-2008. Lönesummorna har indexerats för att underlätta jämförelsen. Inte heller för Danmark har det varit möjligt att få fram uppgifter om löneutvecklingen i restaurangbranschen. Jämförelsen sker därför i löpande priser.

Eftersom vi bara har årsdata för lönesumman i restaurangbranschen i Danmark behöver vi inte göra någon justering för skillnader i säsongvariation.

**Diagram 138: Lönesumma per år i restaurangbranschen i Sverige och Danmark för åren 2006-2008, indexerade värden**



**Anm:** Differensen mellan landets lönesumma i restaurangbranschen och landets BNP har använts för att rensa bort skillnader i ländernas allmänna tillväxttakt.

**Källa:** Lönesummor i restaurangbranschen i Sverige är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt.

Lönesummor i restaurangbranschen i Danmark är framtagna av den danska skatteförvaltningen.

Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen "BNP i valda länder", publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009.

Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Diagrammet ovan visar tydligt att restaurangbranschen i Danmark har en betydligt starkare utveckling än landets ekonomi i övrigt, och en starkare utveckling än samma bransch i Sverige. Tittar vi på differensen (Sveriges värde – Danmarks värde) mellan länderna uppvisar den ett intressant mönster. Differensen har först en ganska brant negativ lutning. Efter 2006 (dvs. vid införandet av personalliggarna)

blir differensen konstant under ett år. Det innebär att lönesumman för restaurangbranschen i Sverige under 2007 utvecklas lika kraftigt som motsvarande lönesumma i Danmark. Därefter återgår differensen till en negativ lutning, dock något svagare än före införandet av personalliggarna. Detta indikerar att införandet av personalliggarna i Sverige får en kraftig initial effekt på löneredovisningen. Effekten kvarstår och ökar sedan något under 2008.

Lutningen på linjen för differensen mellan 2005 och 2006 utgör den skillnad mellan utvecklingen (utöver BNP) av lönesumman i restaurangbranschen i Sverige och Danmark utan införandet av personalliggare. Skillnaden mellan förlängningen av den linjen (se den streckade linjen i diagrammet ovan) och den faktiska differensen utgör effekten av personalliggarna. I tabellen nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna. Enligt dessa beräkningar har den redovisade delen av lönesumman i restaurangbranschen i Sverige till följd av införandet av personalliggare år 2007 ökat med 1,4 miljarder kronor och år 2008 med 2,1 miljarder kronor. Detta motsvarar 5 700 respektive 8 500 årsarbetskrafter eller 10,5 respektive 15,2 procent av lönesumman i restaurangbranschen i Sverige.

**Tabell 94: Beräkning av effekten av personalligare i restaurangbranschen i Sverige för åren 2007 och 2008**

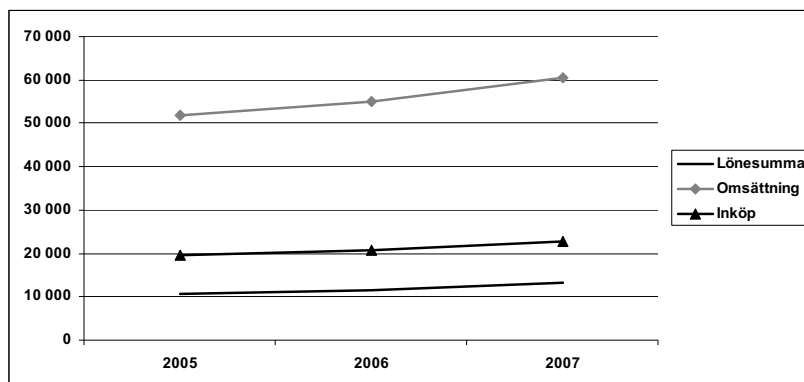
Period	Kontrafaktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens mnkr	Differens Antal åa
2007	-25,0	-12,4	12,6	1 377	5 710
2008	-37,5	-17,9	19,6	2 142	8 540

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

#### 4.2.6 Relationen mellan löner, försäljning och inköp

Som underlag till nationalräkenskaperna tar SCB årligen fram uppgifter om enskilda poster i företagens redovisning uppdelade på branschnivå. Ur dessa har vi för åren 2005-2007 sammanställt uppgifter om restaurangernas huvudintäkter, varuinköp och lönekostnader.

**Diagram 149: Jämförelse mellan huvudintäkter, varuinköp och lönekostnader för restaurangbranschen för åren 2005-2007**



**Källa:** Nationalräkenskaperna, SCB.

Av ovanstående diagram är det svårt att utläsa någon förändring i utvecklingen år 2007 jämfört med de tidigare åren. Det framgår dock att omsättningen varierat mer mellan åren än vad lönesumman och inköpssumman har gjort.

**Tabell 105: Relationen mellan lönesumma, omsättning och inköp för restaurangbranschen, åren 2005-2007, beräknat utifrån data från nationalräkenskaperna, SCB**

	Lön/omsättning	Lön/inköp	Bruttovinst
<b>2005</b>	21,9%	67,7%	163,7%
<b>2006</b>	21,1%	55,7%	164,2%
<b>2007</b>	21,9%	58,6%	167,2%

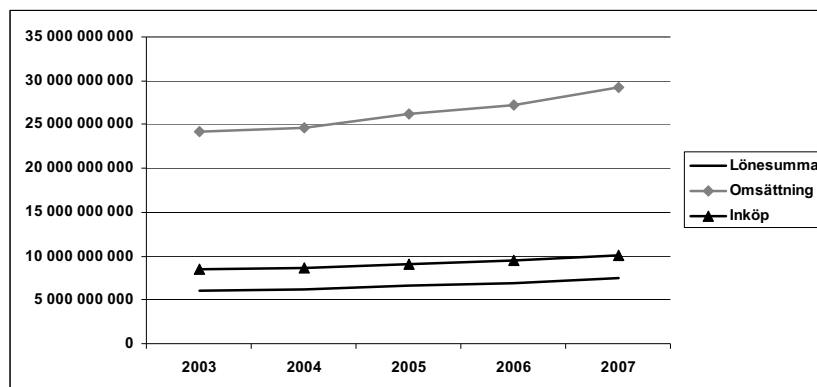
**Källa:** Nationalräkenskaperna, SCB.

Relationen mellan lön och omsättning har inte påverkats nämnvärt under 2007. Däremot har företagets bruttovinst ökat jämfört med åren innan. Detta ger en antydning om att

företagens redovisade omsättning har påverkats mer av personalliggarna än vad deras redovisade inköp har gjort.

Nedan har motsvarande data sammanställts av uppgifter hämtade direkt ur Skatteverkets register avseende åren 2003-2007. Endast aktiebolag som har redovisat någon omsättning samtliga studerade år ingår. Totalt grundar sig jämförelsen därför på ca 3 500 restauranger.

**Diagram 20: Jämförelse mellan huvudintäkter, varuinköp och lönekostnader för restaurangbranschen för åren 2003-2007**



**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Av ovanstående diagram framgår samma utveckling som vi kunde utläsa av uppgifterna från nationalräkenskaperna.

**Tabell 16: Relationen mellan lönesumma, omsättning och inköp för restaurangbranschen, åren 2003-2007**

	<b>Lön/omsättning</b>	<b>Lön/inköp</b>	<b>Bruttovinst</b>
<b>2003</b>	25,2%	71,8%	184,4%
<b>2004</b>	25,3%	72,3%	185,5%
<b>2005</b>	25,1%	72,5%	189,1%
<b>2006</b>	25,5%	72,8%	185,3%
<b>2007</b>	25,5%	73,4%	187,8%

**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Av ovanstående tabell går det inte att utläsa någon som helst effekt av personalliggarna. Det indikerar att personalliggarna har motsvarande effekt på företagens redovisade omsättning och inköp som på deras redovisade löner. I jämförelsen ingår dock bara en mindre del av alla restauranger. Det går därför inte att utifrån den här jämförelsen dra några slutsatser om personalliggarnas effekter på redovisad omsättning och inköp.

### **4.3 Den långsiktiga effekten av personalliggare i frisörbranschen**

#### **4.3.1 Jämförelse med mått på utvecklingen av frisörbranschen i Sverige**

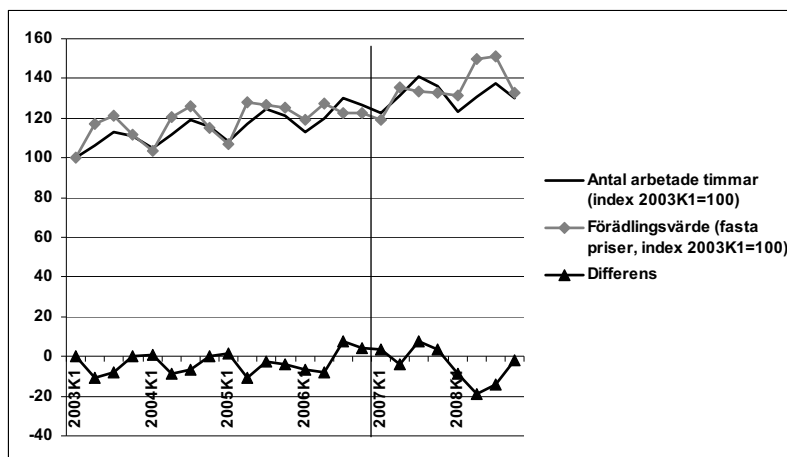
Det bästa är om vi kan jämföra löneutvecklingen i frisörbranschen direkt med något mått över utvecklingen av just den branschen i Sverige. Ett tänkbart mått är förädlingsvärdet, som kan mätas både från produktionssidan och från konsumtionssidan. Om statistiken är heltäckande, så borde dessa båda mätningar ge samma resultat. Som vi visar nedan är dock inte mätningarna heltäckande och det finns en hel del invändningar mot båda dessa mätmetoder.

##### Förädlingsvärdet från produktionssidan

SCB mäter i nationalräkenskaperna förädlingsvärdet från produktionssidan uppdelat på näringsgren. Det sker mätningar kvartalsvis. Underlaget för mätningarna är frågor till företagen om deras omsättning det senaste kvartalet. Det är därför troligt att svaren utgörs av företagets omsättning enligt bokföringen, dvs. endast vit omsättning ingår. Om detta mått används för att rensa bort konjunktorens påverkan är alltså risken stor att man även rensar bort delar av den reella effekt som personalliggarna har haft.

Kvartalsuppgifter om förädlingsvärden uppdelat på branscher finns tillgängliga för åren 2003-2008. Frisörbranschen är inte särredovisad, utan ingår i andra samhällliga och personliga tjänster.

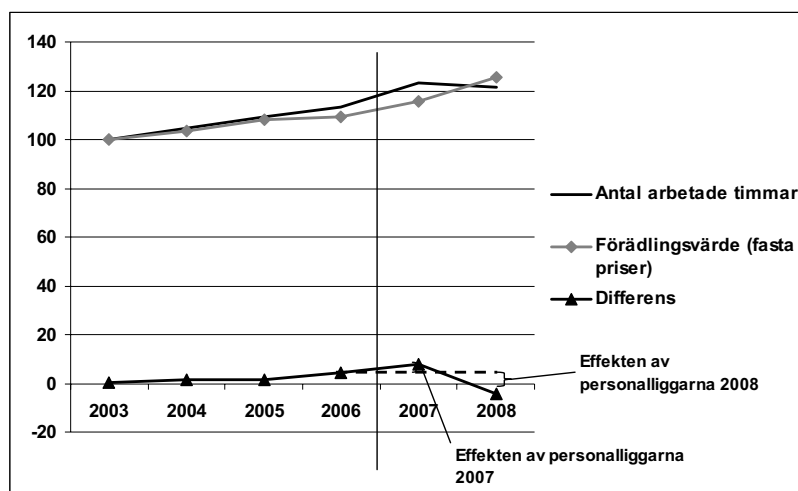
**Diagram 15: Jämförelse mellan lönesumma för frisörbranschen och förädlingsvärdet för andra samhällliga och personliga tjänster, indexerade fasta priser**



**Källa:** Lönesummor i frisörbranschen i Sverige är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt. Förädlingsvärdet för andra samhällliga och personliga tjänster är hämtat från tabellen: "BNP från produktionssidan" från Nationalräkenskaperna i SCB:s statistikdatabas.

Det framgår tydligt av diagrammet att förädlingsvärde och lönesumma inte har riktigt samma säsongvariation, vilket kan bero på att lönesumman (i fasta priser uttryckt som antal arbetade timmar) endast avser frisörbranschen, medan förädlingsvärdet avser andra samhällliga och personliga tjänster. Tittar man på kurvan över differensen så framgår skillnaden i variation väldigt tydligt. För att rensa bort den kan man ackumulera uppgifterna till årsbasis.

**Diagram 16: Jämförelse mellan lönesumma för frisörbranschen och förädlingsvärdet för andra samhällliga och personliga tjänster, indexerade fasta priser**



**Källa:** Lönesummor i frisörbranschen i Sverige är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt. Förädlingsvärdet för andra samhällliga och personliga tjänster är hämtat från tabellen: "BNP från produktionsidan" från Nationalräkenskaperna i SCB:s statistikdatabas.

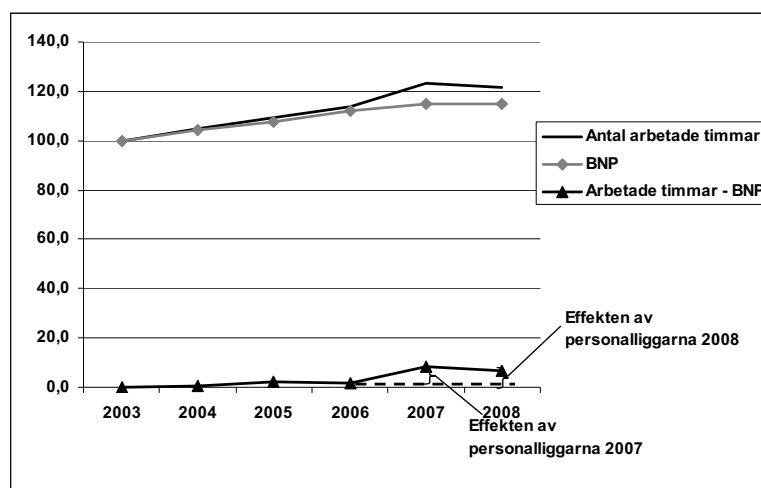
Av diagrammet ovan kan man utläsa att antalet redovisade arbetstimmar i frisörbranschen under åren 2003 – 2005 utvecklas i samma takt som förädlingsvärdet för andra samhällliga och personliga tjänster. Under 2006 och 2007 utvecklas antalet redovisade arbetstimmar snabbare än förädlingsvärdet och under 2008 långsammare. Det är väldigt vanskligt att använda förädlingsvärdet för en så heterogen bransch som "andra samhällliga och personliga tjänster" för att jämföra löneutvecklingen i frisörbranschen med. Om man ändå försöker sig på en beräkning så visar den att personalliggarna under 2007 skulle ha gett omkring 90 nya

vita jobb, medan det under 2008 till följd av personalliggarna skulle ha försvunnit 500 vita jobb.

#### **4.3.2 Jämförelse med utvecklingen av BNP i Sverige**

BNP är ett mått över ett lands samlade ekonomiska aktivitet, eller annorlunda uttryckt, landets tillväxt. Utvecklingen i en viss bransch kan dock skilja sig från landets generella tillväxt. Genom att jämföra löneutvecklingen i frisörbranschen med BNP ser vi om den följer landets generella tillväxt eller inte. Vi kan då också se om det sker någon förändring i relationen vid införandet av personalliggarna. Eventuell förändring kan förväntas vara orsakad av personalliggarna. För att beräkningen inte ska påverkas av förändringar i lönenivå eller inflation räknas lönesumman om till antal arbetade timmar och vi använder BNP i fasta priser.

**Diagram 23: Antal arbetade timmar i frisörbranschen och BNP för åren 2003-2008, indexerade värden**



**Källa:** Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas. Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen ”BNP i valda länder”, publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009. Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Av diagrammet ovan framgår att lönesumman i frisörbranschen utvecklas snabbare än BNP. Linjen för differensen mellan löneutvecklingen och BNP har en konstant, men väldigt svag, positiv lutning under åren 2003 – 2006. Det innebär att förhållandet mellan lönesumman i frisörbranschen och BNP under dessa år är konstant. Under 2007 blir linjens lutning brantare, vilket mattas av något under 2008. Avståndet mellan förlängningen av linjen för differensen under åren 2003 – 2006 (se den streckade linjen i diagrammet ovan) och den faktiska differensen utgör effekten av personalliggarna. Det

innebär att personalliggarna har lett till att man i frisörbranschen har redovisat mer löner under både 2007 och 2008. I tabellen nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna. Enligt dessa beräkningar har den redovisade delen av lönesumman i restaurangbranschen i Sverige till följd av införandet av personalliggare år 2007 ökat med 60 miljoner kronor och år 2008 med 40 miljoner kronor. Detta motsvarar 250 respektive 150 årsarbetskrafter. Det kan tyckas vara ganska lite, men det motsvarar ändå 5,2 respektive 3,3 procent av lönesumman i branschen.

**Tabell 117: Beräkning av effekten av personalligare i frisör i Sverige för åren 2007 och 2008**

Period	Kontra-faktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens SEK	Differens Antal åa
2007	2,0	8,5	6,4	56 245 475	245
2008	2,5	6,6	4,1	38 366 030	156

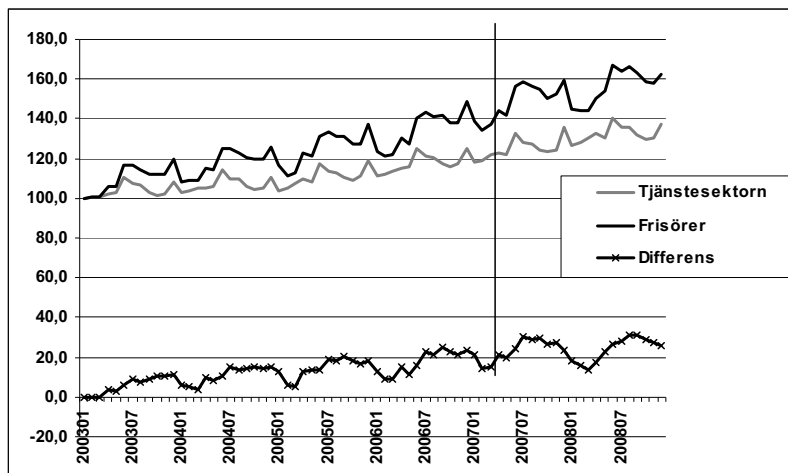
*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen utbildning och friskvård, vård och omsorg, intresseorganisationer och religiösa samfund, rekreation, kultur, sport och andra serviceföretag i Sverige för 2007 (117,25 kr) och för 2008 (125,21 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

#### 4.3.3 Jämförelse med utvecklingen i tjänstesektorn

I avsnittet ovan har vi jämfört löneutvecklingen i frisörbranschen med BNP för hela landet. Om den ekonomiska tillväxten i tjänstesektorn ger upphov till nya jobb först efter ett års fördröjning ger jämförelsen med landets BNP sken av att personalliggarna har haft större effekt än vad de egentligen

har haft. För att undkomma problemet kan man istället jämföra frisörbranschens löner med lönerna i hela tjänstesektorn i Sverige. I beloppen för hela tjänstesektorn har frisörbranschen och restaurangbranschen uteslutits, för att jämförelsebeloppen inte ska vara påverkade av någon effekt av personalliggarna.

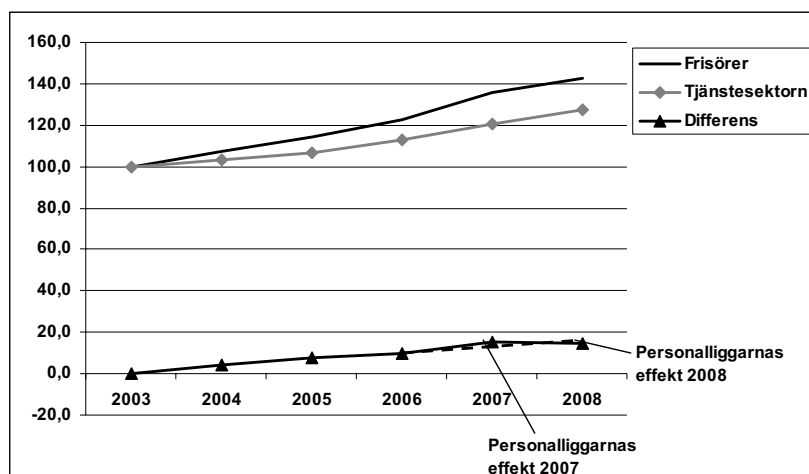
**Diagram 24: Lönesumman per månad i frisörbranschen och lönesumman i hela tjänstesektorn för åren 2003-2008, indexerade värden**



**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Diagrammet ovan visar att lönerna i frisörbranschen har utvecklats något snabbare än lönerna i hela tjänstesektorn. Skillnaden ser ut att ha ökat något under 2007 och 2008. För att rensa bort säsongsvariationen har vi ackumulerat lönesummorna till årsdata.

**Diagram 25: Lönesumman per år i frisörbranschen och lönesumman i hela tjänstesektorn för åren 2003-2008, indexerade värden**



**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Diagrammet med årsdata visar att lönesumman i frisörbranschen utvecklas något snabbare än i övriga delar av tjänstesektorn under hela perioden 2003-2008. Lutningen på linjen för differensen under 2003-2006 utgör skillnaden mellan utvecklingen av lönesumman i frisörbranschen och övriga tjänstesektorn utan införandet av personalliggarna. Skillnaden mellan förlängningen av den linjen (se den streckade linjen i diagrammet ovan) och den faktiska differensen utgör effekten av personalliggarna. Där framgår att effekten av personalliggarna varit oerhört liten, men att det kan ha funnits en effekt under 2007. I tabellen nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna. Enligt dessa beräkningar har den redovisade delen av lönesumman i frisörbranschen i Sverige till följd av införandet av personalliggare år 2007 ökat med 17 miljoner kronor och år 2008 minskat med 10 miljoner kronor.

Detta motsvarar en ökning med 70 respektive en minskning med 40 årsarbetskrafter, vilket motsvarar 1,5 respektive 0,9 procent av den totala lönesumman i branschen.

**Tabell 18: Beräkning av effekten av personalliggare i frisörbranschen för åren 2007 och 2008**

Period	Kontra- faktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens SEK	Differens Antal åa
2007	13,0	15,1	2,1	16 678 690	73
2008	16,2	15,0	-1,3	-10 156 740	-41

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen utbildning och friskvård, vård och omsorg, intresseorganisationer och religiösa samfund, rekreation, kultur, sport och andra serviceföretag i Sverige för 2007 (117,25 kr) och för 2008 (125,21 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

#### 4.3.4 Statistisk modellering utifrån ett antal jämförelsebranscher

På samma sätt som för restauranger har vi testat hur väl löneredovisningen i olika branscher korrelerar med löneredovisningen i frisörbranschen. Vi utgick från samma 12 branscher som i analysen för restaurangbranschen. Samtliga branscher säljer i stor utsträckning varor eller tjänster till konsumenter. Utöver de 12 branscherna ingick också 12 månaders "laggade" värden<sup>9</sup> för löneredovisningen i frisörbranschen.

Utifrån testresultaten ovan testades endast en fullständig modell för att prognostisera lönesumman för frisörbranschen. Det innebär att variabler stegvis har tillförts modellen. Samtliga 12 branscher samt "laggade" värden för

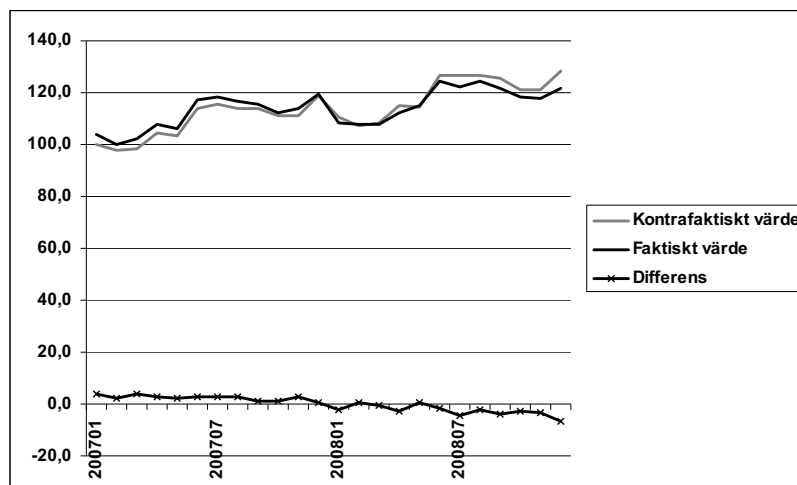
<sup>9</sup> 12 månaders laggade värden innebär att man utgår från frisörbranschens egen lönesumma 12 månader tillbaka i tiden.

frisörbranschen har haft möjlighet att komma med i modellen. Testmodellen, skapad på månadsdata om lönesummor i respektive bransch för åren 2004 och 2005, bestod av laggade värden (12 mån tidigare) för frisörbranschen samt branscherna detaljhandel med övriga hushållsvaror och partihandel med livsmedel och drycker.

Modellen testades för att se hur väl den förutsåg lönesumman i frisörbranschen 2006. Sammantaget för hela 2006 skiljde sig resultatet endast 0,6 procent från det faktiska utfallet.

En ny modell skapades utifrån lönesummor för respektive månad under åren 2004-2006. Utöver de "laggade" värdena från frisörbranschen ingick branscherna bilservice, drivmedel m.m. och detaljhandel med byggvaror. Utifrån modellen beräknades kontrafaktiska värden för frisörbranschens lönesumma under 2007 och 2008, vilket jämfördes med det faktiska utfallet.

**Diagram 26: Jämförelse mellan kontrafaktisk lönesumma för frisörbranschen utifrån en statistisk modell och faktisk lönesumma, indexerade värden för perioden januari 2007 – december 2008**



**Källa:** Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt

Som man ser i diagrammet ovan ligger frisörbranschens faktiska lönesumma under 2007 något över den kontrafaktiska lönesumman (dvs. den som beräknats enligt den statistiska modellen), men under 2008 ligger den faktiska lönesumman under den kontrafaktiska. Differensen däremellan är ett estimat av effekten av personalliggarna. Det innebär att personalliggarna enligt beräkningen har en positiv effekt år 2007 och en negativ år 2008. I tabellen nedan beräknas effekten av personalliggarna till 24 miljoner kronor år 2007 och -24 miljoner år 2008. Det motsvarar en ökning med 100 årsarbetskrafter 2007 och en lika stor minskning 2008, eller en ökning med 2,2 respektive en minskning med 2,1 procent av lönesumman i branschen.

Skillnaderna mellan de prognostiserade och faktiska värdena är bedöms dock vara så små att det inte – utifrån enbart den här mätningen – går att säga att personalliggarna har haft någon effekt på redovisade löner inom frisörbranschen. Särskilt är osäkerheten stor vad gäller effekterna år 2008.

**Tabell 129: Beräkning av effekten av personalligare i frisörbranschen i Sverige för åren 2007 och 2008**

Period	Kontrafaktisk lönesumma mnkr	Faktisk lönesumma mnkr	Differens mnkr	Differens Antal åa
2007	1 054	1 079	24	107
2008	1 159	1 135	-24	-96

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen utbildning och friskvård, vård och omsorg, intresseorganisationer och religiösa samfund, rekreation, kultur, sport och andra serviceföretag i Sverige för 2007 (117,25 kr) och för 2008 (125,21 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

#### 4.3.5 Jämförelse med våra nordiska grannländer

Istället för att jämföra frisörbranschen i Sverige med någon annan bransch i Sverige så kan man göra en jämförelse med frisörbranschen i något annat land. Det faller sig då naturligt att göra en jämförelse med våra nordiska grannländer. Jämförelsen utgår från antagandet att frisörbranschen följer samma konjunkturcykel i de olika nordiska länderna.

Även om frisörbranschen i de olika länderna följer samma konjunkturcykel är det inte säkert att ländernas ekonomiska utveckling följs åt. Studerar man lönesummorna inom frisörbranschen kommer förändringarna både att påverkas av branschens konjunkturutveckling och av landets generella

ekonomiska utveckling. Det vi är intresserade av att jämföra med är branschens konjunkturutveckling. För att isolera den måste vi rensa bort trenden i landet. Det görs enklast med hjälp av respektive lands BNP.

En jämförelse görs med Finland, Norge och Danmark.

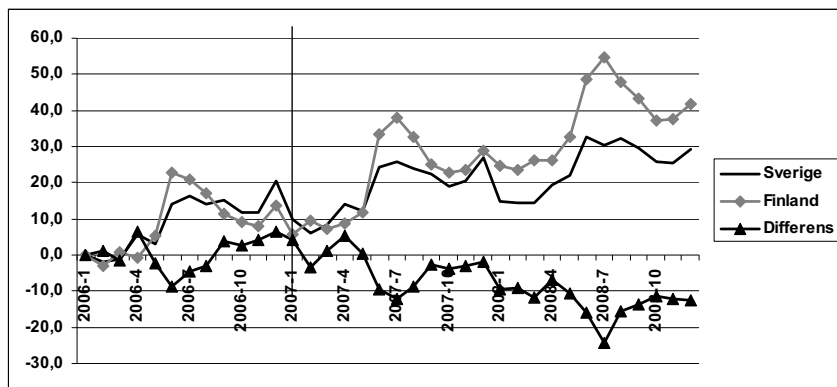
#### *Jämförelse med Finland*

Från den finska skatteförvaltningen har vi fått uppgifter om lönesumman för frisörbranschen i Finland per månad för åren 2006 - 2008. I diagrammet nedan jämförs det med lönesumman för frisörbranschen i Sverige för samma period. För att det ska bli lättare att jämföra siffrorna mellan länderna (som annars är uttryckta i olika valutor) är lönesummorna indexerade.

I avsaknad av uppgifter om löneutvecklingen inom frisörbranschen i Finland, görs jämförelsen i löpande priser. Jämförelsen kan alltså påverkas av eventuella skillnader i löneutveckling mellan länderna.

I diagrammet nedan används indexerade värden för differensen mellan lönesumman i frisörbranschen och BNP i Sverige och Finland. Diagrammet visar alltså hur mycket kraftigare utvecklingen varit i frisörbranschen varje månad jämfört med landets BNP.

**Diagram 27: Lönesumma - BNP per månad i frisörbranschen i Sverige och Finland för åren 2006-2008, indexerade värden**



**Anm:** Differensen mellan landets lönesumma i frisörbranschen och landets BNP har använts för att rensa bort skillnader i ländernas allmänna tillväxttakt.

**Källa:** Lönesummor i frisörbranschen i Sverige är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt. Lönesummor i frisörbranschen i Finland är framtagna av den finska skatteförvaltningen. Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen "BNP i valda länder", publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009. Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Diagrammet visar att lönerna i de två länderna följer ett likartat mönster, men att frisörbranschen i Finland under 2007 och 2008 har högre tillväxt än frisörbranschen i Sverige. Säsongsvariationen är också större i Finland. Tittar man på differensen mellan länderna varierar den därför över året. Den högre finska tillväxten gör differensen negativ under 2007 och 2008.

Skillnaderna i säsongsvariation gör att det blir svårt att dra några säkra slutsatser om personalliggarnas effekt utifrån

ovanstående sammanställning. I situationer som den här finns det två effektiva sätt att eliminera säsongvariationens inverkan; att använda sig av årsdata eller att använda sig av månadsdata i form av glidande medelvärden<sup>10</sup>. Vi ska använda årsdata för att beräkna personalliggarnas effekt och glidande medelvärden för att åskådliggöra utvecklingen grafiskt.

**Tabell 20 Lönesumma - BNP per år i restaurangbranschen i Sverige och Finland för åren 2006-2008, indexerade värden**

Period	Sverige	Finland	Differens
<b>2006</b>	0,0	0,0	0,0
<b>2007</b>	7,7	10,6	-2,9
<b>2008</b>	13,7	25,6	-11,9

*Anm:* Differensen mellan landets lönesumma i frisörbranschen och landets BNP har använts för att rensa bort skillnader i ländernas allmänna tillväxttakt.

Tabellen ovan visar att lönesumman i frisörbranschen i Sverige under 2007 ökar 7,7 procent snabbare än landets BNP. Motsvarande siffra för Finland är 10,6 procent. Under 2008 ökar lönesumman i förhållande till BNP ännu mer i båda länderna; 13,7 respektive 25,6 procent. Det framgår alltså tydligt att frisörbranschen i Finland under 2007 och 2008 har ökat sin lönesumma mer än vad samma bransch i Sverige har gjort. Innebär det att personalliggarna i frisörbranschen i Sverige har lett till att redovisade löner har minskat? Nej, det beror snarare på att den finska momsens för frisörer den 1 januari 2007 sänktes från 22 procent till 8 procent. Det kan tänkas ha lett till ökad omsättning och därmed även ökad löneredovisning. Genom jämförelsen mellan länderna kan man alltså inte beräkna effekten av personalliggarna, utan snarare

<sup>10</sup> Varje månad åsätts ett genomsnitt av värdena sex månader tillbaka i tiden och sex månader fram i tiden.

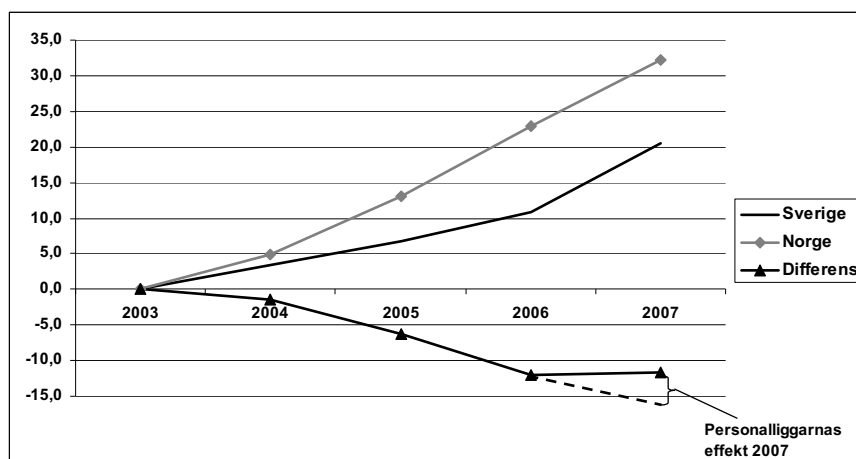
skillnaden i lönesumma mellan att införa personalliggare och att sänka momssatsen.

#### *Jämförelse med Norge*

Från den norska skatteförvaltningen har vi fått uppgifter om årliga lönesummor för frisörbranschen för perioden 2003-2007. Lönesummorna har indexerats för att underlätta jämförelsen. Inte heller för Norge har det varit möjligt att få fram uppgifter om löneutvecklingen i frisörbranschen. Jämförelsen sker därför i löpande priser.

Eftersom vi bara har årsdata för lönesumman i frisörbranschen i Norge behöver vi inte göra någon justering för skillnader i säsongvariation.

**Diagram 28: Lönesumma per år i frisörbranschen i Sverige och Norge för åren 2006-2008, indexerade värden**



**Anm:** Differensen mellan landets lönesumma i frisörbranschen och landets BNP har använts för att rensa bort skillnader i ländernas allmänna tillväxttakt.

**Källa:** Lönesummor i frisörbranschen i Sverige är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt. Lönesummor i frisörbranschen i Norge är framtagna av den norska skatteförvaltningen. Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen "BNP i valda länder", publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009. Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Diagrammet ovan visar att frisörbranschen i Norge har en betydligt starkare utveckling än landets ekonomi i övrigt, och en starkare utveckling än samma bransch i Sverige. Tittar vi på differensen (Sveriges värde – Norges värde) mellan länderna uppvisar den ett intressant mönster. Differensen har först en ganska brant negativ lutning. Efter 2006 (dvs. vid införandet av personalliggarna) får differensen en positiv lutning. Det innebär att lönesumman för frisörbranschen i Sverige under

2007 utvecklas kraftigare än motsvarande lönesumma i Norge. Detta indikerar att införandet av personalliggarna i Sverige får en kraftig initial effekt på löneredovisningen. Tyvärr saknar vi data för frisörbranschen för år 2008, så vi kan inte bedöma den effekt som kvarstår efter första året.

Lutningen på linjen för differensen under 2004 - 2006 utgör den skillnad mellan utvecklingen (utöver BNP) av lönesumman i frisörbranschen i Sverige och Norge utan införandet av personalliggare. Skillnaden mellan förlängningen av den linjen (se den streckade linjen i diagrammet ovan) och den faktiska differensen utgör effekten av personalliggarna. I tabellen nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna. Enligt dessa beräkningar har den redovisade delen av lönesumman i frisörbranschen i Sverige till följd av införandet av personalliggare år 2007 ökat med 35 miljoner kronor, vilket motsvarar 150 årsarbetskrafter eller 3,2 procent av lönesumman för frisörbranschen i Sverige.

**Tabell 13: Beräkning av effekten av personalligare i frisörbranschen i Sverige för år 2007**

Period	Kontrafaktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens mnkr	Differens Antal å
<b>2007</b>	-16,1	-11,7	4,4	35	153

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen utbildning och friskvård, vård och omsorg, intresseorganisationer och religiösa samfund, rekreation, kultur, sport och andra serviceföretag i Sverige för 2007 (117,25 kr) och för 2008 (125,21 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

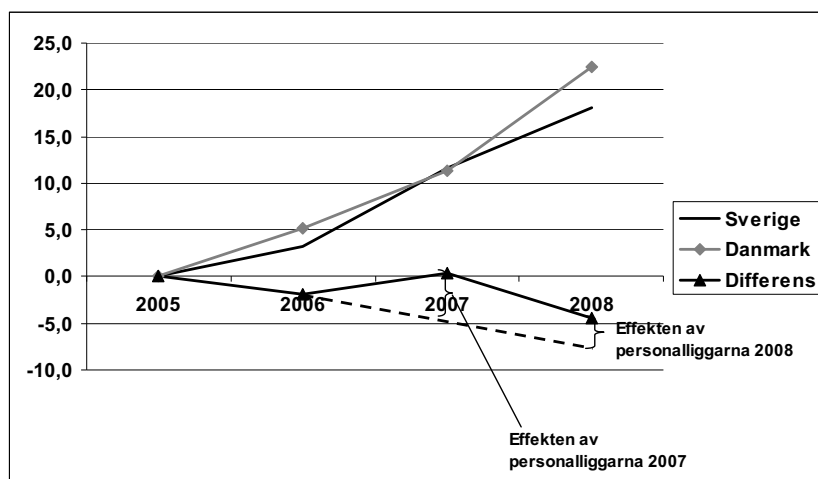
#### *Jämförelse med Danmark*

Från den danska skatteförvaltningen har vi fått uppgifter om årliga lönesummor för frisörbranschen för perioden 2005-

2008. Lönesummorna har indexerats för att underlätta jämförelsen. Inte heller för Danmark har det varit möjligt att få fram uppgifter om löneutvecklingen i frisörbranschen. Jämförelsen sker därför i löpande priser.

Eftersom vi bara har årsdata för lönesumman i frisörbranschen i Danmark behöver vi inte göra någon justering för skillnader i säsongvariation.

**Diagram 29: Lönesumma - BNP per år i frisörbranschen i Sverige och Danmark för åren 2006-2008, indexerade värden**



**Anm:** Differensen mellan landets lönesumma i frisörbranschen och landets BNP har använts för att rensa bort skillnader i ländernas allmänna tillväxttakt.

**Källa:** Lönesummor i frisörbranschen i Sverige är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt. Lönesummor i frisörbranschen i Danmark är framtagna av den danska skatteförvaltningen. Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen ”BNP i valda länder”, publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009. Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Diagrammet ovan visar tydligt att frisörbranschen i Danmark har en betydligt starkare utveckling än landets ekonomi i övrigt, och en starkare utveckling än samma bransch i Sverige. Differensen (Sveriges värde – Danmarks värde) mellan länderna har först en negativ lutning. Efter 2006 (dvs. vid införandet av personalliggarna) blir differensen positiv under ett år. Det innebär att lönesumman för

frisörbranschen i Sverige under 2007 utvecklas kraftigare än motsvarande lönesumma i Danmark. Därefter återgår differensen till en negativ lutning, till och med något kraftigare än före införandet av personalliggarna. Detta indikerar att införandet av personalliggarna i Sverige får en initial effekt på löneredovisningen, som sedan avtar under 2008.

Lutningen på linjen för differensen mellan 2005 och 2006 utgör den skillnad mellan utvecklingen (utöver BNP) av lönesumman i frisörbranschen i Sverige och Danmark utan införandet av personalliggare. Skillnaden mellan förlängningen av den linjen (se den streckade linjen i diagrammet ovan) och den faktiska differensen utgör effekten av personalliggarna. I tabellen nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna. Enligt dessa beräkningar har den redovisade delen av lönesumman i frisörbranschen i Sverige till följd av införandet av personalliggare år 2007 ökat med 38 miljoner kronor och år 2008 med 11 miljoner kronor. Detta motsvarar 160 respektive 50 årsarbetskrafter eller 3,5 respektive 1,0 procent av lönesumman i frisörbranschen i Sverige.

**Tabell 14: Beräkning av effekten av personalliggare i frisörbranschen i Sverige för åren 2007 och 2008**

Period	Kontra-faktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens SEK	Differens Antal åa
2007	-3,8	0,4	4,2	37 979 666	165
2008	-5,7	-4,4	1,3	11 494 271	47

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen utbildning och friskvård, vård och omsorg, intresseorganisationer och religiösa samfund, rekreation, kultur, sport och andra serviceföretag i Sverige för 2007 (117,25 kr) och för 2008 (125,21 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

## 4.4 För vilka restauranger har personalliggarna störst effekt?

### 4.4.1 Effekten för företag av olika storlek

I skattefelskartan<sup>11</sup> konstaterades att skattefelet är större för små företag än för stora företag. I det perspektivet borde effekten av personalliggarna bli större för de små företagen. Det är alltid vanskligt att studera storleksindelade grupper av företag över tiden. Strukturuomvandlingen i branschen gör att relationen mellan små och stora företag hela tiden kan ändras. Det blir då svårt att avgöra om eventuella effekter beror på personalliggarna eller på att andelen små respektive stora företag i branschen har ökat eller minskat. För att minska effekterna av sådana förändringar har vi valt att endast dela in restaurangerna i två storleksgrupper.

En grupp består av små och medelstora restauranger och en grupp av stora restauranger. Gränsen mellan grupperna har satts till 5 miljoner kronor i lönesumma, vilket motsvarar ungefär 20 anställda. Till gruppen stora företag hänförs 340 företag, vilket utgör 3 procent av de studerade restaurangerna. De stora företagen står för 38 procent av den totala lönesumman.

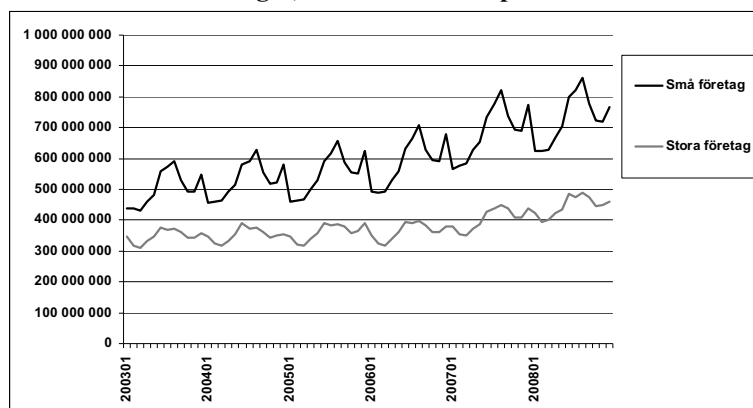
En jämförelse görs sedan med utfallet om man istället låter gränsen mellan små och stora företag gå vid 2,5 miljoner kronor i lönesumma, vilket motsvarar ungefär 10 anställda. Det blir då ca 960 företag som hänförs till gruppen med stora företag, vilket motsvarar 3 procent av restaurangerna, men 53 procent av den totala lönesumman.

För att beräkningarna inte ska påverkas av förändringar i timlönen har lönen räknats om till antal arbetade timmar.

---

<sup>11</sup> Skatteverket, Rapport 2008:1, "Skattefelskarta för Sverige – Hur togs den fram och hur kan den användas?"

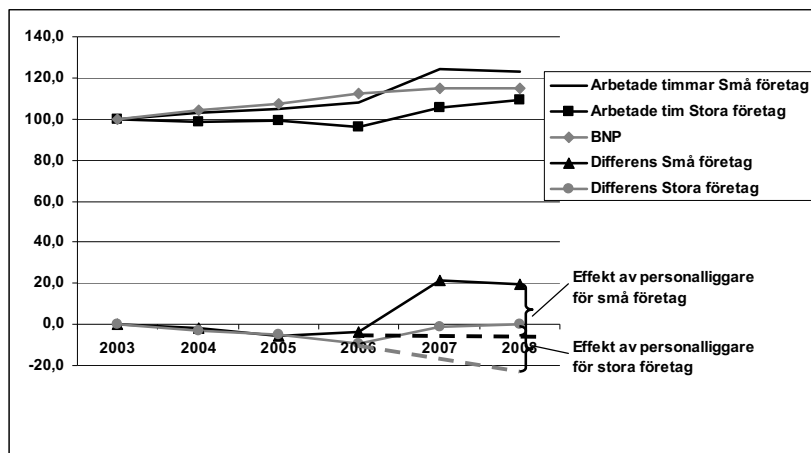
**Diagram 30: Jämförelse mellan antal arbetade timmar för små (lönesumma < 5 mkr) och stora (lönesumma > 5 mkr) restauranger, indexerade fasta priser**



**Källa:** Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas.

Som man ser i diagrammet ovan är säsongvariationen större i gruppen med små företag än i gruppen med stora företag. För båda grupperna kan man se att antalet arbetade timmar stiger lite mer under 2007 och 2008 än under tidigare år. För att med större säkerhet kunna uttala oss om hur stor del av denna förändring som orsakats av personalliggarna jämför vi utvecklingen med Sveriges BNP.

**Diagram 31: Jämförelse mellan antal arbetade timmar och BNP för små (lönesumma < 5 mnkr) och stora (lönesumma > 5 mnkr) restauranger, indexerade fasta priser**



**Källa:** Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas.

Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen ”BNP i valda länder”, publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009.

Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Av diagrammet ovan framgår att antal arbetade timmar för båda grupperna under åren 2003 – 2006 utvecklas långsammare än BNP. Linjerna för differensen mellan löneutvecklingen och BNP får därför negativ lutning under dessa år. Lutningen är i det närmaste konstant för båda grupperna under de fyra åren, vilket innebär att relationen mellan antal arbetade timmar i restaurangbranschen och BNP är konstant. Under 2007 och 2008 utvecklas lönesumman i båda grupperna märkbart kraftigare än BNP, vilket ger differensen en positiv lutning. Avståndet mellan förlängningen

av linjen för differensen under åren 2003 – 2006 (se den streckade linjen i diagrammet ovan) och den faktiska differensen utgör effekten av personalliggarna. I tabellerna nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna.

**Tabell 153: Beräkning av effekten av personalligare i små restauranger (lönesumma < 5 mnkr) för åren 2007 och 2008**

Period	Kontra-faktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens SEK	Differens Antal åa
<b>2007</b>	-5,1	9,4	14,5	1 007 008 752	4 175
<b>2008</b>	-6,4	8,2	14,6	1 052 836 790	4 198

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

För små restauranger har den redovisade delen av lönesumman till följd av införandet av personalliggare både år 2007 och 2008 ökat med omkring 1 miljard kronor. Detta motsvarar 4 200 årsarbetskrafter. Motsvarande siffror för de stora restaurangerna är ökade redovisade löner med 600 miljoner år 2007 och med 1 miljard år 2008. Detta motsvarar 2 300 årsarbetskrafter år 2007 och 4 100 årsarbetskrafter år 2008.

**Tabell 24: Beräkning av effekten av personalligare i stora restauranger (lönesumma > 5 mnkr) för åren 2007 och 2008**

Period	Kontrafaktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens mnkr	Differens Antal åa
2007	-21,0	-9,4	11,5	555	2 301
2008	-26,2	-5,8	20,4	1 024	4 082

**Anm:** Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

För att kunna avgöra i vilken grupp införandet av personalligare har haft störst effekt på löneredovisningen så måste man relatera effekten till den totala redovisade lönen i gruppen. Av den totala redovisade lönen för små restauranger utgör effekten av personalliggarna 12 procent både år 2007 och 2008. Motsvarande siffror för de stora restaurangerna är 11 procent år 2007 och 19 procent år 2008.

Även om vi drar gränsen mellan stor och små restauranger vid en lönesumma på 2,5 miljoner kronor så blir resultatet ungefär detsamma. Då utgör effekten av personalliggarna för de små restaurangerna 10 respektive 11 procent av den totala redovisade lönen år 2007 och 2008. För stora restauranger blir effekten 13 procent år 2007 och 18 procent år 2008.

Ovanstående siffror ger det oväntade resultatet att effekten av personalliggarna skulle vara större i de största restaurangerna än i de mindre. Här måste man dock komma ihåg att jämförelsen av två storleksindelade grupper i sig innefattar ett problem som kan ge ett missvisande resultat. Om införandet av personalligare leder till att många företag redovisar högre löner (och eventuellt även högre försäljning) så innebär det att en del företag som 2006 hänfördes till kategorin små företag under 2007 eller 2008 kan hamna i gruppen stora företag. Det totala antalet restauranger i

analysen ökar mellan 2003 och 2008 med 25 procent och antalet stora restauranger ökar med 29 procent. Det skulle i så fall innebära att effekten riskerar att underskattas bland de små företagen och överskattas bland de stora företagen.

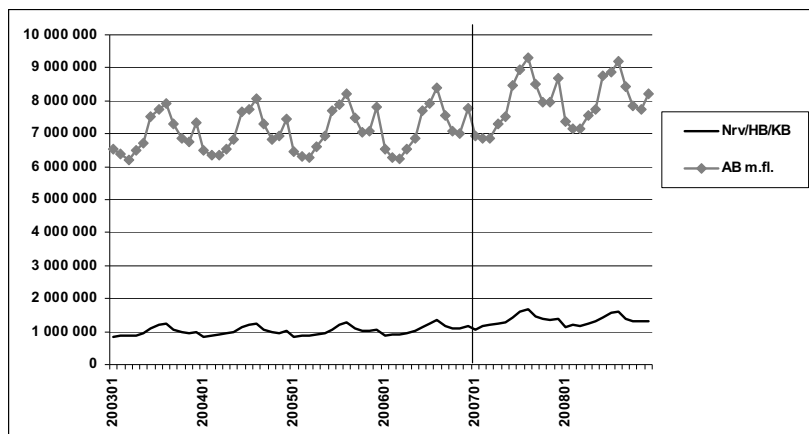
Vi har därför inte tillräckligt underlag för att dra slutsatsen att effekten av personalliggarna blir större hos de större företagen. Däremot kan vi konstatera att utvecklingen inte ger något stöd för hypotesen att effekten av personalliggarna är störst hos de mindre företagen.

#### **4.4.2 Effekten för företag av olika juridisk form**

Nästan alla (96 procent) restauranger utgörs av enskilda firmor, handelsbolag eller av aktiebolag. I enskilda firmor och handelsbolag är ägaren obegränsat ansvarig för företagets ekonomiska åtaganden, det finns inget krav på någon särskild ekonomisk ägarinsats vid företagets bildande och det är företagets ägare som utgör skattesubjekt. I aktiebolag däremot har ägaren ett ansvar som begränsar sig till den insats man gjort i företaget av eget kapital. Ägarinsättningen måste uppgå till minst 100 000 kronor vid bildandet av aktiebolag. Aktiebolaget utgör ett eget skattesubjekt. Med tanke på dessa stora skillnader är det naturligt att låta enskilda firmor och handelsbolag utgöra en grupp och aktiebolag en annan när man tittar på personalliggarnas effekter. Kommanditbolag är en variant av handelsbolag, där vissa delägare kan ha ett begränsat ekonomiskt ansvar. De ingår därför i gruppen med enskilda firmor och handelsbolag. Vi har valt att låta restauranger av övrig juridisk form ingå i gruppen med aktiebolag. I gruppen med enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag hamnar 68 procent av alla restauranger och av dessa utgörs 74 procent av enskilda firmor. I gruppen med aktiebolag m.fl. hamnar resterade 32 procent av restaurangerna och 88 procent av dessa utgörs av aktiebolag.

För att beräkningarna inte ska påverkas av förändringar i timlönen har lönen räknats om till antal arbetade timmar.

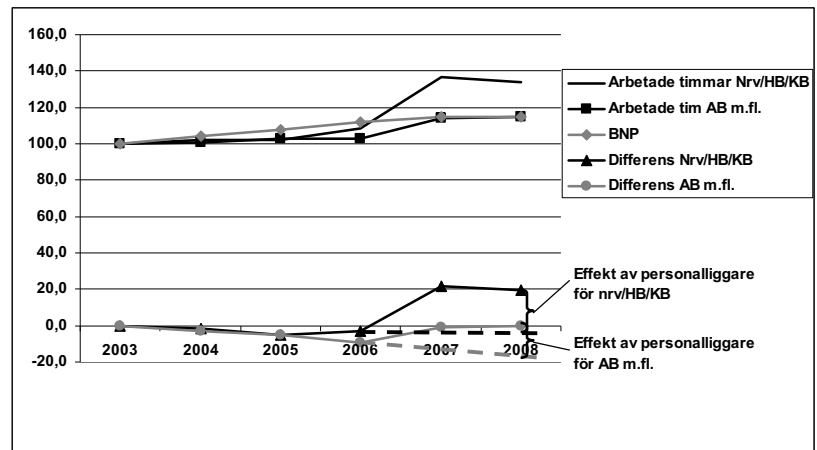
**Diagram 32: Jämförelse mellan antal arbetade timmar för enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag respektive aktiebolag m.fl. för restaurangbranschen, indexerade fasta priser**



**Källa:** Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas. Uppgifter om juridisk form är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt.

Som man ser i diagrammet ovan har gruppen med aktiebolag m.fl. betydligt fler arbetade timmar jämfört med den andra gruppen, trots att färre företag ingår i gruppen. I gruppen med aktiebolag m.fl. har det genomsnittliga företaget en lönesumma på 2,1 miljoner kronor och i gruppen med enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag har det genomsnittliga företaget en lönesumma på 336 000 kronor.

**Diagram 33: Jämförelse mellan antal arbetade timmar och BNP för enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag respektive aktiebolag m.fl. för restaurangbranschen, indexerade fasta priser**



**Källa:** Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas.

Uppgifter om juridisk form är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt.

Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen "BNP i valda länder", publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009.

Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Av diagrammet ovan framgår att antal arbetade timmar för båda grupperna under åren 2003 – 2006 utvecklas långsammare än BNP. Linjerna för differensen mellan löneutvecklingen och BNP får därför negativ lutning under dessa år. Lutningen är i det närmaste konstant för både grupperna under de fyra åren, vilket innebär att relationen mellan antal arbetade timmar i restaurangbranschen och BNP är konstant. Under 2007 och 2008 utvecklas lönesumman i

båda grupperna märkbart kraftigare än BNP, vilket ger differensen en positiv lutning. Avståndet mellan förlängningen av linjen för differensen under åren 2003 – 2006 (se den streckade linjen i diagrammet ovan) och den faktiska differensen utgör effekten av personalliggarna. I tabellerna nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna.

**Tabell 165: Beräkning av effekten av personalligare i restauranger som drivs som enskild firma, handelsbolag eller kommanditbolag för åren 2007 och 2008**

Period	Kontra-faktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens SEK	Differens Antal åa
2007	-4,5	21,4	25,9	380 087 380	1 576
2008	-5,6	19,3	24,9	379 569 258	1 514

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

För restauranger som drivs som enskilda firmor, handelsbolag eller kommanditbolag har den redovisade delen av lönesumman till följd av införandet av personalliggare både år 2007 och 2008 ökat med 380 miljoner kr. Detta motsvarar 1 500 årsarbetskrafter. Motsvarande siffror för gruppen aktiebolag m.fl. är ökade redovisade löner med 1,2 miljarder år 2007 och med 1,7 miljarder år 2008. Detta motsvarar 4 900 årsarbetskrafter år 2007 och 6 800 årsarbetskrafter år 2008.

**Tabell 26: Beräkning av effekten av personalligare i restauranger som drivs som aktiebolag m.fl. för åren 2007 och 2008**

Period	Kontrafaktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens mnkr	Differens Antal åa
<b>2007</b>	-12,6	-1,1	11,5	1 182	4 900
<b>2008</b>	-15,8	0,1	15,8	1 697	6 767

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen handel, reparation av fordon, hotell och restaurang i Sverige för 2007 (123,05 kr) och för 2008 (127,95 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

För att kunna avgöra i vilken grupp införandet av personalligare har haft störst effekt på löneredovisningen så måste man relatera effekten till den totala redovisade lönen i gruppen. Av den totala redovisade lönen för gruppen enskild firma, handelsbolag och kommanditbolag utgör effekten av personalliggarna 20 procent år 2007 och 19 procent år 2008. Motsvarande siffror för gruppen aktiebolag m.fl. är 10 respektive 15 procent. Personalliggarna har alltså haft störst inverkan på löneredovisningen hos enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag, men eftersom aktiebolagen har mer omfattande verksamhet blir den ekonomiska effekten av personalliggarna ändå större för aktiebolagen.

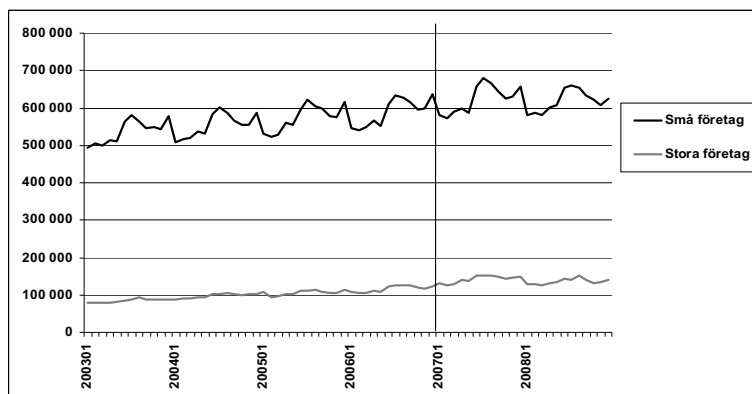
## **4.5 För vilka frisörer har personalliggarna störst effekt?**

### **4.5.1 Effekten för företag av olika storlek**

På samma sätt som med restaurangerna delar vi in frisörerna i två grupper. En grupp består av små och medelstora frisörer och en grupp av stora frisörer. Gränsen mellan grupperna har satts till 2,5 miljoner kronor i lönesumma, vilket motsvarar ungefär 10 anställda. Anledningen till att gränsen sätts lägre än för restaurangerna är att det finns så få stora frisörer. Till gruppen stora företag hänförs 49 företag, vilket utgör 2 procent av de studerade frisörerna. De stora företagen står för 18 procent av den totala lönesumman.

För att beräkningarna inte ska påverkas av förändringar i timlönen har lönen räknats om till antal arbetade timmar.

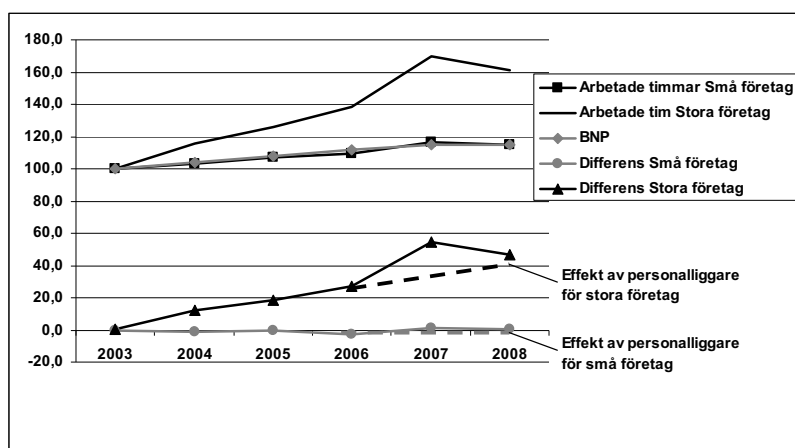
**Diagram 31: Jämförelse mellan antal arbetade timmar för små (lönesumma < 2,5 mnkr) och stora (lönesumma > 2,5 mnkr) frisörer, indexerade fasta priser**



**Källa:** Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas.

Som man ser i diagrammet ovan är trenden (den långsiktiga utvecklingen) densamma för små och stora frisörer. Det är dock svårt att utläsa om det skett någon större ökning av antalet arbetstimmar i och med införandet av personalliggarna.

**Diagram 35: Jämförelse mellan antal arbetade timmar och BNP för små (lönesumma < 2,5 mnkr) och stora (lönesumma > 2,5 mnkr) frisörer, indexerade fasta priser**



**Källa:** Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas.

Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen "BNP i valda länder", publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009.

Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Av diagrammet ovan framgår att de små frisörerna under hela perioden 2003-2008 utvecklas i ungefär samma takt som BNP. Linjen för differensen blir därför i det närmaste horisontell. För de stora frisörerna utvecklas dock antal arbetade timmar betydligt snabbare än BNP under perioden 2003-2006 och ökar ytterligare under 2007 för att sedan minska under 2008. Avståndet mellan förlängningen av linjen för differensen mellan arbetade timmar och BNP under åren 2003 - 2006 (se den streckade linjen i diagrammet ovan) och den faktiska differensen utgör effekten av personalliggarna. I

tabellerna nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna.

**Tabell 27: Beräkning av effekten av personalligare hos små frisörer (lönesumma < 2,5 mnkr) för åren 2007 och 2008**

Period	Kontra-faktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens SEK	Differens Antal åa
2007	-3,2	1,3	4,5	35 555 346	155
2008	-4,0	0,4	4,4	36 326 161	148

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen utbildning och friskvård, vård och omsorg, intresseorganisationer och religiösa samfund, rekreation, kultur, sport och andra serviceföretag i Sverige för 2007 (117,25 kr) och för 2008 (125,21 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

För små frisörer har den redovisade delen av lönesumman till följd av införandet av personalligare både år 2007 och 2008 ökat med omkring 36 miljoner kronor. Detta motsvarar 150 årsarbetskrafter. Motsvarande siffror för de stora restaurangerna är ökade redovisade löner med 23 miljoner år 2007 och med 3 miljoner år 2008. Detta motsvarar 100 årsarbetskrafter år 2007 och 10 årsarbetskrafter år 2008.

**Tabell 28: Beräkning av effekten av personalligare hos stora frisörer (lönesumma > 2,5 mnkr) för åren 2007 och 2008**

Period	Kontrafaktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens mnkr	Differens Antal åa
2007	35,6	54,5	18,9	23	102
2008	44,5	46,8	2,2	3	12

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen utbildning och friskvård, vård och omsorg, intresseorganisationer och religiösa samfund, rekreation, kultur, sport och andra serviceföretag i Sverige för 2007 (117,25 kr) och för 2008 (125,21 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

För att kunna avgöra i vilken grupp införandet av personalligare har haft störst effekt på löneredovisningen måste man relatera effekten till den totala redovisade lönen i gruppen. Av den totala redovisade lönen för små frisörer utgör effekten av personalliggarna 4 procent både år 2007 och 2008. Motsvarande siffror för de stora frisörerna är 12 procent år 2007 och respektive 1 procent år 2008.

På samma sätt som för restaurangerna kan jämförelsen av två storleksindelade grupper av frisörer ge ett missvisande resultat. Om införandet av personalligare leder till att många företag redovisar högre löner (och eventuellt även högre försäljning) så innebär det att en del företag som 2006 hänfördes till kategorin små företag under 2007 eller 2008 kan hamna i gruppen stora företag. Det totala antalet frisörer i analysen ökar mellan 2003 och 2008 med 13 procent och antalet stora restauranger ökar med 35 procent. Störst är skillnaden just mellan år 2006 och 2007. Då ökar antalet stora frisörer med 23 procent, jämfört med 5 procent ökning av det totala antalet studerade frisörer. Detta innebär att effekten

riskerar att underskattas bland de små företagen och överskattas bland de stora företagen.

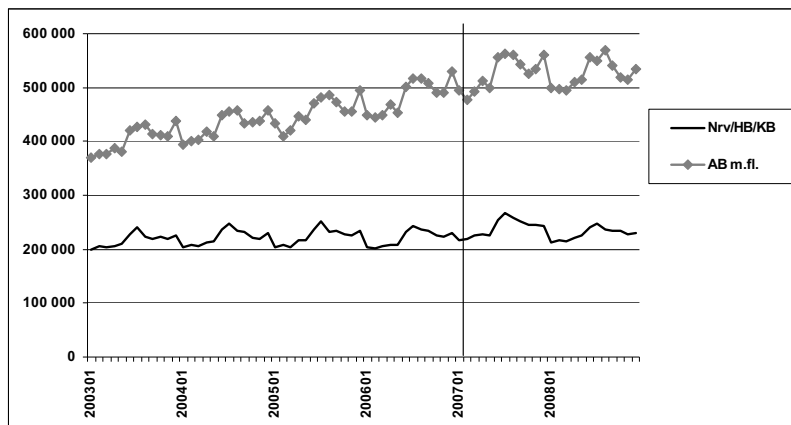
Vi har därför inte tillräckligt underlag för att dra någon slutsats om huruvida personalliggarna haft någon effekt på löneredovisningen hos de stora frisörerna. Den svaga totala effekt som personalliggarna haft på frisörbranschens löneredovisning gör det också svårt att säkerställa effekter för mer begränsade grupper av frisörer.

#### **4.5.2 Effekten för företag av olika juridisk form**

99,8 procent av alla frisörer utgörs av enskilda firmor, handelsbolag eller av aktiebolag. I enskilda firmor och handelsbolag är ägaren obegränsat ansvarig för företagets ekonomiska åtaganden, det finns inget krav på någon särskild ekonomisk ägarinsats vid företagets bildande och det är företagets ägare som utgör skattesubjekt. I aktiebolag däremot har ägaren ett ansvar som begränsar sig till den insats man gjort i företaget av eget kapital. Ägarinsättningen måste uppgå till minst 100 000 kronor vid bildandet av aktiebolag. Aktiebolaget utgör ett eget skattesubjekt. Med tanke på dessa stora skillnader är det naturligt att låta enskilda firmor och handelsbolag utgöra en grupp och aktiebolag en annan när man tittar på personalliggarnas effekter. Kommanditbolag är en variant av handelsbolag, där vissa delägare kan ha ett begränsat ekonomiskt ansvar. De ingår därför i gruppen med enskilda firmor och handelsbolag. Vi har valt att låta frisörer av övrig juridisk form (4 stycken) ingå i gruppen med aktiebolag. I gruppen med enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag hamnar 61 procent av alla frisörer och av dessa utgörs 83 procent av enskilda firmor. I gruppen med aktiebolag m.fl. hamnar resterade 39 procent av restaurangerna och 99,6 procent av dessa utgörs av aktiebolag.

För att beräkningarna inte ska påverkas av förändringar i timlönen har lönen räknats om till antal arbetade timmar.

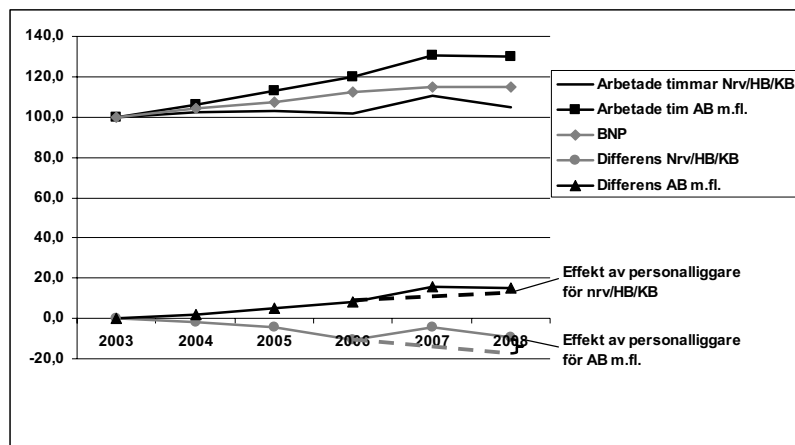
**Diagram 36: Jämförelse mellan antal arbetade timmar för enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag respektive aktiebolag m.fl. för frisörbranschen, indexerade fasta priser**



**Källa:** Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas. Uppgifter om juridisk form är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt.

Som man ser i diagrammet ovan har gruppen med aktiebolag m.fl. betydligt fler arbetade timmar jämfört med den andra gruppen, trots att färre företag ingår i gruppen. I gruppen med aktiebolag m.fl. har det genomsnittliga företaget en lönesumma på 890 000 kronor och i gruppen med enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag har det genomsnittliga företaget en lönesumma på 300 000 kronor. Diagrammet visar också att tillväxten är högre bland aktiebolagen än bland enskilda näringsidkare och handelsbolag.

**Diagram 37: Jämförelse mellan antal arbetade timmar och BNP för enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag respektive aktiebolag m.fl. för frisörbranschen, indexerade fasta priser**



**Källa:** Antal arbetade timmar är beräknat utifrån löneuppgifter i Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt och uppgifter om genomsnittliga löner för olika näringsgrenar i SCB:s statistikdatabas.

Uppgifter om juridisk form är hämtade ur Skatteverkets statistikdatabas GIN-skatt.

Uppgifter om BNP är hämtade från tabellen "BNP i valda länder", publicerad av Konjunkturinstitutet i mars 2009.

Uppgifterna i den tabellen är hämtade från Eurostat, OECD, IMF, nationella källor och Konjunkturinstitutet. BNP är i tabellen redovisad som procentuell förändring i fasta priser.

Av diagrammet ovan framgår att antal arbetade timmar hos enskilda näringsidkare och handelsbolag under åren 2003 – 2006 utvecklas långsammare än BNP, vilket ger linjen för differensen mellan löneutvecklingen och BNP negativ lutning under dessa år. Aktiebolagen har däremot högre tillväxt och antalet arbetade timmar utvecklas där snabbare än BNP, vilket ger en positivt lutande linje för differensen. Under 2007 utvecklas lönesumman i båda grupperna märkbart kraftigare

än BNP, vilket ger differensen en positiv lutning, men den avtar igen under 2008. Avståndet mellan förlängningen av linjen för differensen under åren 2003 – 2006 (se den streckade linjen i diagrammet ovan) och den faktiska differensen utgör effekten av personalliggarna. I tabellerna nedan beräknas på så sätt effekten av personalliggarna.

**Tabell 179: Beräkning av effekten av personalligare i frisörer som drivs som enskild firma, handelsbolag eller kommanditbolag för åren 2007 och 2008**

Period	Kontrafaktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens mnkr	Differens Antal åa
2007	-14,0	-4,6	9,4	30	132
2008	-17,5	-9,6	8,0	27	108

**Anm:** Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen utbildning och friskvård, vård och omsorg, intresseorganisationer och religiösa samfund, rekreation, kultur, sport och andra serviceföretag i Sverige för 2007 (117,25 kr) och för 2008 (125,21 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

För frisörer som drivs som enskilda firmor, handelsbolag eller kommanditbolag har den redovisade delen av lönesumman till följd av införandet av personalliggare år 2007 ökat med 30 000 kronor och 2008 ökat med 27 000 kronor. Detta motsvarar 130 respektive 110 årsarbetskrafter. Motsvarande siffror för gruppen aktiebolag m.fl. är ökade redovisade löner med 29 000 kronor år 2007 och med 13 000 kronor år 2008. Detta motsvarar 120 årsarbetskrafter år 2007 och 50 årsarbetskrafter år 2008.

**Tabell 18: Beräkning av effekten av personalligare i frisörer som drivs som aktiebolag m.fl. för åren 2007 och 2008**

Period	Kontra-faktiskt värde	Faktiskt värde	Differens (index)	Differens SEK	Differens Antal åa
2007	10,7	15,5	4,8	28 747 574	125
2008	13,3	15,4	2,0	12 602 112	51

*Anm:* Vid beräkning av antalet årsarbetskrafter utgår vi från den genomsnittliga timlönen för näringsgrenen utbildning och friskvård, vård och omsorg, intresseorganisationer och religiösa samfund, rekreation, kultur, sport och andra serviceföretag i Sverige för 2007 (117,25 kr) och för 2008 (125,21 kr), samt från att en årsarbetskraft motsvarar ca 1 960 timmars arbete (1 760 timmar + semester 200 timmar).

För att kunna avgöra i vilken grupp införandet av personalligare har haft störst effekt på löneredovisningen måste man relatera effekten till den totala redovisade lönen i gruppen. Av den totala redovisade lönen för gruppen enskild firma, handelsbolag och kommanditbolag utgör effekten av personalliggarna 9 procent år 2007 och 8 procent år 2008. Motsvarande siffror för gruppen aktiebolag m.fl. är 4 respektive 2 procent. Personalliggarna har alltså haft störst inverkan på löneredovisningen hos enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag.

## 5 Slutsatser

### 5.1 Restaurangbranschen

#### 5.1.1 Initial effekt

Genom att jämföra den totala redovisade lönen för restaurangbranschen efter införandet av personalliggarna (t.ex. för januari 2007) med den redovisade lönen före införandet av personalliggarna (t.ex. för december 2006) får man fram den initiala effekten av personalliggarna. För att jämförelsen inte ska påverkas av säsongsvariationen används differensen jämfört med samma månad året innan istället för den faktiska lönesumman. För att en ovanligt hög eller låg lönesumma en månad inte ska få så stort genomslag har genomsnittet för 2006 använts som jämförelselön istället för att enbart jämföra med lönen i december 2006. Samtliga belopp har räknats om till årsbasis.

Effekten av personalliggarna den första månaden efter införandet motsvarar ökade redovisade löner med 725 miljoner kronor per år eller 3 100 årsarbetskrafter. Detta utgör 6,4 procent av lönesumman för januari 2007.

#### 5.1.2 Långsiktig effekt

Vi har beräknat effekten av personalliggarna på restaurangbranschens löneredovisning under de första 24 månaderna efter införandet av reglerna. Problemet när man ska mäta effekterna under en så lång tidsperiod är att man inte kan bortse från förändringar i konjunkturen. Vi har därför med flera olika metoder beräknat den kontrafaktiska löneutvecklingen i restaurangbranschen, dvs. den

löneutveckling som borde ha ägt rum om personalliggarna inte hade införts. Denna har vi sedan jämfört med den faktiska utvecklingen av restaurangbranschens löner. Differensen däremellan utgör effekten av personalliggarna.

Följande jämförelser har gjorts för att beräkna den kontrafaktiska lönen:

- **Förädlingsvärdet för branschen från produktionssidan:** Lönesumman i restaurangbranschen jämförs med förädlingsvärdet i hotell- och restaurangbranschen under perioden 2003-2006. Trenden i differensen däremellan framskrivs för att skapa den kontrafaktiska lönenivån för 2007 och 2008.
- **Hushållens användning av restaurang- och hotelltjänster:** Utvecklingen av lönesumman för restaurangbranschen jämförs med hushållens utgifter för restaurang- och hotelltjänster. Differensen i utveckling 2007 och 2008 tillskrivs effekten av personalliggarna.
- **Jämförelse med utvecklingen av BNP i Sverige:** Lönesumman i restaurangbranschen jämförs med BNP under perioden 2003-2006. Trenden i differensen däremellan framskrivs för att skapa den kontrafaktiska lönenivån för 2007 och 2008.
- **Jämförelse med hela tjänstesektorn i Sverige:** Lönesumman i restaurangbranschen jämförs med lönesumman i hela tjänstesektorn i Sverige (exkl. restaurang- och frisörbranscherna) under perioden 2003-2006. Trenden i differensen däremellan framskrivs för att skapa den kontrafaktiska lönenivån för 2007 och 2008.
- **Statistisk modellering utifrån ett antal jämförelsebranscher:** Genom en multipel regressionsanalys skapas en modell över utvecklingen av lönesumman i restaurangbranschen utifrån laggade

värden för restaurangbranschens lönesumma 12 månader tidigare samt lönesummor för tolv olika branscher som i stor utsträckning säljer varor och tjänster till konsumenter. Månadsdata för lönesummor under åren 2004-2006 används för att skapa modellen. Algoritmen stepwise selection har använts för att nå en optimal modell. Branscher läggs till och dras ifrån tills den modell som bäst beskriver utvecklingen i restaurangbranschen har skapats. I den slutliga modellen ingår laggade värden för restaurangbranschens lön 12 månader tidigare samt lönesummor för hotellbranschen.

- **Jämförelse med våra nordiska grannländer:** Lönesumman i restaurangbranschen i Sverige jämförs med lönesumman i restaurangbranschen i Finland, Norge och Danmark. För att isolera branschens konjunkturutveckling från den allmänna ekonomiska utvecklingen i landet justeras lönerna utifrån respektive lands BNP. Jämförelsen med Norge uteslöts då restaurangbranscherna i Sverige och Norge inte följde samma mönster före 2007. För Finland har vi haft månadsdata för åren 2006-2008 att grunda jämförelsen på och för Danmark har vi haft årsdata för 2005-2008.

**Tabell 31: Sammanställning av effekten av personalliggarna på löneredovisningen i restaurangbranschen**

	Effekt mnkr	Effekt årsarbetskrafter	Effekt % av lönesumma
<b>Jämförelse med förädlingsvärdet för branschen från produktionssidan</b>			
2007	707	2 933	5,4%
2008	258	1 031	1,8%
<b>Jämförelse med hushållens användning av restaurang- och hotelltjänster</b>			
2007	562	2 330	4,3%
2008	985	3 842	7,0%
<b>Jämförelse med utvecklingen av BNP i Sverige</b>			
2007	1 212	5 024	9,3%
2008	2 157	8 599	15,3%
<b>Jämförelse med hela tjänstesektorn i Sverige</b>			
2007	957	3 968	7,3%
2008	1 253	4 996	8,9%
<b>Statistisk modellering utifrån ett antal jämförelsebranscher</b>			
2007	1 036	4 296	7,9%
2008	1 235	4 923	8,8%
<b>Jämförelse med restaurangbranschen i Finland</b>			
2007	940	3 896	7,2%
2008	1 172	4 673	8,3%
<b>Jämförelse med restaurangbranschen i Danmark</b>			
2007	1 377	5 710	10,5%
2008	2 142	8 540	15,2%
<b>Genomsnittlig effekt av personalliggarna</b>			
<b>2007</b>	<b>970</b>	<b>4 022</b>	<b>7,4%</b>
<b>2008</b>	<b>1 315</b>	<b>5 229</b>	<b>9,3%</b>

Var och en av de enskilda mätningarna kan kritiseras för att de är behäftade med stor osäkerhet. Isolerat har alltså ingen av mätningarna sådan trovärdighet att vi kan uttala oss om vilken effekt personalliggarna har haft på företagens löneredovisning. Eftersom så många olika mätningar visar att personalliggarna har påverkat löneredovisningen i restaurangbranschen kan vi dock dra slutsatsen att så är fallet. Nästa fråga är då hur stor effekten har varit. Här ger de skilda mätningarna lite olika resultat. Sanningen ligger antagligen någonstans mitt emellan. Två av mätningarna (förädlingsvärdet för branschen från produktionssidan och hushållens användning av restaurang- och hotelltjänster) ligger, som vi redogjort för tidigare, väl lågt. Samtidigt finns det två mätningar (BNP för Sverige och restaurangbranschen i Danmark) som ligger väl högt.

Sammantaget visar våra beräkningar att införandet av personalligare i restaurangbranschen medfört att de redovisade lönerna under 2007 ökat med ca 0,7-1,2 miljarder kronor, vilket motsvarar ca 3 000-5 000 årsarbetskrafter eller en ökning med ca 5-8 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Effekten har ökat ytterligare under 2008. Då har de redovisade lönerna ökat med ca 1,0-1,5 miljarder kronor, vilket motsvarar ca 4 000-6 000 årsarbetskrafter eller 7-11 procent av den redovisade lönesumman i branschen.

### **5.1.3 Skiljer sig effekten mellan olika grupper av restauranger?**

Vi har delat upp restaurangerna dels i två storleksgrupper och dels i två grupper utifrån juridisk form och jämfört löneutvecklingen i respektive grupp med BNP för hela landet. Det viktiga är inte hur stor eventuell skillnad mellan grupperna är, utan vi vill bara fastställa ifall det finns någon märkbar skillnad mellan grupperna. Det räcker därför att använda en metod – jämförelsen med BNP – för att rensa bort konjunkturreffekten.

Vid uppdelningen i olika storleksgrupper har vi dels dragit gränsen mellan små och stora restauranger vid en lönesumma på 5 miljoner kronor (ca 20 årsarbetskrafter) och dels vid en lönesumma på 2,5 miljoner kronor (ca 10 årsarbetskrafter). Vid uppdelningen utifrån juridisk form har vi hänfört enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag till en grupp och aktiebolag och övriga juridiska former till en grupp.

En jämförelse av restauranger av olika storlek utgör ett problem i och med att företag i regel växer över tiden och en del av dem kan därför förväntas flytta från gruppen med små företag till gruppen med stora företag. Om införandet av personalliggare leder till att många företag redovisar högre löner (och eventuellt även högre försäljning) så innebär det att en del företag som 2006 hänfördes till kategorin små företag under 2007 eller 2008 kan hamna i gruppen stora företag. Detta verkar också vara fallet. Det totala antalet restauranger i analysen ökar mellan 2003 och 2008 med 25 procent och antalet stora restauranger (med lönesumma över 5 miljoner kronor) ökar med 29 procent. Det innebär att effekten av personalliggarna riskerar att underskattas bland de små företagen och överskattas bland de stora företagen.

Oavsett vilket gräns vi använder för storleksuppdelningen visar analysen att personalliggarna får större effekt för de stora företagen än för de små och att skillnaderna mellan grupperna är större år 2008 än år 2007. Ökningen av redovisade löner är för de små restaurangerna ca 10-12 procent av deras totala lönesumma och för de stora restaurangerna 11-13 procent år 2007 och 18-19 procent år 2008. Denna skillnad kan dock orsakas av en överflyttning av företag mellan grupperna. Den enda slutsats vi kan dra av detta är därför att utvecklingen inte ger något stöd för hypotesen att effekten av personalliggarna är störst hos de mindre företagen.

När grupperingen sker utifrån juridisk form blir resultatet av analysen mer stabilt. Även om företagen har viss tillväxt byter man inte juridisk form så ofta. Man kan dock tänka sig att en del företag som överstigit en viss storlek omvandlas till

aktiebolag medan en övergång från aktiebolag till enskild firma eller handelsbolag torde vara mindre vanlig. Analysen visar att personalliggarna får större effekt för enskilda firmor och handelsbolag (ca 19-20 procent av lönesumman) än för aktiebolag (ca 10-15 procent av lönesumman). Eftersom aktiebolagen har mer omfattande verksamhet (den genomsnittliga lönesumman är 2,1 miljoner kronor per företag, vilket kan jämföras med 336 000 kronor per företag för den andra gruppen) blir den ekonomiska effekten av personalliggarna ändå större för aktiebolagen.

## **5.2 Frisörbranschen**

### **5.2.1 Initial effekt**

Genom att jämföra den totala redovisade lönen för frisörbranschen efter införandet av personalliggarna (t.ex. för januari 2007) med den redovisade lönen före införandet av personalliggarna (t.ex. för december 2006) får man fram den initiala effekten av personalliggarna. För att jämförelsen inte ska påverkas av säsongvariationen används differensen jämfört med samma månad året innan istället för den faktiska lönesumman. För att en ovanligt hög eller låg lönesumma en månad inte ska få så stort genomslag har genomsnittet för perioden 2004-2006 använts som jämförelselön istället för att enbart jämföra med lönen i december 2006. Samtliga belopp har räknats om till årsbasis.

Effekten av personalliggarna den första månaden efter införandet motsvarar ökade redovisade löner med 44 miljoner kronor per år eller 190 årsarbetskrafter. Detta utgör 4,4 procent av lönesumman för januari 2007.

### 5.2.2 Långsiktig effekt

Vi har beräknat effekten av personalliggarna på frisörbranschens löneredovisning under de första 24 månaderna efter införandet av reglerna. Problemet när man ska mäta effekterna under en så lång tidsperiod är att man inte kan bortse från förändringar i konjunkturen. Vi har därför med flera olika metoder beräknat den kontrafaktiska löneutvecklingen i restaurangbranschen, dvs. den löneutveckling som borde ha ägt rum om personalliggarna inte hade införts. Denna har vi sedan jämfört med den faktiska utvecklingen av frisörbranschens löner. Differensen däremellan utgör effekten av personalliggarna.

Följande jämförelser har gjorts för att beräkna den kontrafaktiska lönen:

- **Jämförelse med utvecklingen av BNP i Sverige:** Lönesumman i frisörbranschen jämförs med BNP under perioden 2003-2006. Trenden i differensen däremellan framskrivs för att skapa den kontrafaktiska lönenivån för 2007 och 2008.
- **Jämförelse med hela tjänstesektorn i Sverige:** Lönesumman i frisörbranschen jämförs med lönesumman i hela tjänstesektorn i Sverige (exkl. frisör- och restaurangbranscherna) under perioden 2003-2006. Trenden i differensen däremellan framskrivs för att skapa den kontrafaktiska lönenivån för 2007 och 2008.
- **Statistisk modellering utifrån ett antal jämförelsebranscher:** Genom en multipel regressionsanalys skapas en modell över utvecklingen av lönesumman i frisörbranschen utifrån laggade värden för frisörbranschens lönesumma 12 månader tidigare samt lönesummor för tolv olika branscher som i stor utsträckning säljer varor och tjänster till konsumenter. Månadsdata för lönesummor under åren 2004-2006 används för att skapa modellen. Algoritmen stepwise selection har använts för att nå en optimal modell.

Branscher läggs till och dras ifrån tills den modell som bäst beskriver utvecklingen i frisörbranschen har skapats. I den slutliga modellen ingår laggade värden för frisörbranschens lön 12 månader tidigare samt lönesummor för branscherna bilservice, drivmedel m.m. och detaljhandel med byggvaror.

- **Jämförelse med våra nordiska grannländer:** Lönesumman i frisörbranschen i Sverige jämförs med lönesumman i frisörbranschen i Finland, Norge och Danmark. För att isolera branschens konjunkturutveckling från den allmänna ekonomiska utvecklingen i landet justeras lönerna utifrån respektive lands BNP. Jämförelsen med Finland uteslöts då den finska momsens för frisörer den 1 januari 2007 sänktes från 22 till 8 procent. Det blir då svårt att bedöma vad som är en effekt av personalliggarna i Sverige och vad som är en effekt av momssänkningen i Finland. För Norge har vi haft årsdata för åren 2003-2007 att grunda jämförelsen på och för Danmark har vi haft årsdata för 2005-2008.

**Tabell 19: Sammanställning av effekten av personalliggarna på löneredovisningen i frisörbranschen**

	Effekt mnkr	Effekt årsarbetskrafter	Effekt % av lönesumma
<b>Jämförelse med utvecklingen av BNP i Sverige</b>			
2007	56	245	5,2%
2008	38	156	3,3%
<b>Jämförelse med hela tjänstesektorn i Sverige</b>			
2007	17	73	7,3%
2008	-10	-41	8,9%
<b>Statistisk modellering utifrån ett antal jämförelsebranscher</b>			
2007	24	107	2,2%
2008	0	-96	0,0%
<b>Jämförelse med frisörbranschen i Norge</b>			
2007	35	153	3,2%
2008	-	-	-
<b>Jämförelse med frisörbranschen i Danmark</b>			
2007	38	165	3,5%
2008	11	47	1,0%
<b>Genomsnittlig effekt av personalliggarna</b>			
<b>2007</b>	<b>34</b>	<b>149</b>	<b>3,2%</b>
<b>2008</b>	<b>10</b>	<b>17</b>	<b>0,9%</b>

Sammantaget visar våra beräkningar att införandet av personalliggare i frisörbranschen medfört att de redovisade lönerna under 2007 ökat med ca 20-60 miljoner kronor, vilket motsvarar ca 70-250 årsarbetskrafter eller en ökning med 2-7 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Effekten har avtagit kraftigt under 2008 och endast en tredjedel av det första årets effekt kvarstår. Osäkerheten i beräkningarna är

stor. För år 2008 är den så stor att vi inte kan fastställa någon effekt av personalliggarna.

### **5.2.3 Skiljer sig effekten mellan olika grupper av frisörer?**

Vi har delat upp frisörerna dels i två storleksgrupper och dels i två grupper utifrån juridisk form och jämfört löneutvecklingen i respektive grupp med BNP för hela landet. Det viktiga är inte hur stor eventuell skillnad mellan grupperna är, utan vi vill bara fastställa ifall det finns någon märkbar skillnad mellan grupperna. Det räcker därför att använda en metod – jämförelsen med BNP – för att rensa bort konjunkturreffekten.

Vid uppdelningen i olika storleksgrupper har vi dragit gränsen mellan små och stora frisörer vid en lönesumma på 2,5 miljoner kronor (ca 10 årsarbetskrafter). Vid uppdelningen utifrån juridisk form har vi hänfört enskilda firmor, handelsbolag och kommanditbolag till en grupp och aktiebolag och övriga juridiska former till en grupp.

En jämförelse av frisörer av olika storlek utgör ett problem i och med att företag i regel växer över tiden och en del av dem kan därför förväntas flytta från gruppen med små företag till gruppen med stora företag. Om införandet av personalliggare leder till att många företag redovisar högre löner (och eventuellt även högre försäljning) innebär det att en del företag som 2006 hänfördes till kategorin små företag under 2007 eller 2008 kan hamna i gruppen stora företag. Detta verkar också vara fallet. Det totala antalet frisörer i analysen ökar mellan 2003 och 2008 med 13 procent och antalet stora frisörer ökar med hela 35 procent. Det innebär att effekten av personalliggarna riskerar att underskattas bland de små företagen och överskattas bland de stora företagen.

Ökningen av redovisade löner är för de små frisörerna ca 4 procent av deras totala lönesumma och för de stora frisörerna 12 procent år 2007 och 1 procent år 2008. Den stora effekten hos stora frisörer år 2007 kan dock orsakas av en överflyttning av företag mellan grupperna. Vi kan därför inte dra någon

slutsats om huruvida personalliggarna har någon effekt på de stora frisörerna.

När grupperingen sker utifrån juridisk form blir resultatet av analysen mer stabilt. Även om företagen har viss tillväxt så byter man inte juridisk form så ofta. Man kan dock tänka sig att en del företag som överstigit en viss storlek omvandlas till aktiebolag medan en övergång från aktiebolag till enskild firma eller handelsbolag torde vara mindre vanlig. Analysen visar att personalliggarna får betydligt större effekt för enskilda firmor och handelsbolag (9 procent av lönesumman år 2007 och 8 procent år 2008) än för aktiebolag (4 respektive 2 procent av lönesumman). Även beloppsmässigt är effekten större för gruppen enskilda firmor och handelsbolag.

# Departementsserien 2009

---

## *Kronologisk förteckning*

---

1. Förstärkt integritetsskydd vid signalspaning. Fö.
2. Skyddade beteckningar på jordbruksprodukter och livsmedel. Jo.
3. Fordonsbesiktning. N.
4. Översyn av vissa mediemyndigheter – en effektivare administration. Ku.
5. Författningsändringar med anledning av VIS-förordningen. Ju.
6. Ekonomiska villkor för ledamöter av Europaparlamentet. Ju.
7. Effektivare regler och bättre beslutsunderlag för arbetsmarknadspolitiken. A.
8. Genomförandet av delar av Prövrådsbeslutet. Ju.
9. Förbättrad utslussning från sluten ungdomsvård och ändrade gallringsregler i belastningsregistret. Ju.
10. Stärkt finanspolitiskt ramverk – översyn av budgetlagens bestämmelser om utgiftstak. Fi.
11. Oberoendet i den kommunala revisionen. Fi.
12. Registrering av personuppgifter vid katastrofer utomlands. Ju.
13. Konsumenttjänster m.m. Ju.
14. Konsumentombudsmannen – en översyn IJ.
15. En enklare ledighetslagstiftning. A.
16. Produktsäkerhet vid offentliga tjänster. IJ.
17. Straffrättsliga åtgärder till förebyggande av terrorism. Ju.
18. Behovsbedömning av annat än ekonomiskt bistånd enligt socialtjänstlagen. S.
19. Insatser för en alkohol- och narkotikafri graviditet. S.
20. Rätt till gymnasial vuxenutbildning och gymnasial särvtux. U.
21. Bortom krisen. Om ett framgångsrikt Sverige i den nya globala ekonomin. U.
22. Genomförande av FN:s vapenprotokoll m.m. Ju.
23. Det nya punktskattedirektivet. Fi.
24. Effektivare skatter på klimat- och energiområdet. Fi.
25. Den nya skollagen – för kunskap, valfrihet och trygghet. Del 1+2. U.
26. Förbättringar i arbetslöshetsförsäkringen. A.
27. Ny lag om ekologisk produktion. Jo.
28. Ny delgivningslag m.m. Ju.
29. Återbetalningsskyldighet i straffrättsliga förfaranden, m.m. Ju.
30. Nya rättsmedel m.m. på upphandlingsområdet. Fi.
31. Patientnämnderna – begränsning av sekretessbrytande bestämmelse. S.
32. Teknisk sprit m.m. S.
33. Förändringar i Lex Sarah-bestämmelsen m.m. S.
34. Ett undantag från skyldigheten att upprätta koncernredovisning. Ju.
35. Vad kräver krisen av främjandet? UD.
36. Upphandling från statliga och kommunala företag. Fi.
37. Nya avfallsregler. M.
38. Myndigheternas skrivregler. SB.
39. Åtgärder mot familjeseparation inom migrationsområdet. Ju.
40. Vissa samepolitiska frågor. Jo.
41. Betalningsansvaret för underårigas avgifter inom hälso- och sjukvården och tandvården. S.
42. Ett skärpt skadeståndsansvar för föräldrar. Ju.
43. Närvaroliggare och kontrollbesök. En utvärdering och förslag till utvidgning. Fi.

# Departementsserien 2009

---

## Systematisk förteckning

---

### **Statsrådsberedningen**

Myndigheternas skrivregler. [38]

### **Justitiedepartementet**

Författningsändringar med anledning av VIS-förordningen. [5]

Ekonomiska villkor för ledamöter av Europaparlamentet. [6]

Genomförandet av delar av Prövrådsbeslutet. [8]

Förbättrad utslussning från sluten ungdomsvård och ändrade gallringsregler i belastningsregistret. [9]

Registrering av personuppgifter vid katastrofer utomlands. [12]

Konsumenttjänster m.m. [13]

Straffrättsliga åtgärder till förebyggande av terrorism. [17]

Genomförande av FN:s vapenprotokoll m.m. [22]

Ny delgivningslag m.m. [28]

Återbetalningsskyldighet i straffrättsliga förfaranden, m.m. [29]

Ett undantag från skyldigheten att upprätta koncernredovisning. [34]

Åtgärder mot familjeseparation inom migrationsområdet. [39]

Ett skärpt skadeståndsansvar för föräldrar. [42]

### **Utrikesdepartementet**

Vad kräver krisen av främjandet? [35]

### **Försvarsdepartementet**

Förstärkt integritetsskydd vid signalspaning. [1]

### **Socialdepartementet**

Behovsbedömning av annat än ekonomiskt bistånd enligt socialtjänstlagen. [18]

Insatser för en alkohol- och narkotikafri graviditet. [19]

Patientnämnderna – begränsning av sekretessbrytande bestämmelse. [31]

Teknisk sprit m.m. [32]

Förändringar i Lex Sarah-bestämmelsen m.m. [33]

Betalningsansvaret för underårigas avgifter inom hälso- och sjukvården och tandvården. [41]

### **Finansdepartementet**

Stärkt finanspolitiskt ramverk – översyn av budgetlagens bestämmelser om utgiftstak. [10]

Oberoendet i den kommunala revisionen. [11]

Det nya punktskattedirektivet. [23]

Effektivare skatter på klimat- och energiområdet. [24]

Nya rättsmedel m.m. på upphandlingsområdet. [30]

Upphandling från statliga och kommunala företag. [36]

Närvaroliggare och kontrollbesök. En utvärdering och förslag till utvidgning. [43]

### **Utbildningsdepartementet**

Rätt till gymnasial vuxenutbildning och gymnasial särvox. [20]

Bortom krisen. Om ett framgångsrikt Sverige i den nya globala ekonomin. [21]

Den nya skollagen – för kunskap, valfrihet och trygghet. Del 1+2. [25]

### **Jordbruksdepartementet**

Skyddade beteckningar på jordbruksprodukter och livsmedel. [2]

Ny lag om ekologisk produktion. [27]

Vissa samepolitiska frågor. [40]

---

**Miljödepartementet**

Nya avfallsregler. [37]

---

**Näringsdepartementet**

Fordonsbesiktning. [3]

---

**Integrations- och jämställdhetsdepartementet**

Konsumentombudsmannen – en översyn. [14]

Produktsäkerhet vid offentliga tjänster. [16]

---

**Kulturdepartementet**

Översyn av vissa mediemyndigheter  
– en effektivare administration. [4]

---

**Arbetsmarknadsdepartementet**

Effektivare regler och bättre beslutsunderlag  
för arbetsmarknadspolitiken. [7]

En enklare ledighetslagstiftning. [15]

Förbättringar i arbetslöshetsförsäkringen. [26]