

Minskat svartarbete i byggbranschen



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
Internet: 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/>

Tryckt av Elanders Sverige AB
Stockholm 2014

ISBN 978-91-38-24072-4
ISSN 0284-6012

Förord

Chefen för Finansdepartementet, statsrådet Anders Borg, beslutade i januari 2013 att ge f.d. kammarrättslagmannen Christer Sjödin i uppdrag att biträda departementet med att ta fram ett förslag till hur ett kontrollsystem inom skatteförfarandet kan vara utformat för byggbranschen (Fi 2013:C).

Från och med den 4 februari 2013 anställdes kammarrättsassessorn Åse Nevhage för att arbeta som sekreterare inom ramen för uppdraget.

Med denna promemoria är uppdraget slutfört.

Sundsvall i januari 2014

Christer Sjödin

/Åse Nevhage

Innehåll

Förord	1
Sammanfattning.....	9
1 Författningsförslag	17
1.1 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattnings- verksamhet.....	17
1.2 Förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400).....	19
1.3 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	21
1.4 Förslag till ändring i skatteförfarandeförordningen (2011:1261).....	40
1.5 Alternativt förslag till lag om ändring i skatteför- farandelagen (2011:1244)	43
1.6 Alternativt förslag till ändring i skatteförfarande- förordningen (2011:1261)	61
2 Ärendet.....	63

2.1	Utredningens uppdrag	63
2.2	Arbetets bedrivande	65
3	Bakgrund.....	67
3.1	Bakgrund.....	67
3.2	Behovet av en utredning	68
3.3	Beskrivning av byggbranschen	70
3.3.1	Bygg- och anläggningssektorn	70
3.3.2	Bygg- och anläggningssektorns aktörer	71
3.3.3	Upphandlings-, entreprenad- och ersättnings- formerna	75
3.3.4	Byggarbetsplatserna	77
3.3.5	Byggbranschen i samverkan	78
3.3.6	Statistik avseende bygg- och anläggnings- sektorn.....	79
3.4	Frivilliga insatser och projekt för kontroll	81
3.4.1	ID06.....	81
3.4.2	Nackaprojektet	81
3.4.3	Göteborgs stads projekt (Rena byggen)	82
3.4.4	Malmö stads projekt (Vita jobb-modellen)	84
4	Gällande rätt.....	87
4.1	Allmänt om kontrollformer	87
4.2	Generella kontrollformer.....	87
4.2.1	Skrivbordskontroll.....	87
4.2.2	Revision	89
4.3	Särskilda kontrollformer – tillsyn och kontrollbesök.....	90
4.3.1	Tillsyn	91
4.3.2	Kontrollbesök	92
4.4	Personuppgiftslagen.....	99

4.5	Sekretess i verksamhet som avser skatt m.m.....	102
4.6	Behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattnings- verksamhet.....	102
4.7	Europakonventionen - rättssäkerhet och förbud mot dubbelprövning	104
4.8	EU-rätten – etableringsfrihet och frihet att tillhand- hålla tjänster	106
4.9	Utländska arbetstagares skattskyldighet	107
4.10	Utländska juridiska personers skattskyldighet	108
5	Internationella förhållanden	111
5.1	Norge.....	111
5.2	Finland.....	114
6	Överväganden och förslag.....	123
6.1	Kan ett kontrollsystem med oannonserade kontroll- besök utformas för byggbranschen?.....	123
6.2	Avgränsningar för ett rättssäkert och genomförbart system.....	129
6.2.1	Tillämpningsområde - definitioner.....	129
6.2.2	Elektroniskt kontrollsystem för att minska administrativa kostnader.....	134
6.2.3	Krav på ID-kort	137
6.3	Det föreslagna kontrollsystemet.....	139
6.3.1	Byggherren ska anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning för elektronisk personalliggare	139
6.3.2	Den som bedriver byggverksamhet ska löpande dokumentera närvaro i personalliggare	141

6.3.3	Den som bedriver byggverksamhet ska månatligen skicka personalliggaren till Skatteverket	144
6.3.4	Anmälningsskyldighet	145
6.3.5	Dokumentations- och anmälningsskyldigheten samverkar	147
6.3.6	Ansvar – överlåta ansvar	150
6.3.7	Personalliggarens tillgänglighet	152
6.3.8	Undantag från skyldigheter för byggherren och den som bedriver byggverksamhet	153
6.3.9	Tillsyn	156
6.3.10	Kontrollbesök	158
6.3.11	Begränsad revision	160
6.3.12	Kontrollavgift	161
6.3.13	Föreläggande/vite/överklagande	171
6.3.14	Tidpunkt för ikraftträdande	174
6.4	Personuppgiftsbehandlings överensstämmelse med personuppgiftslagen (1998:204)	174
6.5	Skatteverkets behandling av uppgifter till följd av personalliggarbestämmelser inom byggbranschen	182
6.6	Sekretess	183
6.7	Överensstämmelse med EU-rätten	185
6.8	Alternativt förslag	187
7	Konsekvensanalys	191
7.1	Inledning	191
7.2	Alternativa lösningar	194
7.2.1	Alternativa lösningar för att uppnå målet minskat skatteundandragande och sund konkurrens	194
7.2.2	Effekter av att avstå från att införa kontrollsystem	195

7.3	Konsekvenser för företagen	195
7.4	Statsfinansiella konsekvenser	199
7.4.1	Konsekvenser för Skatteverket	199
7.4.2	Konsekvenser för de allmänna förvaltnings- domstolarna.....	200
7.4.3	Konsekvenser för polismyndigheten.....	201
7.4.4	Konsekvenser för skatteintäkterna.....	201
7.5	Konsekvenser för brottsligheten och det brottsföre- byggande arbetet	201
7.6	Konsekvenser för sysselsättningen	203
7.7	Konsekvenser för personlig integritet	203
7.8	Samhällsekonomisk bedömning.....	204
7.9	Övriga konsekvenser	204
7.10	Tidpunkt för ikraftträdande	205
8	Författningskommentar	207
8.1	Förslaget till ändring av lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattnings- verksamhet.....	207
8.2	Förslaget till ändring av offentlighets- och sekretess- lagen (2009:400)	207
8.3	Förslaget till ändring av skatteförfarandelagen (2011:1244).....	208
8.4	Förslaget till ändring av skatteförfarandeförordningen (2011:1261).....	221
9	Författningskommentar till det alternativa förslaget ..	223

9.1	Alternativt förslag till ändring av skatteförfarandelagen	223
9.2	Förslaget till ändring av skatteförfarandeförordningen...	234
Bilaga	Promemorian Minskat svartarbete inom byggbranschen (Fi2013:C)	235

Sammanfattning

Uppdraget i korthet

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

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

Uppdraget finns i sin helhet i *bilaga* till denna promemoria.

Överväganden och förslag

Ett kontrollsystem med oannonserade kontrollbesök ska införas för byggbranschen

Utredningen föreslår att ett kontrollsystem med oannonserade kontrollbesök ska införas för byggbranschen. Skyldighet att föra personalliggare, att rapportera personalliggare och att anmäla vilka näringsidkare samt personer som kommer att vara verk-samma på en byggarbetsplats, ska införas. Dokumentation av

identifikationsuppgifter, rapportering av personalliggare samt anmälan ska ske elektroniskt.

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

Kontrollsystemet ska tillämpas på byggarbetsplatser i Sverige.

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

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

Byggverksamhet som ska undantas

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

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

Personalliggare

Byggherren ska anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning för att möjliggöra registrering

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

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

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

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

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

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

Personalliggare ska hållas tillgänglig

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

Anmälningsskyldighet

Byggherren ska anmäla verksamma näringsidkare och personer på byggarbetsplatsen till Skatteverket

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

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

Den som bedriver byggverksamhet ska anmäla personer verksamma för näringsidkarens räkning och eventuella underentreprenörer som anlitats. Innan arbetet inleds ska den som bedriver byggverksamhet anmäla till byggherren vilka personer

som kommer att vara verksamma för den anmälade näringsidkarens räkning på byggherrens byggarbetsplats och vilka näringsidkare som denne i sin tur anlitat för att utföra arbete på byggherrens byggarbetsplats. Start- och sluttid för näringsidkaren ska också anges.

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

Överlåtelse av ansvar

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

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

Skatteverket ska utöva tillsyn

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

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

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

Skatteverket ska göra oannonserade kontrollbesök

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

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

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

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

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

Kontrollavgift ska påföras

Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare eller tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras inte fullgör denna skyldighet eller inte håller personalliggaren tillgänglig för Skatteverket. Kontrollavgift ska vidare tas ut om den som

bedriver byggverksamhet inte skickar elektronisk personalliggare till Skatteverket samt om anmälan inte sker på föreskrivet sätt.

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

Föreläggande/vite/överklagande

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

Skydd för personlig integritet

De föreslagna reglerna som beskrivits ovan faller inom tillämpningsområdet för personuppgiftslagen (1998:204), förkortad PuL, och lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Enligt utredningen överensstämmer den personuppgiftsbehandling som föranleds av de föreslagna personalligarbestämmelserna och anmälnings-skyldigheten med bestämmelserna i PuL och lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Överensstämmelse med EU-rätten

Syftet med de föreslagna reglerna är att minska skatteundandragande genom svartarbete och att främja en sund konkurrens i

byggbranschen. Reglerna kan även anses förebygga missbruk och social dumping. Dessa ändamål kan enligt utredningens mening anses vara tvingande skäl av allmänintresse som kan motivera en inskränkning i friheten att tillhandahålla tjänster. De nu föreslagna bestämmelserna kan därför under dessa omständigheter anses som proportionerliga eftersom de inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå de ändamål av allmänintresse som nämnts ovan.

1 Författningsförslag

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

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 12 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap. 12 §²

Uppgifter och handlingar som avser

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

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

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

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

3. *anmälningar enligt 39 kap. 11 a § tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244) och inskickade personalliggare*

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 2003:670.

² Senaste lydelse 2012:775.

enligt 39 kap. 11 c § tredje stycket samma lag ska gallras två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut.

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

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

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

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

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

27 kap.

2 §¹

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

1. särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt samt annan verksamhet som avser tullkontroll och som inte omfattas av 1 §,

2. ärende om kompensation för eller återbetalning av skatt,

3. ärende om anstånd med erläggande av skatt, och

4. ärende om kassaregister enligt skatteförfarandelagen (2011:1244).

4. ärende om kassaregister *eller personalliggare* enligt skatteförfarandelagen (2011:1244).

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

Sekretessen gäller inte

1. beslut i ärende som anges i första stycket 2 och 3 samt andra stycket,

2. beslut om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister enligt 39 kap. 9 § skatteförfarandelagen, eller

3. beslut om kontrollavgift enligt 50 kap. skatteförfarandelagen.

¹ Senaste lydelse 2011:1427.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 3 eller 4 §.

För uppgift i en allmän handling gäller sekretessen i högst tjugo år.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att 3 kap. 1 §, 39 kap. 1, 2, 12 och 17 §§, 41 kap. 7–9 §§, 42 kap. 1, 3–5 och 8 §§, 45 kap. 1–7 och 14 §§, 50 kap. 3 och 4 §§ och 69 kap. 3 §, rubriken till 42 kap. och rubriken närmast före 42 kap. 3 § ska följande lydelse,

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

1 §¹

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

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

arbetsgivaravgifter i 3 §

arbetsgivardeklaration i 26 kap. 3 §

beskattningsår i 4 och 5 §§

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

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

beslut om särskild inkomstskatteredovisning i 13 kap. 1 §

byggarbetsplats i 19 §

byggherre i 19 §

byggnad i 39 kap. 2 §

byggnadsverk i 39 kap. 2 §

byggverksamhet i 39 kap. 2 §

deklarationsombud i 6 kap. 4 §

¹ Senaste lydelse 2013:27.

européiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 6 §
européiska grupperingar för territoriellt samarbete (EGTS) i 7 §
felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §
frisörverksamhet i 39 kap. 2 §
förenklad arbetsgivardeklaration i 26 kap. 4 §
granskningsledare i 8 §
handling i 9 §
hemortskommun i 10 §
huvudinkomst i 11 kap. 3 §
journalminne i 42 kap. 2 §
juridisk person i 11 §
kassaregister i 39 kap. 2 §
kontrollremsa i 42 kap. 2 §
näringsverksamhet i 14 §
punktskatt i 15 §
regelbunden ersättning i 11 kap. 2 §
restaurangverksamhet i 39 kap. 2 §
skönsbeskattning i 57 kap. 1 §
slutlig skatt i 56 kap. 2-7 §§
särskilda avgifter i 17 §
torg- och marknadshandel i 39 kap. 2 §
tvätteriverksamhet i 39 kap. 2 §
verksamhetslokal i 18 §
överskjutande ingående mervärdesskatt i 13 §
överskjutande punktskatt i 16 §.

Byggarbetsplats och byggherre

19 §

Med byggarbetsplats avses en plats där byggverksamhet bedrivs.

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

39 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 §),
- generell dokumentationsskyldighet (3 §),
- dokumentationsskyldighet som avser kassaregister (4–10 §§),
- dokumentationsskyldighet – dokumentationsskyldighet som avser personalliggare (11 och 12 §§), *11 a–d, 12 och 18 §§*),
- dokumentationsskyldighet som avser torg- och marknads-handel (13 §),
- dokumentationsskyldighet som avser omsättning av investeringsguld (14 §),
- dokumentationsskyldighet som avser internprissättning (15 och 16 §§), och
- föreläggande (17 §).

2 §²

I denna lag avses med

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

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

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

frisörverksamhet: närings- *frisörverksamhet*: närings- verksamhet som avser hårvård, verksamhet som avser hårvård, *samt*

² Senaste lydelse 2013:27.

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

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

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

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

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

*Byggherrens skyldigheter**11 a §*

En byggherre ska anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas.

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

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

*Undantag från byggherrens skyldigheter**11 b §*

Skyldigheterna gäller inte

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

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

Uppgiftsskyldigheten i 11 a § tredje stycket gäller inte i fråga om uppgifter om personer som

under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.

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

11 c §

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

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

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

Personalliggaren ska fortlöpande elektroniskt vara tillgänglig för byggherren.

Anmälningsskyldighet för den
som bedriver byggverksamhet

11 d §

Innan arbetet inleds ska den som bedriver byggverksamhet anmäla till byggherren

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

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

Förändringar i uppgifterna ska meddelas snarast möjligt.

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

12 §

Personalliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen.

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

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

17 §

Skatteverket får förelägga

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

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

Skatteverket får förelägga

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

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

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

Överlåtelse av byggherrens skyldigheter

18 §

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

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

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

41 kap.**7 §**

Vid en revision får revisorn

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

8 §

Den reviderade ska lämna tillträde till verksamhetslokalerna för

1. granskning av handlingar enligt 7 § 1 om granskningen inte utan svårighet kan genomföras på någon annan plats, och
2. sådana åtgärder som avses i 7 § 2–6.

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

Den reviderade ska lämna tillträde till verksamhetslokalerna *eller byggarbetsplatserna* för

1. granskning av handlingar enligt 7 § 1 om granskningen inte utan svårighet kan genomföras på någon annan plats, och
2. sådana åtgärder som avses i 7 § 2–6.

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

I de fall en revision genomförs i verksamhetslokalerna ska den reviderade, om det är möjligt, ställa en ändamålsenlig arbetsplats till revisorns förfogande.

I de fall en revision genomförs i verksamhetslokalerna *eller på byggarbetsplatserna* ska den reviderade, om det är möjligt, ställa en ändamålsenlig arbetsplats till revisorns förfogande.

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

9 §

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

42 kap. Tillsyn över kassaregister och *kontrollbesök*

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

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 §),
- tillsyn över kassaregister (3–5 §§),

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

- kontrollbesök (6–9 §§), och
- genomförandet av tillsyn och kontrollbesök (10 och 11 §§).

Tillsyn över kassaregister**Tillsyn över kassaregister
och över personalliggare på
byggarbetsplatser****3 §**

Skatteverket utövar tillsyn över att den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister har kassaregister och att kassaregister som används i en verksamhet uppfyller föreskrivna krav.

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

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

4 §

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

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

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

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

5 §

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

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

- göra anmälan enligt 39 kap.

11 a § första stycket, eller

- tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för tillsynen.

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

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

8 §

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

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

- föra personalliggare,

- göra anmälan enligt 39 kap.

11 a § tredje stycket och d §, eller

- skicka elektronisk personalliggare fullgör sina eventuella skyldigheter.

Verket får vid sådant besök fråga en person som kan antas vara verksam på byggarbetsplatsen om denne arbetar på

platsen samt vem som i så fall är arbetsgivare eller uppdragsgivare.

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

Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren.

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

Kontrollbesöket får bara genomföras i verksamhetslokaler.

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

Kontrollbesök i byggverksamhet får bara genomföras på byggarbetsplatser.

45 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

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

2 §

Med bevissäkring avses följande tvångsåtgärder:

1. revision i den reviderades verksamhetslokaler enligt 3 §,
1. revision i den reviderades verksamhetslokaler *eller på den byggarbetsplats där den reviderade antingen låter utföra arbete eller utför arbete enligt 3 §,*
2. eftersökande och omhändertagande av handlingar enligt 4–11 §§, samt
3. försegling av lokal, förvaringsplats eller annat utrymme enligt 12 §.

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

3 §

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

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

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

4 §

När en revision genomförs enligt 3 §, får handlingar som behövs för revisionen eftersökas i verksamhetslokalerna

När en revision genomförs enligt 3 §, får handlingar som behövs för revisionen eftersökas i verksamhetslokalerna

och tas om hand för granskning.

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

eller på byggarbetsplatsen och tas om hand för granskning.

5 §

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

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

6 §

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

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

2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

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

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

2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

7 §

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

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

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

14 §

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

1. det finns en påtaglig risk för sabotage innan förvaltningsrätten kan fatta beslut, samt
2. åtgärden ska genomföras i en verksamhetslokal.
2. åtgärden ska genomföras i en verksamhetslokal *eller på en byggarbetsplats.*

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

Om den som beslutet om bevissäkringen gäller har försatts i konkurs när handlingarna ska lämnas tillbaka, ska handlingarna

överlämnas till konkursförvaltaren och den som bevissäkringen gäller underrättas om överlämnandet.

50 kap.

3 §

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

1. inte fullgör denna skyldighet, eller

2. inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen.

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

1. inte fullgör denna skyldighet, eller

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

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

1. anmäler till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas eller,

2. fortlöpande anmäler till Skatteverket enligt 39 kap. 11 a §.

Kontrollavgift ska även tas ut om den som bedriver byggverksamhet inte skickar elektronisk personalliggare till Skatteverket eller fullgör sin anmälnings-skyldighet enligt 39 kap. 11 d §

tredje stycket.

4 §

Kontrollavgiften enligt 3 § är

1. 10 000 kr för varje kontrolltillfälle, *och* 1. 10 000 kr för varje kontrolltillfälle *enligt 50 kap.*

3 § första stycket,

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

3. 2 000 kr för varje personalliggare som inte är in-skickad till Skatteverket enligt 39 kap. 11 c § tredje stycket,

4. 2 000 kr för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är anmäld enligt 39 kap. 11 a § tredje stycket eller 39 kap. 11 d §,

5. 20 000 kr för varje näringsidkare som vid kontrollen är verksam och inte är anmäld enligt 39 kap. 11 a § tredje stycket eller 39 kap. 11 d §, och

6. 50 000 kr för varje byggarbetsplats som inte är anmäld till Skatteverket.

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

69 kap.

3 §

Kronofogdemyndigheten

Kronofogdemyndigheten

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

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

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

1.4 Förslag till ändring i skatteförfarandeförordningen (2011:1261)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandeförordningen (2011:1261)

dels att 9 kap. 5 § ska ha följande lydelse,

dels att det i förordningen ska införas en ny paragraf, 9 kap. 10 §, samt närmast före 9 kap. 10 § ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 kap.

5 §

En personalliggare enligt 39 kap. 11 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska innehålla följande uppgifter:

1. näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer,

2. namn och personnummer eller samordningsnummer för personer som är verksamma i näringsverksamheten, samt

3. tidpunkten då respektive persons arbetspass påbörjas och avslutas.

Uppgifterna i första stycket 2 och 3 ska avse varje verksamhetsdag och ska dokumenteras i omedelbar anslutning till att arbetspasset påbörjas och avslutas.

En personalliggare enligt 39 kap. 11 *och 11 c §§* skatteförfarandelagen (2011:1244) ska innehålla följande uppgifter:

1. näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer, organisationsnummer *eller motsvarande identifikationsnummer,*

2. namn och personnummer, samordningsnummer *eller motsvarande identifikationsnummer* för personer som är verksamma i näringsverksamheten, samt

Uppgifterna ska bevaras under två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut.

Anmälan

10 §

En anmälan enligt 39 kap. 11 a § första stycket skatteförfarandelagen (2011:1244) ska innehålla följande uppgifter:

1. näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer, organisationsnummer eller motsvarande identifikationsnummer,

2. när byggverksamhet ska påbörjas, och

3. var byggverksamhet ska bedrivas.

En anmälan enligt 39 kap. 11 a § tredje stycket och 11 d § skatteförfarandelagen ska innehålla följande uppgifter:

1. näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer, organisationsnummer eller motsvarande identifikationsnummer,

2. namn och personnummer, samordningsnummer eller motsvarande identifikationsnummer för personer som kommer att vara verksamma i näringsverksamheten, samt

3. start- och sluttid då respektive näringsidkare kommer att

*utföra arbete på byggarbets-
platsen.*

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 2016.

1.5 Alternativt förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att 3 kap. 1 §, 39 kap. 1, 2, 12 och 17 §§, 41 kap. 7–9 §§, 42 kap. 1, 3–5 och 8 §§, 45 kap. 1–7 och 14 §§, 50 kap. 3 och 4 §§ och 69 kap. 3 §, rubriken till 42 kap. och rubriken närmast före 42 kap. 3 § ska ha följande lydelse,

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

1 §¹

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

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

arbetsgivaravgifter i 3 §

arbetsgivardeklaration i 26 kap. 3 §

beskattningsår i 4 och 5 §§

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

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

beslut om särskild inkomstskatteredovisning i 13 kap. 1 §

byggarbetsplats i 19 §

byggherre i 19 §

byggnad i 39 kap. 2 §

byggnadsverk i 39 kap. 2 §

byggverksamhet i 39 kap. 2 §

deklarationsombud i 6 kap. 4 §

¹ Senaste lydelse 2013:27.

européiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 6 §
européiska grupperingar för territoriellt samarbete (EGTS) i 7 §
felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §
frisörverksamhet i 39 kap. 2 §
förenklad arbetsgivardeklaration i 26 kap. 4 §
granskningsledare i 8 §
handling i 9 §
hemortskommun i 10 §
huvudinkomst i 11 kap. 3 §
journalminne i 42 kap. 2 §
juridisk person i 11 §
kassaregister i 39 kap. 2 §
kontrollremsa i 42 kap. 2 §
näringsverksamhet i 14 §
punktskatt i 15 §
regelbunden ersättning i 11 kap. 2 §
restaurangverksamhet i 39 kap. 2 §
skönsbeskattning i 57 kap. 1 §
slutlig skatt i 56 kap. 2-7 §§
särskilda avgifter i 17 §
torg- och marknadshandel i 39 kap. 2 §
tvätteriverksamhet i 39 kap. 2 §
verksamhetslokal i 18 §
överskjutande ingående mervärdesskatt i 13 §
överskjutande punktskatt i 16 §.

Byggarbetsplats och byggherre

19 §

Med byggarbetsplats avses en plats där byggverksamhet bedrivs.

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

39 kap.**1 §**

I detta kapitel finns bestämmelser om

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

2 §²

I denna lag avses med

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

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

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

frisörverksamhet: närings- *frisörverksamhet*: närings-
verksamhet som avser hårvård, verksamhet som avser hårvård,
samt

² Senaste lydelse 2013:27.

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

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

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

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

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

Byggherrens skyldigheter

11 a §

En byggherre ska anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas.

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

Skyldigheterna gäller inte

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

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

Skyldigheter för den som bedriver byggverksamhet att dokumentera närvaro

11 b §

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

som omfattas av 11 a §.

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

Personalliggaren ska fort-löpande elektroniskt vara tillgänglig för byggherren.

12 §

Personalliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen.

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

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

17 §

Skatteverket får förelägga

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

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

Skatteverket får förelägga

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

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

3. byggherre och den som

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

Överlåtelse av byggherrens skyldigheter

18 §

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

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

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

41 kap.

7 §

Vid en revision får revisorn

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

8 §

Den reviderade ska lämna tillträde till verksamhets- Den reviderade ska lämna tillträde till verksamhets-

lokalerna för

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

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

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

I de fall en revision genomförs i verksamhetslokalerna ska den reviderade, om det är möjligt, ställa en ändamålsenlig arbetsplats till revisorns förfogande.

Den reviderade ska tillhandahålla revisorn de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Om handlingar ska granskas på någon annan plats än i verksamhetslokalerna, ska

lokalerna *eller* byggarbetsplatserna för

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

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

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

I de fall en revision genomförs i verksamhetslokalerna *eller på byggarbetsplatserna* ska den reviderade, om det är möjligt, ställa en ändamålsenlig arbetsplats till revisorns förfogande.

9 §

Den reviderade ska tillhandahålla revisorn de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Om handlingar ska granskas på någon annan plats än i verksamhetslokalerna *eller*

den reviderade på begäran och mot kvitto överlämna handlingarna till revisorn.

på byggarbetsplatserna, ska den reviderade på begäran och mot kvitto överlämna handlingarna till revisorn.

42 kap. Tillsyn över kassaregister

42 kap. Tillsyn över kassaregister och över personalliggare på byggarbetsplatser

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 §),
- tillsyn över kassaregister (3–5 §§),

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

- kontrollbesök (6–9 §§), och
- genomförandet av tillsyn och kontrollbesök (10 och 11 §§).

Tillsyn över kassaregister

Tillsyn över kassaregister och över personalliggare på byggarbetsplatser

3 §

Skatteverket utövar tillsyn över att den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister har kassaregister och att kassaregister som används i en verksamhet uppfyller föreskrivna krav.

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

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

tuella skyldigheter.

4 §

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

Skatteverket har för tillsynen rätt att få tillträde till byggarbetsplatser där den som är eller kan antas vara skyldig att
- göra anmälan enligt 39 kap. 11 a § första stycket, eller
- tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras bedriver byggverksamhet.

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

5 §

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

Om Skatteverket begär det, ska den som är eller kan antas vara skyldig att
- göra anmälan enligt 39 kap. 11 a § första stycket, eller
- tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för tillsynen.

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina

skyldigheter enligt första stycket att fullgöra dem. skyldigheter enligt första eller andra stycket att fullgöra dem.

8 §

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

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

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

Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren.

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

Kontrollbesök i byggverksamhet får bara genomföras på byggarbetsplatser.

45 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 §),
- revision i den reviderades verksamhetslokaler (3 §),
 - revision i den reviderades verksamhetslokaler *eller på den byggarbetsplats där den reviderade antingen låter utföra arbete eller utför arbete* (3 §),
- eftersökande och omhändertagande av handlingar (4–11 §§),
- försegling av lokal, förvaringsplats eller annat utrymme (12 §),
- beslut om bevissäkring (13–16 §§), och
- behörig förvaltningsrätt (17 §).

2 §

Med bevissäkring avses följande tvångsåtgärder:

1. revision i den reviderades verksamhetslokaler enligt 3 §,
 - 1. revision i den reviderades verksamhetslokaler *eller på den byggarbetsplats där den reviderade antingen låter utföra arbete eller utför arbete* enligt 3 §,
2. eftersökande och omhändertagande av handlingar enligt 4–11 §§, samt
3. försegling av lokal, förvaringsplats eller annat utrymme enligt 12 §.

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

3 §

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

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

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

4 §

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

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

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

5 §

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

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

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

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

2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

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

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

2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

6 §

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

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

2. det finns en påtaglig risk för sabotage.

7 §

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

14 §

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

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

2. åtgärden ska genomföras i en verksamhetslokal.

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

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

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

50 kap.

3 §

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

1. inte fullgör denna skyldighet, eller

2. inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen.

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

1. inte fullgör denna skyldighet, eller

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

platsen.

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

4 §

Kontrollavgiften enligt 3 § är

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

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

1. 10 000 kr för varje kontrolltillfälle,

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

3. 50 000 kr för varje byggarbetsplats som inte är anmäld till Skatteverket.

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

69 kap.

3 §

Kronofogdemyndigheten verkställer beslut om bevis-säkring på begäran av gransk-ningsledaren. Gransknings-ledaren får dock verkställa beslut om bevissäkring i verk-samhetslokaler, om det kan ske obehindrat.

Kronofogdemyndigheten verkställer beslut om bevis-säkring på begäran av gransk-ningsledaren. Gransknings-ledaren får dock verkställa beslut om bevissäkring i verk-samhetlokaler *och på bygg-arbetsplatser*, om det kan ske obehindrat.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

1.6 Alternativt förslag till ändring i skatteförfarandeförordningen (2011:1261)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandeförordningen (2011:1261)

dels att 9 kap. 5 § ska ha följande lydelse,

dels att det i förordningen ska införas en ny paragraf, 9 kap. 10 §, samt närmast före 9 kap. 10 § ny rubrik av följande lydelse

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 kap.

5 §

En personalliggare enligt 39 kap. 11 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska innehålla följande uppgifter:

1. näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer,

2. namn och personnummer eller samordningsnummer för personer som är verksamma i näringsverksamheten, samt

3. tidpunkten då respektive persons arbetspass påbörjas och avslutas.

Uppgifterna i första stycket 2 och 3 ska avse varje verksamhetsdag och ska dokumenteras i omedelbar anslutning till att arbetspasset påbörjas och avslutas.

En personalliggare enligt 39 kap. 11 *och 11 b* §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) ska innehålla följande uppgifter:

1. näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer, organisationsnummer eller *motsvarande identifikationsnummer*

2. namn och personnummer, samordningsnummer eller *motsvarande identifikationsnummer* för personer som är verksamma i näringsverksamheten, samt

Uppgifterna ska bevaras under två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut.

Anmälan

10 §

En anmälan enligt 39 kap. 11 a § första stycket skatteförfarandelagen (2011:1244) ska innehålla följande uppgifter:

- 1. näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer, organisationsnummer eller motsvarande identifikationsnummer,*
- 2. när byggverksamhet ska påbörjas, och*
- 3. var byggverksamhet ska bedrivas.*

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 2016

2 Ärendet

2.1 Utredningens uppdrag

Utredningens uppdrag (promemoria 2013-01-16, bilaga 1) är att utreda hur ett kontrollsystem inom skatteförfarandet kan vara utformat för byggbranschen. Syftet är att minska förekomsten av skatteundandragande genom svartarbete och skapa sundare konkurrensförhållanden inom branschen.

Utredningen ska utreda om ett system med oannonserade kontrollbesök kan utformas för byggbranschen med beaktande av de skiftande förhållandena i denna bransch, överväga vilka avgränsningar som behövs för att regleringen ska kunna vara rättssäker och genomförbar i praktiken samtidigt som den önskade effekten av kontrollsystemet inte förminskas. Den ökade administrativa börda som kan uppkomma för företagen och för Skatteverket ska beaktas och förslagen ska utformas med en strävan att den ökade bördan blir så liten som möjligt.

Utredningen ska vidare utreda var ansvaret för att fullgöra skyldigheterna enligt kontrollsystemet ska placeras och om detta ska kunna övertas av någon annan, t.ex. genom avtal samt överväga om några undantag bör finnas i kontrollsystemet. I uppdraget ingår även att beakta situationen där byggarbetare som arbetar i Sverige har en arbetsgivare som inte har fast driftställe i Sverige. Utredaren ska föreslå vilka sanktioner som överträdelser av de föreslagna bestämmelserna bör ge upphov till. Risken för att reglerna om ansvar kringgås och att

undantagen utnyttjas på ett otillbörligt sätt ska analyseras. Ansvarsfrågan ska även analyseras ur ett EU-rättsligt perspektiv.

Utredningen ska utreda vad som ska kontrolleras (någon form av dokumentation av vilka som är verksamma i verksamheten), om det ska finnas en rapporteringsplikt till Skatteverket av dokumentationen samt om dokumentationen och rapporteringen kan ske elektroniskt. Utredningen ska beakta integritetsaspekterna gällande de personer som dokumentationen rör.

Utredningen kan med fördel överväga olika alternativ ifråga om dokumentation och rapportering. Det frivilliga systemet med ID06 kan vara av intresse. Utredningen ska utreda om man kan överföra detta system till offentligrättslig lagstiftning så att den följer vissa principer, är rättssäker och medför en enhetlig tillämpning.

Utredningen ska även utreda var Skatteverket ska få genomföra oannonserade kontrollbesök.

För det fall utredaren bedömer att det inte är lämpligt att genomföra en reglering för byggbranschen där oannonserade kontrollbesök ingår som ett moment ska utredaren utreda och lämna förslag på vilket annat sätt en effektiv kontroll av branschen i syfte att minska förekomsten av svartarbete kan åstadkommas.

Utredaren ska bedöma de offentligfinansiella konsekvenserna av förslagen. Om förslagen kan förväntas leda till kostnadsökningar för det allmänna, ska utredaren föreslå hur dessa ska finansieras. Vidare ska förslagens påverkan på den administrativa bördan för företagen och Skatteverket bedömas.

Utredaren ska samråda med byggbranschen och Skatteverket.

Utredningen ska senast den 31 januari 2014 lämna de fullständiga författningsförslag som bedöms nödvändiga.

2.2 Arbetets bedrivande

Utredningen har under utredningsuppdraget biträttats av en referensgrupp med representanter från byggbranschen (Sveriges byggindustrier och Byggnads), Skatteverket, Ekobrottsmyndigheten och Sveriges kommuner och landsting.

Utredningen har genomfört fem möten med referensgruppen. Vid ett av mötena har en representant från finska byggbranschen presenterat det finska kontrollsystem som håller på att införas.

Utredningen har vidare haft möten med Nacka kommun, Göteborgs stad och Malmö stad.

Utredningen har deltagit i seminarium anordnat av Skatteverket om informations/registreringsplikt för utländska företag verksamma i Sverige.

Utredningen har även gjort studiebesök på en byggarbetsplats, E4-bygget i Sundsvall.

Utredningen har vidare haft kontakter med Datainspektionen.

3 Bakgrund

3.1 Bakgrund

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

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

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

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

3.2 Behovet av en utredning

Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Skatteintäkter undandras och företag som använder sig av svart arbetskraft skaffar sig konkurrensfördelar framför de seriösa företagen. Det är svårt att beräkna storleken på den svarta sektorn eftersom det är fråga om verksamheter och transaktioner som inte redovisas öppet. Skattefelskartan, som togs fram av Skatteverket 2007, visar på ett totalt skattefel på 133 miljarder. Av dessa beräknade 133 miljarder avser 66 miljarder riskområdet svart arbetskraft (Skatteverkets delrapport om verkets insats Tongivande aktörer 2009-2011, s. 8). Byggbranschen uppger att Skatteverket beräknat skattefelet rörande svararbete i byggbranschen till elva miljarder (www.bygg.org, hämtad 13 december 2013).

Byggbranschen har väl dokumenterade problem med svartarbete. Åtgärder för att motverka förekomsten av svart arbetskraft är starkt efterfrågade av branschen. Bestämmelserna om

skattereduktion för reparation och underhåll samt om- och tillbyggnad av vissa bostäder, det s.k. ROT-avdraget, som infördes den 1 juli 2009 (prop. 2008/09:178, bet. 2008/09:SkU32, rskr. 2008/09:246) har bidragit till att minska förekomsten av svartarbete i de delar av branschen som träffas av bestämmelserna. Det är emellertid en begränsad del av byggsektorn som berörs. Omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med vissa byggtjänster infördes i syfte att bekämpa skatteundandragande. Den ordningen har utvärderats med i stort positivt resultat, se prop. 2010/11:16 s. 16.

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

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

Det framstår som önskvärt att det även i ett kontrollsystem för byggbranschen ingår en möjlighet för Skatteverket att genomföra oannonserade kontrollbesök i verksamheten. Detta är också efterfrågat av branschen.

3.3 Beskrivning av byggbranschen

3.3.1 Bygg- och anläggningssektorn

Till bygg- och anläggningssektorn i vid mening räknas alla verksamheter som direkt bidrar vid uppförande, ändring, reparation eller förvaltning av byggnadsverk (framställningen i avsnittet bygger, om inget annat anges, på prop. 2005/06:130 s. 14-17). Med begreppet byggnadsverk avses byggnad eller annan anläggning i enlighet med 1 kap. 4 § plan- och bygglagen (2010:900), förkortad PBL. I förarbetena till ändringen i PBL anges följande. För att underlätta tillämpningen av termen ”byggnad” i plan- och bygglagen bör en definition av termen införas. Termen ”anläggning” behöver däremot inte definieras. I enlighet med rättspraxis får termen ”anläggning” i plan- och bygglagen anses täcka de flesta konstruktioner i samhället – dock inte skyltar och ljusanordningar som regleras särskilt i plan- och bygglagen. Normalt ställs i plan- och bygglagen endast krav på sådana andra anläggningar än byggnader som är lovpliktiga. Eftersom det uttömmande, på förordningsnivå, kommer att regleras vilka dessa anläggningar är uppkommer inte samma behov av definition av termen ”anläggning” (prop. 2009/10:170 s. 144). Den uttömmande uppräkningslistan återfinns i 6 kap. 1 § plan- och byggförordningen (2011:338).

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

Terminologiskt brukar man skilja mellan byggnads- och anläggningsverksamhet. Med byggnadsverksamhet avses främst husbyggnad såsom uppförande av bostäder, industrier och kontorsbyggnader. Med anläggningar avses övriga slag av byggnadsverk och vägar (Standard för svensk näringsgrensindelning 2007, avdelning F, 41-43 Byggindustri). Till byggverksamhet räknas även rivning av byggnadsverk och uppförande

och rivning av byggställningar. Många företag är verksamma med produktion av både byggnader och anläggningar. Den del av bygg- och anläggningssektorn som är direkt sysselsatt med byggande och anläggande benämns ofta byggindustrin.

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

3.3.2 Bygg- och anläggningssektorns aktörer

3.3.2.1 Byggherrar och beställare

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

början ha en klar bild av vad han vill åstadkomma och det finns inte någon annan aktör som kan veta det bättre.

Det är byggherren som ska se till att arbetena utförs enligt bestämmelserna i plan- och bygglagen och i föreskrifter eller beslut som meddelats med stöd av den lagen. Byggherren har också det formella ansvaret att se till att kontroll och provning utförs i tillräcklig omfattning. Även miljöbalkens (1998:808) regler och arbetsmiljölagen (1977:1160) lägger ansvar på byggherren. Genom sitt lagreglerade ansvar har byggherren en nyckelroll i byggprocessen. Byggherren förutsätts inte bara ansvara för de krav som ställs med hänsyn till egna önskemål och ekonomiska eller kundspecifika faktorer. Byggherren svarar i stor utsträckning också för att samhällets olika krav på byggandet tillgodoses. Byggherren leder byggprojektet från idé till färdigställande.

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

Det är möjligt för byggherren att överlåta sitt arbetsmiljöansvar till en uppdragstagare. Det arbetsmiljöansvar som kan överlåtas gäller för planeringen och projekteringen av byggprojektet, för utförandet av byggprojektet eller för båda dessa delar. För att det ska vara möjligt krävs att uppdragstagaren har fått ett självständigt ansvar för respektive del. Exempel på aktörer som kan överta byggherrens arbetsmiljöansvar är

general- eller totalentreprenörer. Överlåtelsen ska ske genom ett skriftligt avtal. Om det är fråga om en delad entreprenad kan byggherrens ansvar inte överlåtas.

Om konsumenttjänstlagen (1990:932) gäller för byggprojektet går byggherrens arbetsmiljöansvar automatiskt över på en självständig uppdragstagare, t.ex. en total- eller utförande-entreprenör. Något särskilt skriftligt avtal om arbetsmiljöansvaret behövs alltså inte i detta fall. Konsumenttjänstlagen gäller t.ex. när en privatperson låter uppföra en villa eller göra underhåll eller reparationer på denna. Om entreprenaden är delad har byggherren däremot alltid kvar sitt arbetsmiljöansvar (se 3 kap. 7 c § andra stycket arbetsmiljölagen).

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

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

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

3.3.2.2 Arkitekter och övriga byggkonsulter

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

3.3.2.3 De som bedriver byggverksamhet; entreprenörer, och i vissa fall leverantörer

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

3.3.3 Upphandlings-, entreprenad- och ersättningsformerna

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

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

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

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

Detta innebär t.ex. att en entreprenad som upphandlas som en generalentreprenad kommer att utföras som en utförande-entreprenad eller totalentreprenad beroende på vem som ska svara för projekteringen (beställare eller entreprenör). Många gånger är heller inte entreprenadformerna rena genom att man låter entreprenören projektera vissa delar inom ramen för en utförandeentreprenad eller ger entreprenören ett utförandeansvar för en av beställaren inom ramen för en totalentreprenad tillhandahållen teknisk lösning. Utförande- respektive totalentreprenörer har i stor utsträckning rollen som samordnare och administratörer. En stor del av arbetena i utförande- och totalentreprenad utförs av personal som inte är anställd av entreprenören, eftersom så många olika fackområden berörs och en entreprenör inte kan hålla med egen personal som utför arbeten i alla de fackområden som berörs. Delar av de egentliga byggnadsarbetena utförs i dag av underentreprenörer, som kontrakteras av utförande- eller totalentreprenören. Snickare, murare och betongarbetare tillhandahålls i många fall också av bemanningsföretag. Det innebär att i många fall en huvuddel av arbetena kommer att utföras av personer och företag som byggherren inte har en direkt avtalsrelation med.

En underentreprenör är den entreprenör som inom ett arbetsområde utför entreprenad åt en annan entreprenör (som då blir generalentreprenör om han upphandlar och samordnar alla olika underentreprenörer). Dessa parter ingår egna avtal, avtalet mellan beställaren byggherren och generalentreprenören

påverkas inte. Underentreprenader kan vara i form av utförande-underentreprenad eller i form av totalunderentreprenad. Det standardavtal som gäller för underentreprenader som utförande-entreprenad är AB-U 07 (Allmänna Bestämmelser för underentreprenader) och för totalentreprenad ABT-U 07 (Allmänna Bestämmelser för underentreprenader på totalentreprenad).

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

3.3.4 Byggarbetsplatserna

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

utan arbetsledning på platsen (www.av.se/teman/bygg/, hämtad den 10 december 2013).

3.3.5 Byggbranschen i samverkan

Bygg- och träfacken har länge haft en stark ställning på arbetsmarknaden. Svenska Byggnadsarbetarförbundet (Byggnads) är det största förbundet och organiserar totalt 31 olika yrkesgrupper. Träarbetare, betongarbetare, maskinförare, murare, bergarbetare, golvläggare, anläggnings- och vägarbetare, vvs-montörer samt mudderverksarbetare är några av dessa yrkesgrupper. Bland LO-förbunden i byggsektorn kan även nämnas Elektrikerförbundet och Målareförbundet.

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

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

3.3.6 Statistik avseende bygg- och anläggningssektorn

Inom näringslivet som helhet fanns per den 30 november 2013 1 041 057 företag (www.ekonomifakta.se, hämtad den 10 december 2013). Av dessa hade 93 700 sin verksamhet inom byggindustrin, vilket innebär att åtta procent var verksamma inom denna näringsgren. Bland byggföretagen var det 87 procent som hade högst fyra anställda och i dessa företag fanns 13 procent av samtliga anställda i byggindustrin.

En uppdelning av företagen i byggindustrin efter verksamhetsområde ger följande fördelning: 23 000 bygg- och anläggningsentreprenörer, 12 500 rivningsfirmor och firmor för mark- och grundarbeten, 19 600 bygginstallationsfirmor (el, VVS m.fl.) och 38 600 firmor för slutbehandling av byggnader (byggnadssnickeri, golv, måleri, glasmästeri osv.). Byggindustrin kännetecknas av att ha många småföretag och följaktligen är en stor del av de sysselsatta egenföretagare (21 procent år 2012). Att andelen arbetare är stor är inte förvånande då byggindustrin är en hantverksbetonad bransch. Byggsektorn är i hög grad lokal och nationell, även om den internationella konkurrensen har ökat de senaste åren. Detta gäller hela byggkedjan från fastighetsägande och konsulttjänster över byggmaterialindustrin till byggentreprenörerna. Antalet företag inom byggindustrin (SNI 41-43) där mer än hälften av aktiernas röstvärde innehas av en eller flera utländska ägare var 386 under 2012, dvs. mindre än 0,01 procent. Motsvarande andel inom hela näringslivet uppgick till drygt en procent. Bland Sveriges byggindustriers medlemmar är däremot 1,6 procent utländska företag (51 av 3 120). De vanligaste ursprungsländerna är Polen och Tyskland (Sveriges Byggindustrier, Fakta om byggandet 2013, s. 35 f.).

SNI betyder Svensk Näringsgrensindelning och bygger på EU:s standard, NACE Rev.2. SNI är primärt en aktivitetsindelning. Produktionsenheter, som företag och arbetsställen klassificeras efter den aktivitet som bedrivs. Ett företag, ett arbetsställe kan ha flera aktiviteter (SNI-koder). De nya SNI 2007 koderna infördes i SCB:s Företagsdatabas vid årsskiftet

2007/2008 och används vid all näringsgrenskodning i databasen från 2008.

Avdelning F i SNI omfattar allmän byggnadsverksamhet och specialiserade verksamheter för byggnader och anläggningar. Den omfattar nybyggnation, reparationer, tillbyggnader och ombyggnader, uppförande av ej egentillverkade monteringsfärdiga byggnader eller konstruktioner på plats och även uppförande av byggnader av tillfälligt slag.

Allmän byggverksamhet är byggandet av bostäder, kontorsbyggnader, affärer och andra offentliga och allmännyttiga byggnader, lantbruksbyggnader o.d. eller byggande av konstruktioner såsom motorvägar, gator, broar, tunnlar, järnvägar, flygfält, hamnar och andra vattenkonstruktioner, bevattningssystem, avloppssystem, industrianläggningar, rörledningar och elledningar, idrottsanläggningar o.d. Detta arbete kan utföras för egen räkning eller mot lön eller inom ramen för ett kontrakt. Delar av arbetet och ibland hela det praktiska arbetet kan utföras av underentreprenörer. En enhet som har det övergripande ansvaret för ett byggnadsprojekt redovisas här. Reparationer av byggnader och anläggningar ingår också.

I avdelningen inkluderas byggandet av hela hus (jfr huvudgrupp 41), kompletta anläggningsarbeten (jfr huvudgrupp 42) liksom specialiserad bygg- eller anläggningsverksamhet om denna endast omfattar en del av byggprocessen (jfr huvudgrupp 43). Till den senare gruppen hör t.ex. rivning av byggnad. Uthyrning av byggmaskiner med förare redovisas tillsammans med den särskilda byggverksamhet som utförs med utrustningen.

Avdelningen omfattar också utvecklandet av byggprojekt avseende hus eller anläggningsarbeten genom att samla finansiella, tekniska och fysiska resurser för att genomföra byggprojekten för senare försäljning. Om dessa aktiviteter inte genomförs för senare försäljning av byggprojekten, utan för dessas utnyttjande (t.ex. uthyrning av utrymme i byggnaderna, tillverkningsverksamhet i fabriksanläggningarna) ska enheten inte redovisas här utan enligt sitt utnyttjande dvs. fastighets-

verksamhet, tillverkning o.d. (källa: SCB:s webbsida, hämtad den 3 december 2013).

3.4 Frivilliga insatser och projekt för kontroll

3.4.1 ID06

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

3.4.2 Nackaprojektet

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

Sedan våren 2009 kräver kommunen att samtliga inblandade byggtreprenörer – där kommunen är byggherre – följer ett

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

Utvärdering av Nacka projektet visar bl.a. följande. Entreprenörerna har fått mer administrativt arbete till följd av de krav som ställs i projektet. Det har dock inte upplevts som mycket merarbete. Kraven har inte lett till färre antal anbud. Antalet stora respektive små entreprenörer har inte heller ökat eller minskat. Det har dock kommit in nya aktörer på marknaden. Det upplevs som att projektet skrämt bort några oseriösa aktörer. En bieffekt av projektet är att antalet stöder på byggarbetsplatserna har minskat på grund av att fler väljer att inhägna byggarbetsplatserna då ID06 tillämpas.

3.4.3 Göteborgs stads projekt (Rena byggen)

Rena byggen är ett projekt under 2012-2013 för att finna arbetsformer för att förhindra kriminalitet i samband med offentlig upp-

handling av byggprojekt i Göteborgs stad. I projektet deltar förutom Göteborgs stad även Skatteverket, Sveriges byggindustrier och Byggnads. Rena byggen bygger på erfarenheterna från Nacka-projektet.

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

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

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

Även byggarbetsplatser som inte är inhägnade och som är lokaliserade i annan näringsverksamhets verksamhetslokaler

omfattas av projektet. Vidare tillåts registrering av ID06 dels vid entrégrind och dels på arbetsbod.

Utvärdering av projektet visar bl.a. följande (Göteborgs stads slutrapport den 12 december 2013 om projektet Rena byggen, s. 3). ID06-hanteringen med elektronisk läsning jämte passagekontroll har av de flesta entreprenörer uppfattats fungera väl. De flesta entreprenörer har också välkomnat den närvarokontroll som genomförts av representanter för beställare och huvudentreprenörer vid de olika byggobjekten. Huvudentreprenören har haft ett merarbete vad gäller hantering av ID06, annan administration och ett informationsarbete gentemot underentreprenörer som uppfattats som relativt rimligt.

3.4.4 Malmö stads projekt (Vita jobb-modellen)

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

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

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

4 Gällande rätt

4.1 Allmänt om kontrollformer

Skatteverket har i sin kontrollverksamhet tillgång till olika typer av kontrollformer som regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. De generella kontrollformer som Skatteverket kan använda är så kallad skrivbordskontroll och revision. Därutöver finns vissa särskilda kontrollformer såsom kontroll av den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare, tillsyn över kassaregister, kontrollbesök hos den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister och kontrollbesök för att identifiera en person som bedriver eller kan antas bedriva torg- och marknadshandel.

4.2 Generella kontrollformer

4.2.1 Skrivbordskontroll

Skrivbordskontroll innebär att Skatteverket tar kontakt med den skattskyldige genom ett telefonsamtal eller genom en skriftlig förfrågan. Detta är en vanlig och billig kontrollform. Den skattskyldige kan vid en skrivbordskontroll även föreläggas att lämna de upplysningar som behövs för att genomföra kontrollen. Av 37 kap. 2 § SFL framgår att Skatteverket får förelägga den som inte har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. SFL att fullgöra skyldigheten. Syftet med föreläggandet är att förmå den uppgiftsskyldige att fullgöra sin uppgiftsskyldighet

(fullgörelseföreläggande). Enligt 37 kap. 6 § SFL får Skatteverket förelägga den som är eller kan antas vara uppgiftsskyldig enligt 15–35 kap. SFL att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera skyldigheten. Syftet med denna bestämmelse är att ge Skatteverket befogenhet att begära in uppgifter som behövs för kontroll av en uppgiftsskyldighet (kontrollföreläggande). Ändamålet med föreläggandet ska vara att kontrollera om en uppgiftsskyldighet har fullgjorts. Befogenheten för Skatteverket att förelägga någon att lämna uppgift innefattar även en befogenhet att låta föreläggandet i stället avse att visa upp en handling eller att lämna över en kopia av en handling. Så länge föreläggandet avser uppgifter som behövs för kontroll av en uppgiftsskyldighet finns det egentligen inget som begränsar befogenheten. En annan sak är att Skatteverket inte bör använda föreläggandebefogenheten för att kontrollera hela verksamheter eller verksamhetsdelar, utan för sådana omfattande kontroller ska revisionsbefogenheten användas (prop. 2010/11:165 s. 848 f.).

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

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

betydelse för kontroll av att andra än den som föreläggs har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt 15-35 kap. SFL eller kan fullgöra sådan uppgiftsskyldighet (tredjemansföreläggande).

Skatteverket kan i stället för ett föreläggande välja att formlost 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.

Sådana förelägganden som beskrivs ovan kan förenas med vite för det fall föreläggandet inte följs.

4.2.2 Revision

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

Av 41 kap. 4 § SFL framgår bl.a. att ett beslut om revision ska innehålla uppgift om syftet med revisionen och om möjligheten att undanta uppgifter och handlingar från kontroll. Av 5 § första stycket samma kapitel framgår att den som ska revideras ska

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

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

4.3 Särskilda kontrollformer – tillsyn och kontrollbesök

Det finns ett antal kontrollformer som är fristående från revisionsinstitutet. Exempel på sådana kontrollformer är tillsyn över att den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister har kassaregister och att kassaregister som används i en verksamhet uppfyller föreskrivna krav samt kontrollbesök hos den som är eller kan antas vara skyldig att föra en personalligare.

När bestämmelserna om bl.a. revision och tillsyn fördes över till en gemensam förfarandelag (SFL) var det viktigt med en tydlig avgränsning mellan dessa kontrollbefogenheter och revisionsinstitutet. Det gäller särskilt i fråga om de kontrollbefogenheter som inte omedelbart syftar till att kontrollera om

skatt har redovisats och betalats på rätt sätt, dvs. tillsynen över kassaregister samt kontrollbesök hos den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister eller föra personalliggare. Dessa kontrollbefogenheter får endast användas i syfte att kontrollera om den aktuella dokumentationsskyldigheten har fullgjorts. Om syftet är att kontrollera att en uppgiftsskyldighet har fullgjorts ska kontrollen i stället ske inom ramen för revision eller genom föreläggande. För att tydliggöra skillnaden mellan kontrollinstituten tillsyn och kontrollbesök å ena sidan och revisionsinstitutet å andra sidan gavs bestämmelserna om tillsyn över kassaregister och kontrollbesök i vissa branscher i ett eget kapitel i skatteförfarandelagen, nämligen 42 kap. (prop. 2010/11:165 s. 415).

4.3.1 Tillsyn

Lagen (2007:592) om kassaregister m.m. trädde i kraft den 1 januari 2008 i fråga om 1–8 och 30–32 §§ samt i övrigt den 1 januari 2010. Lagen upphörde att gälla den 1 januari 2012 i samband med ikraftträdandet av SFL. Bestämmelserna om kassaregister finns istället numera i SFL. Den som i näringsverksamhet säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort ska använda kassaregister (39 kap. 4 § SFL). Skyldigheten att använda kassaregister gäller bl.a. inte för den som bara i obetydlig omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort (39 kap. 5 § SFL). All försäljning och annan löpande användning av ett kassaregister ska registreras i kassaregistret. Vid varje försäljning ska ett av kassaregistret framställt kvitto tas fram och erbjudas kunden (39 kap. 7 § SFL). Skatteverket får i enskilda fall besluta om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister om behovet av tillförlitligt underlag för skattekontroll kan tillgodoses på annat sätt, eller en viss skyldighet är oskälig. Ett beslut om undantag får förenas med villkor (39 kap. 9 § SFL).

Skatteverket utövar tillsyn över att den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister har kassaregister och att kassaregister som används i en verksamhet uppfyller föreskrivna krav (42 kap. 3 § SFL). Skatteverket har för tillsynen rätt att få tillträde till verksamhetslokaler där den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister bedriver verksamhet. Polismyndighet ska på Skatteverkets begäran lämna det biträde som behövs för tillsynen (42 kap. 4 § SFL). Om Skatteverket begär det, ska den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för tillsynen. Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter att fullgöra dem (42 kap. 5 § SFL).

4.3.2 Kontrollbesök

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

Bestämmelser i SFL

Bestämmelserna om personalliggare innebär en skyldighet för den som bedriver restaurang- frisör eller tvätteriverksamhet att föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten (39 kap. 11 § första stycket SFL). Dokumentationsskyldigheten omfattar samtliga personer som är verksamma i näringsverksamheten. Något krav på att personen ska vara anställd, eller ens uppbära ersättning, finns inte (prop. 2005/06:169 s. 126).

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

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

Undantag från skyldigheten att föra personalliggare gäller för enskild näringsverksamhet där bara näringsidkaren eller dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Detsamma gäller för fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara företagsledaren

eller dennes make eller barn under 16 år är verksamma (39 kap. 11 § andra stycket SFL).

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

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

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

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

Kontrollavgiften är 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle. Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften i stället vara 20 000 kronor. Den som är skyldig att föra personalliggare ska vidare påföras en kontrollavgift för varje person som vid en kontroll är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare. Den kontrollavgiften uppgår till 2 000 kronor (50 kap. 4 § SFL). Även om det skulle finnas flera olika typer av brister i en personalliggare ska bara en kontrollavgift på 10 000 kronor tas ut vid varje kontroll-

tillfälle. Kontrollavgiften på 2 000 kronor för varje verksam person som inte är dokumenterad ska tas ut även om det, på grund av att personalliggaren inte är tillgänglig, inte är möjligt att kontrollera om de är dokumenterade eller inte (prop. 2005/06:169 s. 51). I ett förtydligande angavs därför i SFL att avgiften tas ut för varje person som är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare. Skyldigheten att föra personalliggare kan anses fullgjord även om det finns vissa brister. Kontrollavgift om 2 000 kronor förutsätter alltså inte att kontrollavgift om 10 000 kronor tas ut vid samma tillfälle (prop. 2010/11:165 s. 959 f.).

Om en kontrollavgift har beslutats ska den som beslutet gäller avhjälpa bristen inom skälig tid. Under denna tid får en ny kontrollavgift inte tas ut för samma brist (50 kap. 6 § SFL). Hur lång tid som ska anses skälig beror på vilka åtgärder som ska vidtas. En personalliggare kan t.ex. beställas från Skatteverket. Skälig tid att skaffa en personalliggare bör därför bedömas utifrån den tid det tar för Skatteverket att leverera en sådan. Kravet att göra korrekta och fullständiga anteckningar för den som har en personalliggare och att hålla denna tillgänglig kan i princip omgående uppfyllas. Om bristen som har föranlett kontrollavgift är att uppgifter inte har bevarats behövs inte heller någon längre tid för att vidta rättelse. Det handlar ju om att för framtiden följa kravet på bevarande och inte att rekonstruera tidigare uppgifter. Förhöjd avgift kommer att gälla för kontrollavgift som tas ut på grund av överträdelse som inträffat inom ett år från den dag då det senaste beslutet om kontrollavgift meddelades. Det gäller oberoende av om kontrollavgift tas ut på grund av samma brist eller om det är fråga om nya brister (prop. 2010/11:165 s. 961 f.).

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

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

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

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

med oannonserade kontrollbesök undanröjas (prop. 2005/06:169 s. 47).

I 67 kap. SFL finns bestämmelser om överklagande av Skatteverkets beslut. Beslut om föreläggande utan vite och beslut om kontrollbesök får inte överklagas (67 kap. 5 § 2 och 5 SFL). Det är möjligt att överklaga Skatteverkets beslut om kontrollavgift och beslut om föreläggande med vite till förvaltningsrätten (67 kap. 1 och 6 §§ SFL). Överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det (67 kap. 12 § 6). Det krävs prövningstillstånd för att kammarrätten ska pröva ett överklagande (67 kap. 27 § 7 SFL). Ett överklagande av förvaltningsrättens eller kammarrättens beslut ska ha kommit in inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det (67 kap. 28 § SFL). Beslut om kontrollavgift gäller omedelbart (68 kap. 1 § SFL).

*Bestämmelser i skatteförfarandeförordningen (2011:1261),
förkortad SFF*

I personalliggaren ska det enligt skatteförfarandeförordningen finnas uppgift om näringsidkarens namn och personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer. Vidare ska det finnas uppgift om namn och personnummer eller samordningsnummer för personer som är verksamma i näringsverksamheten och tidpunkten då respektive persons arbetspass påbörjas och avslutas. Uppgifterna om de personer som är verksamma ska avse varje verksamhetsdag och ska dokumenteras i omedelbar anslutning till att arbetspasset påbörjas och avslutas. Uppgifterna ska bevaras under två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut (9 kap. 5 § SFF).

Skatteverkets föreskrifter (SKVFS 2006:22)

Närmare bestämmelser om utformningen av personalliggaren finns i Skatteverkets föreskrifter. Personalliggare ska föras dagligen och löpande. Om en person har flera arbetspass under ett dygn ska personen antecknas på nytt för varje arbetspass (3 §). En personalliggare får föras manuellt eller elektroniskt (4 §). Andra uppgifter än de som ska föras in i personalliggaren enligt 9 kap. 5 § SFF får antecknas i personalliggaren om detta inte försvårar Skatteverkets kontroll (5 §).

En personalliggare i elektronisk form ska på begäran av Skatteverket omedelbart skrivas ut och tillhandahållas Skatteverket. Utskriften ska kunna omfatta en eller flera dagar (6 §). Om en elektronisk personalliggare för en verksamhet förvaras på ett annat ställe än i verksamhetslokalen ska den på begäran kunna tillhandahållas omedelbart i verksamhetslokalen och endast omfatta personal som är verksam där (7 §). En personalliggare som förs manuellt ska vara bunden till sin form. Uppgifterna ska antecknas med beständig skrift och sidorna ska vara numrerade i förväg (8 §). Personalliggare kan beställas från Skatteverket. Om det görs en rättelse i en personalliggare ska det antecknas i denna vid vilken tidpunkt och av vem rättelsen har gjorts (9 §). Åtgärder i en elektroniskt förd personalliggare ska framgå av en behandlingshistorik som ska hållas tillgänglig för Skatteverket (10 §).

4.4 Personuppgiftslagen

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

personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter).

Med personuppgift avses 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 (3 § PuL). 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 (2 § PuL).

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.

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 (5 § PuL).

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

Huvudregeln enligt PuL är att behandling av personuppgifter ska göras med den registrerades samtycke. Med den registrerade avses den som 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 (10 § PuL). I fråga om personnummer och samordningsnummer gäller dessutom att dessa endast får behandlas utan den registrerades samtycke när det är klart motiverat med hänsyn till ändamålet med behandlingen, vikten av en säker identifiering, eller något annat beaktansvärt skäl (22 § PuL). Den personuppgiftsansvarige är enligt PuL den som ensam eller tillsammans med andra bestämmer ändamålen med och medlen för behandlingen av personuppgifter (3 § PuL). Den personuppgiftsansvarige kan vara en juridisk person. Den personuppgiftsansvarige är skyldig att vidta alla rimliga åtgärder för att rätta, blockera eller utplåna sådana personuppgifter som är felaktiga eller ofullständiga med hänsyn till ändamålen med behandlingen. Med blockering avses en åtgärd som förhindrar att en uppgift lämnas ut (3 och 28 §§ PuL).

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

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

PuL innehåller även regler om information till de registrerade. Viss information ska lämnas självmant. Om uppgifter om en person samlas in från personen själv, ska den personuppgiftsansvarige i samband med insamlandet självmant lämna den registrerade information om behandlingen av uppgifterna. Informationen ska omfatta uppgift om den personuppgiftsansvariges identitet, uppgift om ändamålen med behandlingen, och all övrig information som behövs för att den registrerade ska kunna ta till vara sina rättigheter i samband med behandlingen, såsom

information om mottagarna av uppgifterna, skyldighet att lämna uppgifter och rätten att ansöka om information och få rättelse. Information behöver dock inte lämnas om sådant som den registrerade redan känner till. PuL ger den registrerade rätt att en gång per år avgiftsfritt få information om alla personuppgifter som den personuppgiftsansvariga har lagrat om den registrerade. För att få ett registerutdrag ska den registrerade skicka en egenhändigt underskriven begäran till den personuppgiftsansvarige (26 § PuL).

4.5 Sekretess i verksamhet som avser skatt m.m.

Sekretess gäller enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL, i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen enligt lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet för uppgift om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen.

Enligt 27 kap. 2 § första stycket 1 OSL gäller sekretess bl.a. i särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt, för uppgift om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden. Sekretessen är absolut. Enligt tredje stycket 3 gäller sekretessen inte beslut om kontrollavgift enligt 50 kap. skatteförordningen. Inom bestämmelsernas tillämpningsområde faller bl.a. kontroll av personalliggare inom restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna. I fjärde punkten samma lagrum anges att sekretess gäller ärende om kassaregister enligt skatteförordningen.

4.6 Behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

Skatteverkets behandling av personuppgifter regleras i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets

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

Lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet gäller istället för PuL. Vissa bestämmelser i PuL ska dock tillämpas, bl.a. 9 § som innehåller krav på att personuppgifter bara får samlas in för särskilda, uttryckligt angivna och berättigade ändamål samt att uppgifterna inte får behandlas för något ändamål som är oförenligt med det för vilket uppgifterna samlades in. I 1 kap. 4 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet anges för vilka primära ändamål uppgifter får behandlas i beskattningsverksamheten. Bestämmelsen är så utformad att i stort sett hela Skatteverkets verksamhet inom beskattningsområdet omfattas av ändamålsbeskrivningen (jfr prop. 2000/01:33 s. 123 f.).

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

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

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

bestämmer meddelar närmare föreskrifter om vilka uppgifter som får behandlas i databasen. Enligt 2 kap. 4 § lagen får en handling som kommit in i ett ärende behandlas i databasen. Av 2 § förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet framgår att uppgifter som behövs vid Skatteverkets handläggning av ärenden som sker med stöd av t.ex. skatteförfarandelagen (2011:1244) får behandlas i beskattningsdatabasen.

4.7 Europakonventionen - rättssäkerhet och förbud mot dubbelprövning

Den europeiska konventionen av den 4 november 1950 angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen) behandlar ett stort antal fri- och rättigheter, däribland i artikel 6 rätten till domstolsprövning. Under årens lopp har konventionen kompletterats med ett antal tilläggsprotokoll. I artikel 4 i sjunde tilläggsprotokollet behandlas dubbelprövningsförbudet. Europakonventionen gäller sedan den 1 januari 1995 som lag i Sverige. Genom Europakonventionen har vidare upprättats en europeisk domstol för de mänskliga rättigheterna (Europadomstolen). Domstolen, som har sitt säte i Strasbourg, Frankrike, prövar både mellanstatliga mål och enskilda klagomål och dess jurisdiktion gäller i förhållande till samtliga konventionsstater. 2013 hade 47 länder anslutit sig till konventionen.

Artikel 4 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen är den artikel som tar upp principen om *ne bis in idem*, dubbelprövningsförbudet. Dubbelprövningsförbudet ska förstås som ett förbud mot åtal eller rättegång för ett andra ”brott” i den mån som detta härrör från identiska fakta eller fakta som i allt väsentligt är desamma. Synsättet baserar sig helt på faktiska gärningar och avvisar därför den rättsliga klassificeringen av gärningar som irrelevant. Enligt Europadomstolen ska prövningen utgå från de fakta som bildar en uppsättning konkreta

fakta som berör samma svarande och är oupplösligt förbundna med varandra till tid och rum och vars existens måste bevisas för att en fällande dom ska uppnås eller ett straffrättsligt förfarande inledas (Europadomstolens dom 2009-02-10 i målet Zolotukhin mot Ryssland).

Dubbelpövningsförbudet i svensk rätt

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

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

ansvar för skattebrott som baserar sig på en och samma deklara-tionsuppgift anses grundade på samma faktiska omständigheter, nämligen de konkreta handlingar som innebär att en oriktig uppgift lämnas i skattebrottslagens respektive skatteförfarandelagens mening. Därmed avser förfarandena "samma brott" enligt Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll, artikel 4 och "samma lagöverträdelse" enligt EU:s rättighetsstadga, artikel 50.

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

4.8 EU-rätten – etableringsfrihet och frihet att tillhandahålla tjänster

Genom medlemskapet i EU från 1995 fick Sverige ett helt nytt regelverk att anpassa sig till. I princip är varje medlemsland suveränt i fråga om utformningen av sitt skattesystem. Emellertid får, särskilt på senare tid, reglerna i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt om fri rörlighet för personer, tjänster och kapital och etableringsfrihet allt större betydelse även på skatteområdet. Härigenom kommer EU-rätten att allt mer styra den svenska skattelagstiftaren (Det svenska skatte-

systemet, Gunnar Rabe och Richard Hellenius, upplaga 24, utgivningsår 2011, s. 455 f.).

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

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

4.9 Utländska arbetstagares skattskyldighet

Av 3 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, framgår att den som är bosatt i Sverige, den som stadigvarande vistas i Sverige och den som har väsentlig anknytning till Sverige och som tidigare har varit bosatt här är obegränsat skattskyldiga.

Den som är obegränsat skattskyldig är skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet (3 kap. 8 § IL). Den som inte är obegränsat skattskyldig är begränsat skattskyldig

(3 kap. 17 § IL). Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig i inkomstslaget tjänst för inkomster som anges i 5 § lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, förkortad SINK, med undantag för inkomster som anges i 6 § 1, 4 och 5 samma lag, om en begäran har gjorts enligt 4 § samma lag (3 kap. 18 § 1 IL).

Av 5 § 10 SINK framgår att för begränsat skattskyldiga är annan härifrån uppburen, genom verksamhet här i riket förvärvad inkomst av tjänst skattepliktig inkomst. Av 6 § 1 SINK framgår att från skatteplikt enligt denna lag undantas utomlands bosatt person för bl.a. avlöning eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått av annan anställning eller annat uppdrag än hos svenska staten, svensk kommun eller svenskt landsting, om mottagaren av inkomsten vistas här i riket, under tidrymd eller tidrymder, som sammanlagt inte överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod, och ersättningen betalas av arbetsgivare, som inte har hemvist här i riket eller på dennes vägnar, samt ersättningen inte belastar fast driftställe, som arbetsgivaren har här i riket.

4.10 Utländska juridiska personers skattskyldighet

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

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige, inkomst på grund av att en näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige avyttras, inkomst i form av utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar, inkomster som anges i 7 § första stycket lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., om Skatteverket har meddelat beslut enligt 5 a § tredje stycket samma lag, återförda avdrag för periodiseringsfond, och återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap (6 kap. 11 § IL).

5 Internationella förhållanden

5.1 Norge

ID-kort

I Norge gäller sedan den 1 januari 2008 att alla som utför arbete på bygg- och anläggningsplatser ska ha id-kort i enlighet med Forskrift om identitetskort på bygge- og anleggsplasser. Syftet med regleringen är att skydda säkerhet, hälsa och arbetsmiljö på bygg- och anläggningsplatser. Kravet om id-kort ska också bidra till mer seriositet i branschen. Kravet gäller både norska och utländska företag samt även då arbete utförs åt privatpersoner. Personal som utför supportfunktioner såsom städning, catering etc. ska också bära id-kort när de är permanent på bygg- och anläggningsplatsen. Personer som utför transporter till och från platsen ska föras med id-kort om transporterna sker regelbundet. Kortinnehavaren ska bära id-kortet synligt och vid uppmaning visa kortet för tillsynsmyndigheterna, skyddsombud eller koordinator. Vårdslös eller oaktsam överträdelse av reglerna är straffbar. Om en arbetstagare har flera arbetsgivare ska arbetstagaren ha ett id-kort för varje arbetsgivare.

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

För att få ett id-kort utställt krävs att verksamheten är registrerad i Norge. I maj 2011 fanns cirka 283 000 aktiva kort. Nästan en fjärdedel av dessa var utställda till utländska arbetstagare och knappt 13 procent var utställda till personer från de nya EU-länderna. Det norska Arbejdsministerium har bedömt att reglerna är i överensstämmelse med EU-rätten. (Rapport från Beskaeftigelseministeriet, Udvalget om modvirkning af social dumping, oktober 2012, s. 173.)

För att stärka skattekontrollen har från och med den 1 juli 2013 skattemyndigheterna i Norge getts möjlighet att kräva att arbetstagare, som enligt arbetsmiljölagen ska förses med id-kort, visar detta för myndigheten (6 kap. 9 § lov 13 juni 1980-06, om ligningsforvaltning, 16 kap. 10 § lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift, och 5 kap. 14 § andra punkten lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav).

Översiktslistor

Arbetet med säkerhet, hälsa och arbetsmiljö ska enligt Forskrift om sikkerhet, helse og arbeidsmiljø på bygge- og anleggsplasser (byggherreforskriften) koordineras om det är flera verksamheter på bygg- och anläggningsplatsen samtidigt eller efter varandra. Reglerna trädde i kraft den 1 januari 2010. Syftet med regleringen är att se till att arbetstagaren skyddas mot faror och att hänsyn till säkerhet, hälsa och arbetsmiljö är ett centralt element genom hela bygg- och anläggningsprocessen. Byggherren ska utse en koordinator för hela projektet eller utse en koordinator för projekteringsfasen och en för genomförandefasen som på byggherrens vägnar utför koordineringen. Byggherren kan själv välja att ta rollen som koordinator. Att utse en koordinator frångår inte byggherren dess ansvar på området.

Som ett led i koordineringen ska en översiktslista föras över alla som utför arbete på bygg- och anläggningsplatsen. Översiktslistan ska föras och kontrolleras dagligen. Listorna ska vara tillgängliga och på anmodan visas för arbetsgivaren,

skyddsombudet och Arbeidstilsynet. Listorna ska bevaras i sex månader efter att bygg- och anläggningsarbetet avslutats. Översiktslistan ska innehålla information om namn och födelse-datum på alla som utför arbete på bygg- och anläggningsplatser.

Skattemyndigheten har möjlighet att få tillgång till översiktslistan (kap. 10.2.4.3b Ordninger i Norge – meldeplikt om arbeidstakere, plikt til å føre oversiktsliste og id-kort, NOU 2009: 4 Tiltak mot skatteunndragelser). Även om kravet på ID-kort och översiktslista primärt är till för att tillvarata säkerhet, hälsa och miljö på bygg- och anläggningsplatser har regleringen även inverkan på skattekontrollen (kap. 8.3.3.2b, Ordninger i Norge – meldeplikt om arbeidstakere, plikt til å føre oversiktsliste og id-kort, NOU 2009: 4 Tiltak mot skatteunndragelser).

Byggherren kan skriftligt avtala att en juridisk eller fysisk person på byggherrens vägnar ska genomföra ovan nämnda uppgifter (byggherrens representant).

Av 5 kap. 20 § byggherreforskriften framgår att överträdelse av byggherreforskriften är straffbar i enlighet med arbetsmiljolooven kap. 19.1. med böter eller fängelse upptill tre månader eller båda delar. Straffansvaret läggs normalt på byggherren såsom innehavare av verksamhet. Straffansvar kan också göras gällande för byggherrens representant, koordinator och den som projekterar (kommentar till byggherreforskriften s. 15).

Aktuellt i Norge

Krav på förande av personallista liknande Sveriges regler om personalliggare införs den 1 januari 2014 för restaurang- och serveringsverksamhet, frisörverksamhet, skönhetsvård och bilvård/bilverkstäder (jfr § 10-9 lov om ligningsforvaltning och § 3a lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring).

5.2 Finland

Beställarens utredningsskyldighet och ansvar vid anlitande av utomstående arbetskraft

Av lagen om beställarens utredningsskyldighet och ansvar vid anlitande av utomstående arbetskraft (1233/2006) som trädde i kraft den 1 januari 2007 framgår följande. Syftet med lagen är att främja lika konkurrens mellan företag samt iakttagande av anställningsvillkor samt att för företag och offentligrättsliga sammanslutningar skapa förutsättningar att säkerställa att företag som med dem ingår avtal om hyrd arbetskraft och underleverans fullgör sina lagstadgade förpliktelser såsom avtalsparter och arbetsgivare (1 § lagen om beställarens utredningsskyldighet och ansvar vid anlitande av utomstående arbetskraft).

Lagen tillämpas på beställare som i Finland anlitar hyrda arbetstagare eller i vars arbetslokaler eller på vars arbetsställen i Finland sådana arbetstagare arbetar som är anställda hos en arbetsgivare som har ingått underleverantörsavtal med beställaren och vars arbetsuppgifter anknyter till sådana arbetsuppgifter som normalt utförs i beställarens verksamhet eller transporter som anknyter till beställarens normala verksamhet. I fråga om byggande samt reparations-, service- och underhållsverksamhet som ansluter till byggande tillämpas lagen på beställare som är byggherrar och alla de i en avtalskedja som på en i 49 § arbetarskyddslagen (738/2002) avsedd gemensam arbetsplats är beställare av en helhet som omfattar en arbetsprestation (2 § lagen om beställarens utredningsskyldighet och ansvar vid anlitande av utomstående arbetskraft).

Lagen tillämpas inte om arbete som utförs av hyrda arbetstagare fortgår sammanlagt högst tio arbetsdagar eller om värdet av vederlaget för ett underleverantörsavtal understiger 7 500 euro (4 § lagen om beställarens utredningsskyldighet och ansvar vid anlitande av utomstående arbetskraft).

Innan beställaren ingår ett avtal om anlitande av en hyrd arbetstagare eller arbete som baserar sig på ett under-

leverantörsavtal ska beställaren av avtalsparten begära och denne till beställaren lämna utredning om huruvida företaget är infört i förskottsuppbördsregistret och arbetsgivarregistret samt i register över mervärdesskattskyldiga, ett utdrag ur handelsregistret, ett intyg över betalda skatter eller ett intyg över skatteskuld eller en utredning om att en betalningsplan angående skatteskulden har gjorts upp, intyg över tecknande av pensionsförsäkringar samt över betalning av pensionsförsäkringsavgifter eller en utredning om att en betalningsöverenskommelse har ingåtts angående pensionsförsäkringsavgifter som förfallit till betalning och en utredning om vilket kollektivavtal som ska tillämpas på arbetet eller om de centrala anställningsvillkoren. Om ett utländskt företag är en hyrd arbetstagares arbetsgivare eller part i ett underleverantörsavtal, ska företaget lämna uppgifter som motsvarar de uppgifter som avses i form av registerutdrag eller motsvarande intyg eller på något annat allmänt vedertaget sätt i enlighet med lagstiftningen i företagets etableringsland. Beställaren kan också själv inhämta uppgifterna. Beställaren behöver inte begära avsedda utredningar och intyg om beställaren har grundad anledning att lita på att avtalsparten fullgör sina lagstadgade skyldigheter (5 och 5a §§ lagen om beställarens utredningsskyldighet och ansvar vid anlitande av utomstående arbetskraft).

Beställaren är skyldig att betala en försummelseavgift om beställaren försummat sin utredningsskyldighet. Avgiften bestäms till minst 16 000 euro och högst 50 000 euro. Arbetarskyddsmyndigheterna utövar tillsyn över efterlevnaden av lagen (9 och 9a §§ lagen om beställarens utredningsskyldighet och ansvar vid anlitande av utomstående arbetskraft).

Bekämpning av den grå ekonomin

Av finska regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagar om ändring av lagen om beskattningsförfarande och av arbetarskyddslagen, RP 92/2012 rd, s. 3 f., framgår bl.a. följande.

Bekämpningen av den grå ekonomin är ett av finska regeringens särskilda insatsområden. Enligt regeringsprogrammet ska kontrollen över anställningsfrågor och skattekontrollen inom byggbranschen effektiviseras genom att skattenummer på obligatoriska fotoförsedda id-kort tas i bruk på byggena. Övergången till ett förfarande med skattenummer var det första steget i regeringsprogrammets lagstiftningsåtgärder för bekämpning av den grå ekonomin inom byggbranschen. Förfarandet med skattenummer möjliggör inte ensamt en effektiv kontroll. Utöver detta förfarande ska ett anmälningförfarande ifråga om arbetstagare och entreprenader på byggarbetsplatser införas. Ändamålet med skattenummerregistret för byggbranschen är att kontrollera riktigheten hos personkortet för dem som är verk-samma inom byggbranschen samt att övervaka arbetsgivarnas och arbetstagarnas förpliktelser i anslutning till beskattningen. Trots bestämmelserna om sekretess har alla rätt att på basis av en persons namn och skattenummer genom ett allmänt datanät från den offentliga informationstjänsten i anslutning till skatte-nummerregistret för byggbranschen få uppgift om huruvida den av serviceanvändaren specificerade personen och skattenumret har antecknats i skattenummerregistret. Lagarna avses träda i kraft den 1 juli 2014.

Personkort

I Finland måste varje person som arbetar på ett bygge fr.o.m. den 1 februari 2006 bära ett synligt personkort. Fr.o.m. den 1 september 2012 ska skattenumret också antecknas på personkortet (52 a § arbetarskyddslagen). Utländska arbetstagare får en personbeteckning och ett skattenummer på skattebyrån. Reglerna gäller även egenföretagare.

Enligt arbetarskyddslagen ska den byggherre som leder eller övervakar en gemensam byggarbetsplats i sina avtal eller annars med tillgängliga medel svara för att varje arbetstagare som arbetar på arbetsplatsen då han eller hon rör sig på arbetsplatsen

har ett synligt med fotografi försett personkort. Bestämmelserna om byggherre ska också tillämpas på huvudentreprenören eller någon annan som är den som i huvudsak genomför byggprojektet och arbetsgivaren i fråga om arbetsgivarens anställda och avtalspartner.

Med hjälp av obligatoriska personkort försedda med fotografi försöker man övervaka den ekonomiska gråzonen och förbättra arbetarskyddet. Den nya lagen ska tolkas så att byggherren uppfyller sin omsorgsplikt genom att överföra övervakningsansvaret som gäller personkort försedda med fotografi till huvudentreprenören antingen i entreprenadprogrammet eller i entreprenadavtalet eller till den arbetsgivare som utövar den huvudsakliga bestämmanderätten och har möjlighet att i praktiken övervaka de personer som arbetar och rör sig på byggarbetsplatsen. I annat fall tar byggherren själv hand om korten.

Den som tillfälligt transporterar varor till en byggarbetsplats eller arbetar på ett bygge där en byggnad eller en del av en byggnad uppförs eller repareras för eget bruk för en privatperson som är byggherre behöver inte personkort.

Lagen innehåller ett hot om straff (arbetarskyddsförseelse) för en byggherre som uppsåtligen eller av oaktsamhet underlåter att med de medel som står till buds fullgöra sin skyldighet att svara för att de som arbetar på en gemensam byggarbetsplats använder personkort (63 § arbetarskyddslagen). Arbetarskyddsmyndigheten utövar tillsyn över efterlevnaden av denna lag. Arbetsgivaren ska på förhand underrättas om en inspektion och tidpunkten för den, om inte något annat följer av 8 § lagen om tillsynen över arbetarskyddet och om arbetarskyddssamarbete på arbetsplatsen. I nämnda paragraf anges att en inspektion kan i de fall då detta är nödvändigt med tanke på tillsynen förrättas utan förhandsanmälan. Inspektören ska då vid ankomsten till arbetsplatsen i mån av möjlighet underrätta arbetsgivaren och arbetarskyddsfullmäktigen om saken eller, om någon arbetarskyddsfullmäktige inte finns, på lämpligt sätt ge information på arbetsplatsen. Inspektionen kan påbörjas utan anmälan om en

inspektör anländer till arbetsplatsen och anmälan kan äventyra uppnåendet av målen för inspektionen.

Förteckning över arbetstagare

I 52 b och 53 § förslag om lag om ändring av arbetarskyddslagen(738/2002) anges följande. Huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet ska föra en förteckning över de arbetstagare och egenföretagare som arbetar på en gemensam byggarbetsplats. Förteckning ska uppdateras så snart förhållandena ändras. Av förteckningen ska framgå arbetstagarens eller egenföretagarens för- och efternamn, födelsetid och skattenummer, vilket datum arbetstagarens eller egenföretagarens arbete på arbetsplatsen börjar och slutar, namnet på arbetstagarens arbetsgivare och dennes FO-nummer eller motsvarande utländsk beteckning, namnet på och kontaktinformation i Finland till en sådan företrädare som avses i 4 a § i lagen om utstationerade arbetstagare (1146/1996).

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

Vad som i denna paragraf föreskrivs om huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet ska tillämpas på byggherren, om arbetsplatsen inte har en huvudentreprenör eller någon annan huvudsaklig genomförare. En förteckning behöver inte föras på en arbetsplats där en byggnad eller del av byggnad byggs eller repareras för eget bruk av en byggherre som är en fysisk person.

I 63 § förslag till ändring i arbetarskyddslagen (732/2002) anges följande. En person som uppsåtligen eller av oaktsamhet försummar att föra eller bevara den förteckning som avses ska dömas för arbetarskyddsförseelse. Detsamma gäller den som uppsåtligen eller av oaktsamhet försummar att lämna uppgifter eller som lämnar väsentligen oriktiga eller bristfälliga uppgifter för förande av förteckningen.

På behandlingen av de personuppgifter som samlas in för förteckningen och på den registrerades rättigheter tillämpas i övrigt personuppgiftslagen.

Skyldighet för den huvudsaklige genomföraren av ett byggprojekt att lämna uppgifter om arbetstagare

I 15 b och 22 §§ förslag om lag om beskattningsförfarande (1558/1995) anges följande (RP 92/2012 rd). Huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet på en gemensam byggarbetsplats enligt 7 § arbetarskyddslagen (738/2002) ska månatligen lämna Skatteförvaltningen för skattekontrollen behövliga identifierings- och kontaktuppgifter ifråga om arbetstagare, egenföretagare, arbetsgivare och dem som låter utföra hyrt arbete på den gemensamma byggarbetsplatsen samt uppgifter om arbetsgivares hemstat och arten av anställnings- och uppdragsförhållanden, och om arbetstagarnas och egenföretagarnas arbete och vistelse i Finland och deras försäkringsskydd. Uppgifter om personer som tillfälligt transporterar varor till arbetsplatsen lämnas dock inte. Vad som föreskrivs om huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet ska tillämpas på byggherren, om arbetsplatsen inte har någon huvudentreprenör eller någon annan huvudsaklig genomförare.

Ett företag som är verksamt på en gemensam byggarbetsplats ska lämna arbetsplatsens huvudentreprenör eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet uppgifter om sina anställda. En egenföretagare ska lämna motsvarande uppgifter

om sig själv. Uppgifterna ska lämnas innan arbetet inleds och förändringar i uppgifterna ska meddelas utan dröjsmål.

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

Skatteförvaltningen får meddela närmare föreskrifter om vilka uppgifter som ska lämnas, om när och hur uppgifterna ska lämnas och om rätten att inte lämna uppgifter i fall som har ringa betydelse med tanke på ekonomi eller skattekontrollen. Arbets-tagare och egenföretagare ska specificeras med personbeteckning eller födelsetid och med skattenummer.

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

Skyldighet för den som beställer byggtjänster att lämna uppgifter om entreprenaden

I 15 c § förslag om lag om beskattningsförfarande (1558/1995) anges följande. Beställaren ska månatligen lämna Skatteförvaltningen för skattekontrollen behövliga identifierings- och kontaktuppgifter ifråga om företag som på uppdrag av beställaren utför byggtjänster som avses i 31 § 3 mom 1 punkten i mervärdesskattelagen (1501/1993) eller uppför eller river byggställningar, eller hyr ut arbetskraft åt beställaren för dessa ändamål. Beställaren ska dessutom lämna uppgifter om uppdragets art och varaktighet, arbetsplatsens läge och de vederlag som beställaren betalat till dessa företag.

Skatteförvaltningen får meddela närmare föreskrifter om vilka uppgifter som ska lämnas, om när och hur uppgifterna ska lämnas, och om rätten att inte lämna uppgifter i fall som har ringa betydelse med tanke på ekonomi eller skattekontrollen.

Skuldighet att lämna uppgifter när byggherren är en fysisk person

I 15 d och 22 §§ förslag om lag om beskattningsförfarande (1558/1995) anges följande. Om byggherren är en fysisk person för vars räkning byggnaden eller del av den byggs eller repareras eller för vars räkning det utförs markarbete, ska byggherren, i det fall att byggverksamheten inte anknyter till hans eller hennes företagverksamhet, istället för de uppgifter som omfattas av uppgiftsskyldigheten i 15 b och c § lämna Skatteförvaltningen för skattekontrollen behövliga uppgifter inklusive identifierings- och kontaktuppgifter ifråga om de arbetstagare och företag som utfört byggarbetet. Byggherren ska dessutom lämna uppgifter om de löner och annat vederlag som betalats till dessa. Uppgiftsskyldigheten gäller inte byggande som inte kräver bygglov. Byggherren ska lämna uppgifterna före den slutsyn som enligt markanvändnings- och bygglagen ska göras innan byggnaden tas i bruk.

Skatteförvaltningen får meddela närmare föreskrifter om vilka uppgifter som ska lämnas, om när och hur uppgifterna ska lämnas, och om rätten att inte lämna uppgifter i fall som har ringa betydelse med tanke på ekonomi eller skattekontrollen.

Försummelseavgift

I 22 a § förslag om lag om beskattningsförfarande (1558/1995) anges följande. Huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet åläggs inte att betala försummelseavgift om de uppgifter som har lämnats i syfte att uppfylla uppgiftsskyldigheten är bristfälliga eller oriktiga till följd av en försummelse av en arbetsgivare eller egenföretagare och den huvudsaklige genomföraren informerar Skatteförvaltningen om arbetsgivarens eller egenföretagarens försummelse.

Försummelseavgift påförs inte heller om det i uppgifterna finns en brist eller ett fel som beror av arbetsgivaren eller egen-

företagaren och som den huvudsaklige genomföraren inte skäligen kan förutsättas ha känt till. Försummelseavgift kan även påföras en byggherre som är en fysisk person om denne försummar uppgiftsskyldigheten.

6 Överväganden och förslag

6.1 Kan ett kontrollsystem med oannonserade kontrollbesök utformas för byggbranschen?

Bedömning: Även med beaktande av de svårigheter som finns med hänsyn till byggbranschens skiftande förhållanden anser utredningen att ett kontrollsystem med oannonserade kontrollbesök kan utformas.

Skälen för bedömningen: Under 2004 tillsattes en arbetsgrupp inom Finansdepartementet. I promemorian Skattefusk, effektivitet och rättvisa – utökad skattekontroll i vissa branscher och diskussioner rörande schabloniserade inslag i beskattningen (Ds 2005:28) kom arbetsgruppen bl.a. fram till att en viktig förutsättning för att komma till rätta med det omfattande problemet med skattefusk och svartarbete är en möjlighet till ökad kontroll på fältet som möjliggör att det svarta arbetet kan identifieras (jfr prop. 2005/06:169 s. 32). Av regeringens proposition (prop. 2012/13:34), Personalliggare i tvätteribranschen, framgår bl.a. följande. Systemet med personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna, som innefattar en möjlighet för Skatteverket att genomföra oannonserade kontrollbesök, har haft positiva effekter på löneredovisningen inom de berörda branscherna (s. 30).

Byggbranschen efterfrågar ett kontrollsystem med möjlighet för Skatteverket att göra oannonserade kontrollbesök.

Ett kontrollsystem som innefattar oannonserade kontrollbesök kräver för att systemets trovärdighet ska kunna upprätthållas att kontroller faktiskt genomförs i viss omfattning. En viktig utgångspunkt för utredningen är i det sammanhanget att kontrollsystemet ska kräva mindre resurser per kontroll för Skatteverket än t.ex. en revision.

Byggbranschen har i samarbete med vissa kommuner, Skatteverket och Ekobrottsmyndigheten infört frivilliga system för kontroll av branschen. Utredningen har tagit del av erfarenheterna från dessa system. Vid utformningen av utredningens förslag har dessa erfarenheter beaktats. Utredningen har vidare tagit del av andra länders system. Det är framförallt det norska och det finska systemet som har studerats. Värdefulla synpunkter har även getts från referensgruppen bestående av representanter från byggbranschen, Skatteverket, Ekobrottsmyndigheten och SKL.

Byggbranschen är inte en homogen bransch och erbjuder därför särskilda svårigheter avseende möjligheterna att utforma ett lämpligt kontrollsystem inom skatteförfarandet.

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

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

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

Såväl den situation där byggarbetare som arbetar i Sverige har en utländsk arbetsgivare som då en utomlands bosatt byggarbetare uppbär inkomst från ett företag med fast driftställe i Sverige måste beaktas. Utländska juridiska personer är begränsat skattskyldiga (6 kap. 7 § inkomstskattelagen (1999:1229)). Den som är begränsat skattskyldig är bl.a. skattskyldig för inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige. En utländsk arbetsgivare utan fast driftställe kan således vara befriad från skattskyldighet i Sverige. En i Sverige bosatt person som arbetar i Sverige för en utländsk arbetsgivare är skattskyldig enligt inkomstskattelagen. En utomlands bosatt person som vistas i Sverige mindre än 183 dagar och som uppbär inkomst av tjänst från ett utländskt företag utan fast driftställe i Sverige undantas från skattskyldighet, vilket framgår av 6 § första punkten lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, förkortad SINK. En utomlands bosatt person som uppbär inkomst av tjänst från ett företag med fast driftställe i Sverige är skyldig att betala skatt enligt SINK.

Även med beaktande av de svårigheter som finns med hänsyn till byggbranschens skiftande förhållanden anser utredningen att ett kontrollsystem med oannonserade kontrollbesök kan utformas. Syftet med ett kontrollsystem för byggbranschen är dels att minska skatteundandragandet och dels att främja en sund konkurrens. Nedan beskrivs det föreslagna kontrollsystemet översiktligt.

Översiktlig beskrivning av det föreslagna kontrollsystemet

Alla byggen har en byggherre. Byggherren är den konstanta faktorn på en byggarbetsplats. För att möjliggöra att ett system med närvarokontroll ska kunna fungera har förslaget följande komponenter. Byggherren ska anmäla byggstart till Skatteverket. Efter anmälan tilldelar Skatteverket automatiskt byggherren ett identifikationsnummer som är unikt för byggherrens byggarbetsplats. Numret ska sedan finnas med när personer som utför arbete på byggarbetsplatsen registrerar sin dagliga närvaro. Byggherren ska tillhandahålla den utrustning som behövs för att kunna elektroniskt dokumentera närvaro och därför kommer det unika identifikationsnumret att registreras tillsammans med information om den verksamma personens namn och personnummer samt arbetsgivarens namn och organisationsnummer. Genom att lägga ansvaret på byggherren för att tillhandahålla elektronisk utrustning för dokumentation av vilka personer som befinner sig på en byggarbetsplats möjliggörs att man kan ta fram information om samtliga verksamma på en byggarbetsplats.

I arbetsmiljölagen tillåts byggherren att överlåta sitt arbetsmiljöansvar på en uppdragstagare, jfr 3 kap. 7 c § arbetsmiljölagen (1977:1160). Eftersom inte alla byggherrar medverkar aktivt i den byggverksamhet som pågår på byggherrens byggarbetsplats ska det vara möjligt att genom avtal föra över det ansvar byggherren har enligt de föreslagna personalliggarbestämmelserna till en näringsidkare (generalentreprenör som utför entreprenad på totalentreprenad) som fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering, projektering och arbetets utförande.

Den som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats ska möjliggöra för de som är verksamma för hans eller hennes räkning att dokumentera sin närvaro i byggherrens utrustning. Med verksamma personer menas personer som utför arbete såsom anställda och inhyrda personer. Dokumentationen kan exempelvis ske genom att den som bedriver byggverksamhet förser de som är verksamma för hans eller hennes räkning med

ett elektroniskt kort som kan användas i den utrustning som tillhandahållits av byggherren. Den verksamma personen använder sedan kortet för att elektroniskt dokumentera sin närvaro. Detta kort kommer då också att fungera som ett behörighetskort som ger tillträde till arbetsplatsen. Dokumentation kan också ske genom att använda en smart telefon.

Den som bedriver byggverksamhet kommer att få dokumentationen för de som är verksamma för hans eller hennes räkning. Den som bedriver byggverksamhet ska sedan skicka informationen till Skatteverket månatligen. Det är den som bedriver byggverksamhet som kan göra tillägg i liggaren. Andra ändringar kan däremot inte göras. Om tillägg görs ska det framgå vem som gjort tillägget och vid vilken tidpunkt. Den som bedriver byggverksamhet ansvarar för att de som är verksamma för hans eller hennes räkning registrerar närvaro och för att hålla personalliggaren elektroniskt tillgänglig fortlöpande för byggherren eller den som genom avtal övertagit byggherrens ansvar samt på begäran för Skatteverket. Även byggherren och den som genom avtal övertagit byggherrens ansvar ska på begäran hålla personalliggare tillgänglig för Skatteverket. Liggaren eller liggarna ska hållas tillgängliga omedelbart på byggarbetsplatsen.

Skatteverket ska utöva tillsyn över om byggherren anmält byggstart och om byggherren på byggarbetsplatsen tillhandahåller utrustning som möjliggör elektronisk dokumentation av närvaro. Skatteverket har för tillsynen rätt att få tillträde till byggarbetsplatser. Polismyndigheten ska på Skatteverkets begäran lämna det biträde som behövs för tillsynen. Verket har även rätt att få tillträde till byggarbetsplats som inryms i annan näringsidkares verksamhetslokaler. Skatteverket kan förelägga byggherren att anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning som möjliggör elektronisk dokumentation av verksamma personer på en byggarbetsplats. Skatteverket kan även förelägga byggherren att tillhandahålla de handlingar och lämna de uppgifter som behövs för tillsynen.

När Skatteverket gör oannonserade kontrollbesök kan en lista, där verksamma personer som dokumenterats finns med, skrivas ut eller på annat sätt göras tillgänglig genom att det finns ett unikt identifikationsnummer per byggarbetsplats. Av denna lista framgår vem som är ansvarig för respektive person. Om en person som inte är registrerad men kan antas vara verksam på platsen påträffas under ett kontrollbesök ska Skatteverket ha möjlighet att fråga om personen arbetar på platsen och vem som i så fall är arbetsgivare eller uppdragsgivare. Om det inte går att på byggarbetsplatsen utreda om personen kan knytas till någon arbetsgivare eller uppdragsgivare kan inte någon kontrollavgift påföras utan en mer omfattande utredning. Ett sätt att minska risken för att sådana situationer uppstår kan vara att byggherren i sina avtal med näringsidkare ställer krav på att alla ska bära arbetskläder med företagets logga, kort där arbetsgivare anges eller något liknande. Byggherren bör även kräva att näringsidkare i sina avtal med andra näringsidkare såsom t.ex. underentreprenörer ställer liknande krav. På så vis synliggörs de som har rätt att närvara på en byggarbetsplats.

För att rapportering av personalliggare ska vara meningsfull krävs att Skatteverket har andra uppgifter som verket kan stämma av personalliggaren emot. Utredningen föreslår att byggherren ska anmäla de näringsidkare som kommer att utföra arbete på byggarbetsplatsen och de personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen till Skatteverket. Vid anmälan ska även start- och sluttid för näringsidkarens arbete anges. Det kan variera med vilken framförhållning man kan ange när en näringsidkares arbete startar. Det måste därför vara möjligt att göra anmälan i anslutning till men innan ett arbete påbörjas.

För att byggherren ska kunna göra sådan anmälan krävs att den som bedriver byggverksamhet anmäler till byggherren vilka näringsidkare han eller hon i sin tur anlitat samt vilka personer som kommer att vara verksamma för den anmälade näringsidkarens räkning på byggarbetsplatsen. På så vis får byggherren bättre kontroll över vilka näringsidkare och personer som är på

byggarbetsplatsen. När Skatteverket får personalliggare innehåller de uppgifter om vilka personer som arbetat på byggarbetsplatsen och vilka näringsidkare som låtit personer utföra arbete på byggarbetsplatsen. Dessa uppgifter kan sedan stämmas av mot uppgifter om anmälda näringsidkare och personer. Om en anmäld näringsidkare inte skickar in personalliggare eller en anmäld person inte finns med i personalliggaren bör detta föranleda att Skatteverket gör en utredning.

Genom att personalliggaren rapporteras kan Skatteverket även kontrollera att ingen dubbelregistrerats.

Kontrollavgift ska påföras byggherren om denne inte anmäler byggstart, tillhandahåller utrustning, anmäler näringsidkare och personer eller håller personalliggare tillgänglig för Skatteverket. Kontrollavgift ska påföras den som bedriver byggverksamhet om denne eller denna inte för personalliggare, inte anmäler näringsidkare och personer, inte skickar in personalliggare eller håller liggare tillgänglig för Skatteverket.

6.2 Avgränsningar för ett rättssäkert och genomförbart system

6.2.1 Tillämpningsområde - definitioner

Förslag: Kontrollsystemet ska tillämpas på byggarbetsplatser i Sverige. Begreppet byggarbetsplats används istället för verksamhetslokal avseende kontrollsystemet för byggbranschen. Med byggarbetsplats avses i förslaget en plats där byggverksamhet bedrivs. Med byggverksamhet avses här näringsverksamhet som avser om-, till-, och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten samt rivning av byggnadsverk. Till byggverksamhet räknas här även stödfunktioner som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt nu gällande personalliggarbestämmelser. Med byggherre avses den som för egen räkning utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten.

Den föreslagna regleringen gäller även utländska företag som är byggherre eller som bedriver byggverksamhet i Sverige. Alla personer, inklusive utländska medborgare, ska dokumenteras.

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

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

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

Det skulle i och för sig vara möjligt att använda begreppet verksamhetslokal med den definition som ovan beskrivits även avseende en byggarbetsplats (jfr Ds 2009:43 s.136). Bestämmelserna i det föreslagna kontrollsystemet blir tydligare om begreppet byggarbetsplats används i stället för verksamhetslokal. Utredningen föreslår att begreppet byggarbetsplats används istället för verksamhetslokal avseende kontrollsystemet för byggbranschen och att byggherren, den som genom avtal övertagit byggherrens ansvar eller den som bedriver byggverksamhet

på begäran ska hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen. Kontrollsystemet ska tillämpas på byggarbetsplatser i Sverige. För de branscher som redan omfattas av personalliggarbestämmelserna ska begreppet verksamhetslokal fortfarande tillämpas.

Med byggarbetsplats avses i förslaget en plats där byggverksamhet bedrivs. Med byggverksamhet avses här näringsverksamhet som avser om-, till-, och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten samt rivning av byggnadsverk. Med en sådan definition säkerställs också att i princip all byggverksamhet kommer att omfattas av reglerna, utom vad avser sådan byggverksamhet som undantas uttryckligen (se avsnitt 6.3.8). Till byggverksamhet räknas här även stödfunktioner till byggverksamhet som inte omfattas av skyldighet att föra personalligare enligt 39 kap. 11 §. Som exempel på sådana stödfunktioner kan städning och bevakningstjänster nämnas. En del verksamheter som t.ex. catering omfattas redan av nu gällande personalliggarbestämmelser. Det övergripande syftet med personalliggarbestämmelserna är att minska svartarbete generellt. Det finns då inte skäl att en verksamhet som redan omfattas av ett kontrollsystem ska omfattas av ytterligare ett system.

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

Enligt utredningen ska begreppet byggherre definieras på samma sätt som i 1 kap. 4 § plan- och bygglagen (2010:900), förkortad PBL.

Utredningen föreslår att byggnad ska definieras på samma sätt som i 1 kap. 4 § PBL. Med byggnad avses alltså en varaktig konstruktion som består av tak eller av tak och väggar och som är varaktigt placerad på mark eller helt eller delvis under mark

eller är varaktigt placerad på en viss plats i vatten samt är avsedd att vara konstruerad så att människor kan uppehålla sig i den.

Byggnadsverk definieras i 1 kap. 4 § PBL, såsom byggnad eller annan anläggning. Med byggnadsverk avses i utredningens förslag byggnad eller annan anläggning såsom vägar, järnvägar, broar, tunnlar, dammar, flygfält och hamnar.

Utredningen väljer en vid definition av byggarbetsplats för att få så få undantag från kontrollsystemet som möjligt. Även rivning av byggnadsverk samt uppförande och rivning av byggställningar ska omfattas av kontrollsystemet. Såsom utredningen tidigare beskrivit ska även stödfunktioner till byggverksamhet såsom städning och bevakningstjänster på en byggarbetsplats omfattas av kontrollsystemet.

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

En byggarbetsplats kan även avse byggverksamhet som utförs i en annan näringsidkares lokaler där denne samtidigt bedriver annan verksamhet.

Den föreslagna regleringen gäller även utländska företag som är byggherre eller som bedriver byggverksamhet i Sverige. Alla personer, inklusive utländska medborgare, ska dokumenteras. För att främja sund konkurrens inom byggbranschen, som är ett av syftena med det föreslagna kontrollsystemet, krävs enligt utredningens mening att även utländska juridiska personer och utländska medborgare omfattas av systemet.

Utredningen föreslår att det nya begreppet byggarbetsplats ska användas inte bara vid tillämpningen av det föreslagna kontrollsystemet, utan konsekvent på förekommande ställen i SFL, dvs. även i 41, 45 och 69 kap.

Byggherren ska anmäla alla näringsidkare, inklusive utländska företag, som kommer att utföra byggverksamhet på en bygg-

arbetsplats, till Skatteverket. Byggherren ska vidare anmäla alla personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen. För att byggherren ska kunna fullgöra sin anmälningsskyldighet ska näringsidkare innan arbete utförs anmäla till byggherren eventuella underentreprenörer samt personer som kommer att vara verksamma för den anmälande näringsidkarens räkning.

6.2.2 Elektroniskt kontrollsystem för att minska administrativa kostnader

Förslag: Personalliggare ska föras elektroniskt. Anmälningar och rapportering av personalliggare ska göras elektroniskt.

Skälen för förslaget: Personalliggare enligt dagens system förs i huvudsak fortfarande manuellt även om utvecklingen går emot elektroniska personalliggare. Ett motsvarande kontrollsystem för byggbranschen ska dock kunna tillämpas på arbetsplatser där, såsom framgått, förhållandena är väldigt skiftande och där ett manuellt system knappast skulle fungera. För att det rent faktiskt ska gå att administrera ett system för byggbranschen och för att minska de administrativa kostnaderna för företagen är det därför utredningens mening nödvändigt att det ska vara ett elektroniskt system. Möjligheterna att manipulera uppgifterna måste också minimeras. Vad gäller personalliggarens form och närmare innehåll bör regeringen eller Skatteverket meddela föreskrifter om det (jfr prop. 2005/06:169 s. 45). Detta regleras idag avseende personalliggare för restaurang-, frisör- och tvätteribranschen i 9 kap. 5 och 6 §§ skatteförfarandeförordningen (2011:1261) och i Skatteverkets föreskrifter SKVFS 2006:22.

Merkostnaderna för företagen att löpande dokumentera identifikationsuppgifter kan hållas på en låg nivå om man använder ett elektroniskt system. Det borde också vara möjligt att använda ett sådant system till annat nödvändigt administrativt arbete, vilket ytterligare kan bidra till att kostnaderna kan hållas nere. Med ett elektroniskt system kan tiden för att föra in uppgifter i liggaren bli försumbar. Kostnaderna beror i huvudsak på de val företagen gör avseende sina administrativa resurser.

Med administrativa kostnader avses för byggherren kostnader för att anmäla byggstart, att tillhandahålla utrustning för en elektronisk personalliggare, att meddela Skatteverket vilka

näringsidkare som kommer att utföra arbete på byggarbetsplatsen och vilka personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen samt att ta emot anmälningar från näringsidkare.

Med administrativa kostnader avses för den som bedriver byggverksamhet kostnad för att förse personer, som utför arbete för honom eller henne, med utrustning för att kunna registrera sig i byggherrens elektroniska personalliggarssystem. Till de administrativa kostnaderna räknas även kostnader för att meddela byggherren vilka näringsidkare han eller hon i sin tur har anlitat för att kunna utföra arbete på byggherrens byggarbetsplats och vilka personer som kommer att vara verksamma för den anmälande näringsidkarens räkning samt kostnader för att månatligen skicka personalliggaren till Skatteverket.

Inom byggbranschen har på frivillig basis införts ett registreringssystem (ID06) som motsvarar de krav som de föreslagna reglerna avseende den löpande dokumentationen av verksamma kommer att ställa. Kostnaderna för en elektronisk hantering av ID06 är enligt uppgift från Sveriges byggindustrier cirka 50 kronor per byggdag för en arbetsplats (cirka 12 500 kronor per år och arbetsplats). Kostnaden för den tekniska lösningen avseende föranmälan, som kan jämföras med de krav utredningen föreslår avseende anmälningsskyldighet, är 1 000 kronor per år och arbetsplats. Det ID06-kort som varje verksam person ska ha kostar cirka 95 kronor. Det kan dock ersätta ett företagskort som ett företag i många fall ändå skulle ha utfärdat och utgör därför en kostnad som företaget i sådant fall ändå skulle ha haft. Kortet kan en verksam person använda för att registrera sig. Registreringen kan ske i exempelvis en mobiltelefon försedd med en applikation som stödjer registrering. Ett obegränsat antal personer kan använda samma mobiltelefon för att registrera sig. Kostnaden för den tekniska lösningen för en elektronisk registrering av närvaro kan således motsvara 1 200 kronor det första året per byggarbetsplats (kostnaden för en mobiltelefon, 800 kronor, samt kostnader för en applikation som

stödjer registrering, 400 kronor). För efterföljande år beräknas kostnaden motsvara ca 400 kronor per år.

Ovanstående kostnadsuppgifter visar att det är möjligt att införa ett system med de funktioner som behövs för en personalliggare till kostnader som är rimliga för användarna. System för personalliggare kan vidare användas för andra personaladministrativa ändamål. Redan befintliga elektroniska registreringssystem kommer också sannolikt att kunna användas som personalliggare. Förutsättningen är att systemet elektroniskt kan registrera de uppgifter som ska föras i samband med att arbetspassen börjar och slutar samt att tillägg som görs av registrerade uppgifter ska vara spårbara. Det företag som redan har ett sådant system ska alltså inte behöva skaffa helt ny utrustning. De uppgifter som lämnas måste dock vara elektroniskt läsbara för Skatteverket. Personuppgifter som överförs via nät bör skyddas, t.ex. genom kryptering.

Med tanke på att kostnaden för ett elektroniskt registreringssystem är låg finns det enligt utredningens mening inte något behov av att Skatteverket ska tillhandahålla personalliggarsystem. Det bör istället räcka att verket ger byggarbetsplatsen ett unikt identifikationsnummer som sedan används av de näringsidkare som utför arbete på byggarbetsplatsen. Numret behövs för att Skatteverket enkelt ska kunna få en samlad bild över vilka som är registrerade på en byggarbetsplats. Skatteverket måste dock utveckla ett system för att ta emot rapportering av personalliggare och anmälningar och för att göra automatisk avstämning dem emellan. Skatteverket får i föreskrifter ange vilka krav registreringssystem ska uppfylla.

Byggherren ska kunna se alla på byggarbetsplatsen verkssamma näringsidkares personalliggare. Byggherren ska dock inte ha möjlighet att göra något tillägg till eller göra andra ändringar i liggaren. Den som bedriver byggverksamhet ska kunna se och göra tillägg i den personalliggare som berör personer verksamma i hans eller hennes verksamhet såsom anställda eller inhyrda personer. Systemet ska dock inte möjliggöra att uppgifter tas bort.

6.2.3 Krav på ID-kort

Bedömning: Det vore att gå för långt att i denna promemoria uppställa krav på att alla som arbetar i byggbranschen ska vara skyldiga att bära legitimation. Ytterst är det näringsidkarens ansvar att de i personalliggaren införda personerna kan identifieras. I de fall personerna inte kan eller vill legitimera sig borde Skatteverket ha anledning att fördjupa kontrollen. Skatteverkets rätt att efterfråga identiteten på personerna i en verksamhet bör dock inte kopplas direkt till någon sanktion.

Andra länder ställer krav på ID-kort

I andra nordiska länder finns krav på ID-kort på byggarbetsplatser. Finland, Norge och Island har system med obligatoriska ID-kort med vissa uppgifter inom utvalda branscher. Kravet ställs dock inte i skattelagstiftningen utan i arbetsmiljölagstiftningen. I Norge finns såsom beskrivits i avsnitt 5.1 krav på att alla som utför arbete på bygg- och anläggningsplatser ska ha id-kort. I Finland måste såsom beskrivits i avsnitt 5.2 varje person som arbetar på ett bygge fr.o.m. den 1 september 2012 bära ett synligt personkort på vilket också skattenumret har antecknats.

Tidigare utredningar

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

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

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

I 42 kap. 8 § SFL anges att Skatteverket vid kontrollbesök får begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren.

Skälen för bedömningen: Det borde finnas ett gemensamt intresse för flera myndigheter samt även parterna i byggbranschen att lättare kunna identifiera de personer som är verksamma på en byggarbetsplats. Om personerna lättare kan identifieras borde det kunna leda till ökad ordning och reda samt ökad säkerhet. Utredningen instämmer i den bedömning som redovisats ovan och anser att det även i denna promemoria vore att gå för långt att ställa krav på att alla som arbetar i byggbranschen ska vara skyldiga att bära legitimation. Ytterst är det näringsidkarens ansvar att de i personalliggaren införda personerna kan identifieras. I de fall personerna inte kan eller vill legitimera sig borde Skatteverket ha anledning att fördjupa kontrollen. Skatteverkets rätt att efterfråga identiteten på personerna i en verksamhet bör dock inte kopplas direkt till någon sanktion. I 42 kap. 8 § SFL anges att Skatteverket vid kontrollbesök får begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet samt att uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren. Detta ska gälla även för byggbranschen. Uppgifterna föreslås även få stämmas av mot till Skatteverket anmälda uppgifter.

6.3 Det föreslagna kontrollsystemet

6.3.1 Byggherren ska anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning för elektronisk personalliggare

Förslag: Byggherren ska anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning för elektronisk personalliggare. När anmälan inkommit ska Skatteverket automatiskt tilldela byggarbetsplatsen ett unikt identifikationsnummer.

Skälen för förslaget: Alla byggen har en byggherre. I det föreslagna kontrollsystemet för byggbranschen ska byggherren anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas. Denna

anmälan ska ske innan byggstart. Vid anmälan ska uppgift om projektets namn, byggherrens organisationsnummer eller motsvarande identifikationsnummer och plats för byggarbetsplatsen (t.ex. genom att ange adress eller longitud och latitud för projektets placering) anges, jfr 9 kap. 10 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261). När anmälan inkommit ska Skatteverket genast tilldela byggarbetsplatsen ett unikt identifikationsnummer. Det kommer alltså att finnas ett identifikationsnummer per byggherre och projekt. Tilldelningen ska ske automatiskt och utan att någon kontroll görs.

I det föreslagna kontrollsystemet ska byggherren vidare tillhandahålla utrustning för att möjliggöra registrering i ett elektroniskt personalliggarsystem. Detta kan till exempel göras genom att byggherren sätter upp elektroniska läsare för registrering av närvaro. På byggarbetsplatser som kan inhägnas kan detta göras enkelt genom att läsare appliceras vid inpasseringsgrinden. På t.ex. stora vägbyggen kan läsare utplaceras på t.ex. byggbodar och maskiner. Utredningen utgår i det sammanhanget från att marknaden kommer att kunna utveckla och tillhandahålla system för personalliggare. Genom att byggherrens utrustning används vid registrering kommer byggarbetsplatsens unika identifikationsnummer att dokumenteras tillsammans med uppgifter om vem som registrerat sig och till vilken näringsidkare denne eller denna hör. Eftersom alla näringsidkare använder sig av det unika identifikationsnummer som byggarbetsplatsen tilldelats kan Skatteverket se den samlade dokumentationen av närvaro per byggarbetsplats. Om ett byggnadsprojekt uppges bestå av flera olika projekt ska det ändå i detta sammanhang behandlas som ett och samma projekt om samtliga omständigheter pekar i den riktningen. De olika projekten ska då bedömas som en byggarbetsplats vid tillämpningen av personalliggarbestämmelserna för byggbranschen.

Om byggarbete kommer att utföras på en byggarbetsplats där den sammanlagda ersättning som betalas ut kommer att överstiga fyra prisbasbelopp omfattas denna byggarbetsplats av

de föreslagna personalliggarbestämmelserna. Byggherren ska då anmäla byggstart till Skatteverket och tillhandahålla utrustning för att möjliggöra förandet av elektroniska personalliggare. Den som bedriver byggverksamheten på uppdrag av byggherren ska då föra elektronisk personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten på denna byggarbetsplats (se avsnitt 6.3.2). Byggherren tillhandahåller utrustning som möjliggör förandet av en elektronisk personalliggare. Om det inte finns ett kontor eller en naturlig samlingsplats där utrustning kan tillhandahållas kan byggherren tillhandahålla utrustning i form av en mobiltelefon med en applikation som stödjer dokumentation av identifikationsuppgifter. En mobiltelefon kan då användas som läsare av det elektroniska kortet och kan användas av ett obegränsat antal verksamma personer. Den som bedriver byggverksamhet ska möjliggöra för den som är verksam för hans eller hennes räkning att använda byggherrens utrustning för dokumentation av närvaro. Detta kan exempelvis ske genom att den som bedriver byggverksamhet förser den som är verksam för hans eller hennes räkning med ett elektroniskt kort som kan användas vid registrering i byggherrens utrustning.

Utredningen föreslår att byggherrens ansvar ska kunna överlåtas genom skriftligt avtal till en näringsidkare (general-entreprenör som utför entreprenad på totalentreprenad) som fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering, projektering och arbetets utförande (se avsnitt 6.3.6).

6.3.2 Den som bedriver byggverksamhet ska löpande dokumentera närvaro i personalliggare

Förslag: Den som bedriver byggverksamhet ska löpande dokumentera närvaro i personalliggare.

Skälen för förslaget: De nu gällande bestämmelserna om personalliggare i skatteförfarandelagen innebär en skyldighet för den som bedriver restaurang, frisör- eller tvätteriverksamhet att föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten (39 kap. 11 § första stycket SFL). Dokumentationsskyldigheten omfattar samtliga verksamma i näringsverksamheten, alltså även ägare och chef om de är verksamma i verksamhetslokalen. En förutsättning för att dokumentationsskyldighet ska föreligga är att den som ska registreras är verksam i verksamhetslokalen. En chef som har sitt kontor någon annanstans och som inte är verksam i verksamhetslokalen omfattas således inte av skyldigheten, även om han eller hon är verksam i näringsverksamheten. Något krav på att den person som ska antecknas i liggaren ska vara anställd, eller ens uppbära ersättning, finns inte utan det räcker med att personen är verksam i verksamhetslokalen.

Enligt utredningens förslag ska den som bedriver byggverksamhet, i utrustning tillhandahållen av byggherren, löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Dokumentationsskyldigheten omfattar samtliga verksamma i näringsverksamheten. Med verksamma i näringsverksamheten avses främst personer som utför arbete för den som bedriver byggverksamhet räkning som t.ex. anställda eller inhyrda arbetstagare. Något krav på att personen ska vara anställd, eller ens uppbära ersättning, finns emellertid inte. Även praktikanter och anvisade arbetstagare från Arbetsförmedlingen ska registreras. Det bör vara möjligt att dela in verksamma personer på olika sätt t.ex. efter kategori i liggaren.

Dokumentation av identifikationsuppgifter ska ske elektroniskt (jfr avsnitt 6.2.2.). Den elektroniska dokumentationen kan exempelvis ske genom personligt kort eller via mobiltelefon. Utredningen lämnar inte något förslag till vilket tekniskt system

som ska användas för den elektroniska registreringen eller anmälan eftersom branschens skiftande förhållanden och den tekniska utvecklingen kan förväntas medföra flera olika lösningar. De uppgifter som lämnas måste dock vara elektroniskt läsbara för Skatteverket. Personuppgifter som överförs via nät bör skyddas, t.ex. genom kryptering.

Vid dokumentation av verksamma personer ska information om personens namn och personnummer samt arbetsgivarens eller uppdragsgivarens namn och organisationsnummer finnas, vilket regleras i 9 kap. 5 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261).

För det fall en verksam person saknar svenskt personnummer eller ett företag saknar svenskt organisationsnummer ska istället information finnas om det identifikationsnummer som personen/företaget tilldelats av Skatteverket. Om en verksam person saknar identifikationsnummer, ska istället information om personens nationalitet och nummer i pass eller på utländsk identitetshandling finnas. Om ett företag saknar identifikationsnummer ska istället finnas information om företagets hemvist och utländska motsvarighet till svenskt organisationsnummer.

Dokumentation av närvaro sker med hjälp av dels utrustning som den som bedriver byggverksamhet försett de personer som är verksamma för hans eller hennes räkning med och dels utrustning som byggherren tillhandahåller. Den dokumenterade informationen om de verksamma personernas närvaro ska komma respektive arbetsgivare eller uppdragsgivare till del. Möjlighet ska finnas att göra tillägg i personalliggaren. Vid tillägg ska det framgå vem som gjort tillägget och vid vilken tidpunkt det gjordes. Det ska däremot inte vara tillåtet att göra andra ändringar i personalliggaren. Den som bedriver byggverksamhet ska hålla personalliggaren tillgänglig på byggarbetsplatsen dels för byggherren och den som byggherren genom avtal överlåtit sitt ansvar till och dels för Skatteverket. Skyldigheten att hålla personalliggare tillgänglig för byggherren eller den som byggherren genom avtal överlåtit sitt ansvar till är inte förenad med någon sanktion. Om personalliggare inte hålls tillgänglig för

byggherren får Skatteverket i stället förelägga den som bedriver byggverksamhet att hålla personalliggare tillgänglig. Ett sådant föreläggande får förenas med vite (jfr avsnitt 6.3.7 och 6.3.13).

6.3.3 Den som bedriver byggverksamhet ska månatligen skicka personalliggaren till Skatteverket

Förslag: Den som bedriver byggverksamhet ska månatligen skicka personalliggaren till Skatteverket.

Bedömning: Skatteverket bör därför ges i uppdrag att ta fram webbaserad lösning för att rapporteringen ska kunna ske så enkelt och billigt som möjligt.

Skälen för förslaget och bedömningen: Sveriges byggindustrier uppgav i remissyttrande avseende Ds 2009:43 bl.a. följande. Den registrerade närvaroinformationen önskar branschen överföra till Skatteverket så att verket enkelt, genom att samköra inbetalningar av skatter och avgifter på individuella skattekonton med närvaroregistreringen och förväntade inbetalningar, kan få en uppfattning om var avvikelser finns. Den effektiva skattekontrollen sker således inte på byggarbetsplatsen utan i verkets datorer. Verkets kontrollbesök på arbetsplatserna har en stor betydelse för att säkerställa att närvaroregistrering sker men de har också en preventiv effekt för ett omedelbart avslöjande av svartarbete.

Utredningen anser att det, för att det ska vara meningsfullt att rapportera dokumenterade identifikationsuppgifter till Skatteverket, krävs att det finns uppgifter som kan stämmas av gentemot identifikationsuppgifterna. Utredningen föreslår därför att en anmälningsskyldighet ska införas (se avsnitt 6.3.4). De dokumenterade identifikationsuppgifterna kan då stämmas av mot de uppgifter som anmälts till Skatteverket. Skatteverket ska även kunna göra oannonserade kontrollbesök på byggarbetsplatserna för att säkerställa att närvaroredovisning sker (se

avsnitt 6.3.10). Verkets kontrollbesök kan också ha en preventiv effekt eftersom besöken innebär en risk för omedelbart avslöjande av svartarbete.

För att Skatteverket ska kunna hantera den mängd information som rapporteringsskyldigheten kommer att medföra krävs att rapporteringen sker elektroniskt. Skatteverket bör därför ges i uppdrag att ta fram webbaserad lösning för att rapporteringen ska kunna ske så enkelt och billigt som möjligt.

Det är viktigt att den som åläggs en skyldighet att göra något också har den faktiska möjligheten att korrekt uppfylla en förpliktelse. Enligt utredningens mening är det den som bedriver byggverksamhet (alltså i realiteten arbetstagarens arbetsgivare) som har den möjligheten. Utredningen föreslår mot den bakgrunden att det är den som bedriver byggverksamhet som månatligen ska rapportera den elektroniska personalliggaren till Skatteverket. Det är närmast föregående månads personalliggare som ska skickas in (exempel: januari månads elektroniska närvarouppgifter skickas till Skatteverket senast den 20 februari).

6.3.4 Anmälningsskyldighet

6.3.4.1 Anmälningsskyldighet för byggherren

Förslag: Byggherren ska fortlöpande anmäla vilka näringsidkare som kommer att utföra arbete och vilka personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen till Skatteverket. Start- och sluttid för näringsidkare ska också anges.

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

Skälen för förslaget: Utredningen har tidigare beskrivit att det är viktigt att det går att stämma av uppgifterna från

inrapporterade personalliggare mot andra uppgifter och att byggherren därför ska ha skyldighet att anmäla näringsidkare och personer. Idén kommer dels från Nackaprojektet och Göteborgsprojektet (som beskrivits i avsnitt 3) där kommunerna fortlöpande ska meddela Skatteverket vilka företag som är kontrakterade för kommunens olika entreprenader och dels från det finska systemet (jfr avsnitt 5.2) där en liknande anmälningsskyldighet kommer att införas 2014. Eftersom byggherren inte ska ansvara för den löpande dokumentationen ger anmälningsskyldigheten incitament för byggherren att ha bättre kontroll över de näringsidkare som utför arbete på byggherrens byggarbetsplats.

Om byggherren anmäler föreslagna uppgifter vet Skatteverket vilka som anlitas och om dessa inte dokumenterat närvaro ger det en indikation på att något kanske inte stämmer.

I det finska förslaget ska beställaren månatligen lämna uppgifter i fråga om företag som på beställarens uppdrag utför byggtjänster. Beställaren ska även lämna uppgifter om uppdragets art och varaktighet, arbetsplatsen läge och den ersättning som betalats till dessa företag. Anmälningsskyldigheten ska bara gälla gemensamma byggarbetsplatser.

I utredningens förslag ska anmälningsskyldigheten gälla alla byggarbetsplatser med vissa undantag som beskrivs i avsnitt 6.3.8.

En anmäld näringsidkare som är verksam i ett sent skede i byggprocessen kommer att skicka in personalliggare först långt efter att byggverksamheten påbörjats. Om en sådan näringsidkare anmäls i början av byggprocessen, utan angivelse av start- och sluttid, får Skatteverket vid avstämning signaler om att personalliggare saknas från denne näringsidkare. För att undvika en sådan situation ska även start- och sluttid anges vid anmälan, jfr 9 kap. 10 § andra stycket 3 skatteförfarandeförordningen (2011:1261). Anmälan ska ske innan arbetet påbörjas. Utredningen föreslår att byggherren också ska ange under vilken period näringsidkaren kommer att utföra arbete.

6.3.4.2 Anmälningsskyldighet för den som bedriver byggverksamhet

Förslag: Innan arbetet inleds ska den som bedriver byggverksamhet anmäla till byggherren vilka personer som kommer att vara verksamma för den anmälade näringsidkarens räkning på byggherrens byggarbetsplats och vilka näringsidkare som denne i sin tur anlitat för att utföra arbete på byggherrens byggarbetsplats. Start- och sluttid för näringsidkare ska också anges.

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

Skälen för förslaget: För att byggherren ska kunna fullgöra sin anmälningsskyldighet till Skatteverket krävs att näringsidkaren anmäler till byggherren vilka underentreprenörer denne i sin tur anlitat för att utföra arbetet och vilka personer som kommer att vara verksamma för den anmälade näringsidkarens räkning. Exempel på sådana verksamma personer är anställda och inhyrda arbetstagare. På samma sätt som avseende byggherrar ska start- och sluttid för eventuella underentreprenörer också anges (se avsnitt 6.3.4.1).

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

6.3.5 Dokumentations- och anmälningsskyldigheten samverkar

Bedömning: Dokumentations- och anmälningsskyldigheten samverkar för att minska risken för kringgående av reglerna.

Skälen för bedömningen: I Ds 2009:43, s. 152 f. anges följande. Som ett alternativ till att den som ytterst råder över arbetsplatsen ska vara skyldig att föra närvaroliggare 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 av 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.

Utredningen anser att för att utkräva ansvar i form av kontrollavgift krävs att den som är ansvarig har en möjlighet att kontrollera att han eller hon fullgjort sina skyldigheter. Att låta byggherren vara ansvarig för att föra personalliggare skulle vara att gå för långt. Ansvaret måste ligga närmare den på byggarbetsplatsen verksamma personen. Det är rimligt att kräva av en arbetsgivare eller den som hyr in personal att han eller hon ser till att personer som utför arbete för honom eller henne också registrerar sin närvaro. Arbetsgivaren har i andra sammanhang ansvar för de som utför arbete för hans eller hennes räkning, exempelvis vad gäller arbetsmiljö. För att kunna ta sitt arbetsmiljöansvar är det rimligt att kräva att arbetsgivaren också vet var de som utför arbete för hans eller hennes räkning befinner sig.

Genom att låta den som bedriver byggverksamhet föra personalliggare för de som är verksamma för hans eller hennes räkning med byggherrens utrustning kan en förteckning över alla verksamma personer som är närvarande på en byggarbetsplats skapas. På så sätt ges Skatteverket en möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök på en byggarbetsplats och stämma av närvarande personer mot registrerade. Att det, genom det

unika identifikationsnummer som varje byggarbetsplats tilldelas, skapas en lista per byggarbetsplats som Skatteverket kan använda vid kontrollbesök är en del av kontrollsystemet.

Byggherren ska anmäla byggstart till Skatteverket innan byggverksamhet påbörjas. Byggherren ska också anmäla vilka näringsidkare som kommer att utföra arbete på byggarbetsplatsen samt vilka personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen. För att kunna göra det krävs att den som byggherren tecknat avtal med i sin tur anmäler vilka underentreprenörer han eller hon har anlitat. Det krävs vidare att dessa underentreprenörer anmäler till byggherren vilka underentreprenörer som han eller hon i sin tur anlitat. Byggherren ska således vara informerad om alla näringsidkare som kommer att utföra arbete på byggarbetsplatsen. Det krävs också att varje näringsidkare anmäler till byggherren vilka personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen för den anmälade näringsidkarens räkning.

Byggherrens anmälningsskyldighet kräver att byggherren har kontroll över vilka näringsidkare som kommer att utföra arbete på byggarbetsplatsen samt över vilka personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen.

Näringsidkarens anmälningsskyldighet kräver att den som bedriver byggverksamhet har kontroll över vilka underentreprenörer som denne i sin tur anlitar. Även en underentreprenör ska anmäla till byggherren om han eller hon i sin tur anlitar en underentreprenör. På så vis ska alla som kommer att utföra arbete på en byggarbetsplats anmälas.

Anmälan av näringsidkare ska göras innan arbetet inleds. Byggherren ska fortlöpande anmäla de uppgifter denne fått till Skatteverket. Förändringar i uppgifterna ska meddelas snarast möjligt. När Skatteverket tar emot personalliggaren kan en automatisk avstämning göras gentemot anmälda näringsidkare och personer. Om en anmäld näringsidkare inte skickar in personalliggare eller en anmäld person inte finns med i personalliggaren kan det ge en signal till Skatteverket om att starta en utredning och kanske göra ett oannonserat kontrollbesök på

byggarbetsplatsen. Anmälningsskyldigheten ökar på så vis värdet av personalliggaren.

6.3.6 Ansvar – överlåta ansvar

Förslag: Byggherren har ansvar för att anmäla byggstart, att tillhandahålla utrustning som möjliggör elektronisk registrering, att fortlöpande anmäla näringsidkare och personer samt att på begäran hålla personalliggare tillgänglig för Skatteverket. Byggherrens ansvar kan överlåtas genom skriftligt avtal till en näringsidkare som fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering, projektering och arbetets utförande.

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

Skälen för förslaget och bedömningen: Utredningen har haft som utgångspunkt att en skyldighet måste vara möjlig att fullgöra för att ansvar ska kunna utkrävas. I det föreslagna kontrollsystemet är ansvaret uppdelat mellan byggherren och den som bedriver byggverksamhet. Enligt huvuddragen i systemet ska byggherren ansvara för att anmäla byggstart, att tillhandahålla utrustning för en elektronisk personalliggare och att anmäla näringsidkare som kommer att utföra arbete samt personer som kommer att vara verksamma på byggherrens byggarbetsplats till Skatteverket samt vidare på begäran och omedelbart hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket. Den som bedriver byggverksamhet ska ansvara för att löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten, för att månatligen skicka personalliggaren till Skatteverket och för att

fortlöpande hålla personalliggaren tillgänglig för byggherren. Den som bedriver byggverksamhet ska vidare anmäla till byggherren vilka eventuella näringsidkare som denne i sin tur anlitat för att utföra arbete på byggarbetsplatsen och vilka personer som kommer att vara verksamma för den anmälade näringsidkarens räkning på byggarbetsplatsen. Personalliggaren ska finnas tillgänglig hos var och en som bedriver byggverksamhet.

En utgångspunkt för utredningens förslag är att skyldighet att utföra en uppgift är kopplad till en möjlighet att utkräva ansvar. Det är då rimligt att den som åläggs en skyldighet också har faktisk möjlighet att fullgöra den. När det gäller byggbranschen är det många gånger så att byggherren t.ex. är en kommun som kanske inte aktivt medverkar i byggverksamheten på byggarbetsplatsen vilket kan medföra att det blir praktiska svårigheter att fullgöra en uppgiftsskyldighet. Mot den bakgrunden uppkommer frågan om ansvar ska kunna delegeras.

Den som bedriver byggverksamhet ska inte kunna överlåta sitt ansvar. Byggherren ska däremot genom skriftligt avtal kunna överlåta sitt ansvar till en näringsidkare (generalentreprenör som utför entreprenad på totalentreprenad) som fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering, projektering och arbetets utförande. I arbetsmiljölagen (1977:1160) tillåts byggherren att överlåta sitt arbetsmiljöansvar till en uppdragstagare som fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering och projektering eller arbetets utförande. Med hänsyn härtill och då det är vanligt att byggherren inte aktivt medverkar i byggverksamheten på byggarbetsplatsen ska det för byggherren vara möjligt att på liknande sätt som i arbetsmiljölagen överlåta ansvaret till en självständig näringsidkare. Till skillnad från vad som gäller enligt arbetsmiljölagen föreslår utredningen dock, för att undvika gränsdragningsproblem, att det bara ska vara tillåtet att överföra ansvaret fullt ut. Det är alltså inte möjligt för byggherren att överlåta ansvaret för vissa skyldigheter till en näringsidkare och själv ansvara för resterande skyldigheter. Om ansvaret ska kunna överlåtas krävs att samtliga skyldigheter enligt 39 kap. 11 a § SFL

överlåts, vilket förutsätter att den som övertar ansvaret får alla befogenheter som byggherren har. Det är viktigt att den som övertagit ansvaret från byggherren har samma möjligheter som byggherren att fullgöra sina skyldigheter eftersom det är den som övertagit ansvaret som också påförs kontrollavgift vid eventuella överträdelser.

Byggherren och den som bedriver byggverksamhet är skyldiga att snarast möjligt meddela förändringar i uppgifterna.

6.3.7 Personalliggarens tillgänglighet

Förslag: Den som bedriver byggverksamhet ska fortlöpande hålla personalliggaren elektroniskt tillgänglig för byggherren eller för den byggherren genom avtal överlåtit sitt ansvar till. Byggherren, den som byggherren genom avtal överlåtit sitt ansvar till och den som bedriver byggverksamhet ska på begäran hålla personalliggare tillgänglig för Skatteverket på en byggarbetsplats.

Skälen för förslaget: Personalliggaren ska vara elektronisk. Att liggaren är tillgänglig innebär i praktiken att Skatteverket ska kunna få tillgång till den elektroniska informationen vid kontrollbesök på en byggarbetsplats, antingen genom att liggaren skrivs ut eller genom att verket på annat sätt kan läsa liggarens information. Byggarbetsplatsens samlade personalliggare består av en personalliggare per näringsidkare. Byggherren och den byggherren genom avtal överlåtit sitt ansvar till ska på begäran hålla personalliggare tillgängliga för Skatteverket. Även den som bedriver byggverksamhet ska hålla sin personalliggare tillgänglig för Skatteverket.

6.3.8 Undantag från skyldigheter för byggherren och den som bedriver byggverksamhet

Förslag: Skyldigheterna ska inte gälla

- för byggherrar där den sammanlagda ersättning som betalas ut för arbete på en byggarbetsplats uppgår till mindre än fyra prisbasbelopp,
- byggherre som är en fysisk person och som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings-, eller markarbeten eller
- i fråga om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.

Skälen för förslaget: En stor del av den samlade byggverksamheten avser projekt som är av tämligen ringa omfattning. Om samtliga byggprojekt skulle omfattas av det föreslagna systemet skulle detta kunna medföra att en orimligt stor informationsmängd samlas in. Dessutom måste hänsyn tas till att kostnaderna för att fullgöra skyldigheter enligt det föreslagna systemet bör vara proportionerliga i förhållande till den byggverksamhet som berörs. Mot den bakgrunden bör exempelvis smärre reparations- och underhållsarbeten undantas då de administrativa kostnaderna skulle bli oskäligt höga i förhållande till arbetets värde och den nytta uppgiftsskyldigheten medför för kontrollen. De kostnader som skyldigheterna enligt de föreslagna reglerna skulle medföra måste stå i rimlig proportion till den samhällliga vinsten i form av förbättrad kontroll. Det bör vidare beaktas att ett krav på att anmäla byggstart, att möjliggöra förande av personalliggare och att anmäla näringsidkare samt verk samma personer är ekonomiskt mer belastande för små företag med låg omsättning än för större företag. Det bör även beaktas att kontrollbehovet generellt är stort i små företag eftersom tillförlitlig intern kontroll ofta saknas. (jfr prop. 2006/07:105 s. 37).

Av förarbetena till kassaregisterlagen framgår bl.a. följande. Utredningen har angett att ett prisbasbelopp bör kunna tjäna som vägledning vid bedömning av vad som är obetydlig försäljning. Det riktvärdet skulle förvisso vara motiverat i kontrollhänseende. Men som ett antal remissinstanser har påpekat så innebär detta att regleringen skulle kunna komma att träffa företagare som bedriver verksamhet i mycket begränsad omfattning. Det är viktigt att regleringen inte skapar komplikationer för de minsta företagen. Regeringen föreslår därför ett betydligt högre riktvärde på fyra prisbasbelopp (prop. 2006/07:105 s. 37 f.). I prop. 2013/14:22, s. 11 f. föreslås att undantaget från kravet på certifierat kassaregister när försäljning av varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort bara sker i obetydlig omfattning ska förtydligas. Vid bedömningen av om det är fråga om försäljning i obetydlig omfattning ska det särskilt beaktas om försäljningen normalt uppgår till eller kan antas komma att uppgå till sammanlagt högst fyra prisbasbelopp under ett beskattningsår. Ändringarna föreslås träda i kraft den 2 januari 2014. I propositionen anges bl.a. att det är viktigt att komma ihåg att en avsikt med att begränsa kravet på kassaregister till verksamheter där kontantförsäljning sker i mer än obetydlig omfattning är att de kostnader som kravet på kassaregister medför för näringsidkaren ska stå i rimlig proportion till den samhällseliga vinsten i form av förbättrad skattekontroll. Det angivna riktvärdet på fyra prisbasbelopp har satts med bl.a. detta i åtanke och bör givetvis tillämpas även då den aktuella verksamheten bara bedrivs under en del av ett beskattningsår.

I Finland ska rapporteringsskyldighet införas enligt följande (jfr avsnitt 5.2). Huvudentreprenören eller någon annan huvudsaklig genomförare av byggprojektet på en gemensam byggarbetsplats ska månatligen lämna Skatteförvaltningen för skattekontrollen behövliga identifierings- och kontaktuppgifter ifråga om arbetstagare, egenföretagare, arbetsgivare och dem som låter utföra hyrt arbete på den gemensamma byggarbetsplatsen samt uppgifter om arbetsgivares hemstat och arten av anställnings-

och uppdragsförhållanden, och om arbetstagarnas och egenföretagarnas arbete och vistelse i Finland och deras försäkrings-skydd. Uppgifter om personer som tillfälligt transporterar varor till arbetsplatsen lämnas dock inte. Arbetstagarinformation behöver inte ges om helhetsvärdet per byggplats är högst 15 000 euro.

Med beaktande av de avvägningar som gjordes vid införandet av kravet på kassaregister och undantaget i den finska rapporteringsskyldigheten föreslår utredningen att skyldighet att anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning till elektronisk personalliggare inte ska gälla för byggherrar där den sammanlagda ersättning som betalas ut för arbete på en byggarbetsplats uppgår till mindre än fyra prisbasbelopp. Fyra prisbasbelopp motsvarar cirka 180 000 kronor. Av denna summa utgör enligt byggbranschen ungefär 40 procent material och 60 procent arbete. Fyra prisbasbelopp motsvarar då ungefär 250 timmars arbete. Så snart en byggherre blir medveten om att den ersättning som sammanlagt kommer att betalas ut på en byggarbetsplats kommer att överstiga fyra prisbasbelopp ska anmälan göras till Skatteverket. Enligt Sveriges byggindustrier är det vanligast förekommande att man utför mindre arbeten på löpande räkning med någon form av takpris eller rampris via a-prislistor. Det kan i vissa fall vara svårt för en byggherre att veta exakt hur stor den ersättning som kommer att betalas ut på en byggarbetsplats kommer att bli. Det måste därför finnas ett stort utrymme för att medge befrielse från kontrollavgift (51 kap. SFL) om den ersättning som betalas ut på en byggarbetsplats rör sig relativt nära fyra prisbasbelopp.

Skyldigheten gäller inte heller byggherre som är en fysisk person och som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings- byggnads-, rivnings-, eller markarbeten. För sådana arbeten som utförs hos konsumenter finns nu ROT-avdraget som stimulerar att arbeten redovisas och beskattas.

I byggbranschens frivilliga system ID06 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. Skyldigheten för den som bedriver byggverksamhet att löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter föreslås inte gälla i fråga om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats. Byggherrens och den som bedriver byggverksamhet anmälningsskyldighet gäller inte i fråga om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.

Byggindustrin kännetecknas av att ha många småföretag och följaktligen är en stor del av de sysselsatta egenföretagare. År 2012 uppgick andelen egenföretagare till 21 procent (Sveriges Byggindustrier, Fakta om byggandet 2013, s. 35 f.). För att få en sundare konkurrens i byggbranschen är det utredningens mening att så få undantag från skyldigheterna ska finnas. Ett undantag för enskilda näringsidkare skulle medföra att en stor andel av företagen i byggbranschen inte skulle omfattas av det föreslagna kontrollsystemet. För att uppnå syftet med de föreslagna reglerna bör således inget undantag finnas för enskilda näringsidkare, fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag.

6.3.9 Tillsyn

Förslag: Skatteverket ska ha samma möjlighet att utöva tillsyn över det nya kontrollsystemet för byggbranschen som över kassaregister. Skatteverket ska således utöva tillsyn över att den som på en byggarbetsplats är eller kan antas vara skyldig att anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning fullgör sina eventuella skyldigheter. Om en byggarbetsplats inryms i annan näringsidkares verksamhetslokal får tillsyn göras även där.

Skälen för förslaget: Det finns ett antal kontrollinstitut som är fristående från revisionsinstitutet. Dessa institut är bl.a. tillsyn över kassaregister och kontrollbesök hos den som är eller kan

antas vara skyldig att använda kassaregister samt skyldig att föra personalliggare. Tillsyn samt kontrollbesök är direkt kopplade till kontroll av dokumentationsskyldigheter. Dessa skyldigheter framgår av 39 kap. SFL och föreskrifter meddelade med stöd av SFL. Syftet är att kontrollera om respektive dokumentationsskyldighet fullgörs. De här aktuella kontrollinstituten skiljer sig på flera sätt från revisionsinstitutet. Tillsynen och kontrollbesöken får genomgående göras oanmälda och flera besök kan göras hos samma näringsidkare medan huvudregeln vid revision är att den som ska kontrolleras ska underrättas om beslut om revision innan den verkställs. En annan skillnad är att tillsynen över kassaregister kan genomföras mot den kontrollerades vilja med biträde av polis om Skatteverket begär det. Om en revision behöver genomföras med tvång krävs däremot ett beslut om bevissäkring som ska fattas av eller underställas domstol, se 45 kap. 13 och 15 §§ SFL (prop. 2010/11:165 s. 414 f.).

Av förarbetena till kassaregisterlagen (prop. 2006/07:105 s. 54 f.) framgår bl.a. följande avseende tillsyn över kassaregister. Centrala befogenheter för att genomföra tillsyn som tillkommer de flesta tillsynsmyndigheter är rätt till tillträde och undersökningsrätt samt rätt till uppgifter och information. Om tillträde inte ges på frivillig väg har tillsynsmyndigheten i regel rätt att få biträde från t.ex. polis. Såsom utredningen har anfört är syftet med tillsynen inte att i det enskilda fallet kontrollera huruvida beskattning av kontanta intäkter har skett i enlighet med skattelagstiftningen utan att se till att de särskilda kraven på kassaregister efterlevs. Det innebär en kontroll av att en näringsidkare som är skyldig att registrera försäljning i certifierat kassaregister innehar ett sådant och att samtliga kassaregister som används i verksamheten uppfyller föreskrivna krav. Eftersom kassaregistret normalt finns där näringsidkaren bedriver sin verksamhet krävs att Skatteverket kan utföra inspektioner på plats. Skatteverket behöver därför ha rätt till tillträde och undersökningsrätt. Kassaregistret kan finnas i en affärslokal, men det förekommer också att själva registret inte finns i anslutning till kassaterminalen utan i en dator som kan vara placerad på annan

plats. Regeringen anser att det är lämpligt att tillträdesrätten ska begränsas till verksamhetslokal i tvångsåtgärdslagens mening eftersom Skatteverket därigenom får möjlighet att undersöka kassaregister som förvaras på annan plats än i affärslokalen.

Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid tillsyn finner att den som är skyldig att använda kassaregister inte har kassaregister eller om de kassaregister som används inte uppfyller föreskrivna krav. Kontrollavgiften är 10 000 kr för varje kontrolltillfälle (50 kap. 1 och 2 §§ SFL).

Utredningen anser att Skatteverket ska ha samma möjlighet att utöva tillsyn över delar av det nya kontrollsystemet för byggbranschen som över kassaregister. Skatteverket ska således utöva tillsyn över att den som på en byggarbetsplats är eller kan antas vara skyldig att anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning fullgör sina eventuella skyldigheter. Syftet med den föreslagna möjligheten för Skatteverket att göra tillsyn är att se till att kraven på att anmäla byggstart och att tillhandahålla utrustning efterlevs så att den som bedriver byggverksamhet i sin tur kan fullgöra sina skyldigheter.

Skatteverket ska enligt utredningens förslag för tillsyn ha rätt att få tillträde till byggarbetsplatser där byggverksamhet bedrivs. Polismyndighet ska på Skatteverkets begäran lämna det biträde som behövs för tillsynen. Verket ska även ha rätt att få tillträde till byggarbetsplats i annan näringsidkares verksamhetslokal. Om Skatteverket avser göra oaviserad tillsyn av en byggverksamhet på en byggarbetsplats som bedrivs i en verksamhetslokal som byggherren inte förfogar över och den som förfogar över lokalen vägrar att ge Skatteverket tillträde till lokalerna måste verket begära biträde av polismyndigheten.

6.3.10 Kontrollbesök

Förslag: Skatteverket får besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra en personalliggare, att löpande dokumentera nödvändiga
--

identifikationsuppgifter i en personalliggare, att göra anmälan eller att skicka in elektronisk personalliggare, fullgör sina eventuella skyldigheter.

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

Verket får även vid ett sådant besök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren och mot till Skatteverket anmälda uppgifter.

Kontrollbesök i byggverksamhet får bara genomföras på byggarbetsplats.

Skälen för förslaget: Enligt nu gällande personalliggarbestämmelser behöver den som ska kontrolleras enligt beslut om kontrollbesök inte underrättas om beslutet före besöket (42 kap. 10 § SFL). Utredningen anser att oannonserade kontrollbesök är en viktig del i kontrollsystemet. På samma sätt som gäller avseende restaurang-, frisör- och tvätteribranschen bör Skatteverket när som helst, dvs. utan att det föreligger någon misstanke om oegentligheter, få göra oannonserade kontrollbesök även vad gäller byggverksamhet (jfr prop. 2005/06:169 s. 47). För att Skatteverket ska kunna jämföra personalliggaren med vilka som faktiskt befinner sig på byggarbetsplatsen krävs att Skatteverket får fråga om en person är verksam, vem han eller hon arbetar för och begära att personen ska styrka sin identitet. Som utredningen tidigare uppgett vore det även avseende byggbranschen att gå för långt att i skattelagstiftning ställa krav på att alla som arbetar i branschen ska vara skyldiga att bära legitimationshandlingar (se avsnitt 6.2.3). Ytterst har den som bedriver byggverksamhet ansvar för att de i personalliggaren införda personerna kan identifieras. I de fall en verksam person inte kan eller vill legitimera sig borde Skatteverket ha anledning att fördjupa kontrollen, för att se om det finns anledning att anta

att verksamheten bedrivs oseriöst. Skatteverkets rätt att efterfråga identiteten på en verksam person bör dock inte kopplas till någon sanktion (jfr prop. 2005/06:169 s. 47).

Skatteverket ska även avseende byggverksamhet genomföra kontrollbesöken så att de innebär en så liten olägenhet som möjligt för den kontrollerade. (42 kap. 11 § SFL jfr prop. 2005/06:169 s. 47).

Rutiner för hur oannonserade kontrollbesök ska gå till bör Skatteverket utarbeta i samråd med byggbranschen.

6.3.11 Begränsad revision

Förslag: Rätten till begränsad revision kommer även att gälla kontroll av byggbranschen.

Skälen för förslaget: Utöver att kontrollera personalliggaren har Skatteverket enligt dagens personalliggarbestämmelser avseende restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna rätt att genom en begränsad revision kontrollera de handlingar i en verksamhet som har anknytning till personalen (41 kap. 5 § andra stycket 2 SFL). Näringsidkaren behöver inte underrättas om ett beslut om begränsad revision innan det verkställs. Detta är nödvändigt eftersom behovet av en begränsad revision ofta framkommer först under det att kontrollbesöket pågår. Skulle krav på förannonsering av en begränsad revision i samband med kontrollbesök ställas upp, skulle dessutom en stor del av värdet med oannonserade kontrollbesök undanröjas. Rätten till begränsad revision kommer enligt utredningens mening även gälla kontroll av byggbranschen.

6.3.12 Kontrollavgift

6.3.12.1 Påförande av kontrollavgift

Förslag: Kontrollavgift ska tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att föra en personalliggare eller tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras inte fullgör denna skyldighet eller inte håller personalliggaren tillgänglig för Skatteverket. Kontrollavgift ska vidare tas ut om den som bedriver byggverksamhet inte skickar elektronisk personalliggare till Skatteverket samt om anmälan inte sker i enlighet med 11 a och d §§.

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

Om Skatteverket ska göra ett oannonserat kontrollbesök på en byggarbetsplats som inte är inhägnad kan svårigheter uppkomma vid avstämning av verksamma personer och de som dokumenterat sin närvaro i personalliggare. Det kan finnas personer på byggarbetsplatsen som inte är verksamma men som befinner sig på byggarbetsplatsen av annan anledning. Om personen inte förefaller vara verksam kan rimligen inte någon kontrollavgift tas ut om denne inte är dokumenterad i personalliggare. Om en person förefaller vara verksam får Skatteverket fråga om personen arbetar på byggarbetsplatsen och vem som är

hans eller hennes arbetsgivare respektive uppdragsgivare. Skatteverket får även begära att personen legitimerar sig. Om verket inte på plats kan avgöra vem som är ansvarig för att en person som förefaller vara verksam på byggarbetsplatsen har dokumenterat sin närvaro får verket göra en vidare utredning innan kontrollavgift kan påföras.

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

Enligt utredningens mening måste kontrollavgifterna sättas så högt att det avskräcker från att inte följa de föreslagna reglerna.

Utredningen föreslår att kontrollavgiften enligt det nu föreslagna systemet ska bestämmas på liknande sätt som avseende gällande personalliggarbestämmelser. Kontrollavgiften föreslås bli 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle där den som är skyldig att föra en personalliggare eller tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras inte fullgör denna skyldighet, eller inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen eller på byggarbetsplats. Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, föreslås avgiften istället vara 20 000 kronor. Kontrollavgiften föreslås vidare uppgå till 2 000 kronor för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare.

Även för andra underlåtelse föreslås att en kontrollavgift införs. Således föreslås att kontrollavgiften ska uppgå till 2 000 kronor för varje person som vid kontroll är verksam men inte anmäld, 20 000 kronor för varje näringsidkare som inte är anmäld enligt 39 kap. 11 a och d §§ SFL och till 50 000 kronor

för icke anmäld byggstart. Kontrollavgift för icke fullgjord rapportering av personalliggare föreslås uppgå till 2 000 kronor.

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

6.3.12.2 Befrielse från kontrollavgift

Bedömning: Bestämmelserna om befrielse i 51 kap. SFL bör även omfatta kontrollavgifter inom byggbranschen.

Skälen för bedömningen: Europeiska konventionen av den 4 november 1950 om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen) gäller som lag i Sverige.

Av förarbetena till lagen om särskild skattekontroll i vissa branscher framgår följande. Frågan är om de kontrollavgifter som nu föreslås innefattar en anklagelse om brott i Europakonventionens mening. Ekonomiska sanktioner kan falla in under artikelns tillämpningsområde. Eftersom begreppen brott och brottslig gärning i artikeln ska ges en självständig och allmängiltig tolkning innebär den omständigheten att det enligt den svenska rätten inte är fråga om en straffrättslig anklagelse inte att det är uteslutet att artikel 6 är tillämplig. Tvärtom har så ansetts vara fallet beträffande andra sanktionsavgifter. De svenska bestämmelserna om skattetillägg anses omfattade av artikel 6 eftersom de är generella och deras syfte både är avskräckande och bestraffande. Nu aktuell kontrollavgift skiljer sig i vissa avseenden från skattetillägget. Kontrollavgiften är bestämd till beloppet medan skattetillägg kan uppgå till mycket höga belopp utan någon övre beloppsgräns. Vidare kan kontrollavgiften endast tas ut av näringsidkare i två specifika branscher medan skattetillägget kan tas ut av den mycket vida kretsen

skatt- och avgiftsskyldiga. Eftersom det inte helt kunde uteslutas att artikel 6 i Europakonventionen var tillämplig valde regeringen att utforma reglerna så att de rättssäkerhetsgarantier, bl.a. passivitetsrätten, som följer av artikel 6 uppfylldes (jfr prop. 2005/06:169, 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 kontrollavgiften i torgkontrollagen måste anses utgöra en brottspåföljd i den mening som avses i artikel 6 i Europakonventionen (mål nr 5619-03). Den som är misstänkt för en gärning som kan leda till kontrollavgift ska alltså ha rätt att förhålla sig passiv, dvs. får inte föreläggas vid vite att medverka i utredningen av en fråga som har samband med den misstänkta gärningen. Här bör även nämnas att Högsta förvaltningsdomstolen slagit fast att artikel 6 är tillämplig på förfarandet för att ta ut särskild avgift enligt lagen (2000:1097) om anmälningsskyldighet för vissa innehav av finansiella instrument (RÅ 2004 ref. 17, SOU 2009:58 s. 1155 f.).

Av förarbetena till skatteförfarandelagen framgår följande. Den omständigheten att artikel 6 i Europakonventionen sannolikt omfattar dessa kontrollavgifter är också ett argument för flexibla och generösa bestämmelser om befrielse. Befrielse-reglerna för skattetillägg och förseningsavgift har varit utgångspunkten för de gemensamma regler om befrielse som föreslås i 51 kap. 1 § SFL. I 51 kap. 1 § andra stycket 1 SFL anges omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om det skulle vara oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Vid bedömningen ska också beaktas om avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten (punkten 2). Enligt punkten 3 ska särskilt beaktas om en oskäligt lång tid har gått efter det att Skatteverket har funnit anledning att anta att avgift ska tas ut utan att den som avgiften gäller kan lastas för

dröjsmålet. Gällande motsvarigheter avser bara skattetillägg. Bestämmelsen infördes bl.a. för att säkerställa att det svenska skattetilläggssystemet skulle uppfylla de krav som följer av artikel 6 i Europakonventionen. När förevarande paragraf utvidgas till att även omfatta kontrollavgifterna, bör bestämmelsen även omfatta dessa avgifter eftersom de sannolikt också omfattas av artikel 6. I stället för att avgränsa tillämpningsområdet genom uttrycket "kontrollavgift eller skattetillägg" har det enklare "avgift" valts (prop. 2010/11:165 s. 963 f.).

Bedömningen av om skäl för befrielse föreligger ska vara nyanserad och inte alltför restriktiv. Omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om det skulle vara oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp är exempelvis om felaktigheten eller passiviteten berott på ålder, hälsa eller liknande förhållande, berott på en felbedömning av en regel eller betydelsen av de faktiska förhållandena, eller föranletts av vilseledande eller missvisande kontrolluppgifter. Vid bedömningen ska också beaktas om avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten. Det ska vidare särskilt beaktas om en oskäligt lång tid har gått efter det att Skatteverket har funnit anledning att anta att avgift ska tas ut utan att den som avgiften gäller kan lastas för dröjsmålet. Exempelen på omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av ursäktlighets- och oskälighetskriterierna är av den karaktären att befrielse i normalfallet bör ges. Det finns naturligtvis andra situationer i vilka det också måste anses ursäktligt eller oskäligt att ta ut full avgift och som därför också bör föranleda befrielse från avgiften. Som exempel på situationer som inte uttryckligen anges men där befrielse ändå normalt bör komma i fråga – därför att felaktigheten eller underlåtenheten är ursäktlig – nämns det fall där den skattskyldige har haft fog för att förlita sig på en uppgift som har lämnats av en myndighet eller i officiellt publicerad skatteinformation men som visat sig vara felaktig. Det kan vidare vara så att oriktigheten kan tillskrivas fel i ett dataprogram som har legat till grund för uppgiftslämnandet och som den skattskyldige inte hade kunnat förutse. För att befrielse

ska bli aktuellt i denna typ av fall måste dock ställas det krav på den skattskyldige att denne själv kontrollerar att de uppgifter som lämnas är rimliga. Utan att det uttryckligen anges bör det vidare bli aktuellt att ge befrielse från avgiften, med stöd av oskälighetskriterierna, i de fall där den skattskyldige velat fästa myndighetens uppmärksamhet på att han eller hon har varit osäker på om en lämnad uppgift är riktig eller inte och därför särskilt har markerat den uppgiften. Vid bedömningen av om befrielse kan medges ska särskilt beaktas om oriktigheten kan antas bero på att den skattskyldige har felbedömt skattereglerna eller de faktiska förhållandena som har haft samband med uppgiften på ett sådant sätt att det framstår som ursäktligt (prop. 2010/11:165 s. 440 f.).

Enligt utredningens mening kan det inte uteslutas att en kontrollavgift för den som inte fullgör sina skyldigheter enligt personalliggarbestämmelserna innefattar en anklagelse om brott i Europakonventionens mening. Bestämmelserna om befrielse ska därför även omfatta kontrollavgifter inom byggbranschen för att reglerna ska vara i överensstämmelse med Europakonventionen. Bedömningen av om skäl för befrielse föreligger ska således vara nyanserad och inte alltför restriktiv. Befrielsereglerna ska vara generösa och flexibla och bör lämna stort utrymme för Skatteverket att medge befrielse från kontrollavgift om oavsiktliga och ursäktliga fel begås till följd av de svårigheter som de skiftande förhållandena i byggbranschen bjuder.

6.3.12.3 Risk för dubbelprövning

Bedömning: En påförd kontrollavgift hindrar inte lagföreling enligt skattebrottslagen (1971:69). En påförd kontrollavgift kan däremot anses hindra lagföreling enligt 15 kap. 11 § BrB.

Skälen för bedömningen: I artikel 4 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen regleras dubbelprövningsförbudet. Dubbelprövningsförbudet ska, efter Europadomstolens dom (2009-02-10) i målet Zolotukhin mot Ryssland, förstås som ett förbud mot åtal eller rättegång för ett andra "brott" i den mån som detta härrör från identiska fakta eller fakta som i allt väsentligt är desamma. Synsättet baserar sig helt på faktiska gärningar och avvisar därför den rättsliga klassificeringen av gärningar som irrelevant. Enligt artikel 50 i EU:s rättighetsstadga får ingen lagföras eller straffas på nytt för en lagöverträdelse för vilken han eller hon redan har blivit frikänd eller dömd i unionen genom en lagakraftvunnen brottsmålsdom i enlighet med lagen.

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

Högsta domstolen konstaterar i beslutet att skattetillägg är av straffrättslig karaktär eftersom förfarandet för uttag av skattetillägg ansetts vara straffrättsligt av Europadomstolen, såväl vid tillämpningen av Europakonventionens artikel 6 som artikel 4 i sjunde tilläggsprotokollet. Det grundläggande kriteriet för både skattetillägg och skattebrott är i allmänhet oriktig uppgift. Den övergripande och utlösande omständigheten för skattetillägg och ansvar för skattebrott kan enligt Högsta domstolen sägas bestå i att den skattskyldige – i ett sammanhang som har betydelse för beskattningen – har lämnat en felaktig uppgift eller har utelämnat en uppgift. Fastän förhållandena kan växla något mellan enskilda fall, måste därför skattetillägg och ansvar för skattebrott som baserar sig på en och samma deklarationsuppgift anses grundade på samma faktiska omständigheter, nämligen de konkreta handlingar som innebär att en oriktig uppgift lämnas i skattebrottslagens respektive skatteförfarandelagens mening. Därmed avser förfarandena ”samma brott” enligt Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll, artikel 4 och ”samma lagöverträdelse” enligt EU:s rättighetsstadga, artikel 50 (jfr avsnitt 4.7).

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

Utredningen har tidigare konstaterat att det inte kan uteslutas att en kontrollavgift för den som inte fullgör sina skyldigheter

enligt personalliggarbestämmelserna innefattar en anklagelse om brott i Europakonventionens mening. Frågan blir då om det kan uppstå en risk för otillåten dubbelprövning.

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

Den gärning som kan leda till en kontrollavgift enligt de föreslagna reglerna består i att dokumentationsskyldighet inte fullgörs. Med dokumentationsskyldighet avses här skyldighet att föra personalliggare, att tillhandahålla utrustning för förändret av en personalliggare, att skicka personalliggare samt att anmäla vilka som har rätt att uppehålla sig på en byggarbetsplats. Enligt utredningens mening är det främst den gärning som består i att den som bedriver byggverksamhet inte dokumenterar daglig närvaro samt inte skickar in personalliggare som riskerar att bedömas som samma gärning som brott enligt skattebrottslagen eller enligt 15 kap. brottbalken (1962:700), förkortad BrB. De gärningar som kan leda till straff enligt skattebrottslagen består bl.a. i att oriktig uppgift lämnas eller att en föreskriven uppgift inte lämnas till myndighet och att det därigenom uppkommer fara för att skatt undandras samt att bokföringsskyldighet eller sådan skyldighet att föra och bevara räkenskaper som föreskrivs för vissa uppgiftsskyldiga åsidosätts. Den ovan beskrivna dokumentationsskyldigheten enligt personalliggarbestämmelserna utgör inte någon skyldighet enligt bokföringslagen. Inte heller kan det, enligt utredningens mening, anses utgöra skyldighet att föra och bevara räkenskaper, som föreskrivs för vissa uppgifts-

skyldiga (jfr SOU 2005:35 s. 196). Att dokumentationsskyldigheten inte fullgörs är enligt utredningens mening inte heller detsamma som att lämna oriktig uppgift eller underlåta att lämna föreskriven uppgift med fara för att skatt undandras. Det är enligt utredningens mening inte fråga om fakta som är oupplösligt förbundna med varandra till tid och rum. Det rör sig således om olika gärningar. Risk för dubbelprövning för en och samma gärning föreligger därmed inte vad gäller de föreslagna personalliggarbestämmelserna och skattebrottslagen.

I 15 kap. 11 § BrB anges följande. Den som i ett intyg eller en annan urkund lämnar osann uppgift om vem han eller hon är eller om annat än egna angelägenheter eller för skens skull upprättar en urkund rörande rättshandling döms, om åtgärden innebär fara i bevishänseende, för osant intygande till böter eller fängelse i högst sex månader. Är brottet med hänsyn till att det innefattar missbruk av tjänsteställning eller annars att anse som grovt, döms till fängelse i högst två år. Den som åberopar eller på annat sätt använder en sådan osann urkund som avses i första stycket döms, om åtgärden innebär fara i bevishänseende, för brukande av osann urkund till straff som anges i första eller andra stycket.

Att i personalliggare inte dokumentera på byggarbetsplatsen verksamma personer och att inte anmäla de näringsidkare samt de personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen skulle enligt utredningens mening kunna innebära att man gör sig skyldig till brottet osant intygande. Att skicka in en personalliggare där inte samtliga på byggarbetsplatsen verksamma är dokumenterade eller att skicka in en anmälan där inte samtliga som kommer att vara verksamma på en byggarbetsplats finns med skulle enligt utredningens mening kunna innebära att man gör sig skyldig till brottet brukande av osann urkund. Utredningen anser att det i dessa situationer kan vara fråga om samma gärningar. En påförd kontrollavgift borde därför så som utredningen ser det kunna innebära att samma person inte sedan kan dömas för osant intygande eller brukande av osann urkund enligt 15 kap. 11 § BrB eller det omvända att lagföring enligt

15 kap. 11 § BrB innebär att samma person därefter inte kan påföras en kontrollavgift enligt de föreslagna personalliggarbestämmelserna.

6.3.13 Föreläggande/vite/överklagande

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

6.3.13.1 Föreläggande

Skälen för förslaget: De nu gällande bestämmelserna om personalliggare i skatteförfarandelagen innebär att Skatteverket får förelägga den som ska föra personalliggare att fullgöra sina skyldigheter enligt 39 kap. 11 och 12 §§ (39 kap. 17 § SFL). Enligt utredningens mening bör Skatteverket även i det föreslagna kontrollsystemet för byggbranschen ha möjlighet att förelägga dels byggherren och dels den som bedriver byggverksamhet.

Skatteverket får enligt utredningens förslag förelägga byggherren att anmäla byggstart, tillhandahålla utrustning för att möjliggöra en elektronisk personalliggare samt att anmäla vilka näringsidkare som kommer att utföra arbete på byggherrens byggarbetsplats och vilka personer som kommer att vara verk-samma på byggarbetsplatsen enligt 39 kap. 17 §. Enligt 42 kap. 5 § tredje stycket SFL får Skatteverket förelägga byggherren att till-

handahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för den tillsyn som verket utövar över anmälan av byggstart och tillhandahållande av utrustning. Om byggherren genom avtal överlåtit sitt ansvar att fullgöra skyldigheter enligt 39 kap. 11 a § SFL får Skatteverket förelägga den näringsidkare som övertagit byggherrens ansvar.

Skatteverket får också förelägga den som bedriver byggverksamhet att föra en elektronisk personalliggare och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Verket får vidare förelägga den som bedriver byggverksamhet att skicka in personalliggare, att fortlöpande hålla personalliggaren tillgänglig för byggherren eller för den byggherren genom avtal överlåtit sitt ansvar till samt att anmäla vilka näringsidkare denne i sin tur anlitat för att utföra arbete på byggarbetsplatsen och vilka personer som kommer att vara verksamma för den anmälade näringsidkarens räkning.

Skatteverket får även förelägga byggherren, eller den byggherren genom avtal överlåtit sitt ansvar till och den som bedriver byggverksamhet att hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket.

6.3.13.2 Vite

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

Kontrollavgiften kommer även för byggbranschen att bestämmas till ett i lag fastställt belopp oberoende av näringsidkarens ekonomiska förhållanden (se avsnitt avseende kontroll-

avgift 6.3.12). Det kan därför tänkas uppkomma situationer då en kontrollavgift inte är en tillräcklig sanktion för en överträdelse som konstaterats vid kontrollbesök. I sådana fall kan det vara nödvändigt att Skatteverket ges möjlighet att förelägga näringsidkaren vid vite att vidta rättelse. Vitesbeloppet kan i det enskilda fallet anpassas till vad som krävs för att bryta motståndet att följa föreläggandet. Situationer då behov av att vid vite förelägga en näringsidkare att vidta rättelse kan tänkas finnas är framför allt när en näringsidkare inte fullgör sina skyldigheter enligt lagen att tillhandahålla utrustning, att åtgärda brister i en personalliggare eller att hålla personalliggaren tillgänglig (jfr prop. 2005/06:169 s. 55).

Enligt utredningens mening ska vitesreglerna gälla även för det föreslagna kontrollsystemet för byggbranschen.

6.3.13.3 Överklagande

I 67 kap. SFL finns bestämmelser om överklagande av Skatteverkets beslut. Beslut om föreläggande utan vite och beslut om kontrollbesök får inte överklagas (67 kap. 5 § 2 och 5 SFL). Det är möjligt att överklaga Skatteverkets beslut om kontrollavgift och beslut om föreläggande med vite till förvaltningsrätten (67 kap. 1 och 6 §§ SFL). Överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det (67 kap. 12 § 6 SFL). Det krävs prövningstillstånd för att kammarrätten ska pröva ett överklagande (67 kap. 27 § 7 SFL). Ett överklagande av förvaltningsrättens eller kammarrättens beslut ska ha kommit in inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det (67 kap. 28 § SFL). Beslut om kontrollavgift gäller omedelbart (68 kap. 1 § SFL).

Enligt utredningens mening ska överklagandereglererna gälla även för det föreslagna kontrollsystemet för byggbranschen.

6.3.14 Tidpunkt för ikraftträdande

Förslag: De föreslagna bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2016.

Skälen för förslaget: Tidpunkt för ikraftträdande är beroende av när Skatteverket beräknar att det datasystem som ska utvecklas blir färdigt och även av hur mycket tid som krävs för information och utbildning. Enligt utredningen borde det dock, även med beaktande av det ovanstående, vara möjligt att införa de föreslagna bestämmelserna från och med den 1 januari 2016.

6.4 Personuppgiftsbehandlings överensstämmelse med personuppgiftslagen (1998:204)

Bedömning: Den personuppgiftsbehandling som de föreslagna personalliggarbestämmelserna och anmälningsskyldigheten föranleder överensstämmer med bestämmelserna i personuppgiftslagen (1998:204), förkortad PuL.

Datainspektionens yttrande 2007 avseende byggbranschens frivilliga system, ID06

Datainspektionen har den 25 maj 2007 yttrat sig avseende införandet av byggbranschens frivilliga system, ID06. Av yttrandet framgår följande. I korthet innebär bestämmelserna om ID06 att de underleverantörer som ingår i en entreprenad i förväg ska anmäla till uppdragsgivaren (generalentreprenören) namn och personnummer på de anställda som har rätt att vara på byggarbetsplatsen. Generalentreprenören upprättar därefter dagligen en närvaroförteckning över all personal - egen och anlitad - som vistas på arbetsplatsen. Vidare ska alla personer

som vistas på en byggarbetsplats bära en synlig namnbricka och kunna legitimera sig. Närvaroförteckningarna ska sparas i två år och hållas tillgängliga för eventuell granskning av Skatteverket. Sveriges Byggindustrier utövar kontroll över att systemet följs. Ändamålet med branschöverenskommelsen rörande obligatorisk ID- och närvaroregistrering på byggarbetsplatser är att det ska finnas ett underlag vid skattekontroll, i syfte att försvåra svartarbete och därmed stärka den sunda konkurrensen inom byggbranschen, och att det av säkerhetsskäl ska gå att ta fram en närvaroförteckning vid arbetsplatsolyckor. Information om närvaroregistreringen får endast tas fram i klartext av den personuppgiftsansvariges platschef (eller motsvarande) och får endast användas som ett underlag vid en eventuell kontroll från Skatteverket och som aktuellt underlag i händelse av arbetsplatsolycka, i det senare fallet med begränsad information. Den registrerade kan vid begäran få ett individuellt registerutdrag.

Registrering av anställdas in- och utpasseringar och av besökare på en arbetsplats förekommer på många arbetsplatser. Denna behandling av personuppgifter får normalt anses vara berättigad för att registrera arbetstid, av säkerhetsskäl mm. Arbetsgivarens intresse av att veta vilka personer som befinner sig på den egna eller annans byggarbetsplats kan här motiveras av säkerhetsskäl. Byggarbetsplatser är ofta öppna och det är viktigt att kunna kontrollera att endast behöriga personer får tillträde till arbetsplatsen. Arbetsgivaren ansvarar för arbetsmiljön och om det inträffar en brand eller annan olycka behöver en aktuell närvaroförteckning kunna upprättas. Uppgifter för dessa ändamål finns det dock endast skäl att bevara under en kortare tid, tills faran är över eller bevis har säkrats. Den tänkta behandlingen av personuppgifter och bevarandet av uppgifterna under två år från registreringen har motiverats med att Skatteverket kan behöva uppgifterna vid skattekontroll.

Byggbranschen är särskilt utsatt för svartarbeten och arbetsgivare och arbetstagare har därför enats om systemet med ID06 för att försvåra svartarbete och stärka den sunda konkurrensen inom byggbranschen. Det får enligt Datainspektionen anses vara

ett berättigat intresse för arbetsgivarna att den egna verksamheten (och byggbranschen i stort) uppfattas som seriös och laglig.

Datainspektionen konstaterar att de registrerade kommer att få tydlig information om personuppgiftsbehandlingen, att det är fråga om behandling av begränsade uppgifter, att tio olika parter inom byggbranschen är eniga om överenskommelsen om ID06 samt att det finns fastställda regler för gallring av uppgifterna och för hur säkerheten kring personuppgifterna ska hanteras. Inspektionen kunde med hänsyn till hur systemet är uppbyggt inte se några större integritetsrisker för den enskilde, särskilt med hänsyn till de mycket restriktiva reglerna för när information om närvaroregistreringen får tas fram i klartext och för vilka syften uppgifterna får behandlas. Sammantaget fann Datainspektionen att behandling av personuppgifter i samband med obligatorisk ID- och närvaroregistrering enligt ID06 kan anses tillåten med stöd av en intresseavvägning enligt 10 § första stycket f PuL.

För att behandling av personuppgifter ska vara förenlig med PuL måste de personuppgiftsansvariga alltid se till att uppfylla de grundläggande krav som gäller enligt 9 § PuL. Vad ID06 innehåller av relevans i detta avseende är förutom ändamålen för behandlingen, krav på vilka uppgifter som ska registreras och hur länge de ska bevaras. Enligt Datainspektionens bedömning framstår det som anges i ID06 härom som för ändamålen adekvata och relevanta uppgifter och för ändamålen befogade tider för bevarande av uppgifter. Vad som i övrigt framgått om systemet med ID06 ger inte heller anledning till annan bedömning än att den avsedda behandlingen av personuppgifter kan anses vara förenlig med bestämmelserna i PuL. Datainspektionen förutsätter därvid att de personuppgiftsansvariga generalentreprenörerna endast lämnar ut uppgifter till Skatteverket när detta är tillåtet enligt myndighetens regelverk.

Skälen för bedömningen: Elektronisk informationsinsamling kan i vissa fall innebära risker ur integritetssynpunkt eftersom

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

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

Utredningen föreslår att den som bedriver byggverksamhet ska föra elektronisk personalliggare som månatligen ska skickas till Skatteverket. Utredningen föreslår vidare att byggherren ska anmäla till Skatteverket de näringsidkare som kommer att utföra arbete samt de personer som kommer att vara verksamma på en byggarbetsplats. Vidare föreslås att näringsidkare innan arbetet inleds ska anmäla till byggherren vilka underentreprenörer denne eller denna i sin tur anlitat för att kunna utföra arbetet. Näringsidkaren ska även anmäla de personer som kommer att vara verksamma för den anmälade näringsidkarens räkning på byggherrens byggarbetsplats. Att föra en personalliggare, att ta emot personalliggare samt att föra ett register över anmälda näringsidkare och personer utgör enligt utredningens mening

behandling av personuppgifter. Den personuppgiftsbehandling som byggherren och den som bedriver byggverksamhet kommer att utföra faller inom tillämpningsområdet för PuL (se mer om PuL i avsnitt 4.4). I fråga om den personuppgiftsbehandling som Skatteverket kommer att utföra blir lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet tillämplig, se avsnitt 6.5. För alla personuppgifter som registreras gäller att det är fråga om intrång i den personliga integriteten och en proportionalitetsbedömning ska därför göras. Elektronisk hantering kan allmänt ses som mer känslig än manuell på grund av att risken för spridning och sammanställningsmöjligheter är större.

Personalliggare som kan föras antingen manuellt eller elektroniskt utan rapportering till Skatteverket har ansetts vara förenliga med bestämmelserna i PuL. Sådana personalliggarbestämmelser finns idag för restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet. Det frivilliga systemet ID06, som bl.a. innebär att de underleverantörer som ingår i en entreprenad i förväg ska anmäla till uppdragsgivaren (generalentreprenören) namn och personnummer på de anställda som har rätt att vara på byggarbetsplatsen samt att närvaroförteckning förs och bevaras i två år, har av Datainspektionen ansetts förenligt med PuL.

Fråga blir då om den personuppgiftsbehandling som de föreslagna personalliggarbestämmelserna och anmälningsskyldigheten föranleder är förenlig med PuL.

Utredningen föreslår att personalliggaren för byggbranschen ska vara elektronisk, att den elektroniska personalliggaren ska skickas till Skatteverket och att anmälningsskyldighet införs. Uppgifterna behövs för att avstämning ska kunna göras för att uppnå syftet att minska skatteundandragande och skapa sundare konkurrensförhållanden inom branschen. Vidare föreslås att elektroniska personalliggare ska vara fortlöpande tillgängliga för byggherren och den som byggherren genom avtal överlåtit sitt ansvar på. Liggare ska vidare vara omedelbart tillgängliga för Skatteverket på byggarbetsplatsen på begäran. Att byggherren och den som byggherren eventuellt överlåtit sitt ansvar på får

tillgång till uppgifterna i personalliggare krävs för att dessa ska kunna fullgöra sina skyldigheter. Att Skatteverket får tillgång till liggare på en byggarbetsplats krävs för att verket vid oannonserade kontrollbesök ska kunna göra avstämning mellan verkssamma personer på en byggarbetsplats och dokumenterade personer. Ändamålen med behandlingen är enligt utredningens mening särskilda, uttryckligt angivna och berättigade.

Personalliggare som förs enligt krav som ställs i författning får föras även utan den registrerades samtycke. Anmälningar som görs enligt krav som ställs i författning får även de göras utan den registrerades samtycke. Syftet med personalliggaren och anmälningsskyldigheten förutsätter att de registrerade individerna säkert kan identifieras. Personnummer och samordningsnummer får därför behandlas även utan den registrerades samtycke.

De uppgifter som enligt förslaget ska behandlas är när byggverksamhet ska påbörjas, var byggverksamheten ska bedrivas och vem som är byggherre. De uppgifter som vidare ska behandlas är namn och organisationsnummer eller motsvarande identifikationsnummer dels på den som kommer att bedriva och dels på den som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats som omfattas av den föreslagna regleringen samt tidpunkten för då arbetet påbörjas och avslutas. Vidare ska uppgifter om namn och personnummer eller motsvarande identifikationsnummer på personer som kommer att vara verksamma på en byggarbetsplats och på personer som är verksamma på en byggarbetsplats samt tidpunkten för då respektive persons arbetspass påbörjas och avslutas behandlas.

Av förarbetena till nuvarande bestämmelser om personalliggare framgår bl.a. följande. Syftet med en personalliggare är i första hand att ge Skatteverket möjlighet att redan under det löpande beskattningsåret få en uppfattning om företagaren fullgör sina skyldigheter när det gäller redovisning av innehållen skatt och arbetsgivaravgifter. Ett system med personalliggare avses också ge verket större möjligheter att bedöma vilka inkomster den skattskyldige har av sin verksamhet och om han

eller hon redovisar mervärdesskatt med rätt belopp. Däremot avses uppgifter som finns i en personalliggare, eller som saknas i en sådan, inte utan ytterligare utredning, eventuellt i form av en revision, ensamma kunna läggas till grund för ett beskattningsbeslut. Eftersom sådana uppgifter ensamma normalt inte heller kommer att ligga till grund för en brottsutredning utan behöver kompletteras med andra uppgifter, exempelvis från en revisionspromemoria som ska förstöras efter tidigast sju år efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut, bedömer regeringen att det är räcker om personalliggaren bevaras intill utgången av andra året efter det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut (prop. 2005/06:169 s. 45 f.).

Personalliggare enligt det frivilliga systemet med ID06 ska bevaras i två år, vilket Datainspektionen ansett vara för ändamålen befogade tider för bevarande av uppgifter.

Enligt utredningens mening ska bevarandetiden vara densamma för uppgifter i personalliggare i byggbranschen som för övriga branscher. Uppgifterna föreslås därför bevaras under två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut, jfr 9 kap. 5 § tredje stycket skatteförfarandeförordningen (2011:1261). Enligt utredningens mening är ovan nämnda uppgifter inte fler än nödvändigt. Uppgifterna anses inte heller bevaras längre än nödvändigt.

Den personuppgiftsbehandling som föranleds av att rapportering av personalliggare införs, att personalliggaren görs tillgänglig för byggherren och den som byggherren överlåtit sitt ansvar till samt av att anmälningsskyldighet införs är enligt utredningens mening förenlig med PuL. Det intrång som den nya informationsinsamlingen innebär kan enligt utredningens mening varken anses otillbörligt eller oproportionerligt.

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

byggherrens utrustning. Den som bedriver byggverksamhet är ansvarig för de personuppgifter som dagligen dokumenteras avseende personer som är verksamma för hans eller hennes räkning. Utredningen har föreslagit att Skatteverket bör ta fram en webbaserad lösning för att rapportering av personalliggare ska kunna ske (se avsnitt 6.3.3). När personuppgifterna skickas till Skatteverket är verket ansvarigt för uppgifterna som behandlas av verket. Byggherren är personuppgiftsansvarig för den behandling av personuppgifter som sker när anmälan görs till Skatteverket av näringsidkare och personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen. Den som bedriver byggverksamhet är ansvarig för de personuppgifter som behandlas för att fullgöra sin anmälningsskyldighet till byggherren. Byggherren är också ansvarig för personuppgifterna när den som bedriver byggverksamhet har anmält dessa till byggherren.

6.5 Skatteverkets behandling av uppgifter till följd av personalliggarbestämmelser inom byggbranschen

Förslag: Man bör överväga nya gallringsfrister i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Uppgifter och handlingar som till följd av de föreslagna personalliggarbestämmelserna behandlas i databasen ska gallras senast två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut. De föreslagna gallringsreglerna föreslås gälla för uppgifter och handlingar som behandlas till följd av inskickade personalliggare och de anmälningar som görs.

Skälen för förslaget: Skatteverkets behandling av personuppgifter i beskattningsverksamheten regleras i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Lagen tillämpas om behandlingen är helt eller delvis automatiserad eller om uppgifterna ingår i eller är avsedda att ingå i en strukturerad samling av personuppgifter som är tillgängliga för sökning eller sammanställning enligt särskilda kriterier. Vissa av bestämmelserna i lagen gäller även för behandling av uppgifter om juridiska personer och avlidna. Den föreslagna regleringen innebär en automatiserad behandling av uppgifter i beskattningsverksamheten varför lagen blir tillämplig på behandlingen.

Utredningen föreslår att följande uppgifter ska anmälas eller rapporteras: att byggverksamhet ska påbörjas, på vilken plats byggverksamhet ska ske, byggherrens namn, när en person startar och avslutar sitt arbete (daglig närvaroregistrering i personalliggar), när en näringsidkare kommer att utföra arbete på en byggarbetsplats samt vilka personer som kommer att vara verksamma på en byggarbetsplats. Som utredningen ser det startar ett ärende i och med att byggherren anmäler att byggverksamhet ska påbörjas och därmed automatiskt tilldelas ett unikt identifikationsnummer av Skatteverket. Ärendet pågår till

dess att byggverksamhet avslutas. De uppgifter som ska anmälas eller skickas in till Skatteverket behövs enligt utredningens bedömning vid verkets handläggning av ärenden till följd av de i SFL nu föreslagna personalliggarbestämmelserna för byggbranschen. Uppgifterna får därmed behandlas i databasen.

I 2 kap. 11 § lagen anges att uppgifter och handlingar i databasen ska, om inget annat anges i 12 §, gallras senast sju år efter utgången av det kalenderår då den beskattningsperiod som uppgifterna eller handlingarna kan hänföras till gick ut. Troligtvis kommer det till följd av det föreslagna kontrollsystemet att lagras en stor mängd personuppgifter som aldrig blir föremål för någon kontrollåtgärd. Enligt utredningens mening bör, främst med hänsyn till skyddet för den personliga integriteten, en kortare gallringsfrist övervägas för ovan nämnda uppgifter och handlingar.

Enligt de nu gällande personalliggarbestämmelserna ska en enskild bevara uppgifter i en personalliggare under två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut. I det frivilliga systemet med ID06 gäller att uppgifterna ska gallras efter två år (jfr avsnitt 6.4).

Utredningen väljer att föreslå att uppgifter och handlingar som till följd av de föreslagna personalliggarbestämmelserna behandlas i databasen ska gallras senast två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut. De föreslagna gallringsreglerna föreslås gälla för uppgifter och handlingar som behandlas till följd av inskickade personalliggare och de anmälningar som görs.

6.6 Sekretess

Förslag: Tillägg ska göras i 27 kap. 2 § första stycket 4 offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL.

Skälen för förslaget: Sekretess gäller enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL, i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen enligt lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet för uppgift om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen. Utredningen bedömer att uppgifter i ett ärende om personalliggare enligt skatteförfarandelagen ska få föras in i beskattningsdatabasen. Utredningen har ansett att endast gallringstiden för dessa uppgifter behöver ändras. Någon annan ändring av lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet är inte nödvändig för denna behandling (jfr avsnitt 6.5). Utredningen anser inte heller att någon ändring i OSL krävs avseende dessa uppgifter. Enligt utredningens mening omfattas uppgifterna av sekretess enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 OSL.

Enligt 27 kap. 2 § första stycket 1 offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL, gäller sekretess bl.a. i särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt, för uppgift om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden. Sekretessen är absolut. Enligt tredje stycket 3 gäller sekretessen inte beslut om kontrollavgift enligt 50 kap. skatteförfarandelagen. Inom bestämmelsernas tillämpningsområde faller bl.a. kontroll av personalliggare inom restaurang-, frisör- och tvätteribranscherna. Delar av den nu föreslagna regleringen kommer således att träffas av bestämmelserna.

Vid införandet av reglerna om kassaregister ansågs det lämpligt att de uppgifter som inte förts in i beskattningsdatabasen omfattas av samma sekretesskydd som de som införts i databasen. Avseende kassaregister finns detta reglerat i 27 kap. 2 § första stycket 4 OSL. Med hänsyn till att Skatteverket även avseende personalliggare ska utöva tillsyn i likhet med den tillsyn som utövas över kassaregister väljer utredningen att föreslå att ett tillägg till fjärde punkten nämnda lagrum ska göras. Sekretess ska således gälla även för sådana uppgifter i ärenden om

personalliggare enligt skatteförfarandelagen som inte tillförts beskattningsdatabasen.

6.7 Överensstämmelse med EU-rätten

Bedömning: Det föreslagna kontrollsystemet strider inte mot EU-rätten.

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

I fördraget fastställs principen att egenföretagare och ekonomiska aktörer som är etablerade på en medlemsstats territorium får bedriva ekonomisk verksamhet i samtliga medlemsstater. Etableringsfrihet och frihet att tillhandahålla tjänster gäller. Medlemsstaterna måste ändra alla nationella bestämmelser som begränsar dessa två friheter, även bestämmelser som inte gör åtskillnad mellan inhemska och utländska aktörer, om de hämmar eller gör utövandet av en verksamhet mindre attraktiv, med förseningar och extra-kostnader.

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

Det föreslagna kontrollsystemet kan dock anses hindra tillhandahållandet av tjänster. I detta hänseende måste också beaktas att det redan finns en anmälningsplikt av utstationerade

arbetstagare enligt lagen (1999:678) om utstationering av arbetstagare. Det måste följaktligen övervägas huruvida den föreslagna regleringen kan anses utgöra en inskränkning av den fria rörligheten av tjänster som kan rättfärdigas.

Att bekämpa bedrägeri, förebygga missbruk, illojal konkurrens och social dumping kan vara tvingande skäl av allmänintresse som kan motivera en inskränkning i friheten att tillhandahålla tjänster (jämför EU-domstolens dom den 19 december 2012, C-577/10 Kommissionen mot Belgien med stöd av Danmark).

Det föreslagna kontrollsystemet är inte diskriminerande men kan dock komma att innebära dubbla krav med olika syften för tjänsteutövare som utstationerar till Sverige när det gäller kontrollsystem ifråga om arbetstagare. Det ska sålunda prövas om de aktuella bestämmelserna är proportionerliga, varvid gäller att en bestämmelse som utgör en inskränkning av friheten att tillhandahålla tjänster endast är proportionerlig om den är ägnad att säkerställa att de ändamål som eftersträvas med densamma uppnås, och den inte går utöver vad som krävs för att uppnå nämnda ändamål.

En generell bedrägeripresumtion är inte tillräcklig för att motivera en åtgärd som åsidosätter ändamålen med fördraget. Uppgifterna om vilka företag som kommer att utföra arbete på en byggarbetsplats behövs för att Skatteverket ska kunna stämma av mot personalliggare där det anges vilka företag och personer som har utfört arbete på en byggarbetsplats. Syftet med reglerna är att minska skatteundandragande genom svartarbete och att främja en sund konkurrens i byggbranschen. Reglerna kan även anses förebygga missbruk och social dumping. Dessa ändamål kan enligt utredningens mening anses vara tvingande skäl av allmänintresse som kan motivera en inskränkning i friheten att tillhandahålla tjänster. De nu föreslagna bestämmelserna kan därför under dessa omständigheter anses som proportionerliga eftersom de inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå de ändamål av allmänintresse som nämnts ovan.

6.8 Alternativt förslag

Bedömning: Utredningen har i ett alternativt författningsförslag beskrivit ett kontrollsystem som innebär att byggherren ska anmäla byggstart och tillhandahålla utrustning för att möjliggöra en elektronisk personalliggare, att den som bedriver byggverksamhet ska dokumentera närvaro i en elektronisk personalliggare samt att Skatteverket ges möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök och tillsyn. Det kontrollsystem som utredningen i stället valt att föreslå ger enligt utredningens mening Skatteverket ett effektivare verktyg för att minska skatteundandragande genom svartarbete i byggbranschen. Det föreslagna kontrollsystemet borde även på ett bättre sätt bidra till en sundare konkurrens i byggbranschen.

Skälen för bedömningen: Utöver det föreslagna kontrollsystem som beskrivits ovan har utredningen gett förslag på ett alternativt kontrollsystem (se avsnitt 1.5 och 1.6). Det alternativa kontrollsystemet innebär att byggherren ska anmäla att byggverksamhet ska påbörjas och tillhandahålla utrustning för att möjliggöra en elektronisk dokumentation av närvaro samt att den som bedriver byggverksamhet löpande ska dokumentera närvaro i elektronisk personalliggare. Skatteverket ska automatiskt tilldela byggherren ett unikt identifikationsnummer när byggherren anmäler att byggverksamhet ska påbörjas. Skatteverket har möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök på byggarbetsplatser och personalliggaren ska hållas tillgänglig för verket. Skatteverket kan även utöva tillsyn över byggarbetsplatser.

Genom att byggherrens utrustning används vid registrering av närvaro kommer byggarbetsplatsens unika identifikationsnummer att dokumenteras tillsammans med uppgifter om vem som registrerat sig och till vilken näringsidkare denne eller denna hör. Eftersom alla näringsidkare använder sig av det unika

identifikationsnummer som byggarbetsplatsen tilldelats kan Skatteverket se den samlade dokumentationen av närvaro per byggarbetsplats. Det blir ett identifikationsnummer per byggherre och projekt.

Byggherrens ansvar kan överlåtas genom skriftligt avtal till en näringsidkare (generalentreprenör som utför entreprenad på totalentreprenad) som fått i uppdrag att självständigt ansvara för planering, projektering och arbetets utförande.

Med det alternativa förslaget får byggbranschen således ett kontrollsystem där närvaro ska dokumenteras elektroniskt och Skatteverket får möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök och tillsyn även på byggarbetsplatser.

Det som talar för det alternativa förslaget är att Skatteverkets initiala administrativa börda blir mindre jämfört med det föreslagna kontrollsystemet. Med det alternativa förslaget får verket skapa ett system som kan ta emot anmälan om att byggverksamhet ska påbörjas och därigenom automatiskt tilldela byggherren ett identifikationsnummer. Med det föreslagna kontrollsystemet ska verket utöver detta skapa ett system som kan ta emot personalliggare och anmälningar avseende näringsidkare och personer som kommer att vara verksamma på en byggarbetsplats. Systemet ska vidare kunna göra automatisk avstämning emellan personalliggare och anmälda uppgifter. Även de enskilda får en större administrativ börda med det föreslagna kontrollsystemet eftersom de måste göra anmälningar respektive skicka in personalliggare. Personalliggare i restaurang-, frisör- och tvätteribranschen rapporteras inte men har ändå kunnat minska skatteundrandragandet. Skillnaden här är emellertid att det i ovan nämnda branscher inte finns sådana entreprenörs-kedjor som finns i byggbranschen.

Utredningen har valt att föreslå ett kontrollsystem med rapporterings- och anmälningsskyldighet. Det som talar för det föreslagna kontrollsystemet är enligt utredningen följande. Om uppgifterna rapporteras in kan Skatteverket göra automatisk avstämning av personalliggare och anmälda uppgifter om vilka näringsidkare som kommer att utföra arbete och vilka personer

som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen. I den personalliggare som rapporteras till Skatteverket kommer uppgifter om vilka näringsidkare som har fått uppdrag av byggherren och uppgifter om vilka personer som har arbetat på byggarbetsplatsen att finnas. Dessa uppgifter kan stämmas av mot anmälda uppgifter från byggherren om vilka näringsidkare som kommer att utföra arbete och vilka personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen. Anmälningsskyldighet för byggherren kan enligt utredningens mening leda till att byggherrens incitament att ha bättre kontroll över de underentreprenörer som anlitas ökar. Om två olika parter ska registrera respektive anmäla kanske risken för upptäckt anses större eftersom den ena parten inte kan vara säker på vad den andre parten har registrerat respektive anmält. Dessutom vill byggbranschen rapportera uppgifterna.

Om en näringsidkare är anmäld men inga personer registreras närvarande från näringsidkaren ger detta Skatteverket en signal om att något kanske inte stämmer. Då kan Skatteverket göra kontrollbesök för att se varför det inte stämmer. Detsamma gäller om en person dubbelregistrerats. En del av kontrollen kommer således att ske automatiskt i Skatteverkets datorer vilket gör att man kan rikta större del av kontrollbesöken mot byggarbetsplatser där sådana signaler ges. För att lagen också ska ha förebyggande effekt är det dock viktigt att kontrollbesök görs även om inga signaler skickas.

Som utredningen ser det ger det föreslagna kontrollsystemet Skatteverket ett effektivare verktyg för att minska skatteundandragande genom svartarbete i byggbranschen. Det föreslagna kontrollsystemet borde även på ett bättre sätt bidra till en sundare konkurrens i byggbranschen.

7 Konsekvensanalys

7.1 Inledning

Utredningen har fått i uppdrag att utreda hur ett kontrollsystem inom skatteförfarandet kan vara utformat för byggbranschen.

Utredningen ska bl.a.

- utreda om ett system med oannonserade kontrollbesök kan utformas för byggbranschen med beaktande av de skiftande förhållandena i denna bransch,
- överväga vilka avgränsningar som behövs för att regleringen ska kunna vara rättssäker och genomförbar i praktiken samtidigt som den önskade effekten av kontrollsystemet inte förminskas,
- utforma förslagen med en strävan att den ökade administrativa bördan blir så liten som möjligt,
- utreda var ansvaret för att fullgöra skyldigheterna enligt kontrollsystemet ska placeras och om detta ska kunna övertas av någon annan, t.ex. genom avtal samt överväga om några undantag bör finnas i kontrollsystemet,
- beakta situationen där byggarbetare som arbetar i Sverige har en arbetsgivare som inte har fast driftställe i Sverige,
- föreslå vilka sanktioner som överträdelse av de föreslagna bestämmelserna bör ge upphov till,
- analysera risken för att reglerna om ansvar kringgås och att undantagen utnyttjas på ett otillbörligt sätt,

- analysera ansvarsfrågan ur ett EU-rättsligt perspektiv,
- utreda vad som ska kontrolleras (någon form av dokumentation av vilka som är verksamma i verksamheten), om det ska finnas en rapporteringsplikt till Skatteverket av dokumentationen samt om dokumentationen och rapporteringen kan ske elektroniskt
- beakta integritetsaspekterna gällande de personer som dokumentationen rör,
- överväga olika alternativ ifråga om dokumentation och rapportering samt
- utreda var Skatteverket ska få genomföra oannonserade kontrollbesök.

Genom s.k. svartarbete undandras skatteintäkter. Företagare som använder svart arbetskraft 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 (Ds 2009:43 s. 159).

Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Det är svårt att beräkna storleken på den svarta sektorn eftersom det är fråga om verksamheter och transaktioner som inte redovisas öppet. Skattefelskartan, som togs fram av Skatteverket 2007, visar på ett totalt skattefel på 133 miljarder. Av dessa beräknade 133 miljarder avser 66 miljarder riskområdet svart arbetskraft (Delrapport om Skatteverkets insats Tongivande aktörer 2009-2011, s. 8). Byggbranschen uppger att Skatteverket beräknat skattefelet rörande svartarbete i byggbranschen till elva miljarder (www.bygg.org, hämtad 13 december 2013). Byggbranschen har

väl dokumenterade problem med svartarbete. Åtgärder för att motverka förekomsten av svart arbetskraft är starkt efterfrågade av branschen. Bestämmelserna om skattereduktion för reparation och underhåll samt om- och tillbyggnad av vissa bostäder, det s.k. ROT-avdraget, som infördes den 1 juli 2009 har bidragit till att minska förekomsten av svartarbete i de delar av branschen som träffas av bestämmelserna. Det är emellertid en begränsad del av byggsektorn som berörs. Omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med vissa byggtjänster infördes i syfte att bekämpa skatteundandragande. Den ordningen har utvärderats med i stort positivt resultat (prop. 2010/11:16 s. 156).

Trots de åtgärder som vidtagits upplever såväl branschen som myndigheterna ett behov av att finna ytterligare metoder att komma till rätta med problemet. Mycket talar då för att även byggbranschen behöver omfattas av ett kontrollsystem för att minska förekomsten av svartarbete inom byggbranschen. Systemet med personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna, som innefattar en möjlighet för Skatteverket att genomföra oannonserade kontrollbesök, har haft positiva effekter på löneredovisningen inom de berörda branscherna. Bestämmelserna har den 1 april 2013 utvidgats till att avse även tvätteribranschen. Det finns skäl att tro att en utvidgning av bestämmelserna till att även omfatta byggbranschen ger en liknande positiv effekt.

Syftet med de föreslagna författningsändringarna är att bidra till att minska svartarbete och att skapa sundare konkurrensförhållanden inom byggbranschen. Det är utredningens mening att Skatteverket genom det föreslagna kontrollsystemet får ett bättre underlag för att kunna upptäcka svartarbete. Personer som påträffas på byggarbetsplatser i samband med kontrollbesöken men som inte finns antecknade samt personer som är anmälda men inte dokumenterade kan misstänkas arbeta svart. Genom den begränsade revisionen har Skatteverket rätt att kontrollera om personen i fråga omfattas av något anställningskontrakt eller liknande. Uppgifterna kan sedan följas upp genom en kontroll av

löneutbetalningar hos näringsidkaren. Det föreslagna kontrollsystemet bör ses som ett verktyg vid sidan av andra för att uppnå målet att motverka förekomsten av svartarbete. Problemet kan inte lösas genom en åtgärd, utan genom flera samverkande åtgärder, varav personalliggare och anmälningsskyldighet är exempel på sådana (jfr Ds 2009:43 s. 159 f.).

Förslagen påverkar i första hand dels företag inom byggbranschen och dels Skatteverket. Genom de föreslagna ändringarna förbättras möjligheterna för de företag som vill göra rätt för sig och för Skatteverket att motverka förekomsten av svartarbete och osund konkurrens, vilket medför stor nytta för samhället.

7.2 Alternativa lösningar

7.2.1 Alternativa lösningar för att uppnå målet minskat skatteundandragande och sund konkurrens

Ett alternativ till det föreslagna kontrollsystemet med personalliggare, anmälningsskyldighet och oannonserade kontrollbesök för byggbranschen är att enbart införa regler om att personalliggare ska föras i byggbranschen samt att tillåta Skatteverket att göra oannonserade kontrollbesök. Liknande kontrollsystem finns i dag för restaurang-, frisör- och tvätteribranschen. De administrativa kostnaderna och den tid det skulle ta för att fullgöra sina skyldigheter enligt ett sådant kontrollsystem skulle vara mindre än vad avser det föreslagna kontrollsystemet.

Genom att slopa rapporterings- och anmälningsskyldigheten tappar Skatteverket dock en avstämningsmöjlighet och kontrollsystemet blir därigenom inte ett lika effektivt verktyg.

7.2.2 Effekter av att avstå från att införa kontrollsystem

Byggbranschen har väl dokumenterade problem med svartarbete. Trots de åtgärder som vidtagits i byggbranschen såsom exempelvis ROT-avdrag och omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt upplever såväl branschen som myndigheterna ett behov av att finna ytterligare metoder att komma till rätta med problemet med svartarbete. Liknande kontrollsystem har visat ge positiva effekter på löneredovisningen i andra branscher. Effekten av att avstå från att införa ett kontrollsystem som syftar till att minska skatteundandragande och främja en sund konkurrens i branschen borde då bli att skattefelet i branschen kvarstår.

7.3 Konsekvenser för företagen

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

Med administrativa kostnader avses för byggherren kostnader för att anmäla byggstart, att tillhandahålla utrustning för en elektronisk personalliggare, att meddela Skatteverket vilka näringsidkare som kommer att utföra arbete på byggarbetsplatsen och vilka personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen samt att ta emot anmälningar från entreprenörer.

Med administrativa kostnader avses för näringsidkare kostnader för att förse personer, som utför arbete för honom eller henne, med utrustning för att kunna registrera sig i bygg-

herrens elektroniska personalliggarsystem. Till de administrativa kostnaderna räknas även kostnader för att meddela byggherren vilka näringsidkare han eller hon i sin tur har anlitat för att kunna utföra arbete på byggherrens byggarbetsplats och vilka personer som kommer att vara verksamma för den anmälade näringsidkarens räkning samt kostnader för att månatligen skicka personalliggaren till Skatteverket.

Inom byggbranschen har på frivillig basis införts ett registreringssystem (ID06) som motsvarar de krav som de föreslagna reglerna avseende den löpande dokumentationen av verksamma kommer att ställa. Kostnaderna för en elektronisk hantering av ID06 är enligt uppgift från Sveriges byggindustrier cirka 50 kronor per byggdag för en arbetsplats (cirka 12 500 kronor per år och arbetsplats). Kostnaden för den tekniska lösningen avseende föransmälan som kan jämföras med de krav utredningen föreslår avseende anmälningsskyldighet är 1 000 kronor per år och arbetsplats. Det ID06-kort som varje verksam person ska ha kostar cirka 95 kronor. Det kan dock ersätta ett företagskort som ett företag i många fall ändå skulle ha utfärdat och utgör därför en kostnad som företaget i sådant fall ändå skulle ha haft. Kortet kan en verksam person använda för att registrera sig. Registreringen kan ske i exempelvis en mobiltelefon försedd med en applikation som stödjer registrering. Ett obegränsat antal personer kan använda samma mobiltelefon för att registrera sig. Kostnaden för den tekniska lösningen för en elektronisk registrering av närvaro kan motsvara 1 200 kronor det första året per byggarbetsplats (kostnaden för en mobiltelefon, 800 kronor samt kostnader för en applikation som stödjer registrering, 400 kronor). För efterföljande år beräknas kostnaden motsvara cirka 400 kronor per år.

Ovanstående kostnadsuppgifter visar att det är möjligt att införa ett system med de funktioner som behövs för en personalliggare till kostnader som är rimliga för användarna. System för personalliggare kan vidare användas för andra personaladministrativa ändamål. Redan befintliga elektroniska registreringssystem kommer också sannolikt att kunna användas som personal-

liggare. Förutsättningen är att systemet elektroniskt kan registrera de uppgifter som ska föras i samband med att arbetspassen börjar och slutar, att tillägg som görs av registrerade uppgifter ska vara spårbara samt att uppgifterna är elektroniskt läsbara för Skatteverket. Det företag som redan har ett sådant system ska alltså inte behöva skaffa helt ny utrustning.

Av utvärdering av Göteborgs stads projekt Rena byggen (Slutrapport den 12 december 2013 om projektet Rena byggen, s. 13 f.) framgår att det administrativa arbete som den som bedriver byggverksamhet (i Rena byggen kallad underentreprenören) lägger ned per månad ligger mellan en halv timme och en och en halv timme. De krav som ställs på underentreprenören i Rena byggen är: att tillämpa ID06- Allmänna bestämmelser om legitimationsplikt och närvaroregistrering, att ta in avtalsvillkoren Rena byggen samt villkor ”medgivande av utlämnande av vissa sekretessbelagda uppgifter i Rena byggen projekt” i avtal med underentreprenörer som anlitas och att varje månad redovisa lön och förmåner, arbetsgivaravgift och avdragen skatt på individnivå för alla personer som utfört arbete på entreprenaden. Generalentreprenören (i Rena byggen kallad huvudentreprenören) har dock upplevt att det administrativa arbete som behövt läggas ned för att uppfylla kraven i Rena byggen varit mer betungande. För generalentreprenören gäller samma krav som för underentreprenören samt att generalentreprenören ska meddela beställaren Göteborgs stad vilka entreprenörer som den planerar att engagera på bygget och varje månad skicka en elektronisk fil med de digitalt lagrade närvarouppgifterna för alla personer som utfört arbete i entreprenaden till Skatteverket. Av utvärderingen framgår vidare att den tid som generalentreprenören lagt ned till följd av kraven i Rena byggen ligger mellan 8-16 timmar per månad för information om Rena byggen och ID06-hantering jämfört med för andra byggobjekt.

I de krav som uppställs i Rena byggen ligger dock krav som inte uppställs i det föreslagna kontrollsystemet varför den ökade administrativa bördan i form av nedlagd tid enligt utredningens

mening borde bli mindre för byggherren och den som bedriver byggverksamhet i det nu föreslagna systemet.

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

Som ovan redovisats ger dagens frivilliga system (ID06) upphov till cirka 12 500 kronor i administrativa kostnader för ett byggprojekt per år. Till detta kommer en registreringsavgift på ca 1 000 kronor per år. Dessutom behövs det utrustning för samtliga anställda. Kostnaden för detta uppskattas till ca 400 kronor per år då systemet är ordentligt uppbyggt. I enlighet med standardkostnadsmetodens principer är det denna kostnad som

ska tillämpas. Metoden anger att inga initiala uppstartskostnader utan enbart kostnader som uppkommer vid drift ska tas med. Den sammantagna kostnaden blir i enlighet med detta cirka 13 900 kronor per byggprojekt och år. Således kan den tillkommande administrativa kostnaden för de föreslagna reglerna uppskattas till ca 649 miljoner kronor ($46\,720 * 13\,900$).

Ett alternativt tillvägagångssätt att uppskatta de tillkommande kostnaderna är att utgå ifrån Tillväxtverkets databas MALIN. Denna databas är uppbyggd med hjälp av standardkostnadsmetodens kostnadsuppskattningar av befintliga regler. För att uppskatta vad de föreslagna reglerna ger i tillkommande administrativa kostnader utgår utredningen från den kostnad som uppmäts för personalliggare i restaurangbranschen. Dessa mätningar uppger en total tidsåtgång per företag och år om cirka 3705 min. Mätning har dock gjorts med utgångspunkt att personalliggaren förs manuellt. Kostnaden för den person som gör registreringen anges till cirka 185 kronor per timme, dvs. cirka 3,08 kronor per minut. Från de uppgifter som Sveriges byggindustrier lämnat uppskattas den berörda populationen företag vara cirka 60 000. Dock har cirka 25 000 företag redan det frivilliga systemet ID06. Kvarvarande population som kommer att generera tillkommande administrativa kostnader blir cirka 35 000 företag. De på detta sätt uppskattade ökade administrativa kostnaderna blir cirka 400 miljoner kronor ($35\,000 * 3\,705 * 3,08$).

Uppskattningsvis kan således den tillkommande administrativa kostnaden för byggbranschen beräknas ligga i intervallet cirka 400 till cirka 649 miljoner kronor per år.

7.4 Statsfinansiella konsekvenser

7.4.1 Konsekvenser för Skatteverket

Förslaget har även betydelse för Skatteverket. Skatteverket måste utveckla ett it-system för att förse byggherrar med identifika-

tionsnummer, ta emot rapportering av personalliggare och anmälningar samt för att göra automatisk avstämning dem emellan. Systemuppbyggnaden består dels av en initial investeringskostnad, dels av kostnader för löpande drift och underhåll av it-systemet. Skatteverkets kontrollarbete påverkas genom att oannonserade kontrollbesök ska göras i ytterligare en bransch. Även kostnader för information, utbildning, utformande av tillämpningsföreskrifter och andra åtgärder ska beaktas.

De förslag som lämnas syftar till att förbättra kontrollen i byggbranschen som har väl dokumenterade problem med svartarbete. Förslagen ska leda till att Skatteverket på ett förhållandevis enkelt sätt ska kunna få fram ett bättre underlag för att bedöma rimligheten av de uppgifter som redovisas av näringsidkarna i byggbranschen. Verket kan på så sätt effektivisera sin kontroll och även göra en bättre urvalsbedömning vad gäller näringsidkare lämpade för revision. De merkostnader som uppkommer för verket kan i viss utsträckning antas uppvägas av en minskad resursåtgång för andra kontrollåtgärder (jfr prop. 2006/07:105 s. 84 f.). En samlad bedömning av Skatteverkets resursbehov bör göras i budgetpropositionen för 2015.

7.4.2 Konsekvenser för de allmänna förvaltningsdomstolarna

Besluten rörande kontrollavgifter ska kunna överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Hur stor ökning av måltillströmningen som detta kommer att medföra är svårt att ha någon bestämd uppfattning om. Måltillströmningen beror på en mängd faktorer som t.ex. antalet påförda kontrollavgifter, överklagandefrekvensen och antalet beslut som ändras efter omprövning, i vilken mån näringsidkarna yrkar att muntlig förhandling ska hållas, begär anstånd med betalningen etc. Klart är emellertid att en viss ökning kommer att märkas. I vad mån detta ställer krav på att ytterligare resurser tillförs de allmänna

förvaltningsdomstolarna är det dock för tidigt att ta ställning till nu. Systemet borde dock kunna bidra till att Skatteverket får ett bättre beslutsunderlag för att avgöra om det finns anledning att avvika från en deklaration. Detta kan på lite sikt bidra till en minskning av skattemålen i de allmänna förvaltningsdomstolarna. Det finns emellertid anledning att följa utvecklingen för att göra en bedömning av om en ökad resurstilldelning behövs (jfr prop. 2005/06:169 s. 121 f. och prop. 2006/07:105 s. 84 f.).

7.4.3 Konsekvenser för polismyndigheten

Skatteverket ska enligt förslaget få begära biträde av polisen vid tillsyn. Biträde bedöms endast behövas i undantagsfall och de ökade kostnaderna för polisen kan därför antas bli försumbara och bedöms rymmas inom befintliga anslag (jfr prop. 2006/07:105 s. 85).

7.4.4 Konsekvenser för skatteintäkterna

Ett av syftena med förslaget är att åstadkomma bättre kontrollmöjligheter i byggbranschen. Dessa förbättrade kontrollmöjligheter kan på lite sikt förväntas leda till ökade skatteintäkter. Omfattningen av denna ökning är det dock inte möjligt att i dagsläget ha någon uppfattning om.

7.5 Konsekvenser för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet

Det finns ett starkt samband mellan skattefusk och annan ekonomisk brottslighet. En stor andel av ekobrotten avser företag som använder svart arbetskraft eller fuskar med skatter och avgifter på annat sätt. De negativa effekterna av skatteundan-

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

Byggbranschen har väl dokumenterade problem med svartarbete (jfr avsnitt 7.1). Åtgärder för att motverka förekomsten av svart arbetskraft borde leda till att svartarbetet minskar och att det blir lättare för de företag som vill göra rätt för sig att konkurrera.

De kontrollformer som föreslås, tillsyn och oannonserade kontrollbesök med tillhörande begränsad revision, ska ske ute på byggarbetsplatserna där den svarta arbetskraften finns. Riskerna för upptäckt ökar således. Möjligheten till automatisk avstämning mellan anmälda uppgifter och i personalliggaren dokumenterade uppgifter bidrar till att mer riktade kontrollbesök kan göras. Det är den som bedriver byggverksamhet som ska föra personalliggare och skicka denna till Skatteverket varje månad. Att byggherren ska anmäla näringsidkare som kommer att utföra arbete samt personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen kan göra att incitamenten att faktiskt föra personalliggare och skicka in den till Skatteverket ökar. Den som bedriver byggverksamhet kan inte med säkerhet veta om byggherren anmält honom eller henne till Skatteverket. Anmälnings skyldigheten borde då också öka risken för upptäckt. Förutsättningarna för att ha svart arbetskraft kommer därför att minska. Underlaget för att göra uppskattningar av om de förhållanden som redovisats verkligen är i överensstämmelse med verkligheten förbättras. Enligt utredningen borde förslaget ha en preventiv effekt och rent faktiskt komma att bidra till att

den ekonomiska brottsligheten inom byggbranschen kommer att minska (jfr prop. 2005/06:169 s. 123).

7.6 Konsekvenser för sysselsättningen

Enligt utredningens mening kommer svartarbetet i byggbranschen att minska. En del svarta arbeten kommer troligtvis att omvandlas till vita arbeten. En effekt av detta borde då bli att fler uppges vara i sysselsättning i den offentliga statistiken.

7.7 Konsekvenser för personlig integritet

Utredningen föreslår att den som bedriver byggverksamhet ska föra elektronisk personalliggare som ska skickas månatligen till Skatteverket. Utredningen föreslår vidare att byggherren ska anmäla till Skatteverket vilka näringsidkare som kommer att utföra arbete samt de personer som kommer att vara verksamma på en byggarbetsplats. Vidare föreslås att näringsidkare innan arbetet inleds ska anmäla till byggherren vilka underentreprenörer denne eller denna i sin tur anlitat för att kunna utföra arbetet. Näringsidkaren ska även anmäla de personer som kommer att vara verksamma för den anmälade näringsidkarens räkning på byggherrens byggarbetsplats. Syftet med den föreslagna regleringen är att minska skatteundandragande och främja en sund konkurrens inom byggbranschen.

Att föra en personalliggare och att anmäla vilka personer samt vilka näringsidkare som kommer att vara verksamma på en byggarbetsplats utgör enligt utredningens mening behandling av personuppgifter. De föreslagna reglerna faller således inom tillämpningsområdet för PuL. Att ta emot personalliggare samt att föra ett register över anmälda näringsidkare och personer utgör enligt utredningens mening behandling av personuppgifter i beskattningsverksamhet och lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet är tillämplig

på den föreslagna behandlingen. För alla personuppgifter som registreras gäller att det är fråga om intrång i den personliga integriteten och en proportionalitetsbedömning ska därför göras. Elektronisk hantering ses allmänt som mer känslig än manuell på grund av att risken för spridning och sammanställningsmöjligheter är större. Med beaktande av syftet med den föreslagna regleringen kan det intrång som den föreslagna informationsinsamlingen innebär enligt utredningens mening varken anses otillbörligt eller oproportionerligt.

Den föreslagna behandlingen av personuppgifter är förenlig med PuL och lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

7.8 Samhällsekonomisk bedömning

De resursinsatser som behövs för det föreslagna kontrollsystemet ska vägas mot de reala effekter som förväntas uppstå genom den föreslagna ändringen. Systemet med personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna har haft positiva effekter på löneredovisningen i dessa branscher. Det finns skäl att anta att de nu föreslagna bestämmelserna kommer att ge en liknande positiv effekt inom byggbranschen. Genom den nya regleringen förbättras möjligheterna för Skatteverket och för de företag som vill göra rätt för sig att motverka förekomsten av svartarbete och osund konkurrens. Detta medför stor nytta för samhället. Enligt utredningens mening borde nyttan av åtgärderna vara större än kostnaderna.

7.9 Övriga konsekvenser

Utredningen ska även beskriva vilka andra konsekvenser förslaget kan innebära enligt 15 § och 15 a § kommittéförordningen (1998:1474) samt 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Utredningen bedömer att förslagen inte innebär några konsekvenser för den kommunala självstyrelsen, och offentlig service i olika delar av landet. Förslaget innebär inte heller några konsekvenser för jämställdheten mellan män och kvinnor eller för möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen.

7.10 Tidpunkt för ikraftträdande

Tidpunkt för ikraftträdande är beroende av när Skatteverket beräknar att det datasystem som ska utvecklas blir färdigt och även av hur mycket tid som krävs för information och utbildning.

Det borde dock, även med beaktande av det ovanstående, vara möjligt att införa de föreslagna bestämmelserna från och med den 1 januari 2016.

8 Författningskommentar

8.1 Förslaget till ändring av lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

2 kap.

12 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om när uppgifter och handlingar som behandlas i beskattningsdatabasen ska gallras. Paragrafens *första stycke* har tillförts en *tredje punkt*. I denna anges gallringstider (två år efter utgången av det kalenderår då det för näringsverksamheten gällande beskattningsåret har gått ut) för uppgifter och handlingar som avser personalliggare och anmälningar i byggbranschen.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.5.

8.2 Förslaget till ändring av offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

27 kap.

2 §

I *första stycket fjärde punkten* har ärende om personalliggare enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) lagts till. Skatteverket utövar tillsyn och har rätt att utföra särskilda kontrollåtgärder och att ta ut kontrollavgifter. Uppgifter som behövs i sådana ärenden får behandlas i beskattningsdatabasen enligt lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

För dessa uppgifter gäller sekretess enligt 1 §. Genom den här aktuella bestämmelsen kommer motsvarande sekretess att gälla även för uppgifter som inte tillförts beskattningsdatabasen.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.6.

8.3 Förslaget till ändring av skatteförfarandelagen (2011:1244)

3 kap.

1 §

Paragrafen har tillförts fem begrepp; byggarbetsplats, byggherre, byggnad, byggnadsverk och byggverksamhet.

I paragrafen finns en inledning till kapitlet samt en lista med begrepp, termer och uttryck som används i lagen. Listan är uppställd i bokstavsordning. I några fall har dock vissa termer och uttryck som hör ihop placerats efter varandra. Där finns de begrepp, termer och uttryck som är förklarade i detta kapitel samt de som är förklarade i andra kapitel och som används främst i andra sammanhang i lagen än i samband med förklaringen. Listan i denna paragraf är tänkt att vara till hjälp för läsaren att hitta olika begrepp, termer och uttryck. Utgångspunkten för vilka ord som har tagits med är följande. De definitioner och förklaringar som har betydelse för tillämpningen av flera bestämmelser på olika ställen i lagen finns i detta kapitel. Definitioner och förklaringar som är hårdare knutna till ett visst kapitel placeras i stället i det kapitlet (prop. 2010/11:165 s. 699).

Byggarbetsplats och byggherre definieras i detta kapitel eftersom begreppen har betydelse för tillämpningen av flera bestämmelser på olika ställen i lagen. Byggnad, byggnadsverk och byggverksamhet definieras i 39 kap. eftersom begreppen är hårdare knutna till detta kapitel.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.2.1.

19 §

Paragrafen är ny och förklarar vad som avses med byggarbetsplats och byggherre (se kommentar till 3 kap. 1 §). Termerna har betydelse för bl.a. tillämpningen av bestämmelser om dokumentationsskyldighet i 39 kap., om revision i 41 kap., om tillsyn och kontrollbesök i 42 kap., om bevissäkring i 45 kap., om kontrollavgift i 50 kap. samt om verkställighet av beslut om bevissäkring i 69 kap. Definitionerna av dessa begrepp har inte placerats i bokstavsordning utan efter definitionen av verksamhetslokal då de hör ihop. Begreppet byggarbetsplats ska användas inte bara vid tillämpningen av det föreslagna kontrollsystemet, utan konsekvent på förekommande ställen i SFL, dvs. även i 41, 45 och 69 kap.

Om ett byggnadsprojekt uppges bestå av flera olika projekt ska det ändå i detta sammanhang behandlas som ett och samma projekt om samtliga omständigheter pekar i den riktningen. De olika projekten ska då bedömas som en byggarbetsplats vid tillämpningen av personalliggarbestämmelserna för byggbranschen. Begreppet byggherre definieras på samma sätt som i 1 kap. 4 § plan- och bygglagen (2010:900).

Förslaget behandlas i avsnitt 6.2.1 och 6.3.1

39 kap.

1 §

I paragrafen anges kapitlets innehåll.

Paragrafen har ändrats på så sätt att tillägg gjorts i *fjärde strecksatsen* med de nya bestämmelserna om dokumentationsskyldighet för byggbranschen, 11 a–d och 18 §§.

I förarbetena till skatteförfarandelagen anges att med dokumentationsskyldighet avses att genom anteckning eller på annat sätt se till att det finns underlag (prop. 2010/11:165 s. 286). I dokumentationsskyldighet för byggbranschen inryms förutom skyldighet att föra personalliggare och där dokumentera verk samma personer även anmälningsskyldighet, tillhållandet av utrustning och rapportering av personalliggare.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.

2 §

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

I paragrafens *första stycke* har definition av begreppen byggverksamhet, byggnad och byggnadsverk lagts till.

Till byggverksamhet räknas här även stödfunktioner till byggverksamhet som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt 11 §. Som exempel på sådana stödfunktioner kan städning och bevakningstjänster nämnas. En del verksamheter som t.ex. catering omfattas redan av nu gällande personalligarbestämmelser. Det övergripande syftet med personalligarbestämmelserna är att minska svartarbete generellt. Det finns då inte skäl att en verksamhet som redan omfattas av ett kontrollsystem ska omfattas av ytterligare ett system.

Begreppet byggverksamhet används sedan för att ange tillämpningsområdet för bestämmelserna i 11 a–d och 12 §§. Om det är tveksamt om en verksamhet omfattas av begreppet byggverksamhet kan vägledning sökas i SNI-koder. Det bör dock framhållas att SNI-koderna inte ska utgöra ett definitivt urvalskriterium, utan mer tjäna som ett hjälpmedel vid bedömningen av till vilken kategori en verksamhet är att hänföra. Det är alltså ytterst en fråga för rättstillämpningen att slutligen avgöra om en verksamhet faller innanför tillämpningsområdet eller inte (jfr prop. 2005/06:169 s. 40).

Byggnad definieras på samma sätt som i 1 kap. 4 § plan- och bygglagen(2010:900).

Vad avser definitionen av byggnadsverk bygger den på plan- och bygglagens definition med tillägg av en uppräkningslista av vad som avses med anläggning. Uppräkningen är inte uttömmande.

I 3 kap. 2 § SFL anges att termer har samma betydelse som i de lagar enligt vilka en skatt eller en avgift bestäms. Näringsverksamhet definieras i 13 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL (jfr prop. 2005/06:169 s. 126).

Förslaget behandlas i avsnitt 6.2.1. Se även avsnitt 3.4.1.

11 a §

Paragrafen är ny. Av *första stycket* följer att en byggherre ska anmäla att byggverksamhet ska påbörjas till Skatteverket. Anmälan ska ske innan byggstart. Bestämmelser som preciserar vilka uppgifter som ska anmälas ges i förordning, jfr 9 kap. 10 § första stycket skatteförfarandeförordningen (2011:1261). Bestämmelser som preciserar i vilket format anmälan ska göras ges i föreskrift. När byggherren anmält tilldelar Skatteverket byggherrens byggarbetsplats ett unikt identifikationsnummer. Tilldelning av nummer sker automatiskt utan att Skatteverket gör någon prövning.

I paragrafens *andra stycke* anges att en byggherre ska tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras. Utrustningen kan bestå av en elektronisk läsare för registrering av in- och utpassering.

Enligt paragrafens *tredje stycke* ska byggherren fortlöpande elektroniskt anmäla till Skatteverket vilka näringsidkare som kommer att utföra byggverksamhet på byggarbetsplatsen och vilka personer som kommer att vara verksamma på byggarbetsplatsen. Bestämmelser som preciserar vilka uppgifter som ska anmälas ges i förordning, jfr 9 kap. 10 § andra stycket skatteförfarandeförordningen (2011:1261).

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.1 och 6.3.4.1.

11 b §

Paragrafen är ny och listar undantag från byggherrens skyldigheter.

I paragrafens *första stycke* räknas de situationer upp i vilka byggherren inte har skyldigheter enligt 11 a §. I *första punkten* anges att skyldigheterna inte gäller för en byggherre där den sammanlagda ersättning som betalas ut på en byggarbetsplats uppgår till mindre än fyra prisbasbelopp (se kommentar till 3 kap. 19 § SFL). Så snart en byggherre blir medveten om att den ersättning som sammanlagt kommer att betalas ut på en byggarbetsplats kommer att överstiga fyra prisbasbelopp ska anmälan göras till Skatteverket. Enligt Sveriges byggindustrier är

det vanligast förekommande att man utför mindre arbeten på löpande räkning med någon form av takpris eller rampris via prislistor. Det kan i vissa fall vara svårt för en byggherre att veta exakt hur stor den ersättning som kommer att betalas ut på en byggarbetsplats kommer att bli. Det måste därför finnas ett stort utrymme för att medge befrielse från kontrollavgift (51 kap. SFL) om den ersättning som betalas ut på en byggarbetsplats rör sig relativt nära fyra prisbasbelopp. I 3 kap. 2 § SFL anges att termer har samma betydelse som i de lagar enligt vilka en skatt eller en avgift bestäms. Prisbasbelopp definieras i 2 kap. 27 § IL. I *andra punkten* anges att skyldigheterna inte gäller för en byggherre som är en fysisk person och som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings-, eller markarbeten.

Enligt paragrafens *andra stycke* gäller uppgiftsskyldigheten inte i fråga om uppgifter om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats. Av 11 d § framgår att den som bedriver byggverksamhet inte är skyldig att anmäla personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats. Detsamma ska gälla för byggherren när denne själv tecknar avtal med näringsidkare, till exempel vid delad entreprenad. Vid delad entreprenad upphandlar byggherren alla delentreprenader.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.8. Se även avsnitt 3.3.3.

11 c §

Paragrafen är ny och anger vilka skyldigheter den som bedriver byggverksamhet har att dokumentera närvaro och att skicka personalliggare till Skatteverket. Med den som bedriver byggverksamhet avses exempelvis generalentreprenör eller underentreprenör.

Enligt paragrafens *första stycke* ska den som bedriver byggverksamhet föra en elektronisk personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren samt löpande dokumentera nödvändiga identifikations-

uppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Dokumentationsskyldigheten omfattar samtliga verksamma. Något krav på att personen ska vara anställd, eller ens uppbära ersättning, finns inte (prop. 2005/06:169 s. 126). Praktikanter och anvisad arbetskraft från Arbetsförmedlingen ska exempelvis dokumenteras. Med personer som är verksamma i näringsverksamhet avses även inhyrd personal (jfr 2 § Skatteverkets föreskrifter SKVFS 2006:22).

I dokumentationsskyldigheten inbegrips även ett krav på att bevara identifikationsuppgifterna. Bestämmelser som preciserar vilka uppgifter som ska dokumenteras och när detta ska ske samt bestämmelser om under hur lång tid uppgifterna ska bevaras ges i förordning, jfr 9 kap. 5 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261).

Av paragrafens *andra stycke* framgår att skyldigheterna enligt första stycket inte gäller i fråga om uppgifter om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.

I paragrafens *tredje stycke* anges när den som bedriver byggverksamhet ska skicka personalliggaren till Skatteverket. Personalliggare till och med den 19:e varje månad ska skickas in. Infaller den 20:e på en söndag, allmän helgdag, lördag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton, får åtgärden vidtas nästa vardag i enlighet med lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

Enligt paragrafens *fyjärde stycke* ska personalliggaren fortlöpande elektroniskt vara tillgänglig för byggherren. Det är dock inte möjligt för byggherren att göra några ändringar i personalliggaren. Vid kontrollbesök ska den som bedriver byggverksamhet även hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket om verket begär det vilket framgår av 12 § tredje stycket (jfr 6–7 §§ SKVFS 2006:22).

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.2, 6.3.3 och 6.3.8.

11 d §

Paragrafen är ny. I paragrafens *första stycke* anges att den som bedriver byggverksamhet ska anmäla till byggherren dels vilka personer som kommer att vara verksamma i hans eller hennes näringsverksamhet och dels vilka näringsidkare som anlitats för att utföra arbete på byggarbetsplatsen. Med personer som är verksamma i näringsverksamhet menas förutom anställda personer även personer såsom inhyrd personal och personer som inte får ersättning. Bestämmelser som preciserar vilka uppgifter som ska anmälas ges i förordning, jfr 9 kap. 10 § andra stycket skatteförfarandeförordningen (2011:1261).

Enligt paragrafens *andra stycke* ska förändringar i uppgifterna meddelas snarast möjligt.

Av paragrafens *tredje stycke* framgår att skyldigheten enligt första och andra stycket inte gäller i fråga om uppgifter om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.4.2 och 6.3.8.

12 §

Paragrafen har tillförts ett andra och ett tredje stycke. I det nya *andra stycket* anges att byggherren på begäran av Skatteverket ska hålla personalliggare tillgänglig på byggarbetsplatsen. Med detta menas att Skatteverket vid kontrollbesök omedelbart ska kunna se personalliggares innehåll. Detta kan ske antingen genom att verket får tillgång elektroniskt eller att personalliggare skrivs ut. Vad gäller personalliggarbestämmelserna för restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet regleras detta i 6–7 §§ SKVFS 2006:22.

Enligt paragrafens nya *tredje stycke* ska personalliggaren finnas tillgänglig hos den som bedriver byggverksamhet. Med detta menas att Skatteverket ska kunna antingen få tillgång elektroniskt eller att personalliggaren skrivs ut. Personalliggaren ska på begäran kunna tillhandahållas omedelbart på byggarbetsplatsen och endast omfatta där verksamma personer (jfr 6–7 §§ SKVFS 2006:22).

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.7.

17 §

I paragrafens *andra punkt* har redaktionella ändringar gjorts.

Paragrafen har tillförts en *tredje punkt*. I denna anges att byggherren och den som bedriver byggverksamhet får föreläggas att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 a, 11 c–d och 12 §§. Andra bestämmelser om förelägganden i skatteförfarandelagen som tar sikte på att en person ska fullgöra en skyldighet är formulerade på så sätt att personen får föreläggas att fullgöra sina skyldigheter.

Förelägganden med stöd av paragrafen kommer att aktualiseras när Skatteverket vid en kontroll konstaterar brister. I sådana fall ska en kontrollavgift tas ut. Kontrollavgiften tas av effektivitetsskäl ut med ett i lag fastställt belopp oberoende av näringsidkarens förhållanden. Om Skatteverket bedömer att kontrollavgiften i något fall inte är en tillräcklig sanktion kan verket förelägga näringsidkaren att vidta rättelse, t.ex. att skaffa utrustning. Föreläggandet kan förenas med vite enligt 44 kap. 2 § SFL. Vitesbeloppet kan bestämmas så att det blir tillräckligt effektivt för att förmå näringsidkaren att följa föreläggandet. Om föreläggandet inte följs kan vitet dömas ut. Av 50 kap. 5 § SFL framgår att kontrollavgift inte får tas ut för en överträdelse som omfattas av ett vitesföreläggande. Syftet med föreläggandet ska vara att förmå näringsidkaren att i fortsättningen fullgöra sina skyldigheter. Den som t.ex. inte för en elektronisk personalliggare ska förmås att göra det. Om bristen är att alla som är verksamma inte finns upptagna i personalliggaren eller att personalliggaren inte hålls tillgänglig ska syftet vara att förmå näringsidkaren att i fortsättningen föra personalliggaren på rätt sätt och följa kravet på att hålla liggaren tillgänglig. Förelägganden enligt paragrafen får däremot inte avse att i efterhand föra personalliggare. Vid sidan av ovan beskrivna föreläggandebefogenhet kan det givetvis bli aktuellt att förelägga näringsidkaren med stöd av 37 kap. 6 § SFL att lämna uppgifter som behövs vid kontroll av egen uppgiftsskyldighet, t.ex. deklARATIONSSKYLDIGHET. Föreläggande att lämna uppgift för kontroll av

någon annans uppgiftsskyldighet kan utfärdas med stöd av ett tredjemansföreläggande enligt 37 kap. 9 § SFL (prop. 2010/11:165 s. 864 f.).

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.13.1.

18 §

Paragrafen är ny och anger under vilka förutsättningar en byggherre kan överlåta sina skyldigheter enligt 11 a § till en självständig näringsidkare såsom en generalentreprenör som utför entreprenad på totalentreprenad.

Skyldighet att utföra en uppgift är kopplad till en möjlighet att utkräva ansvar. Det är då rimligt att den som åläggs en skyldighet också har faktisk möjlighet att fullgöra den. Det är bara tillåtet att överföra ansvaret fullt ut. Det är alltså inte möjligt för byggherren att överlåta ansvaret för vissa skyldigheter till en näringsidkare och själv ansvara för resterande skyldigheter. Om ansvaret ska kunna överlåtas krävs att samtliga skyldigheter enligt 39 kap. 11 a § SFL överlåts, vilket förutsätter att den som övertar ansvaret får alla befogenheter som byggherren har.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.6.

41 kap.

7-9 §

Ingen ändring i sak. Skatteverket har även tidigare kunnat göra revision av en näringsidkare som bedriver byggverksamhet och av en byggherre. Eftersom definitionen av byggarbetsplats har lagts till i 3 kap. SFL behöver även reglerna i 41 kap. ändras i enlighet därmed (se kommentar till 3 kap. 19 §).

42 kap.

1 §

Paragrafen anger kapitlets innehåll. *Andra strecksatsen* har ändrats så att tillsyn över personalliggare på byggarbetsplatser har lagts till.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.9.

3 §

I paragrafens *andra stycke*, som är nytt, anges att Skatteverket utövar tillsyn över att den som enligt 39 kap. 11 a § är eller kan antas vara skyldig att göra anmälan och tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras uppfyller föreskrivna krav.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.9.

4 §

Paragrafens *första stycke* är oförändrat.

I paragrafens *andra stycke*, som är nytt, anges när Skatteverket har rätt att få tillträde till byggarbetsplatser.

Paragrafens *tredje stycke* är oförändrat. Även vid tillsyn över personalliggare ska polismyndigheten på Skatteverkets begäran lämna det biträde som behövs för tillsynen.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.9.

5 §

Paragrafens *första stycke* är oförändrat.

I paragrafens *andra stycke*, som är nytt, anges att den som enligt 39 kap. 11 a § första och andra stycket är eller kan antas vara skyldig att göra anmälan eller tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras på begäran av Skatteverket ska tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för tillsynen.

Paragrafens *tredje stycke* har ändrats så att Skatteverket får förelägga även den som inte fullgör sina skyldigheter enligt andra stycket.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.9 och 6.3.13.

8 §

I paragrafens *första stycke* har tillägg gjorts avseende när Skatteverket får besluta om kontrollbesök. Dessa tillägg avser bara kontrollbesök i byggverksamhet. I första stycket regleras Skatteverkets rätt att besluta om kontrollbesök för att

kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare, göra anmälan, eller skicka elektronisk personalliggare fullgör sina skyldigheter. Vad avser skyldighet att göra anmälan och skicka elektronisk personalliggare gäller detta enbart byggbranschen. Skatteverket bör när som helst, dvs. utan att det föreligger någon misstanke om oegentligheter, få göra oannonserade kontrollbesök. Den som enligt beslut om kontrollbesök ska kontrolleras behöver inte underrättas om beslutet före besöket (42 kap. 10 § SFL).

Paragrafens *andra stycke* är nytt. Av paragrafens andra stycke framgår att Skatteverket vid ett sådant besök får fråga en person som kan antas vara verksam på byggarbetsplatsen om denne arbetar på platsen samt vem som i så fall är arbetsgivare eller uppdragsgivare.

Paragrafens *tredje stycke* motsvarar andra stycket i tidigare lydelse. Enligt paragrafens tredje stycke får verket vid ett sådant besök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet.

I *fjärde stycket* har tillägg gjorts avseende vad uppgifterna får stämmas av emot. Här anges att uppgifterna även får stämmas av mot till Skatteverket anmälda uppgifter. Tillägget berör endast byggverksamhet.

Befogenheterna får bara användas för åtgärder som direkt tar sikte på att kontrollera att skyldigheterna enligt 39 kap. 11, 11 a–d och 12 §§ efterlevs. Syftet med kontrollen ska vara att kontrollera att det finns en personalliggare tillgänglig i verksamhetslokalen eller på byggarbetsplatsen som uppfyller föreskrivna krav samt att kontrollera att anmälan skett och att personalliggare har skickats. I det ligger att Skatteverket ska kontrollera att de personer som vid kontrollbesöket är verk-samma också är upptagna i personalliggaren. Skatteverket ska även kontrollera om verk-samma personer och näringsidkare som bedriver byggverksamhet är anmälda på sätt som föreskrivs. Det handlar om att få en omedelbar bild av om dokumentations-skyldigheten efterlevs.

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

Femte stycket har ändrats så att det bara avser kontrollbesök i restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet.

Sjätte stycket är nytt. Här anges att kontrollbesök i byggbranschen bara får genomföras på byggarbetsplatser.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.10.

45 kap.

1-7 och 14 §§

Ingen ändring i sak. Skatteverket har även tidigare kunnat säkra bevis hos en näringsidkare som bedriver byggverksamhet och hos en byggherre. Eftersom definitionen av byggarbetsplats har lagts till i 3 kap. SFL behöver även reglerna i 45 kap. SFL ändras i enlighet därmed (se kommentar till 3 kap. 19 §).

50 kap.

3 §

I paragrafens *första stycke* har ordet kontrollbesök ändrats till kontroll eftersom kontrollavgift avseende byggverksamhet kan tas ut dels efter tillsyn, dels efter kontrollbesök samt efter kontroll genom exempelvis avstämning mellan inskickade personalliggare och anmälda uppgifter. Vidare har tillägg gjorts avseende vilka skyldigheter som ska fullgöras och var personalliggaren ska hållas tillgänglig. Kontrollavgift ska således tas ut om Skatteverket vid kontroll finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare eller tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras inte fullgör denna skyldighet eller inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokal eller på en byggarbetsplats. Skatteverket ska avseende byggbranschen kunna göra en del av kontrollen utan att kontrollbesök görs.

I paragrafens *andra stycke*, som är nytt, anges att kontrollavgift även ska tas ut om byggherren eller den som byggherren enligt 39 kap. 18 § har överlåtit sina skyldigheter till inte fullgjort sin anmälningsskyldighet enligt 39 kap. 11 a §.

Paragrafens *tredje stycke* är nytt och anger att kontrollavgift också ska tas ut om den som bedriver byggverksamhet inte skickar personalliggaren på föreskrivet sätt eller fullgör sin anmälningsskyldighet enligt 39 kap. 11 d §.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.12.

4 §

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

Första punkten i första stycket har ändrats så att den avser kontrolltillfälle enligt 50 kap. 3 § första stycket. Enligt denna är kontrollavgiften 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle där brist konstaterats. Även om det skulle finnas flera olika typer av brister i en personalliggare ska bara en kontrollavgift på 10 000 kronor tas ut vid varje kontrolltillfälle.

Av *första stycket tredje punkten*, som är ny, framgår att kontrollavgiften är 2 000 kronor för varje personalliggare som inte skickas in i rätt tid till Skatteverket.

Av *första stycket fjärde punkten*, som är ny, framgår att kontrollavgiften är 2 000 kronor för varje person som är verksam men inte är anmäld enligt 39 kap. 11 a § tredje stycket eller d §.

Av *första stycket femte punkten*, som är ny, framgår att kontrollavgiften är 20 000 kronor för varje näringsidkare som vid kontrollen är verksam och inte är anmäld enligt 39 kap. 11 a § tredje stycket eller d §.

Enligt *första stycket sjätte punkten*, som är ny, ska kontrollavgift om 50 000 kronor tas ut för byggherre som underlåter att anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas. Om byggherren genom skriftligt avtal överlåtit sina skyldigheter enligt 39 kap. 11 a § till en självständig näringsidkare ska den senare påföras kontrollavgiften.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.12.

69 kap.**3 §**

Ingen ändring i sak. Skatteverket har även tidigare kunnat verkställa beslut för en näringsidkare som bedriver byggverksamhet och för en byggherre. Eftersom definitionen av byggarbetsplats har lagts till i 3 kap. behöver även reglerna i 69 kap. ändras i enlighet därmed (se kommentar till 3 kap. 19 §).

8.4 Förslaget till ändring av skatteförfarandeförordningen (2011:1261)

9 kap.**5 §**

I paragrafen har tillägg gjorts så att regleringen även gäller personalliggare som förs enligt 39 kap. 11 c § SFL. Punkterna 1 och 2 har ändrats så att om namn, personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer saknas ska i stället annat motsvarande identifikationsnummer anges i personalliggaren.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.1. och 6.3.2.

10 §

Paragrafen är ny och anger vilka uppgifter en anmälan enligt 39 kap. 11 a § samt 11 d § ska innehålla.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.4.

9 Författningskommentar till det alternativa förslaget

9.1 Alternativt förslag till ändring av skatteförfarandelagen

3 kap.

1 §

Paragrafen har tillförts fem begrepp; byggarbetsplats, byggherre, byggnad, byggnadsverk och byggverksamhet.

I paragrafen finns en inledning till kapitlet samt en lista med begrepp, termer och uttryck som används i lagen. Listan är uppställd i bokstavsordning. I några fall har dock vissa termer och uttryck som hör ihop placerats efter varandra. Där finns de begrepp, termer och uttryck som är förklarade i detta kapitel samt de som är förklarade i andra kapitel och som används främst i andra sammanhang i lagen än i samband med förklaringen. Listan i denna paragraf är tänkt att vara till hjälp för läsaren att hitta olika begrepp, termer och uttryck. Utgångspunkten för vilka ord som har tagits med är följande. De definitioner och förklaringar som har betydelse för tillämpningen av flera bestämmelser på olika ställen i lagen finns i detta kapitel. Definitioner och förklaringar som är hårdare knutna till ett visst kapitel placeras i stället i det kapitlet (prop. 2010/11:165 s. 699).

Byggarbetsplats och byggherre definieras i detta kapitel eftersom begreppen har betydelse för tillämpningen av flera bestämmelser på olika ställen i lagen. Byggnad, byggnadsverk

och byggverksamhet definieras i 39 kap. eftersom begreppen är hårdare knutna till detta kapitel.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.2.1.

19 §

Paragrafen är ny och förklarar vad som avses med byggarbetsplats och byggherre (se kommentar till 3 kap. 1 §). Termerna har betydelse för bl.a. tillämpningen av bestämmelser om dokumentationsskyldighet i 39 kap., om revision i 41 kap., om tillsyn och kontrollbesök i 42 kap., om bevissäkring i 45 kap., om kontrollavgift i 50 kap. samt om verkställighet av beslut om bevissäkring i 69 kap. Definitionerna av dessa begrepp har inte placerats i bokstavsordning utan efter definitionen av verksamhetslokal då de hör ihop. Begreppet byggarbetsplats ska användas inte bara vid tillämpningen av det föreslagna kontrollsystemet, utan konsekvent på förekommande ställen i SFL, dvs. även i 41, 45 och 69 kap. Om ett byggnadsprojekt uppges bestå av flera olika projekt ska det ändå i detta sammanhang behandlas som ett och samma projekt om samtliga omständigheter pekar i den riktningen. De olika projekten ska då bedömas som en byggarbetsplats vid tillämpningen av personalliggarbestämmelserna för byggbranschen. Begreppet byggherre definieras på samma sätt som i 1 kap. 4 § plan- och bygglagen (2010:900).

Förslaget behandlas i avsnitt 6.2.1 och 6.3.1

39 kap.

1 §

I paragrafen anges kapitlets innehåll.

Paragrafen har ändrats på så sätt att tillägg gjorts i *fjärde strecksatsen* med de nya bestämmelserna om dokumentationsskyldighet för byggbranschen, 11 a–d och 18 §§.

I förarbetena till skatteförfarandelagen anges att med dokumentationsskyldighet avses att genom anteckning eller på annat sätt se till att det finns underlag (prop. 2010/11:165 s. 286). I dokumentationsskyldighet för byggbranschen inryms förutom skyldighet att föra personalliggare och där dokumentera

verksamma personer även anmälningsskyldighet, tillhållandet av utrustning och rapportering av personalliggare.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.

2 §

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

I paragrafens *första stycke* har definition av begreppen byggverksamhet, byggnad och byggnadsverk lagts till.

Till byggverksamhet räknas här även stödfunktioner till byggverksamhet som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt 11 §. Som exempel på sådana stödfunktioner kan städning och bevakningstjänster nämnas. En del verksamheter som t.ex. catering omfattas redan av nu gällande personalliggarbestämmelser. Det övergripande syftet med personalliggarbestämmelserna är att minska svartarbete generellt. Det finns då inte skäl att en verksamhet som redan omfattas av ett kontrollsystem ska omfattas av ytterligare ett system.

Begreppet byggverksamhet används sedan för att ange tillämpningsområdet för bestämmelserna i 11 a–d och 12 §§. Om det är tveksamt om en verksamhet omfattas av begreppet byggverksamhet kan vägledning sökas i SNI-koder. Det bör dock framhållas att SNI-koderna inte ska utgöra ett definitivt urvalskriterium, utan mer tjäna som ett hjälpmedel vid bedömningen av till vilken kategori en verksamhet är att hänföra. Det är alltså ytterst en fråga för rättstillämpningen att slutligen avgöra om en verksamhet faller innanför tillämpningsområdet eller inte (jfr prop. 2005/06:169 s. 40).

Byggnad definieras på samma sätt som i 1 kap. 4 § plan- och bygglagen(2010:900).

Vad avser definitionen av byggnadsverk bygger den på plan- och bygglagens definition med tillägg av en uppräkningslista av vad som avses med anläggning. Uppräkningen är inte uttömmande. I 3 kap. 2 § SFL anges att termer har samma betydelse som i de lagar enligt vilka en skatt eller en avgift bestäms. Närings-

verksamhet definieras i 13 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL (jfr prop. 2005/06:169 s. 126).

Förslaget behandlas i avsnitt 6.2.1. Se även avsnitt 3.4.1.

11 a §

Paragrafen är ny. Av *första stycket* följer att en byggherre ska anmäla att byggverksamhet ska påbörjas till Skatteverket. Anmälan ska ske innan byggstart. Bestämmelser som preciserar vilka uppgifter som ska anmälas ges i förordning, jfr 9 kap. 10 § första stycket skatteförfarandeförordningen (2011:1261). Bestämmelser som preciserar i vilket format anmälan ska göras ges i föreskrift. När byggherren anmält tilldelar Skatteverket byggherrens byggarbetsplats ett unikt identifikationsnummer. Tilldelning av nummer sker automatiskt utan att Skatteverket gör någon prövning.

I paragrafens *andra stycke* anges att en byggherre ska tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras. Utrustningen kan bestå av en elektronisk läsare för registrering av in- och utpassering.

I paragrafens *tredje stycke* räknas de situationer upp i vilka byggherren inte har skyldigheter enligt första och andra stycket. I *första punkten* anges att skyldigheterna inte gäller för en byggherre där den sammanlagda ersättning som betalas ut på en byggarbetsplats uppgår till mindre än fyra prisbasbelopp (se kommentar till 3 kap. 19 § SFL). I 3 kap. 2 § SFL anges att termer har samma betydelse som i de lagar enligt vilka en skatt eller en avgift bestäms. Prisbasbelopp definieras i 2 kap. 27 § IL. I *andra punkten* anges att skyldigheterna inte gäller för en byggherre som är en fysisk person och som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings-, eller markarbeten.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.1 och 6.3.8.

11 b §

Paragrafen är ny och anger vilka skyldigheter den som bedriver byggverksamhet har att dokumentera närvaro. Med den som bedriver byggverksamhet avses exempelvis generalentreprenör eller underentreprenör.

Enligt paragrafens *första stycke* ska den som bedriver byggverksamhet föra en elektronisk personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren samt löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Dokumentationsskyldigheten omfattar samtliga verksamma. Något krav på att personen ska vara anställd, eller ens uppbära ersättning, finns inte (prop. 2005/06:169 s. 126). Praktikanter och anvisad arbetskraft från Arbetsförmedlingen ska exempelvis dokumenteras. Med personer som är verksamma i näringsverksamhet avses även inhyrd personal (jfr 2 § Skatteverkets föreskrifter SKVFS 2006:22).

I dokumentationsskyldigheten inbegrips även ett krav på att bevara identifikationsuppgifterna. Bestämmelser som preciserar vilka uppgifter som ska dokumenteras och när detta ska ske samt bestämmelser om under hur lång tid uppgifterna ska bevaras ges i förordning, jfr 9 kap. 5 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261).

Den som bedriver byggverksamhet kan göra tillägg till dokumenterade uppgifter. Det ska då framgå vem som gjort tillägget och vid vilken tidpunkt tillägget gjordes. Det är däremot inte tillåtet att ta bort uppgifter i en personalliggare (jämför jfr 9 och 10 §§ SKVFS 2006:22).

Av paragrafens *andra stycke* framgår att skyldigheterna enligt första stycket inte gäller i fråga om uppgifter om personer som under kortare tid enbart lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel på särskilt angiven plats.

Enligt paragrafens *tredje stycke* ska personalliggaren fortlöpande elektroniskt vara tillgänglig för byggherren. Det är dock inte möjligt för byggherren att göra några ändringar i personalliggaren. Vid kontrollbesök ska den som bedriver

byggverksamhet även hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket om verket begär det vilket framgår av 12 § tredje stycket (jfr 67 §§ SKVFS 2006:22).

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.2, 6.3.3 och 6.3.8.

12 §

Paragrafen har tillförts ett andra och ett tredje stycke. I det nya *andra stycket* anges att byggherren på begäran av Skatteverket ska hålla personalliggare tillgänglig på byggarbetsplatsen. Med detta menas att Skatteverket vid kontrollbesök omedelbart ska kunna se personalliggares innehåll. Detta kan ske antingen genom att verket får tillgång elektroniskt eller att personalliggare skrivs ut. Vad gäller personalliggarbestämmelserna för restaurang-, frisör- och tvätteriverksamhet regleras detta i 67 §§ SKVFS 2006:22.

Enligt paragrafens nya *tredje stycke* ska personalliggaren finnas tillgänglig hos den som bedriver byggverksamhet. Med detta menas att Skatteverket ska kunna antingen få tillgång elektroniskt eller att personalliggaren skrivs ut. Personalliggaren ska på begäran kunna tillhandahållas omedelbart på byggarbetsplatsen och endast omfatta där verksamma personer (jfr 67 §§ SKVFS 2006:22).

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.7.

17 §

I paragrafens *andra punkt* har redaktionella ändringar gjorts.

Paragrafen har tillförts en *tredje punkt*. I denna anges att byggherren och den som bedriver byggverksamhet får föreläggas att fullgöra sina skyldigheter enligt 11 b § första stycket och 12 §. Andra bestämmelser om förelägganden i skatteförfarandelagen som tar sikte på att en person ska fullgöra en skyldighet är formulerade på så sätt att personen får föreläggas att fullgöra sina skyldigheter.

Förelägganden med stöd av paragrafen kommer att aktualiseras när Skatteverket vid en kontroll konstaterar brister. I sådana fall ska en kontrollavgift tas ut. Kontrollavgiften tas av effektivitetsskäl ut med ett i lag fastställt belopp oberoende av

näringsidkarens förhållanden. Om Skatteverket bedömer att kontrollavgiften i något fall inte är en tillräcklig sanktion kan verket förelägga näringsidkaren att vidta rättelse, t.ex. att skaffa utrustning. Föreläggandet kan förenas med vite enligt 44 kap. 2 § SFL. Vitesbeloppet kan bestämmas så att det blir tillräckligt effektivt för att förmå näringsidkaren att följa föreläggandet. Om föreläggandet inte följs kan vitet dömas ut. Av 50 kap. 5 § SFL framgår att kontrollavgift inte får tas ut för en överträdelse som omfattas av ett vitesföreläggande. Syftet med föreläggandet ska vara att förmå näringsidkaren att i fortsättningen fullgöra sina skyldigheter. Den som t.ex. inte för en elektronisk personalliggare ska förmås att göra det. Om bristen är att alla som är verksamma inte finns upptagna i personalliggaren eller att personalliggaren inte hålls tillgänglig ska syftet vara att förmå näringsidkaren att i fortsättningen föra personalliggaren på rätt sätt och följa kravet på att hålla liggaren tillgänglig. Förelägganden enligt paragrafen får däremot inte avse att i efterhand föra personalliggare. Vid sidan av ovan beskrivna föreläggandebefogenhet kan det givetvis bli aktuellt att förelägga näringsidkaren med stöd av 37 kap. 6 § SFL att lämna uppgifter som behövs vid kontroll av egen uppgiftsskyldighet, t.ex. deklarationsskyldighet. Föreläggande att lämna uppgift för kontroll av någon annans uppgiftsskyldighet kan utfärdas med stöd av ett tredjemansföreläggande enligt 37 kap. 9 § SFL (prop. 2010/11:165 s. 864 f.).

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.13.1.

18 §

Paragrafen är ny och anger under vilka förutsättningar en byggherre kan överlåta sina skyldigheter enligt 11 a § till en självständig näringsidkare såsom en generalentreprenör som utför entreprenad på totalentreprenad.

Skyldighet att utföra en uppgift är kopplad till en möjlighet att utkräva ansvar. Det är då rimligt att den som åläggs en skyldighet också har faktisk möjlighet att fullgöra den. Det är bara tillåtet att överföra ansvaret fullt ut. Det är alltså inte

möjligt för byggherren att överlåta ansvaret för vissa skyldigheter till en näringsidkare och själv ansvara för resterande skyldigheter. Om ansvaret ska kunna överlåtas krävs att samtliga skyldigheter enligt 39 kap. 11 a § SFL överlåts, vilket förutsätter att den som övertar ansvaret får alla befogenheter som byggherren har.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.6.

41 kap.

7-9 §

Ingen ändring i sak. Skatteverket har även tidigare kunnat göra revision av en näringsidkare som bedriver byggverksamhet och av en byggherre. Eftersom definitionen av byggarbetsplats har lagts till i 3 kap. SFL behöver även reglerna i 41 kap. ändras i enlighet därmed (se kommentar till 3 kap. 19 §).

42 kap.

1 §

Paragrafen anger kapitlets innehåll. *Andra strecksatsen* har ändrats så att tillsyn över personalliggare på byggarbetsplatser har lagts till.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.9.

3 §

I paragrafens *andra stycke*, som är nytt, anges att Skatteverket utövar tillsyn över att den som enligt 39 kap. 11 a § är eller kan antas vara skyldig att göra anmälan och tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras uppfyller föreskrivna krav.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.9.

4 §

Paragrafens *första stycke* är oförändrat.

I paragrafens *andra stycke*, som är nytt, anges när Skatteverket har rätt att få tillträde till byggarbetsplatser.

Paragrafens *tredje stycke* är oförändrat. Även vid tillsyn över personalliggare ska polismyndigheten på Skatteverkets begäran lämna det biträde som behövs för tillsynen.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.9.

5 §

Paragrafens *första stycke* är oförändrat.

I paragrafens *andra stycke*, som är nytt, anges att den som enligt 39 kap. 11 a § första och andra stycket är eller kan antas vara skyldig att göra anmälan eller tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras på begäran av Skatteverket ska tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för tillsynen.

Paragrafens *tredje stycke* har ändrats så att Skatteverket får förelägga även den som inte fullgör sina skyldigheter enligt andra stycket.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.9 och 6.3.13.

8 §

I paragrafens *första stycke* regleras Skatteverkets rätt att besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare fullgör sina skyldigheter. Skatteverket bör när som helst, dvs. utan att det föreligger någon misstanke om oegentligheter, få göra oannonserade kontrollbesök. Den som enligt beslut om kontrollbesök ska kontrolleras behöver inte underrättas om beslutet före besöket (42 kap. 10 § SFL).

Paragrafens *andra stycke* är nytt. Av paragrafens andra stycke framgår att Skatteverket vid ett sådant besök får fråga en person som kan antas vara verksam på byggarbetsplatsen om denne arbetar på platsen samt vem som i så fall är arbetsgivare eller uppdragsgivare.

Paragrafens *tredje stycke* motsvarar andra stycket i tidigare lydelse. Enligt paragrafens tredje stycke får verket vid ett sådant besök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet.

Fjärde stycket är oförändrat.

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

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

Femte stycket har ändrats så att det bara avser kontrollbesök i restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet.

Sjätte stycket är nytt. Här anges att kontrollbesök i byggbranschen bara får genomföras på byggarbetsplatser.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.10.

45 kap.

1-7 och 14 §§

Ingen ändring i sak. Skatteverket har även tidigare kunnat säkra bevis hos en näringsidkare som bedriver byggverksamhet och hos en byggherre. Eftersom definitionen av byggarbetsplats har lagts till i 3 kap. SFL behöver även reglerna i 45 kap. SFL ändras i enlighet därmed (se kommentar till 3 kap. 19 §).

50 kap.

3 §

I paragrafens *första stycke* har ordet kontrollbesök ändrats till kontroll eftersom kontrollavgift avseende byggverksamhet kan tas ut dels efter tillsyn och dels efter kontrollbesök. Vidare har tillägg gjorts avseende vilka skyldigheter som ska fullgöras och

var personalliggaren ska hållas tillgänglig. Kontrollavgift ska således tas ut om Skatteverket vid kontroll finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare eller tillhandahålla utrustning för att en personalliggare ska kunna föras inte fullgör denna skyldighet eller inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokal eller på en byggarbetsplats.

I paragrafens *andra stycke*, som är nytt, anges att kontrollavgift även ska tas ut om byggherren eller den som byggherren enligt 39 kap. 18 § har överlåtit sina skyldigheter till inte fullgjort sin anmälningsskyldighet enligt 39 kap. 11 a §.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.12.

4 §

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

Första och andra punkten i första stycket är oförändrade.

Enligt *första stycket tredje punkten*, som är ny, ska kontrollavgift om 50 000 kronor tas ut för byggherre som underlåter att anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas. Om byggherren genom skriftligt avtal överlåtit sina skyldigheter enligt 39 kap. 11 a § till en självständig näringsidkare ska den senare påföras kontrollavgiften.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.12.

69 kap.

3 §

Ingen ändring i sak. Skatteverket har även tidigare kunnat verkställa beslut för en näringsidkare som bedriver byggverksamhet och för en byggherre. Eftersom definitionen av byggarbetsplats har lagts till i 3 kap. behöver även reglerna i 69 kap. ändras i enlighet därmed (se kommentar till 3 kap. 19 §).

9.2 Förslaget till ändring av skatteförfarandeförordningen

9 kap.

5 §

I paragrafen har tillägg gjorts så att regleringen även gäller personalliggare som förs enligt 39 kap. 11 b § SFL. *Punkterna 1 och 2* har ändrats så att om namn, personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer saknas ska i stället annat motsvarande identifikationsnummer anges i personalliggaren.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.1. och 6.3.2.

10 §

Paragrafen är ny och anger vilka uppgifter en anmälan enligt 39 kap. 11 a § första stycket ska innehålla.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.4.



REGERINGSKANSLIET

*Bilaga till protokoll § 1
den 16 januari 2013*

Promemoria

2013-01-16

Fi2013/207

Finansdepartementet**Minskat svartarbete inom byggbranschen (Fi2013:C)**

Sammanfattning

En utredare ska utreda hur ett kontrollsystem inom skatteförfarandet kan vara utformat för byggbranschen. Syftet är att minska förekomsten av skatteundandragande genom svartarbete och skapa sundare konkurrensförhållanden inom branschen.

Utredaren ska bl.a.

- utreda om ett system med oannonserade kontrollbesök kan utformas för byggbranschen med beaktande av de skiftande förhållandena i denna bransch,
- överväga vilka avgränsningar som behövs för att regleringen ska kunna vara rättssäker och genomförbar i praktiken, samtidigt som den önskade effekten av kontrollsystemet inte förminskas,
- beakta den ökade administrativa bördan som kan uppkomma för företagen och för Skatteverket och utforma sina förslag med en strävan att den ökade bördan blir så liten som möjligt,
- utreda var ansvaret för att fullgöra skyldigheterna enligt kontrollsystemet ska placeras och om detta ska kunna övertas av någon annan, t.ex. genom avtal,
- överväga om några undantag bör finnas i kontrollsystemet, och
- lämna de fullständiga författningsförslag som bedöms nödvändiga.

Uppdraget ska redovisas senast den 31 januari 2014.

Kontrollproblem i byggbranschen*Byggkommissionen*

Problemen med svartarbete inom byggbranschen har uppmärksamats i flera tidigare ärenden. Byggkommissionen lämnade i december 2002

betänkandet Skärning gubbar! Om konkurrensen, kostnaderna och kompetensen i byggsektorn (SOU 2002:115). Kommissionen lämnade flera olika förslag i betänkandet. Efter att betänkandet remissbehandlats omarbetades två av dessa, entreprenadavdragssystem och omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt, inom Finansdepartementet vilket resulterade i promemorian Byggentreprenadavtal och omvänd skattskyldighet (moms), (Ds 2004:43). Förslaget om byggentreprenad kritiserades kraftigt av remissinstanserna och förslaget har inte lett till lagstiftning. Omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt infördes den 1 juli 2007 (prop. 2005/06:130, bet. 2005/06:SkU30, rskr. 2005/06:351).

Personalliggare

Sedan den 1 januari 2007 gäller för näringsidkare inom restaurang- och frisörbranscherna en skyldighet att löpande föra en personalliggare över de personer som är verksamma i näringsverksamheten (prop. 2005/06:169, bet. 2005/06SkU29, rskr. 2005/06:349). Skatteverket har möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök i verksamhetslokaler för att kontrollera personalliggaren. En kontrollavgift tas ut om inte skyldigheten fullgörs enligt bestämmelserna härom i skatteförfarandelagen (2011:1244). Det bakomliggande syftet med reglerna om personalliggare är att förebygga skattefusk genom svartarbete (a. prop. s. 34 f.).

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

Förslagen i promemorian behandlades av regeringen i prop. 2012/13:34, vilken överlämnades till riksdagen den 31 oktober 2012. I propositionen föreslår regeringen en utvidgning av tillämpningsområdet för bestämmelserna om personalliggare till att omfatta tvätteribranschen. I fråga om byggbranschen gör regeringen bedömningen att utredarens förslag inte bör genomföras. I stället anges att frågan om hur ett ändamålsenligt kontrollsystem för byggbranschen kan vara utformat bör utredas på nytt (a. prop. s. 24).

Frivilliga insatser och projekt för kontroll

Inom byggbranschen har på frivillig grund införts ett system som kan användas för kontroll och redovisning av närvaron på en byggarbetsplats. Systemet kallas ID06. Systemet är baserat på avtal mellan en uppdragsgivare och en eller flera uppdragstagare. Avtalet innebär bl.a. att alla på byggarbetsplatsen är skyldiga att kunna visa giltig legitimation och att uppdragsgivaren dagligen ska föra en närvaroförteckning över alla som vistas på byggarbetsplatsen. De uppgifter som samlats in i enlighet med

ID06 ska sparas i två år och ska hållas tillgängliga för eventuell granskning av Skatteverket. Om en anställd hos en uppdragstagare inte kan legitimera sig har uppdragsgivaren rätt att kräva vite om 500 kronor per person och dag av den berörda arbetsgivaren, om inte annat överenskommits.

Byggbranschen i samverkan, ett nätverk som består av byggarbetsgivare och byggfackförbund, har lagt fast ett åtgärdsprogram för att försvåra för oseriösa aktörer inom branschen. I programmet – Krafttag mot svartarbete – ingår bl.a. att använda ID06 och att ställa krav på närvaroredovisning i kontraktshandlingarna samt att låta Skatteverket göra oanmälda arbetsplatsbesök.

Nackaprojektet är Nacka kommuns särskilda insats mot svartarbete i byggsektorn. Det är ett pilotprojekt som bedrivs i nära samarbete med byggbranschen, Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket. Sedan våren 2009 kräver kommunen att samtliga inblandade byggtreprenörer där kommunen är byggherre följer ett särskilt regelverk. Förutsättningarna, som anges i "Nacka kommuns Skattereservation 09", ingår i kommunens upphandlingsunderlag och innefattar följande:

- Närvaroredovisning enligt ID06 ska tillämpas vid alla byggarbetsplatser. Det innebär att samtliga personer som vistas på bygget ska bära ID06-behörighetskort och registreras i en närvaroliggare. Uppgifterna skickas sedan en gång i månaden obrutna vidare till Skatteverket. Varken kommunen eller byggtreprenören kan gå in och kontrollera uppgifterna i närvaroredovisningen.
- Entreprenörerna förbinder sig att en gång i månaden skicka en specifikation av skattedeklarationer på individnivå till Skatteverket. Här redovisar företaget namn och personnummer på alla medarbetare för vilka skatt och arbetsgivaravgifter har betalats. Skatteverket stämmer sedan av deklARATIONERNA mot närvaroredovisningen enligt ID06. För att underlätta hanteringen av skattedeklarationer på individnivå tillhandahåller kommunen särskilda Excel-mallar.
- Kommunen ska fortlöpande meddela Skatteverket vilka företag som är kontrakterade för kommunens olika entreprenader.

Regelbundna stickprovskontroller av giltiga ID06-behörighetskort ska utföras av beställaren under entreprenadtiden.

Nackamodellen förutsätter som framgår att skattedeklarationer på individnivå lämnas per månad till Skatteverket. I betänkandet Månadsuppgifter - snabbt och enkelt (SOU 2011:40) har Månadsuppgiftsutredningen bl.a. lämnat förslag som innebär att uppgift om utgiven ersättning och förmån som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst ska lämnas varje månad till Skatteverket. Uppgiften ska som huvudregel lämnas elektroniskt. Bestänkandet har remissbehandlats och bereds nu inom Regeringskansliet (dnr Fi2011/2588/SKA/S3).

Uppdraget att föreslå ett kontrollsystem för byggbranschen

Behovet av en utredning

Svartarbete är ett allvarligt samhällsproblem. Skatteintäkter undandras och företag som använder sig av svart arbetskraft skaffar sig konkurrensfördelar framför de seriösa företagen. Byggbranschen har väl dokumenterade problem med svartarbete. Åtgärder för att motverka förekomsten av svart arbetskraft är starkt efterfrågade av branschen. Det är angeläget att stävja skattefusket inom byggbranschen och stödja branschens egna ansträngningar i denna kamp. Bestämmelserna om skattereduktion för reparation och underhåll samt om- och tillbyggnad av vissa bostäder, ROT-avdraget, som infördes 1 juli 2009 (prop. 2008/09:178, bet. 2008/09:SkU32, rskr. 2008/09:246) har bidragit till att minska förekomsten av svartarbete i de delar av branschen som träffas av bestämmelserna. Det är emellertid en begränsad del av byggverksamheten som berörs.

Mycket talar för att byggbranschen behöver omfattas av ett kontrollsystem för att komma till rätta med problemen med svartarbete. En utredare ska därför utreda hur ett kontrollsystem inom skatteförfarandet kan vara utformat för byggbranschen. Syftet är att minska förekomsten av skatteunddragande genom svartarbete och skapa sundare konkurrensförhållanden inom branschen. Utredaren ska lämna de fullständiga författningsförslag som bedöms nödvändiga.

Utgångspunkter för kontrollsystemets uppbyggnad

Hur kan då ett kontrollsystem för byggbranschen i syfte att motverka svartarbete vara uppbyggt? Byggbranschen är inte en homogen bransch och bjuder därför särskilda svårigheter avseende möjligheterna till att utforma ett lämpligt kontrollsystem inom skatteförfarandet.

Under 2004 tillsattes en arbetsgrupp inom Finansdepartementet. I promemorian Skattefusk, effektivitet och rättvisa – utökad skattekontroll i vissa branscher och diskussioner rörande schabloniserade inslag i beskattningen (Ds 2005:28) kom arbetsgruppen bl.a. fram till att en springande punkt när det gäller att komma till rätta med det omfattande problemet med skattefusk och svartarbete är en ökad kontroll på fältet som möjliggör att det svarta arbetet kan identifieras (jfr prop. 2005/06:169 s. 32). Systemet med personalliggare i restaurang- och frisörbranscherna, som innefattar en möjlighet för Skatteverket att genomföra oannonserade kontrollbesök, har haft positiva effekter på löneredovisningen inom de berörda branscherna (jfr prop. 2012/13:34 s. 22). Det framstår som önskvärt att det även i ett kontrollsystem för byggbranschen ingår en möjlighet för Skatteverket att genomföra oannonserade kontroller i verksamheten. Detta är också efterfrågat av branschen.

Den första frågan som infinner sig är vad som ska kontrolleras. Närmast tillhands är, givet syftet med kontrollerna, någon form av dokumentation av vilka som är verksamma i verksamheten. Det bör övervägas om det ska finnas någon form av rapporteringsplikt till Skatteverket av dokumentationen. Det är eftersträfvansvärt att kontrollförfarandet till stor del kan ske elektroniskt. En elektronisk hantering kan bidra till att minska de administrativa kostnader som de berörda företagen annars kan komma att få. Ett kontrollsystem som innefattar oannonserade kontrollbesök kräver vidare att kontroller faktiskt genomförs i viss omfattning. En viktig utgångspunkt i sammanhanget är att kontrollsystemet ska vara mindre resurskrävande per kontroll för Skatteverket än t.ex. en revision. Även i detta avseende är ett utnyttjande av elektroniska lösningar intressant. I sammanhanget måste dock integritetsaspekterna gällande de personer som dokumentationen rör beaktas.

Utredaren kan med fördel överväga olika alternativ i fråga om dokumentation och rapportering. Det frivilliga systemet med ID06 kan vara av intresse. Det är dock inte givet att ett system som ID06, som tillämpas på avtalsrättsliga grunder, på ett enkelt sätt låter sig överföras till offentligrättslig lagstiftning. Sådan lagstiftning måste följa vissa principer och vara rättssäker och utformad på ett sådant sätt att den bäddar för en enhetlig tillämpning av densamma.

Den fråga som följer härnäst är var Skatteverket ska få genomföra de oannonserade kontrollbesöken. Ett av problemen är att bygg- och anläggningsverksamhet normalt inte utförs i en verksamhetslokal. Överhuvudtaget utförs sådan verksamhet på mycket vitt skilda typer av platser. Som exempel kan nämnas stora nybyggnadsprojekt, vägbyggen som sträcker sig flera kilometer, mindre ombyggnader i kontorshus där ordinarie verksamhet samtidigt pågår eller omläggning av ledningar i gatumark i ett bostadsområde. I promemorian Närvaroliggare och kontrollbesök (Ds 2009:43) föreslogs att skyldigheten att föra personaliggare skulle knytas till en arbetsplats. Begreppet arbetsplats beskrevs i promemorian som ett område inom vilken näringsverksamhet bedrivs och över vilket näringsidkaren råder. När flera näringsidkare är verksamma på en arbetsplats, vilket är vanligt förekommande på byggarbetsplatser, föreslogs att en gemensam liggare skulle föras på arbetsplatsen. Ansvaret mellan de olika näringsidkarna kunde enligt utredaren regleras genom avtal. Ansvarig i förhållande till staten var den näringsidkare som ytterst råder över arbetsplatsen. Förslagen om hur begreppet arbetsplats skulle definieras och vem som skulle vara ansvarig för att en liggare förs blev starkt kritiserade av flera remissinstanser och regeringen bedömer i prop. 2012/13:34 att förslagen inte bör genomföras (a. prop. s. 19 f.).

Utredaren ska

- utreda om ett system med oannonserade kontrollbesök kan utformas för byggbranschen med beaktande av de skiftande förhållandena i denna bransch,
- överväga vilken form av dokumentation som ska kontrolleras och om någon rapporteringsplikt ska finnas för de berörda företagen,
- överväga vilka avgränsningar som behövs för att regleringen ska kunna vara rättssäker och genomförbar i praktiken, samtidigt som den önskade effekten av kontrollsystemet inte förminskas,
- beakta den ökade administrativa bördan som kan uppkomma för företagen och för Skatteverket och utforma sina förslag med en strävan att den ökade bördan blir så liten som möjligt, t.ex. genom att förslagen utformas på så sätt att de tillåter elektroniska lösningar, och
- i detta sammanhang beakta integritetsaspekterna för de personer som dokumentationen rör.

För det fall utredaren bedömer att det inte är lämpligt att genomföra en reglering för byggbranschen där oannonserade kontrollbesök ingår som ett moment ska utredaren utreda och lämna förslag på vilket annat sätt en effektiv kontroll av branschen i syfte att minska förekomsten av svartarbete kan åstadkommas.

Sanktioner - vem ska vara ansvarig?

För att säkra efterlevnaden av ett kontrollsystem måste systemet rimligen innefatta sanktioner för den som inte fullgör sina skyldigheter. På många byggarbetsplatser är som regel flera olika arbetsgivare verksamma samtidigt. Antalet varierar inte sällan under den tid då byggprojektet fortskrider. Från rättssäkerhetssynpunkt är det av stor vikt att det tydligt framgår vem som ansvarar för att skyldigheterna enligt kontrollbestämmelserna fullgörs, dvs. vem som riskerar sanktioner om så inte befinns vara fallet.

I uppdraget ingår även att beakta situationen där byggarbetare som arbetar i Sverige har en arbetsgivare som inte har fast driftställe i Sverige.

Utredaren ska

- överväga och föreslå vilka sanktioner som överträdelser av de föreslagna bestämmelserna bör ge upphov till,
- utreda var ansvaret för att fullgöra skyldigheterna enligt kontrollsystemet ska placeras och om detta ska kunna övertas av någon annan, t.ex. genom avtal,
- analysera risken för att reglerna om ansvar kringgås, t.ex. genom att den ursprungligt ansvarige anlitar en s.k. målvakt för ändamålet, och
- analysera ansvarsfrågan ur ett EU-rättsligt perspektiv.

Undantag

En ytterligare fråga som bör ställas är om det ska finnas undantag i kontrollsystemet. Beroende på vilken form av kontrollsystem som utredaren föreslår kan olika varianter vara aktuella. Från skyldigheten att föra personalliggare görs t.ex. undantag för enskilda näringsidkare och fåmansföretag (se 39 kap. 11 § andra stycket skatteförfarandelagen). Det kan vidare tänkas att undantag bör gälla för sådan verksamhet som träffas av bestämmelserna om ROT-avdrag. Det finns emellertid alltid en risk att undantagsbestämmelser utnyttjas i syfte att kringgå skyldigheterna i ett kontrollsystem. Sådana företeelser kan i sin tur riskera att urholka systemet och leda till att förväntade positiva effekter inte uppnås i tillräcklig grad.

Utredaren ska därför

- överväga om några undantag bör finnas i kontrollsystemet, och
- analysera riskerna för att undantagen utnyttjas på ett otillbörligt sätt.

Konsekvensbeskrivningar

Utredaren ska bedöma de offentligfinansiella konsekvenserna av förslagen. Om förslagen kan förväntas leda till kostnadsökningar för det allmänna, ska utredaren föreslå hur dessa ska finansieras. Vidare ska förslagets påverkan på den administrativa bördan för företagen och Skatteverket bedömas.

Samråd och redovisning av uppdraget

Utredaren ska samråda med byggbranschen och Skatteverket.

Uppdraget ska redovisas senast den 31 januari 2014.

Departementsserien 2014

Kronologisk förteckning

1. Gröna boken
Riktlinjer för författningsskrivning. SB.
2. Patent- och marknadsdomstol. Ju.
3. Europeisk skyddsorder
– Samarbete om skydd för hotade och
förföljda personer inom EU. Ju.
4. Våldsbejakande extremism i Sverige
– nuläge och tendenser. Ju.
5. Särskilt ömmande omständigheter. Ju.
6. Gårdstödet 2015–2020
–förslag till svenskt genomförande. L.
7. Minskat svartarbete i byggbranschen. Fi.

Departementsserien 2014

Systematisk förteckning

Statsrådsberedningen

Gröna boken

Riktlinjer för författningsskrivning. [1]

Justitiedepartementet

Patent- och marknadsdomstol. [2]

Europeisk skyddsorder

– Samarbete om skydd för hotade och
förföljda personer inom EU. [3]

Våldsbejakande extremism i Sverige.

– nuläge och tendenser. [4]

Särskilt ömmande omständigheter. [5]

Kulturdepartementet

Arbetsmarknadsdepartementet

Utrikesdepartementet

Försvarsdepartementet

Socialdepartementet

Finansdepartementet

Minskat svartarbete i byggbranschen. [7]

Utbildningsdepartementet

Landsbygdsdepartementet

Gårdsstödet 2015–2020

– förslag till svenskt genomförande. [6]

Miljödepartementet

Näringsdepartementet
