



Regleringsbrevsuppdrag

Svartarbete och social dumpning

Förslag på personalliggare i ytterligare
verksamheter

Bilaga till dnr. 1 31 575009-15/113

2015-10-26

Innehållsförteckning

1	SAMMANFATTNING	4
1.1	Förslag på branscher som bör omfattas av systemet med personalliggare	4
1.2	Beräknade effekter av personalliggare i dessa branscher	5
2	INLEDNING	6
2.1	Skatteverkets tolkning av uppdraget	6
2.2	Definition av begrepp	7
3	PERSONALLIGGARE SOM VERKTYG I SKATTEKONTROLLEN	9
3.1	Verksamheter som har personalliggare idag	9
3.2	Utformningen av systemet med personalliggare	10
3.3	Utvärdering av systemet med personalliggare för restaurang- och frisörverksamhet	13
3.4	Andra kontrollverktyg än personalliggare	14
4	ANALYS AV VERKSAMHETER UTIFRÅN LÄMPLIGHET FÖR PERSONALLIGGARE	16
4.1	Krav på personalliggare i alla företag?	16
4.2	Den samlade erfarenheten om svartarbete i olika verksamheter	16
4.2.1	<i>Företagens uppfattning om skattefusk och svartarbete i olika branscher</i>	<i>17</i>
4.2.2	<i>Skatteverkets stora svartjobsrapport</i>	<i>18</i>
4.2.3	<i>Skatteverkets riskanalys om oredovisade inkomster</i>	<i>19</i>
4.2.4	<i>Skatteverkets granskningar av livsmedelsgrossister</i>	<i>22</i>
4.2.5	<i>Personalliggare i andra länder</i>	<i>23</i>
4.2.6	<i>Andra myndigheters granskning</i>	<i>23</i>
4.3	Förutsättningar för att personalliggare ska vara en verksam åtgärd	25
5	SKATTEVERKETS FÖRSLAG PÅ VERKSAMHETER SOM BÖR OMFATTAS AV SYSTEMET MED PERSONALLIGGARE	27
5.1	De verksamheter där personalliggare har störst potential att motverka svartarbete	29
5.1.1	<i>Bilverkstäder</i>	<i>29</i>
5.1.2	<i>Partihandel med livsmedel</i>	<i>29</i>
5.1.3	<i>Kropps- och skönhetsvård</i>	<i>31</i>
5.2	Verksamheter där svartarbetet är särskilt problematiskt, men där personalliggare inte är en effektiv åtgärd	32
5.2.1	<i>Odling</i>	<i>32</i>

5.2.2	<i>Bärplockning</i>	32
5.2.3	<i>Hotell och logiverksamhet</i>	32
5.2.4	<i>Lokalvård, renhållning (gator, vägar, parker etc.) och snöröjning/ snöskottning</i>	34
5.2.5	<i>Taxi, godstransporter och kurirverksamhet</i>	34
5.2.6	<i>Personaluthyrning</i>	34
5.3	Skatteverkets förslag till verksamheter där krav på personalliggare bör införas	34
6	EFFEKTEN AV ATT INFÖRA PERSONALLIGGARE	36
6.1	Effekt	36
6.2	Hur personalliggare verkar – ett teoretiskt resonemang.....	36
6.3	Effekten av att införa personalliggare – empiri.....	39
6.4	Uppskattning av effekterna av att införa personalliggare i de föreslagna verksamheterna	39
6.4.1	<i>Underlag för beräkning</i>	40
6.5	Uppskattade effekter av personalliggare	42
6.5.1	<i>Offentligfinansiell effekt</i>	43
6.5.2	<i>Effekt på svartarbete</i>	45
BILAGA 1:	LÄMPLIGHETEN MED PERSONALLIGGARE I OLIKA BRANSCHER	47

1 Sammanfattning

Skatteverket fick i regleringsbrevet för budgetåret 2015 i uppdrag att utreda möjligheten att utveckla systemet med personalliggare till att omfatta fler branscher i syfte att motverka svartarbete och social dumpning. I uppdraget ingår att lämna förslag på vilka ytterligare branscher som kan omfattas av systemet och utreda förväntade effekter av en sådan åtgärd på förekomsten av svartarbete och social dumpning.

Som kontrollinstrument är personalliggarna i dagsläget begränsade till att användas för att motverka svartarbete och kan därför minska social dumpning endast via minskat svartarbete. Som en följd av detta har analysen i den här rapporten begränsats till att avse möjligheterna att minska *svartarbetet* i fler branscher med hjälp av personalliggare. I den mån svartarbete bidrar till social dumpning kan personalliggaren även motverka sociala dumpning.

1.1 Förslag på branscher som bör omfattas av systemet med personalliggare

För att personalliggare ska vara motiverat för att motverka svartarbetet i en bransch krävs att det förekommer svartarbete av väsentlig omfattning i branschen. Verksamheten i branschen måste också vara av sådant slag att just personalliggare blir ett effektivt verktyg för att minska svartarbetet. Det innebär framför allt att verksamheten ska bedrivas på en avgränsbar fysisk plats, men även svartarbetets karaktär har betydelse för effektiviteten.

Utifrån en kartläggning av ett antal olika studier av svartarbete och övrigt skattefusk inom olika branscher har Skatteverket identifierat ett antal branscher där svartarbete är ett betydande problem.

- Delar av jordbruksnäringen, framför allt odling
- Bärplockning
- Byggnadssektorn
- Taxi, godstransporter och kurirverksamhet
- Bilverkstäder inklusive biltvätt och däckservice
- Delar av parti- och detaljhandeln, framför allt partihandel med livsmedel
- Magasinering och stödtjänster till transport, framför allt lagerverksamhet med färskvaror
- Hotell och logiverksamhet
- Restaurangverksamhet
- Lokalvård, renhållning och snöskottning
- Personaluthyrning (bemanningsverksamhet)
- Kropps- och skönhetsvård

Av dessa finns det redan krav på personalliggare inom restaurangverksamhet, frisörverksamhet (ingår i branschgruppen kropps- och skönhetsvård) samt tvätteriverksamhet (även den ingår i branschgruppen kropps- och skönhetsvård) och från och med årsskiftet införs det även inom byggnadssektorn.

Inom några av branscherna är inte verksamhetens art sådan att personalliggare enligt dagens modell skulle fungera effektivt, framför allt för att verksamheterna kan bedrivas på flera olika ställen så att det inte finns någon fast verksamhetslokal eller fysiskt avgränsbar arbetsplats. Det gäller till exempel bärplockning, transportsektorn och lokalvård.

Sammantaget har analysen resulterat i tre verksamheter där svartarbete i dagsläget utgör betydande problem och där personalliggare vore ett effektivt verktyg för att motverka det. Skatteverket föreslår därför att systemet med personalliggare utvidgas till att även omfatta följande verksamheter:

- Bilverkstäder
- Partihandel med livsmedel
- Kropps- och skönhetsvård

Med bättre tekniska hjälpmedel och ändringar i regelverket för personalliggare kan det i framtiden bli aktuellt med personalliggare även i verksamheter som inte bedrivs på en avgränsbar fysisk plats.

1.2 Beräknade effekter av personalliggare i dessa branscher

I Skatteverkets uppdrag ingår även att beräkna effekterna av att införa krav på personalliggare i nya branscher. Det är väldigt svårt att på ett heltäckande sätt redovisa effekterna av att motverka svartarbete, eftersom effekterna är beroende både av vilken ny försörjning de tidigare svart anställda får och vad som händer med de verksamheter som tidigare haft svart anställd arbetskraft. Om verksamheten fortsatte i oförändrad omfattning och alla tidigare svarta löner blev vita skulle effekterna av personalliggaren gå att överblicka, men så är inte fallet. Delar av den tidigare svart anställda arbetskraften kan byta till nya svarta eller vita arbeten och verksamheter som tidigare haft svart anställd arbetskraft kan slås ut eller omvandlas till vita verksamheter. Även helt vita verksamheter i branschen kan påverkas genom att konkurrensen från företag med svart anställda minskar eller upphör.

Eftersom inte alla tidigare svarta arbeten omvandlas till vita sådana kommer inte heller minskningen av svartarbetet och ökningen av vita arbeten att vara desamma. Det är ökningen av vita arbeten som märks i statistiken över skatteinkomster och som ger offentligfinansiella effekter, men enligt uppdraget är det effekterna på svartarbetet som ska uppskattas.

Av resonemanget ovan framgår att beräkningar av effekter på svartarbetet både är svåra att genomföra och behäftade med stor osäkerhet. Skatteverket har ändå gjort en sådan beräkning och kommit fram till att de svarta arbetsinkomsterna lågt räknat minskar med minst 0,6 miljarder kronor om personalliggare införs i de tre föreslagna branscherna.

2 Inledning

Skatteverket fick i regleringsbrevet för budgetåret 2015¹ i uppdrag att utreda möjligheten att utveckla systemet med personalliggare till att omfatta fler branscher i syfte att motverka svartarbete och social dumpning. I uppdraget ingår att lämna förslag på vilka ytterligare branscher som kan omfattas av systemet och utreda förväntade effekter av en sådan åtgärd på förekomsten av svartarbete och social dumpning.

2.1 Skatteverkets tolkning av uppdraget

Personalliggare är ett kontrollverktyg som tillkommit i syfte att motverka svartarbete. Skatteverket har därför tolkat uppdraget och lämnat förslag på personalliggare i branscher där svartarbete är ett betydande problem och där förhållandena är sådana att personalliggare enligt nuvarande modell och regelverk kan vara en fungerande metod för att åtgärda problemen. Skatteverket utgår alltså i detta uppdrag från att regelverket kring personalliggare förblir i huvudsak oförändrat rörande till exempel vilka uppgifter som ska föras in i personalliggaren, kontroll av personalliggare och kravet på att personalliggaren kan kopplas till en viss verksamhetslokal eller arbetsplats. De branscher som föreslås för personalliggare är därför sådana som enligt Skatteverkets bedömning är lämpliga att foga in i det befintliga regelverket.

I uppdraget uttrycks även en förhoppning om att införandet av personalliggare i fler branscher även ska kunna användas som ett verktyg för att motverka social dumpning. Eftersom systemet med personalliggare i sin nuvarande utformning är ett kontrollverktyg som enbart får användas av Skatteverket, kan det inte explicit användas för att motverka social dumpning i form av brister i arbetsmiljö, säkerhet eller andra arbetsförhållanden. För att kunna inrikta kontrollen mot social dumpning krävs det att systemet med personalliggare utvidgas till att även ge tillsynsmyndigheterna inom dessa områden befogenhet att göra oanmälda besök och få tillgång till den information som finns i personalliggarna. Skatteverket har i dagsläget inte för avsikt att föreslå någon sådan utvidgning, och det ingår inte heller i utredningsuppdraget.

Trots det kan systemet med personalliggare även i sin nuvarande form få positiva effekter som sträcker sig längre än inom skatteområdet. Den direkta effekt personalliggarna har på social dumpning gäller den del av social dumpning som har en direkt koppling till svartarbete, d.v.s. när det är den som arbetar svart som är utsatt för någon form av social dumpning. Genom att motverka svartarbetet motverkas automatiskt även den formen av social dumpning. Systemet med personalliggare kan dock även ha viss effekt på andra former av social dumpning. Det gäller till exempel om svartarbetet i en bransch pressar ned lönerna eller på annat sätt försämrar arbetsförhållandena för övriga anställda så mycket att det kan karaktäriseras som social dumpning. Kan man genom införande av personalliggare motverka svartarbetet blir det lättare för företagen att vara konkurrenskraftiga utan att bryta mot regelverk för t.ex. arbetsmiljö. Möjligheten till oanmälda besök från en myndighet kan

¹ Fi2013/2986 och Fi2014/4482 (delvis)

också tänkas öka viljan att även följa regler som ligger utanför den myndighetens kontrollområde.

Eftersom uppdraget är inriktat på just personalliggare som kontrollverktyg kan man bara använda det för att begränsa svartarbetet. Detta innebär att personalliggare är verksamt för att minska social dumpning enbart i den mån det går via svartarbetet och inte på något annat sätt. Av det följer som en naturlig effekt att Skatteverket i den här rapporten inriktar sig på att föreslå branscher där personalliggare kan förväntas vara ett effektivt verktyg för att minska just svartarbete.

2.2 Definition av begrepp

Svartarbete

Skatteverket definierar i denna rapport svartarbete som *en arbetsinsats för vilken skatter eller avgifter i strid mot lagen inte har redovisats*. Det behöver inte röra sig om anställning utan kan även gälla oredovisade inkomster i näringsverksamhet. Ett krav på personalliggare innebär möjligheter till förbättrad skattekontroll och har visat sig vara ett effektivt sätt att förebygga svartarbete.

Social dumpning

Generellt kan konstateras att social dumpning i vid mening är en term som används för att beskriva en situation på arbetsmarknaden som leder fram till att kostnaderna för arbetskraft sänks. Social dumpning innebär att en arbetsgivare minskar sina kostnader genom att anställa arbetskraft med lägre löner, t.ex. utländsk arbetskraft eller genom att inte uppfylla gällande regelverk rörande exempelvis skatter, arbetsmiljö, migration eller arbetsrätt i Sverige eller i ett annat land.

Branscher och verksamheter

När man studerar olika branscher kan man använda sig av den indelning av branscher som görs i standarden för svensk näringsgrensindelning, SNI. Detta är främst en statistisk standard som används för att klassificera enheter som företag och arbetsställen efter deras ekonomiska aktiviteter. SNI är en viktig klassifikation för bland annat ekonomisk statistik. Därtill kan den användas för administrativa ändamål. När det gäller reglerna för vilka företag som ska använda personalliggare är det dock *verksamheten* och inte *branschtillhörigheten* som avgör.

Flera verksamheter kan ingå i samma bransch. Ett tydligt exempel är branschen ”Övriga konsumenttjänster”, där det ingår en mängd olika verksamheter såsom social kontaktverksamhet, dressyr av sällskapsdjur, tatueringverksamhet, parkeringsvakter och drift av avgiftsbelagda maskiner som fotoautomater, förvaringsskåp o.d. Vissa av verksamheterna i en bransch kan vara aktuella för personalliggare medan andra inte är det. En specifik verksamhet kan också hänföras till olika branscher beroende på sambandet med

övriga verksamheter hos företagen. Ett exempel på detta är lagerhantering. Det ingår i branschen ”Magasinering och stödtjänster till transport” om det utförs av en transportfirma eller av en firma som enbart driver ett varulager. Om det däremot är en grossistfirma som har egna varulager så ingår lagerhanteringen i någon av branscherna för ”Grossistverksamhet”.

Uppdraget i detta fall är att ”...utreda möjligheten att utveckla systemet med personalliggare till att omfatta fler branscher...”. Eftersom befintligt regelverk för personalliggare fokuserar på verksamheter utgår vi från att det är verksamheter som avses även i detta fall.

Den ekonomiska statistik som finns tillgänglig för olika verksamheter utgår alltid från branschtillhörighet enligt SNI. De studier om svartarbetets omfattning som gjorts inom Skatteverket är också i de allra flesta fall kopplade till olika branscher. Det innebär att analysen i den här rapporten huvudsakligen utförs på branschnivå, men slutsatserna om när personalliggare är ett effektivt kontrollverktyg dras på verksamhetsnivå.

3 Personalliggare som verktyg i skattekontrollen

3.1 Verksamheter som har personalliggare idag

Sedan ett antal år tillbaka finns det krav på personalliggare för frisörer, restauranger och tvätterier. Vid årsskiftet kommer personalliggare även att införas för byggverksamhet. Det innebär att kravet på personalliggare kommer att omfatta ungefär 130 000 företag eller 8,7 procent av alla företag och 8,4 procent av alla anställda. 80 procent av dessa företag och drygt hälften av de anställda hör till byggverksamhet.

Tabell 1: Storleken på de branscher som har eller snart kommer att ha personalliggare

Verksamhet	Antal företag*		Antal anställda**		Lönesumma***
	Antal	Andel	Antal	Andel	Andel
Restaurangverksamhet	20 695	1,4%	279 168	3,5%	1,4%
Frisörverksamhet	3 693	0,2%	11 904	0,1%	0,1%
Tvätteriverksamhet	419	0,0%	6 122	0,1%	0,1%
Byggverksamhet	105 634	7,0%	249 266	4,7%	6,3%
Summa	130 441	8,7%	546 460	8,4%	7,9%

Källa: Beräkningar utifrån data från Skatteverkets informationslager

* I beräkningen ingår enbart företag som berörs av reglerna om personalliggare. Det innebär att enskilda näringsidkare och handelsbolag som inte har några anställda exkluderats i alla verksamheter utom byggverksamhet.

** Antal anställda har beräknats utifrån antal lämnade kontrolluppgifter för löner.

*** Lönesumma har för varje företag beräknats som det högsta av redovisade löner enligt skattedeklaration och redovisade löner enligt lämnade kontrolluppgifter.

Frisörer och restauranger

Sedan den 1 januari 2007 gäller för näringsidkare som bedriver restaurang- och frisörverksamhet en skyldighet att löpande föra en personalliggare över de personer som är verksamma i näringsverksamheten.² Skatteverket har möjlighet att göra oannonserade kontrollbesök i en verksamhetslokal för att kontrollera personalliggaren. En kontrollavgift tas ut om inte skyldigheten fullgörs.

Tvätter- och byggverksamhet

I november 2008 utsågs en utredare för att inom Finansdepartementet göra en översyn av bestämmelserna om personalliggare och utreda möjligheterna och konsekvenserna av att utvidga systemet helt eller delvis till att omfatta företag som bedriver bygg- och

² 39 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Prop. 2005/06:169, bet. 2005/06:SkU29, rskr. 2005/06:349

tvätteriverksamhet. Uppdraget redovisades i september 2009 då bl.a. en utvidgning av systemet till dessa verksamheter föreslogs.³

Förslagen i promemorian behandlades av regeringen och ett förslag överlämnades till riksdagen hösten 2012.⁴ I fråga om byggverksamhet gjorde dock regeringen bedömningen att utredarens förslag inte borde genomföras. Istället skulle frågan om ett ändamålsenligt kontrollsystem för byggverksamhet utredas på nytt. Utvidgningen kom därför endast att omfatta tvätteriverksamhet. I början av 2013 fick en utredare i uppdrag att utreda hur ett kontrollsystem inom skatteförfarandet kunde vara utformat för byggverksamhet. I enlighet med utredarens förslag⁵ kommer personalliggare för byggverksamhet att införas från 1 januari 2016.⁶

3.2 Utformningen av systemet med personalliggare

Den som bedriver restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet måste föra personalliggare. Som restauranger räknas också gatukök, kaféer, personalmatsalar, cateringverksamhet, centralkök, pizzabutiker och liknande ställen där man kan hämta mat. Med frisörverksamhet avses hårvård och med tvätteriverksamhet avses rengöring av textilier eller jämförbara material samt uthyrning, färgning, lagning eller ändring av textilier i samband med sådan verksamhet. Inlämningsställen för tvätt (tvättningsverksamheten sker på annan plats) omfattas inte av krav på personalliggare.

Att föra personalliggare

Kravet på personalliggare innebär att företagaren måste anteckna i personalliggaren vilka som är verksamma i lokalen och när. En personalliggare som förs manuellt ska vara bunden i sin form och sidorna ska vara förnumrerade. Det är inte tillåtet att använda lösa papper eller exempelvis spiralblock. Man kan också föra personalliggaren digitalt. Programmet måste vara sådant att alla händelser loggas så att det framgår när och av vem en ändring är gjord. Det går alltså inte att göra en egen personalliggare i Excel eller något liknande program.

Alla verksamma ska antecknas i personalliggaren

"Verksamma" är det ord som används i lagtexten. Det betyder att företagaren måste anteckna inte bara anställda, utan också andra som på något sätt deltar i verksamheten. Även personal som är oavlönad (till exempel praktikanter eller släktingar) eller som hyrts in från ett bemanningsföretag ska föras in i personalliggaren. Däremot ska till exempel en servicetekniker från ett annat företag som tillfälligt utför ett arbete inte föras in i personalliggaren.

³ Närvaroliggare och kontrollbesök – En utvärdering och förslag till utvidgning, Ds 2009:43

⁴ Prop. 2012/13:34

⁵ Minskat svartarbete i byggbranschen, Ds 2014:7

⁶ Prop. 2014/15:6

Skyldigheten att föra personalliggare gäller dock inte för enskild näringsverksamhet, fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag där bara näringsidkaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma.⁷ Bland annat innebär undantaget för enskilda näringsidkare utan anställda att om en frisör hyr ut stolar till andra frisörer utan anställda behöver dessa andra frisörer inte föras in i någon personalliggare.

Enligt en dom i Regeringsrätten behöver en enskild näringsidkare som har personalliggare för sina anställda inte anteckna sig själv i personalliggaren.⁸ Skatteverket tolkar detta som att inte heller näringsidkarens make och barn under 16 år behöver föras in i personalliggaren. Enligt Skatteverkets tolkning gäller detsamma om verksamheten bedrivs i form av fåmansföretag och fåmanshandelsbolag. Uppgifter om egna och angivna närståendes arbetspass behöver därför inte föras in i personalliggaren även om sådan ska föras för anställda. Detta innebär i praktiken att alla verksamma inte kommer att antecknas i personalliggaren, vilket medför problem vid Skatteverkets kontroller.

Skatteverket anser att dessa regler bör ses över och att det bör utredas närmare om inte skyldigheten att dokumentera verksamma personer i personalliggare bör omfatta även ägare, enskild näringsidkare, make och barn, d.v.s. alla som är verksamma i verksamhetslokalen. Syftet med personalliggaren är bl.a. att åstadkomma riktiga beskattningsbeslut. Skatteverket använder ofta iakttagelser vid kontrollbesök som utgångspunkt för att ompröva t.ex. beslut om arbetsgivaravgifter. Ett moment i Skatteverkets bevisföring i sådana ärenden blir att bedöma ett företags arbetskraftsbehov. Detta påverkas naturligtvis av i vilken utsträckning näringsidkaren själv eller den här aktuella familjekretsen deltar i verksamheten. Eftersom storleken på den insatsen kan vara mycket olika från fall till fall, skulle Skatteverket ha betydligt bättre förutsättningar att fatta riktiga beskattningsbeslut om personalliggaren innehöll uppgifter om alla som över huvud taget varit verksamma i näringsverksamheten.

Uppgifter som ska antecknas i personalliggaren

Av personalliggaren ska företagets namn och personnummer/organisationsnummer framgå och för varje verksamhetsdag ska det framgå:

- För- och efternamn samt personnummer för var och en som är verksam.
- Vilka tider varje verksam persons arbetspass börjar och slutar. Uppgifterna ska dokumenteras i omedelbar anslutning till att passet påbörjas och avslutas. Ett arbetspass är en sammanhängande period utan längre ledighet än normala pauser och matraster.

⁷ 31 kap. 11§ SFL

⁸ RÅ 2008 ref. 53

Personalliggare för byggverksamhet

Från 1 januari 2016 omfattar kravet på personalliggare även byggarbetsplatser.⁹ Här är det inte tillåtet med personalliggare i pappersform, utan den ska vara elektronisk.

Det gäller andra regler för vilka som ska antecknas i personalliggaren inom byggverksamhet jämfört med frisör-, restaurang- och tvätteriverksamhet, vilket beror på att arbetet ofta organiseras på olika sätt i de olika verksamheterna. Frisör, restaurang- och tvätteriverksamhet bedrivs oftast i en verksamhetslokal och de som är verksamma är oftast anställda (med undantag av frisörbranschen där stolar ofta hyrs ut till enskilda näringsidkare). Om en restaurang anlitar en snickare för att byta en bardisk i en restaurang så ska den personen inte tas med i restaurangens personalliggare, eftersom snickaren inte är verksam i restaurangverksamheten (utan i en byggverksamhet).

Byggverksamhet är annorlunda eftersom man oftast inte har en verksamhetslokal, utan en byggarbetsplats. Det är också normalt att det är många olika entreprenörer som är verksamma på samma byggarbetsplats. Därför har reglerna fått en annan utformning så att det är alla som är verksamma på byggarbetsplatsen som ska ingå i personalliggaren. I personalliggaren ska alltså både personer som är anställda av byggherren och underentreprenörer i ett eller flera led och deras anställda antecknas.¹⁰ Det enda undantaget från att antecknas i personalliggaren gäller för personer som under kortare tid bara lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel.

Liggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverkets kontroll

Personalliggaren ska finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen respektive på byggarbetsplatsen. Skatteverket kan besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är skyldig att föra personalliggare fullgör sina eventuella skyldigheter. Vid kontrollbesök på en byggarbetsplats kommer Skatteverket också att kunna kontrollera att byggherren fullgör sina eventuella skyldigheter.¹¹ Kontrollbesök får bara genomföras i verksamhetslokaler eller från årsskiftet på byggarbetsplatser. Skatteverket får vid kontrollbesök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Verket har även rätt att vid kontrollbesök på en byggarbetsplats fråga en sådan person för vilken näringsidkares räkning han eller hon utför arbetsuppgifter. De uppgifter som lämnas får stämmas av mot personalliggaren. Skatteverket beslutar om kontrolluppgift både på den grunden att personalliggare saknas och för varje

⁹ Enligt den nya 39 kap. 11 b § SFL är det byggherren som ska tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen. Skyldigheten att tillhandahålla sådan utrustning gäller dock inte förrän den sammanlagda kostnaden för byggverksamheten på byggarbetsplatsen kan antas uppgå till mer än fyra prisbasbelopp. Den omfattar inte heller byggherrar som är fysiska personer och utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten förutsatt att detta inte sker i näringsverksamhet. Som byggherre räknas en näringsidkare som har fått i uppdrag att självständigt ansvara för arbetets utförande, om byggherren och näringsidkaren skriftligen har avtalat att byggherrens samtliga skyldigheter enligt 39 kap. 11 b och 12 §§ SFL samt 7 kap. 2 a och 4 §§ SFL ska fullgöras av näringsidkaren vid utförandet av uppdraget.

¹⁰ Prop. 2014/15:6, s. 92 (39 kap. 11 a § SFL)

¹¹ 42 kap. 8 § och kommande 42 kap. 8 a § SFL

person som vid kontrollen är verksam i lokalen eller på byggarbetsplatsen men inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare.¹²

3.3 Utvärdering av systemet med personliggare för restaurang- och frisörverksamhet

Personalliggare medför högre redovisade löner

Systemet med personliggare för restaurang- och frisörverksamhet utvärderades under 2008-2009.¹³ Vid utvärderingen framkom att systemet haft positiva effekter och att effekterna var större inom restaurangverksamhet än inom frisörverksamhet. Utvärderingen visade att personalliggarna haft betydande effekt på löneredovisningen i restaurangbranschen och att effekten ökat successivt under de första två åren efter införandet. Första året efter införandet (d.v.s. 2007) ökade lönerna i restaurangbranschen med 0,7 – 1,2 miljarder kronor, motsvarande 3000 – 5000 årsarbetskrafter eller en ökning med ca 5-8 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Två år efter införandet (d.v.s. 2008) var den totala ökningen 1,0 – 1,5 miljarder kronor, motsvarande 4000 – 6 000 årsarbetskrafter, eller 7-11 procent av den redovisade lönesumman i branschen. Personalliggarna hade även viss effekt på löneredovisningen i frisörbranschen direkt efter bestämmelsernas införande, men effekten avtog sedan över tiden. Under 2008 gav beräkningarna för frisörbranschen ett så osäkert resultat att det inte gick att fastställa någon effekt.¹⁴

Berörda företagare anser att personalliggarna lett till sundare konkurrens

I samband med utvärderingen genomfördes även en intervjuundersökning omfattande restauranger och frisörer. Undersökningen visade att en majoritet av restaurang- och frisörföretagen gav personalliggaren gott betyg. De ansåg att personalliggarna lett till minskat svartarbete och sundare konkurrens. De allra flesta företagen ansåg att det är enkelt och går snabbt att fylla i personalliggarna. Av intervjuerna framkom också att systemet inte upplevdes som tids- eller kostnadskrävande.¹⁵

Både vid djupintervjuer och vid gruppdiskussioner med restaurangföretagare kom det fram önskemål om att systemet med personalliggare ska utvidgas till att omfatta fler branscher, eftersom restaurangbranschen annars pekas ut som en bransch med mycket svartarbete.

Allmänhetens inställning till kontroller på arbetsplatser

Skatteverket har vid flera tillfällen undersökt inställningen till personalliggare och andra sätt att kontrollera vem/vilka som arbetar på en arbetsplats. Inom ramen för TNS Gallups telefonomnibus 2006 tillfrågades allmänheten dels om inställningen till svartarbete,

¹² Jfr 50 kap. 3 och 4 §§ SFL.

¹³ Närvaroliggare och kontrollbesök, En utvärdering och förslag till utvidgning, Ds 2009:43

¹⁴ Närvaroliggare och kontrollbesök, En utvärdering och förslag till utvidgning, Ds 2009:43, s. 11-12

¹⁵ Närvaroliggare och kontrollbesök, En utvärdering och förslag till utvidgning, Ds 2009:43, s. 12

skattefusk och fusk med sociala förmåner, dels om inställningen till förslag till åtgärder för att förebygga svartarbete och bidragsfusk. Totalt intervjuades 1 029 personer i åldrarna 18-74 år. 83 procent ansåg att Skatteverket bör ha rätt att kontrollera vem som arbetar på en arbetsplats.¹⁶

Svart arbete har blivit vitt

Sammantaget kan man konstatera att personalliggarna har haft en betydande effekt på löneredovisningen i restaurangbranschen och effekten har ökat successivt under de första två åren efter införandet. Osäkerheten i beräkningarna är dock relativt stor. Den sammantagna slutsatsen är dock att ett stort antal svarta jobb har blivit vita som en följd av bestämmelserna om personalliggare och att detta alltså är ett effektivt sätt att förebygga svartarbete.

3.4 Andra kontrollverktyg än personalliggare

Kassaregister

År 2010 infördes regler om kassaregister. Reglerna innebär att de flesta företag som säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller kontokortsbetalning ska använda ett godkänt kassaregister. Med det menas ett tillverkardeklarerat kassaregister som uppfyller kraven i skatteförfarandelagen och Skatteverkets föreskrifter. Skatteverket får vid tillsyn göra oanmälda besök för att kontrollera att näringsidkare har kassaregister som uppfyller de krav som finns. Vid kontrollbesök får verket kontrollera att dessa används på rätt sätt.

Effekter av kassaregister och allmänhetens inställning till kontrollbesök och tillsyn

Även beträffande kassaregister har det gjorts utvärderingar av effekter och av allmänhetens inställning till kontrollbesök och tillsyn. Av Skatteverkets effektutvärdering ”Krav på kassaregister”¹⁷ framgår att kravet på kassaregister i kombination med Skatteverkets kontrollinsatser har bidragit till minskat skatteundandragande inom kontanthandeln.¹⁸ Av den enkätundersökning som genomfördes framgår också tydligt en samsyn kring kontrollbesök och tillsyn bland företagen.¹⁹ På en mer generell fråga svarade en majoritet av företagen, 64 procent, att de tycker reglerna om kassaregister är bra. En mindre grupp, 14 procent, svarade att de tycker reglerna om kassaregister är dåliga. Var femte företagare hade ingen uppfattning.²⁰

Skatteverket har under våren 2015 analyserat effekterna av tillsyn och kontrollbesök inom kontanthandeln. Resultatet av analyserna visar att det finns en omedelbar effekt av

¹⁶ Företagens synpunkter på skattesystemet, skattefusket och Skatteverkets kontroll – Resultat från en riksomfattande undersökning våren 2013, Rapport 2013:3, s. 133

¹⁷ Rapport 2013:2

¹⁸ Rapport 2013:2, s. 86

¹⁹ Rapport 2013:2, s. 80-86

²⁰ Rapport 2013:2, s. 83

Skatteverkets kontroller både på omsättning och på lönekostnader. Resultatet för populationen som helhet tyder på att kontrollen leder till att företagen i genomsnitt redovisar nästan 10 procent högre omsättning månaderna efter kontrollen jämfört med månaderna innan. Kontrollens effekt när det gäller lönekostnader visar på en genomsnittlig ökning på drygt 6 procent för populationen som helhet.²¹

Samtidig kontroll av kassaregister och personalliggare

För restaurang- frisör- och tvätteriverksamhet finns i dag krav på både kassaregister och personalliggare. Skatteverket har i kontrollverksamheten sett många fördelar med att kunna kombinera kontrollen av dessa båda system och anser att detta leder till effektivare kontrollmöjligheter. Det faktum att en verksamhet redan omfattas av krav på kassaregister är alltså inget hinder mot att även införa regler om personalliggare för verksamheten. Tvärtom kan en kombination av åtgärder innebära betydligt bättre kontrollmöjligheter än om bara ett enskilt system kontrolleras.

²¹ Skatteverkets analys - Effekter av tillsyn och kontrollbesök inom kontanthandel, 2015

4 Analys av verksamheter utifrån lämplighet för personalliggare

4.1 Krav på personalliggare i alla företag?

Hittills har det i Sverige bara varit aktuellt med personalliggare inom vissa verksamheter där behovet anses vara extra stort. Detta är utgångspunkten även för den här utredningen. En fördel med att begränsa användandet av personalliggare till särskilda verksamheter är att man inte påför företagen en extra administrativ börda om de inte har behov av personalliggare, samtidigt som det långt ifrån alltid är säkert att verksamhet är det lämpligaste kriteriet när det gäller att avgöra behov av personalliggare. En nackdel är också att vissa verksamheter känner sig utpekade som oseriösa och att det uppstår gränsdragningsproblem i bedömningen av vilka företag som omfattas av kravet på personalliggare.

För att undkomma gränsdragningsproblemen, öka rättvisan i systemet oavsett verksamhet och samtidigt förbättra bekämpningen av svartarbete skulle ett krav på personalliggare för samtliga företag kunna införas, eventuellt med undantag för verksamhet där kontrollbesök är olämpliga, t.ex. verksamhet som utförs i privata hem. Med hänsyn till hur det nuvarande systemet för personalliggare är utformat anser dock Skatteverket inte att detta är en framkomlig väg – inte minst då nuvarande regelverk för en effektiv kontroll med besök ställer krav på att arbetet utförs på en avgränsbar fysisk plats. Dessutom är det viktigt att krav på personalliggare uppfattas som legitimt. Om personalliggare skulle införas för samtliga verksamheter och arbetsgivare är risken stor att det inte skulle uppfattas som legitimt i verksamheter där behovet är litet eller där personalliggare inte har förutsättningar att fungera effektivt.

Skatteverket anser dock att det för framtiden kan vara intressant att närmare analysera andra sätt att ställa krav på personalliggare med utgångspunkt i en strävan att uppnå bästa möjliga medverkan från skattebetalarens sida med så få åtgärder som möjligt. I Norge är t.ex. personalliggaren en del av bokföringen och kan därmed användas av betydligt fler aktörer än i Sverige, även om kravet på att föra personalliggare endast omfattar vissa verksamheter. I Danmark finns möjlighet att förelägga samtliga arbetsgivare att under en viss begränsad tid föra personalliggare. Framtida förändringar av det svenska systemet skulle kunna möjliggöra en större utökning av antalet verksamheter och situationer, men i dagsläget väljer Skatteverket att endast föreslå förändringar för ett begränsat antal verksamheter. En viktig del i uppdraget är därför att identifiera de verksamheter som är bäst lämpade för användning av personalliggare.

4.2 Den samlade erfarenheten om svartarbete i olika verksamheter

Personalliggare är ett kontrollverktyg som har tillkommit i syfte att motverka svartarbete. När man bekämpar svartarbetet är det troligt att även vissa former av social dumpning motverkas, framför allt i de fall den sociala dumpningen har ett direkt samband med svartarbetet, men som framgår av avsnitt 2.1 så är det för bekämpning av svartarbete och

inte bekämpning av annan social dumpning som personalliggare i sin nuvarande utformning kan användas. Den här analysen av vilka verksamheter som är lämpliga för personalliggare tar därför sin utgångspunkt i möjligheterna att med hjälp av personalliggare motverka svartarbetet inom olika verksamheter.

Det är därför viktigt att identifiera sådana verksamheter där svartarbetet är ett betydande problem. Detta är dock inte tillräckligt. Svartarbetets karaktär och arbetsförhållandena i verksamheten ska även i övrigt vara sådana att personalliggare, enligt nu gällande regler, kan förväntas fungera som ett effektivt verktyg för att motverka svartarbetet.

Skatteverket har genom det praktiska arbetet med skattekontroll och genom tidigare genomförda analyser stor kunskap om svartarbetets omfattning och utbredning. Nedan följer en genomgång av de viktigaste utredningarna om svartarbete på branschnivå som Skatteverket har genomfört. Resultatet av den här kartläggningen av branscher och urvalet av verksamheter som är intressanta att titta närmare på ur ett personalliggarperspektiv har löpande stämts av med kontrollsamordnare inom Skatteverket. Därigenom har vi funnit att utfallet i de dokumenterade utredningarna stämmer väl överens med den uppfattning om svartarbetets omfattning som fördelning mellan olika branscher som den samlade erfarenheten inom Skatteverket ger. Skatteverket har också tagit del av den erfarenhet på området som finns inom andra myndigheter i Sverige och från systemen med personalliggare i våra grannländer.

4.2.1 Företagens uppfattning om skattefusk och svartarbete i olika branscher

Skatteverket gör regelbundet mätningar av medborgarnas och företagens syn på skattesystemet, skattefusket, skattekontrollen och upplevelserna i kontakterna med Skatteverket. Mätningarna görs i form av omfattande enkätundersökningar. I den företagsenkät som gjordes våren 2013 fick respondenterna ta ställning till två påståenden som tillsammans ganska väl belyser risken för svartarbete i olika branscher. Det ena påståendet är: ”Vårt företag är i stor utsträckning utsatt för konkurrens från företag som skattefuskar.” Där nämns inte svartarbete explicit, utan det kan även röra sig om andra slags skattefusk. Det andra påståendet är dock direkt inriktat på just svartarbete: ”Svarta löner förekommer i vår bransch”. Båda påståendena ger en ganska likartad bild av hur stora problemen är i olika branscher, så vi bedömer att de ganska väl återger hur företagen själv upplever svartarbetet i deras bransch.²²

²² Företagens synpunkter på skattesystemet, skattefusket och Skatteverkets kontroll – Resultat från en riksomfattande undersökning våren 2013, Skatteverkets rapport 2013:3

Tabell 2: Företagens uppfattning om konkurrens från företag som skattefuskar samt svarta löner i olika branscher, andel som svarat "Instämmer" på enkätfrågan

Bransch	"Vårt företag är i stor utsträckning utsatt för konkurrens från företag som skattefuskar"	"Svarta löner förekommer i vår bransch"
Jordbruk, skogsbruk och fiske	7 %	6 %
Utvinning av mineral	8 %	7 %
Tillverkning		
Försörjning av el, gas, värme och kyla		
Vattenförsörjning, avloppsrensning, avfallshantering och sanering		
Byggverksamhet	22 %	17 %
Handel	10 %	7 %
Reparation av motorfordon och motorcyklar		
Hotell- och restaurangverksamhet	29 %	31 %
Transport och magasinering	32 %	23 %
Informations- och kommunikationsverksamhet	4 %	4 %
Finans- och försäkringsverksamhet		
Fastighetsverksamhet		
Verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik		
Uthyrning, fastighetsservice, resetjänster och andra stödtjänster		
Utbildning	17 %	16 %
Vård och omsorg, sociala tjänster		
Kultur, nöje och fritid		
Annan serviceverksamhet		
Förvärvsarbete i hushåll		
Verksamhet vid internationella organisationer mm		

Källa: Sid 240 och 249 i Skatteverkets rapport 2013:3

4.2.2 Skatteverkets stora svartjobsrapport

År 2006 publicerade Skatteverket en stor kartläggning av svartarbete och svartköp i Sverige.²³ Rapportens syfte var bland annat att redogöra för olika sätt att beräkna omfattningen av svartarbetet utifrån bland annat nationalekonomiska beräkningar och revisionsresultat. Även om rapporten har några år på nacken kan den användas för att ge en bild av inom vilka branscher svartarbete kan antas förekomma i större utsträckning. Utifrån en analys av det svartarbete som kan upptäckas vid skatterevisioner kunde konstateras att svartarbetets omfattning varierade kraftigt mellan olika branscher. Kalkylerade dolda arbetsinkomster uttryckt som påslag på vitt redovisad arbetsinkomst var över 15 procent inom fiske, jordbruk, skogsbruk, restauranger, hårfrisörer, taxi, bilservice, lokalvård och övriga personliga tjänster. I en mellangrupp med påslag på mellan 5-15 procent finns utbildnings, hälso- och sjukvårdsföretag (exkl. offentlig sektor), byggindustri, uthyrnings- och företagservicefirmor, vägtransporter, livsmedelsbutiker, handel och hotell, camping.

²³ Svartjobb och svartköp i Sverige del 1, Undersökningsresultat, Rapport 2006:4

Mycket små påslag – under 2 procent – finns i tillverkningsindustri, gruvor, kreditinstitut, avfallshantering, elverksamhet mm.²⁴

Tabell 3: Kalkylerade dolda arbetsinkomster i olika branscher uttryckt som påslag på vitt redovisad arbetsinkomst

Bransch	Dold arbetsinkomst
Fiske	77 %
Jordbruk	67 %
Skogsbruk	55 %
Restauranger och barer	52 %
Hårvård och skönhetsalonger	45 %
Taxi	37 %
Bilservice	25 %
Lokalvård	19 %
Övriga personliga tjänster	17 %
Annan köksverksamhet	12 %
Utbildnings-, hälso- och sjukvårdsföretag	12 %
Byggindustri	12 %
Uthyrnings- och företagsservicefirmor exkl. lokalvård	11 %
Vägtransport av gods	11 %
Fastighetsförvaltning	9 %
Livsmedelsbutiker och tobakshandel	9 %
Övrig parti- och detaljhandel	8 %
Hotell, camping mm	8 %
Tillverkningsindustri	2 %
Övriga transport-, magasinerings- och kommunikationsföretag	2 %
Avloppsrensning och avfallshantering	1 %
Gruvor och mineralutvinningsindustri	1 %
Kreditinstitut och försäkringsbolag	1 %
El-, gas-, värme-, vatten- och reningsverk	0 %

Källa: Sid 47 i Skatteverkets rapport 2006:4

Det förtjänar att betonas att Skatteverket studerat de framreviderbara dolda arbetsinkomsterna.

4.2.3 Skatteverkets riskanalys om oredovisade inkomster

För att få en mer träffsäker skattekontroll arbetar Skatteverket kontinuerligt med riskanalys. Som ett steg i riskanalysen har Skatteverket under 2015 närmare studerat riskerna för oredovisade inkomster hos de 1,1 miljoner företag som i dagsläget inte omfattas av några systemåtgärder (såsom kassaregister, personalliggare, Rot eller Rut).²⁵ En viktig del i denna

²⁴ Svartjobb och svartköp i Sverige del 1, Undersökningsresultat, Rapport 2006:4 s. 47-48

²⁵ Skatteverkets riskanalys ”Oredovisade inkomster – Riskanalys – Del II”, 2015-09-22

kartläggning har varit att rangordna företagen efter hur stor risken för oredovisade inkomster bedöms vara. Studien tar alltså sin utgångspunkt i oredovisade inkomster medan vi i den här rapporten inriktar oss på svartarbete. Eftersom sambandet mellan oredovisade inkomster och svartarbete är så starkt kan resultatet även användas för att visa var risken för svartarbete är extra stor.

Det har inte genomförts tillräckligt mycket skattekontroller hos dessa 1,1 miljoner företag för att Skatteverket ska kunna bedöma risken för oredovisade inkomster utifrån historiska kontrollresultat. Istället så har företagen rangordnats indirekt via de tre riskvariabler som har bedömts ha störst betydelse:

- inkomsters spårbarhet
- informell sektor
- storleken på företag

Med graden av spårbarhet menas vilka möjligheter företagare upplever att Skatteverket vid kontroll har att upptäcka inkomster som inte redovisas. Ju svårare det är att spåra inkomsterna i ett företag (t.ex. vid en skattekontroll), desto större anses risken för oredovisade inkomster vara. Hur spårbara inkomsterna är beror på flera faktorer, t.ex. på hur ersättningen för företagets varor eller tjänster betalas, vem som betalar för tjänsten, företagarens upplevda möjligheter för Skatteverket att göra kalkyler utifrån företagets kostnader för sålda varor och tjänster samt hur företagare upplever att det är möjligt att spåra inkomster på annat sätt, t.ex. via avstämning mot offentliga register. Störst betydelse för spårbarheten anses sättet att betala för en vara eller tjänst ha. Vid försäljning till privatpersoner är oftast betalningsströmmen svårare att spåra än vid försäljning till företag.

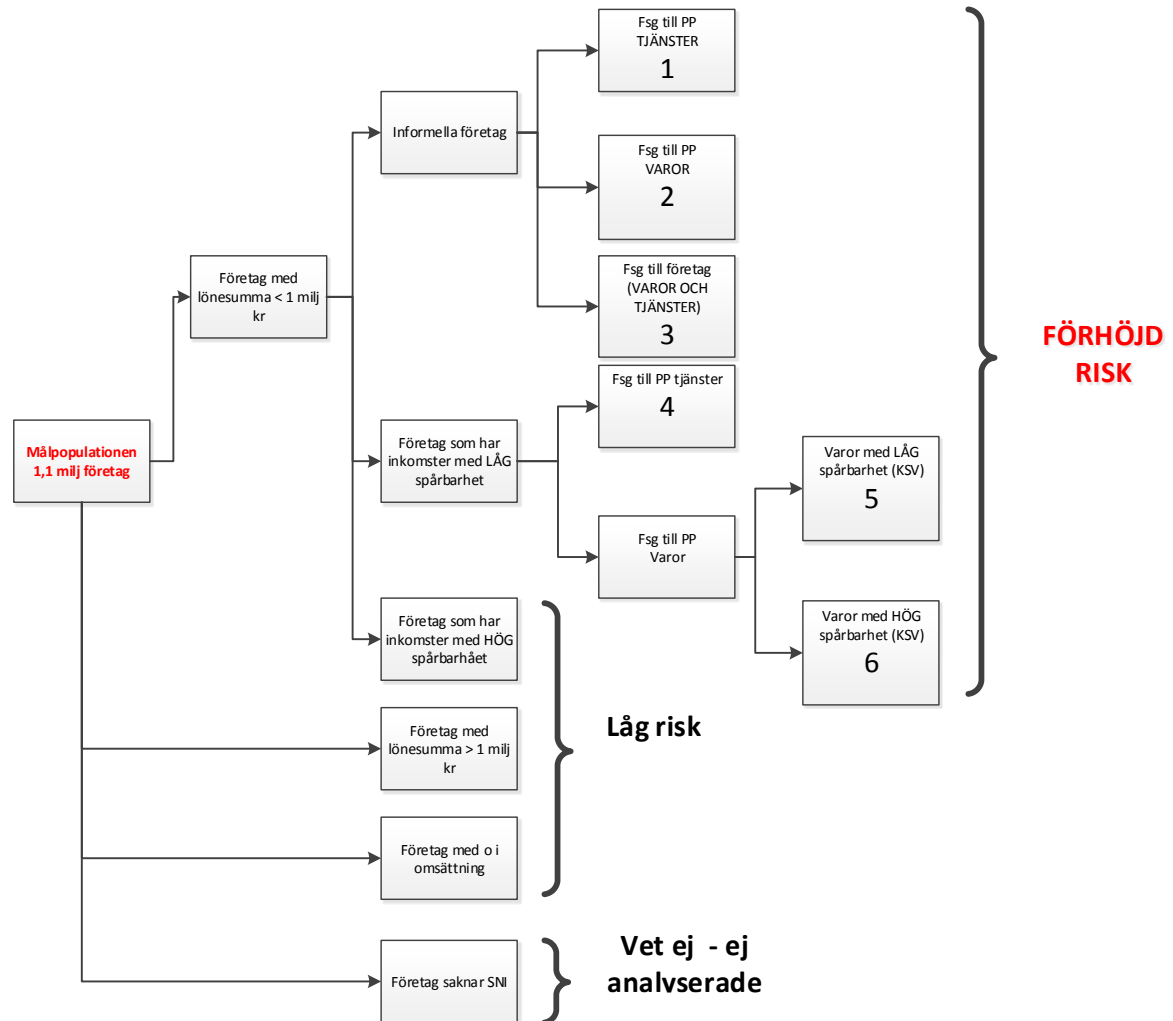
Den informella sektorn utgörs av företag som använder svart anställda eller andra lagstridiga metoder för att sänka sina kostnader och därmed bättre kunna konkurrera med andra företag. I rapporten anses en grupp företag vara hänförlig till den informella sektorn om den innehåller mer än oväsentliga inslag av följande tre kriterier:

- Högt standardiserade varor och tjänster
- Skatteverket har kännedom om att oseriösa metoder förekommer (t.ex. illegal arbetskraft eller annan typ av kriminalitet)
- Branschen anlitar lågutbildad arbetskraft, arbetsuppgifterna är relativt okomplicerade och det finns överskott av arbetskraft

Skatteverkets tidigare erfarenheter visar att ju större ett företag är desto mindre är både risken för och andelen oredovisade inkomster. Det finns alltså ett negativt samband mellan storleken på företag och problemet med oredovisade inkomster.

Eftersom det inte är möjligt att klassificera och rangordna de 1,1 miljoner företagen var för sig har istället bedömningen grundats på risken inom olika branscher. De små företag som har inslag av både lågt spårbara inkomster och befinner sig i den informella sektorn bedöms ha störst risk för oredovisade inkomster. Därefter följer de små företag som "bara" har inslag av lågt spårbara inkomster utan att befina sig i den informella sektorn samt de små företag som befinner sig i den informella sektorn utan att ha inslag av lågt spårbara inkomster.

Figur 1: Riskkarta som visar bland vilka grupper av företag det finns förhöjd risk för oredovisade inkomster



Källa: Sid 22 i Skatteverkets riskanalys "Oredovisade inkomster – Riskanalys – Del II", 2015-09-22

Fsg = Försäljning

PP = Privatpersoner

KSV = Kostnad för sålda varor

SNI = En kod över branschtillhörighet

Tabell 4: Branscher med hög risk enligt riskkartan

Bransch	Grupp i riskkartan
Odling, uppfödning	6
Tillverkning byggnadsvaror (sågverk, byggnads- och inredningssnickrier)	6
Tillverkning kläder	6
Tillverkning livsmedel	6
Tillverkning övrigt (keramikvaror, diverse metallvarutillverkning mm)	6
Bygg	1, 4
Reparation och service (bilverkstäder, lokalvård mm)	1
Torg- och marknadshandel	2
Partihandel med livsmedel, tobak mm	3, 5
Partihandel med skrot (bilskröt, metallavfall mm)	3
Handel med kapitalvaror (bilhandel, konst- och galleriverksamhet mm)	5
Handel med byggvaror	5
Handel med varor över Internet	5
Handel med kläder	5
Övrig handel med varor	5
Transporter (åkerier, taxi, flytt mm)	3, 4
Uthyrning (hotell, vandrarhem, camping, uthyrning och förvaltning av bostäder mm)	1, 4
Fastighetsmäklare	1
Finans/försäkring (stödtjänster)	4
IT, Data (programmering, databehandling mm)	4
Rådgivning (jurister, skatterådgivning mm)	4
Sjukvård (fysioterapeuter, tandläkare, öppen hälso- och sjukvård mm)	1, 4
Artist/konstnär	4
Entrébelagt (drift av nöjesparker, djurparker, filmvisning mm)	4
Utbildning (sport- och fritidsutbildningar, trafikskolor, utbildning via studieförbund mm)	1, 4
Övriga tjänster (bokföring mm)	3
Friskvård (kropps- och/eller skönhetsvård, övrig sportverksamhet mm)	1, 4
Övrigt (konsumenttjänster, tävling med hästar)	4

Källa: Sammanställning från sid 24-32 i Skatteverkets riskanalys "Oredovisade inkomster – Riskanalys – Del II", 2015-09-22

4.2.4 Skatteverkets granskningar av livsmedelsgrossister

Skatteverket genomförde under 2007 ett metod- och kartläggningsprojekt med syfte att finna metoder för kontroll av grossister inom livsmedelsbranschen.²⁶ Som en fortsättning på det kartläggningsprojektet granskade Skatteverket under de två följande åren 86 av de totalt

²⁶ Skatteverkets granskningsrapport "Livsmedelsgrossister – Riksprojekt 2007", Slutrapport 2008-03-27

130 verksamma livsmedelsgrossisterna i partihandelsområdet i Årsta.²⁷ Totalt granskades alltså 66 procent av dessa företag. Kontrollerna har inriktat sig på försäljning till anonyma kunder och oredovisade intäkter, vilket i många företag innebar att man helt uteslöt delar av verksamheten ur bokföringen. Hos flera av företagen förekom svartarbete i större eller mindre utsträckning, men det var ofta svårt att bevisa svartarbetets omfattning.

Kontrollerna utgick från ett riktat urval i syfte att hitta och åtgärda så mycket fel som möjligt i branschen. Resultatet kan därför inte användas för att uppskatta hur omfattande de oredovisade intäkterna eller svartarbetet är i branschen. Men utifrån de genomförda granskningarna kan vi ändå konstatera att problemet med både oredovisade intäkter och svartarbete är stort inom partihandel med livsmedel.

4.2.5 Personalliggare i andra länder

Krav på personalliggare liknande de svenska reglerna finns i dagsläget bara i Norge och Danmark.

I Norge²⁸ finns det sedan 2014 krav på personalliggare i följande verksamheter:

- Bilverkstäder och bilvårdsverksamheter
- Frisörverksamhet och skönhetsvård
- Restauranger, cateringverksamhet, gatukök m.m.

I Danmark finns det inga generella krav på personalliggare för några särskilda verksamheter. Däremot kan flera olika myndigheter besluta om att ett företag (oavsett verksamhet) som man tror missköter sig ska vara skyldigt att under viss tid föra personalliggare.

4.2.6 Andra myndigheters granskning

Högre krav för arbetstillstånd inom vissa branscher och yrken

För vissa branscher har utredningskraven för att Migrationsverket ska kunna bevilja arbetstillstånd skärpts, bland annat till följd av verkets uppdrag att motverka missbruk av arbetstillstånd. Detta innebär att en ansökan om arbetstillstånd för dessa branscher alltid medför en fördjupad kontroll redan från början, vilket Migrationsverket alltid har möjlighet att genomföra inom ramen för sitt utredningsansvar. De skärpta utredningskraven har sin grund i beslut från 2011.²⁹ Det är viktigt att betona att de skärpta utredningskraven har tillkommit för att motverka att tillstånd beviljas för skenanställningar eller anställningar hos arbetsgivare som saknar möjlighet att betala den lön de erbjudit och som för beviljande av arbetstillstånd lägst ska vara i nivå med kollektivavtal eller praxis inom yrket eller branschen.

²⁷ Skatteverkets granskningsrapport "Livsmedelsgrossister – Riksprojekt 2008 – mars 2009", Slutrapport 2008-04-30

²⁸ Bokföringsföreskriften, FOR-2004-12-01-1558

²⁹ VCI 7/2011, ikraftträdande 16 januari 2012

Den utredning och kontroll som ska göras har enbart detta syfte och innebär inte någon ändring av de grundläggande villkoren för att bevilja arbetstillstånd.³⁰

Följande branscher omfattas:

- Städverksamhet
- Hotell- och restaurang
- Bygg- och anläggningsverksamhet
- Parti- och detaljhandel
- Jord- och skogsbruk (odling av grönsaker, rotfrukter, frukt, bär och växter samt skogsskötsel)
- Bilverkstad, däckservice m.m.
- Service (hårvård, skönhetsvård, kroppsvård)
- Personaluthyrning

Företag som erbjuder anställningar i de aktuella branscherna ska för att uppfylla villkoren i utlänningslagen rörande arbetstillstånd³¹ förutom de allmänna kraven även visa

- Dokumentation av utbetalda löner och tecknade försäkringar när företaget tidigare anställt tredjelandsmedborgare samt redovisning av inbetalda arbetsgivaravgifter.
- En redovisning av hur företaget klarar av att garantera löner för hela anställningstiden.
- Att tredjelandsmedborgaren har informerats om de erbjudna anställningsvillkoren och om arbetets art.
- Filialregistrering i Sverige³²

En fördjupad kontroll görs också av ansökningar för arbete i nystartade företag oavsett bransch. Migrationsverket har också särskilda regler när det gäller arbete och tillstånd för vissa yrken. Detta gäller för arbetsgivare som vill anställa artister, au pairer, bärplockare, gästforskare, idrottare och tränare.

Företag som uppnår konkurrensfördelar genom att bryta mot arbetsmiljöregler

Regeringen har gett Arbetsmiljöverket i uppdrag³³ att under perioden 2015–2018 förstärka sin tillsyn av företag som bryter mot regelverket för arbetsmiljö för att få konkurrensfördelar. Verket ska som en del i uppdraget samverka med relevanta myndigheter, bland annat Skatteverket, Konkurrensverket, Upphandlingsmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten och Polismyndigheten. Redovisning av åtgärder och resultat ska ske i Arbetsmiljöverkets årsredovisningar för 2015–2018.

³⁰ Migrationsverkets handbok i migrationsärenden, avsnittet Tillstånd för arbete - särskilda utredningskrav rörande vissa branscher samt nystartade verksamheter

³¹ 6 kap. 2 § utlänningslagen (2005:716)

³² I enlighet med lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. – Dessa regler gäller enbart företag registrerade i tredje land som bedriver näringsverksamhet i Sverige.

³³ A2014/4479/ARM; A2014/4486/SV (delvis)

Arbetet med uppdraget är fortfarande inne i en uppstartsfas där de berörda myndigheterna enas om olika former av samverkan. Någon säker kunskap om inom vilka verksamheter problemen är som störst finns ännu inte. Under de kommande åren kommer Skatteverket att samarbeta med Arbetsmiljöverket och på detta sätt indirekt arbeta mot social dumpning.

4.3 Förutsättningar för att personalliggare ska vara en verksam åtgärd

Även om det förekommer svartarbete i en verksamhet så behöver det inte innebära att personalliggare är en effektiv kontrollåtgärd i den verksamheten.

Avgränsbar fysisk plats

Tanken med personalliggare är att personalen när den kommer till arbetsplatsen ska skriva in sig i personalliggaren. Skatteverket har sedan möjlighet att göra oanmälda besök på arbetsplatsen för att stämma av att de som arbetar där finns registrerade i personalliggaren. För att detta ska fungera effektivt krävs att det finns en arbetsplats där personalen befinner sig. Med hänsyn till hur kontrollerna är utformade – Skatteverket besöker arbetsplatsen eller verksamhetslokalen – kan det vara svårt att effektivt kontrollera personalliggare för verksamheter som inte bedrivs på en avgränsad fysisk plats. Ett företag som t.ex. utför lokalvård eller ett transportföretag kan ha sina anställda utspridda på många olika platser samtidigt och platserna kan variera från dag till dag. Om en personalliggare förvaras i verksamhetslokalen är det mycket svårt att stämma av uppgifterna i denna mot verkliga förhållanden. Skatteverket anser därför inte att nuvarande system med personalliggare lämpar sig för verksamheter som utförs utan verksamhetslokal eller annan avgränsbar fysisk plats.

Det är ganska många verksamheter som inte uppfyller kravet på avgränsbar fysisk plats, t.ex. skogsbruk, fiske, reparation och installation av maskiner och inventarier, försörjning av el, energi och vatten, transportsektorn och lokalvård. Därutöver finns det många grupper av branscher där endast delar av verksamheten utförs på avgränsbar fysisk plats, t.ex. jordbrukssektorn, konsulttjänster till företag, veterinärverksamhet, bemanning, offentlig förvaltning och försvar, vård och omsorg samt konstnärlig och kulturell verksamhet.

Framtida ändrade regler för personalliggare, t.ex. mobila personalliggare, och nya kontrollmöjligheter, t.ex. till följd av ny teknik, in- och utpasseringskontroller etc. kan dock innebära att ovanstående synsätt kan komma att ändras. Om möjligheterna till kontroll förbättras för arbetsplatser som inte kan kopplas till en avgränsad fysisk plats kan personalliggare lämpa sig mycket väl även för dessa verksamheter. Den tekniska utvecklingen går ständigt framåt. Det är idag t.ex. möjligt att föra elektroniska körjournaler och olika typer av elektroniska inpasseringssystem skulle i framtiden sannolikt kunna utvecklas och användas som grund för upprättande av elektroniska personalliggare. I framtiden kan i linje med detta verksamheter med kända problem med svartarbete, som t.ex. transport- och lokalvårdssektorn, bli aktuella för personalliggare eller andra former av strukturella kontrollåtgärder.

Svartarbetets karaktär

Även i de fall arbetet i en verksamhet utförs på en avgränsad fysisk plats är det inte säkert att personalliggare är en effektiv åtgärd mot svartarbete. För att personalliggare ska få någon effekt krävs det att Skatteverket i kontrollen har nytta av att veta vilka personer som deltar i verksamheten. I verksamheter där det förekommer helt svarta anställningar är just detta oerhört värdefullt. I verksamheter där eventuellt svartarbete sker vid sidan av det vita arbetet, är det dock svårare att motverka svartarbetet genom den information som personalliggarna ger, d.v.s. vilka som vid en viss tidpunkt deltar i verksamheten. Har de anställda reglerad eller fast arbetstid kan personalliggaren stämmas av mot lönelistor och man kan även göra en rimlighetsbedömning där arbetad tid enligt personalliggaren jämförs med redovisad utbetald lön. Detta är betydligt svårare i verksamheter med oreglerad arbetstid, flexitid eller förtroendearbetstid.

Det är framför allt för många yrkeskategorier med högutbildade där det är troligt att eventuellt svartarbete sker som en sidoinkomst, vid sidan av det vita arbetet. Lönen är också för dessa personer mer kopplad till vad man presterar än till faktisk arbetstid. Eftersom korrelationen mellan tiden man befinner sig i verksamhetslokalen och lönen är svag så är nyttan av personalliggare mer begränsad.

Personalliggare fungerar bäst i verksamheter med många anställda, där vissa har helt svart anställning eller där vissa får en väldigt låg vit lön och resterande som svart lön.

Det är ganska många verksamheter där arbetet till sin karaktär är sådant att personalliggare inte är ett effektivt verktyg för att motverka svartarbete, t.ex. datakonsultverksamhet, informationstjänster, finansiella tjänster, försäkringsbranschen, juridisk- och ekonomisk konsultverksamhet och vetenskaplig forskning och utveckling.

Andra kontrollverktyg som gör personalliggare onödig

I vissa fall kan det finnas andra, effektivare, kontrollåtgärder i den aktuella verksamheten, vilket gör personalliggare onödigt. Om svartarbetet i verksamheten kan åtgärdas genom andra kontrollåtgärder, är det inte befogat att dessutom införa personalliggare. För vissa verksamheter kan dock en kombination av t.ex. krav på kassaregister och personalliggare bidra till effektivare kontrollmöjligheter, varför ett befintligt krav på kassaregister inte talar emot att även ett krav på personalliggare införs. Skatteverket kan redan i dag bedriva en effektivare kontroll inom de verksamheter där båda dessa krav finns, t.ex. inom restaurang- och frisörverksamheter.

5 Skatteverkets förslag på verksamheter som bör omfattas av systemet med personalliggare

För att en verksamhet ska vara lämplig för införande av personalliggare krävs det dels att verksamheten har betydande problem med svartarbete och dels att personalliggare är en effektiv väg att angripa svartarbetet. I tabellen nedan finns en genomgång av dessa faktorer för de verksamheter som vi funnit mest intressanta för personalliggare. I bilaga 1 redovisas dessa faktorer för samtliga verksamheter.

Tabell 5: Sammanställning av relevanta faktorer för de verksamheter som är mest intressanta för personalliggare

Verksamhet	Intressant för personalliggare	Är svartarbete ett utbrett problem inom verksamheten?						Är personalliggare en effektiv väg att angripa svartarbetet?		
		Företagens uppfattning om skattefusk och svartta löner *	Skatteverkets stora svartjobb rapport **	Skatteverkets riskanalys om oredovisade inkomster ***	Skatteverkets riskanalys om oredovisade livsmedelsgrossister ****	Skatteverkets granskning av livsmedelsgrossister ****	Personalliggare i andra länder	Personalliggare i andra länder	Migrationens erfarenhet *****	Arbetet utförs på angränsbar fysisk plats
Jordbruk, exkl. odling	Nej	Nej	Ja	Ja	-	-	-	Delvis	Delvis	Nej
Odling	Kanske	Nej	Ja	Ja	-	-	Ja	Delvis	Delvis	Nej
Bärplockning	Kanske		Ja	-	-	-	Ja	Nej	Ja	Delvis
Byggande av hus samt specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet	Införs 2016	Ja	Ja	Ja	-	-	-	Ja	Ja	Nej
Bilverkstäder	Ja		Ja	Ja	-	Ja	Ja	Ja	Ja	Nej
Parti- och detaljhandel, exkl. partihandel med livsmedel	Kanske	Ja	Ja	Delvis	-	-	Ja	Ja	Ja	Kassa-register
Partihandel med livsmedel	Ja			Ja	Ja	-	Ja	Ja	Ja	Nej
Landtransport (gods- och persontransport)	Nej		Ja	Ja	-	-	-	Nej	Ja	Tömningscentral för taxi
Magasinering och stödtjänster till transport	Ja		Ja	-	-	-	-	Delvis	Ja	Nej
Post- och kurirverksamhet	Nej			-	-	-	-	Nej	Ja	Nej
Hotell- och logiverksamhet	Ja		Ja	Ja	-	-	Ja	Ja	Ja	Nej
Restaurang-, catering- och barverksamhet	Finns redan	Ja	Ja	-	-	Ja	Ja	Ja	Ja	Kassa-register
Arbetsförmedling, bemanning och andra personalrelaterade tjänster	Kanske		-	-	-	-	Personaluthyrning	Delvis	Ja	Nej
Fastighetsservice samt skötsel och underhåll av grönytor	Nej	Ja	-	-	-	-	-	Nej	Ja	Nej
Lokalvård	Nej		Ja	Ja	-	-	Ja	Nej	Ja	Nej
Tvätterier	Finns redan		Ja	-	-	-	-	Ja	Ja	Nej
Härvård	Finns redan	Ja	Ja	-	-	Ja	Ja	Ja	Ja	Nej
Kropps- och skönhetsvård mm	Ja		Ja	Ja	-	Ja	Ja	Ja	Ja	Nej

* Företagens synpunkter på skattesystemet, skattefusket och Skatteverkets kontroll – Resultat från en riksomfattande undersökning våren 2013, Skatteverkets rapport 2013:3

** Svartjobb och svartköp i Sverige del 1, Undersökningsresultat, Rapport 2006:4

*** Skatteverkets riskanalys "Oredovisade inkomster – Riskanalys – Del II", 2015-09-22

**** Skatteverkets granskningsrapport "Livsmedelsgrossister – Rikspröjekt 2008 – mars 2009", Slutrapport 2008-04-30

***** *Migrationsverkets handbok i migrationsärenden, avsnittet Tillstånd för arbete - särskilda utredningskrav rörande vissa branscher samt nystartade verksamheter*

Storleksmässigt är byggbranschen den största av dessa branscher med 7,0 procent av samtliga företag och 4,7 procent av de anställda. Därefter kommer parti- och detaljhandelssektorn. Inkluderas partihandel med livsmedel så står den för 5,2 procent av samtliga företag och 9,6 procent av Sveriges arbetskraft. Övriga branscher som vi har funnit vara intressanta för systemet med personalliggare är betydligt mindre.

Tabell 6: Storleken hos de branscher som är mest intressanta för personalliggare

Verksamhet	Antal företag*		Antal anställda**		Lönesumma***
	Antal	Andel	Antal	Andel	Andel
Jordbruk, exkl. odling	16 378	1,1%	32 177	0,4%	0,3%
Odling	3 138	0,2%	16 186	0,2%	0,1%
Bärplockning	25	0,0%	128	0,0%	0,0%
Byggnad av hus samt specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet	105 634	7,0%	249 266	4,7%	6,3%
Bilverkstäder	6 581	0,4%	30 947	0,4%	0,4%
Parti- och detaljhandel, exkl. partihandel med livsmedel	74 777	5,0%	723 268	9,0%	10,0%
Partihandel med livsmedel	3 871	0,3%	47 580	0,6%	0,8%
Landtransport (gods- och persontransport)	16 872	1,1%	193 504	2,4%	2,5%
Magasinering och stödtjänster till transport	3 294	0,2%	66 331	0,8%	1,1%
Post- och kurirverksamhet	255	0,0%	51 032	0,6%	0,5%
Hotell- och logiverksamhet	4 223	0,3%	91 648	1,1%	0,6%
Restaurang-, catering- och barverksamhet	20 695	1,4%	279 168	3,5%	1,4%
Arbetsförmedling, bemanning och andra personalrelaterade tjänster	4 400	0,3%	195 374	2,4%	1,6%
Fastighetservice samt skötsel och underhåll av grönytor	4 755	0,3%	35 073	0,4%	0,4%
Lokalvård	4 507	0,3%	116 787	1,5%	1,0%
Tvätterier	419	0,0%	6 122	0,1%	0,1%
Härvård	3 693	0,2%	11 904	0,1%	0,1%
Kropps- och skönhetsvård mm	4 935	0,3%	24 299	0,3%	0,1%

Källa: Beräkningar utifrån data från Skatteverkets informationslager

Anm: Andelarna visar branschens andel i jämförelse med samtliga företag i Sverige.

* I beräkningen ingår enbart företag som berörs av reglerna om personalliggare. Det innebär att enskilda näringsidkare och handelsbolag som inte har några anställda exkluderas i alla verksamheter utom byggverksamhet.

** Antal anställda har beräknats utifrån antal lämnade kontrolluppgifter för löner.

*** Lönesumma har för varje företag beräknats som det högsta av redovisade löner enligt skattedeclaration och redovisade löner enligt lämnade kontrolluppgifter.

De verksamheter som uppfyller båda kriteriet att svartarbete är ett betydande problem och att personalliggare är en effektiv väg att angripa svartarbetet är:

- Bilverkstäder
- Partihandel med livsmedel
- Kropps- och skönhetsvård

Utöver dessa finns det ytterligare några verksamheter där svartarbete är ett så stort problem att det skulle behövas någon form av strukturell åtgärd, men där personalliggare i sin nuvarande form inte är något effektivt verktyg.

- Odling (utgör en del av jordbruksnäringen)
- Bärplockning (utgör en del av skogsbruksnäringen)
- Hotell och logiverksamhet
- Lokalvård, renhållning och snöskottning
- Taxi, godstransporter och kurirverksamhet
- Personaluthyrning (bemanningsverksamhet)

5.1 De verksamheter där personalliggare har störst potential att motverka svartarbete

5.1.1 Bilverkstäder

Bilservice återfinns bland de branscher där samtliga av Skatteverkets utredningar har visat på betydande problem med svartarbete. Det finns arbetsuppgifter inom bilservicen som inte ställer krav på längre utbildning, såsom tvätt, hjulskifte, rekonditionering etc. Dessa arbetsuppgifter kan till skillnad från mer kvalificerade uppgifter som utförs av t.ex. servicetekniker, mekaniker, plåtslagare eller lackerare därför utföras av personer med begränsad eller ingen utbildning. Bilverkstäder finns också med bland de branscher där Migrationsverket ställer högre krav för arbetstillstånd. Det finns alltså stora behov av någon form av strukturell åtgärd för skattekontrollen inom bilverkstäder. Dessutom uppfyller de både kravet på avgränsbar fysisk plats och arbetets karaktär, så personalliggare skulle kunna vara en effektiv metod för att komma till rätta med problemen. Med bilverkstäder avser Skatteverket förutom verkstadsarbete, även t.ex. biltvätt, däckservice, hjulskifte och rekonditionering.

5.1.2 Partihandel med livsmedel

Ett stort antal rapporter och analyser pekar ut delar av parti- och detaljhandelssektorn som branscher där det finns problem med svartarbete. Även Migrationsverket ställer högre krav för att medge arbetstillstånd för anställda inom parti- och detaljhandeln. Kraven innefattar

bland annat att företaget ska kunna garantera att de kan betala lön under minst tre månader. Detta gäller all butikshandel samt torg- och marknadshandel.

Eftersom svartarbete förekommer inom både parti- och detaljhandel skulle man kunna tänka sig att införa personalliggare för hela handelssektorn. Det är dock en ganska omfattande åtgärd eftersom parti- och detaljhandelsbranscherna omfattar 90 000 företag och drygt 800 000 anställda. Därmed utgör de drygt 10 procent av det totala näringslivet. För att inte riskera att ålägga företagen onödig administrativ börda i de delar av handelssektorn där problemen med svartarbete är mer begränsade anser Skatteverket att det är bättre att i dagsläget endast införa personalliggare i de delar av handelssektorn där problemen med svartarbete är störst. Det är då lättare att uppnå legitimitet för reglerna.

Den del av handelssektorn som framför allt utmärker sig när det gäller alla former av skattefusk är partihandel med livsmedel. Flera kartläggningar av livsmedelsgrossister som Skatteverket gjort visar att svartarbete är ett stort problem.³⁴

Partihandel med livsmedel bedrivs i huvudsak som kontanthandel. Verksamheten omfattar import och grossistverksamhet med frukt, grönsaker, fisk samt blommor och växter. Skatteverkets kartläggningar visar på frekventa fel med försäljning till anonyma kunder, krympt verksamhet/oredovisade inkomster och bristfällig bokföring hos de granskade livsmedelsgrossisterna. Området är svårkontrollerat, vilket huvudsakligen beror på att det är vanligt förekommande att viss del av verksamheten hålls utanför bokföringen i flera led. Grossister och livsmedelsdetaljister och restauranger har alltså kommit överens om att krympa verksamheten genom att hålla delar av den helt kvittolöst och utanför bokföringen.

Inriktningen i granskningsprojektet var att upptäcka oredovisade inkomster, men man fann att de krympta verksamheterna även innefattade oredovisade löner till anställda. Det förekom t.ex. att en grossist hade fler lastbilar än chaufförer och flera företag hade större omsättning än vad de borde klara med den personal de redovisat lön för. Vid några av granskningarna upptäcktes också övernattningsrum med uppställda tätsängar i lokalerna och Skatteverkets revisorer misstänker att det är papperslösa som arbetar svart och övernattar där.

I samband med Skatteverkets granskningsprojekt har en av de största livsmedelsgrossistkedjorna tagit kontakt med Skatteverket och bl.a. diskuterat branschens hantering av anonyma kunder. Seriösa grossister har svårt att konkurrera och risk finns att fler och fler ”tvingas” övergå till oredovisad verksamhet för att överleva i branschen. Några större grossister inom området bildade i samband med Skatteverkets granskningar ett löst sammansatt förbund. De träffade tillsammans med Skatteverket representanter från Jordbruksdepartementet och Sveriges Hotell- och restaurangföretagare (SHR), eftersom de ville att även livsmedelsgrossister ska ha personalliggare. De har också lämnat in en skrivelse om detta till Finansdepartementet.³⁵ I augusti 2015 har det även kommit en facklig propå om

³⁴ Skatteverkets granskningsrapport ”Livsmedelsgrossister – Riksprojekt 2007”, Slutrapport 2008-03-27 och Skatteverkets granskningsrapport ”Livsmedelsgrossister – Riksprojekt 2008 – mars 2009”, Slutrapport 2008-04-30

³⁵ Skatteverkets granskningsrapport ”Livsmedelsgrossister – Riksprojekt 2008 – mars 2009”, Slutrapport 2008-04-30

att städa upp i arbetsförhållandena inom livsmedelsbranschen.³⁶ I media har också förekommit rapporter om att många av de som arbetar svart inom partihandeln dessutom arbetar under svåra arbetsmiljöförhållanden.³⁷ Genom att förebygga svartarbete inom partihandel med livsmedel skulle även social dumpning inom denna verksamhet kunna förebyggas.

Med denna bakgrund anser Skatteverket att personalliggare bör införas för partihandel med livsmedel. Med livsmedel bör även jämföras alkohol och tobak. För att uppnå legitimitet bör även partihandel med blommor och växter omfattas, då dessa varor liksom många livsmedel har begränsad hållbarhet och måste hanteras skyndsamt.

5.1.3 Kropps- och skönhetsvård

I den branschindelning som används i Sverige hänförs hårvård, skönhetsvård, kroppsvård och övriga konsumenttjänster till en gemensam grupp. Den har i samtliga av Skatteverkets rapporter ingått bland de branscher där det finns betydande problem med svartarbete. Hår- och skönhetsvård samt kroppsvård finns också med bland de branscher för vilka Migrationsverket satt upp högre krav för arbetstillstånd.

Tvätterier och frisörer, som ingår i denna grupp av verksamheter, har redan i dag krav på personalliggare. Det finns dock flera verksamheter inom kropps- och skönhetsvård där personalliggare kan vara effektiva för att förebygga svartarbete. Det förekommer också relativt ofta att hårvård utförs i samma eller angränsande lokaler som annan kropps- och skönhetsvård. En frisör kan t.ex. också ha utbildning inom make-up och en kund kan då köpa flera tjänster av samma utförare. Även detta talar för att krav på personalliggare bör införas för all kropps- och skönhetsvård, dvs. verksamheter som främjar fysiskt och psykiskt välmående för människor, men inte omfattar idrott (gym, simhallar etc.). Inte heller verksamheter med krav på medicinsk utbildning³⁸ bör omfattas av krav på personalliggare (behandling av sjukgymnast, naprapat eller kiropraktor, samtalsterapi hos psykolog m.m.).

Systemet med personalliggare för kropps- och skönhetsvård bör omfatta verksamheter som:

- hudvård,
- manikyr,
- pedikyr,
- massage
- fotvård
- makeup,

³⁶ Livsmedelsarbetareförbundets tidning Mål och Medel, nr 9 2015: ”Social dumpning i livsmedelsindustrin”

³⁷ De osynliga – Skuggsamhället mitt ibland oss, Dagens Nyheter 2015-05-23

³⁸ Medicinsk utbildning kan exempelvis definieras utifrån legitimationskrav för viss hälso- och sjukvårdspersonal, dvs. apotekare, arbetsterapeut, audionom, barnmorska, biomedicinsk analytiker, dietist, fysioterapeut eller sjukgymnast, kiropraktor, läkare, logoped, naprapat, optiker, ortopedingenjör, psykolog, psykoterapeut, röntgensköterska, receptarie, sjukhusfysiker, sjuksköterska, tandhygienist och tandläkare (listan är uttömmande, observera att vissa av dessa inte utför kropps- eller skönhetsvårdande behandlingar).

- ansiktsmålning,
- solarier och solsprayning,
- bastu- och spaanläggningar,
- tatuering,
- piercing,
- rosentterapi, healing, astrologi, drömtydning och telepati

och därmed jämförbara verksamheter.

5.2 Verksamheter där svartarbetet är särskilt problematiskt, men där personalliggare inte är en effektiv åtgärd

5.2.1 Odling

Odling av frukt, grönsaker och växter hör till de verksamheter inom jordbruksnäringen där svartarbete enligt flera olika analysrapporter är ett betydande problem. Denna typ av odling kan i många fall antas vara personalintensiv och kan i vart fall för flera av arbetsuppgifterna (bevattning, gödsling, rensning av ogräs etc.) sysselsätta personer utan särskild yrkesutbildning. Odling hör också till de branscher där Migrationsverket ställer extra höga utredningskrav för att bevilja arbetstillstånd. Det finns alltså mycket som tyder på att det här är en verksamhet som lämpar sig väl för personalliggare. Problemet dock dels att odlingsområdena i många fall kan vara stora och svåra att avgränsa, dels att det rör sig om en relativt stor och diversifierad bransch, vilket innebär att det är viktigt att ett krav på personalliggare uppfattas som legitimt av majoriteten av företagen i branscherna. Dessutom kan det vara svårt att skapa legitimitet för personalliggare inom odling, men inte inom övriga jordbrukssektorn eller inom exempelvis skogsplantering. Personalliggare skulle därför bli svårt att motivera för denna verksamhet.

5.2.2 Bärplockning

Bärplockning hör till de branscher där Migrationsverket ställer extra höga utredningskrav för att bevilja arbetstillstånd. Det finns även i övrigt rapporter och artiklar i media som tyder på att det här är en verksamhet där svartarbetet kan vara betydande. Problemet är att plockningsområdena i princip alltid är stora och svåra att avgränsa. Personalliggare skulle därför knappast bli effektiva i denna verksamhet.

5.2.3 Hotell och logiverksamhet

Hotell och logiverksamhet, till vilken bland annat hotell, motell, vandrarhem och andra semesterboenden samt campingar räknas, tillhör de verksamheter där det finns många arbetsuppgifter som inte kräver någon längre utbildning. Inom delar av verksamheten är

utbytbarheten mellan anställda hög. Exempel på sådana arbetsuppgifter är städning. Därmed kan det finnas en drivkraft att betala ersättning i form av svarta löner. Hotell- och logiverksamhet har också i Skatteverkets rapporter pekats ut som en bransch som har problem med svartarbete. Även Migrationsverket upplever hotellbranschen som problematisk och ställer därför särskilda krav för att utfärda arbetstillstånd inom den. Hotell- och logiverksamhet uppfyller alltså kraven på problem med svartarbete. Verksamheten utförs också på en avgränsad fysisk plats.

Nuvarande regelverk för personalliggare innebär dock att personalliggare ska föras för vissa angivna verksamheter och inte som en allmän närvaroliggare. För t.ex. restaurangverksamhet är det klarlagt att personal som lagar mat och diskar ska antecknas i personalliggaren, medan personal som anställts eller hyrts in bara för att städa restauranglokalen inte ska göra det. Anledningen är att de inte anses verksamma inom restaurangverksamheten, utan i en städverksamhet. På liknande sett har i praxis bedömts att ordningsvakter inte ska tas upp i personalliggaren.

Om motsvarande krav på personalliggare skulle införas för hotell- och logiverksamhet skulle ett flertal frågor uppkomma kring vilka arbetsuppgifter som ingår i hotell- och logiverksamheten. För det fall ett hotell har anställd personal som arbetar med flera saker som in- och utcheckning, bokningar, städning, rumsbetjäning och annan service till gästerna skulle dessa sannolikt anses vara verksamma i hotellverksamheten. Många av de arbetsuppgifter på ett hotell som inte kräver någon längre utbildning och där utbytbarheten mellan anställda är hög, är dock arbetsuppgifter som kan köpas in från externa företag som inte bedriver hotell- och logiverksamhet, t.ex. företag som enbart utför städverksamhet.

Det är med nuvarande regelverk ytterst oklart om hotell- och logiverksamhet skulle omfatta t.ex. städning av hotell, vilken utförs av ett externt städföretag och faktureras hotellföretaget. Mycket talar emot att så skulle vara fallet.

Det är just de arbetsuppgifter inom hotell- och logiverksamhet där risken för svartarbete är störst som enklast kan köpas in från andra företag, vilkas anställda sannolikt inte skulle omfattas av krav på personalliggare. Det innebär att personalliggare i sin nuvarande utformning inte vore ett effektivt verktyg att motverka svartarbete. Om anställda städare inom hotellbranschen skulle ingå i personalliggaren, men inte inhyrda städare så blir det dessutom en olycklig situation där valet av organisation av arbetet i hotellverksamheten blir styrande för vilka som ska inkluderas i personalliggaren. Av den anledningen avstår Skatteverket från att föreslå personalliggare för hotell- och logiverksamhet. Om verksamhetsbegreppet utvidgades till att även avse underentreprenörer som bedriver verksamhet som behövs för hotellets drift, så vore det däremot önskvärt med krav på personalliggare även för hotell- och logiverksamhet. En sådan utvidgning ingår dock inte bland Skatteverkets förslag i dagsläget.

5.2.4 Lokalvård, renhållning (gator, vägar, parker etc.) och snöröjning/snöskottning

Lokalvård, renhållning och snöröjning bedöms inte vara lämpliga för personalliggare av den enkla orsaken att arbetet utförs på en mängd olika arbetsplatser, så kravet på avgränsbar fysisk plats är inte uppfyllt. Trots det är det värt att nämna verksamheterna, eftersom de ofta framhålls som särskilt svårhanterliga när det gäller svartarbete.

Städverksamhet har länge karaktäriserats som en bransch där svartarbete förekommer i betydande omfattning. Den bilden delas i de flesta av Skatteverkets kartläggningar och analyser på området. I branschen förekommer både långa entreprenörskedjor och inhyrd personal via bemanningsföretag, något som i flera kartläggningar visat sig öka risken för svartarbete. Stora delar av städverksamheten sker också utan hjälp av avancerade maskiner. Arbetet kan utföras av relativt okvalificerad arbetskraft. Detta medför att arbetskraften i många fall är utbytbar.

5.2.5 Taxi, godstransporter och kurirverksamhet

Svartarbetet är stort inom vissa delar av transportsektorn. Personalliggare är dock inte en effektiv åtgärd för att motverka svartarbetet inom transportsektorn, i och med att verksamheten inte utförs på någon avgränsbar fysisk plats. I framtiden skulle man kunna tänka sig ett system med digital personalliggare kopplad till särskilda avläsningscentraler. I dagsläget finns dock ingen lämplig metod för detta.

5.2.6 Personaluthyrning

Personaluthyrning (bemanningsföretag) är en växande verksamhet. Inom vissa delar av branschen finns det indikationer om svartarbete av icke obetydlig omfattning. Det gäller framför allt inom verksamheter med lågutbildad och lätt utbytbar personal, t.ex. städverksamhet. Det faktum att man hyr ut personal till en mängd olika arbetsplatser gör dock personalliggare hos personaluthyraren till en ineffektiv kontrollmetod. Personal som hyrs ut till ett företag i en verksamhet som omfattas av kravet på personalliggare ska redan med dagens regelverk ingå i personalliggaren hos det företag de hyrs ut till (t.ex. inom restaurang- eller byggverksamhet).

5.3 Skatteverkets förslag till verksamheter där krav på personalliggare bör införas

Ovanstående analys av förutsättningarna för personalliggare inom olika verksamheter utmynnar i att Skatteverket identifierar tre branscher där problemen med svartarbete är extra tydligt och där det finns goda förutsättningar för att personalliggare ska kunna bli ett effektivt verktyg i kampen mot svartarbetet. Skatteverket föreslår därför att systemet med personalliggare utvidgas till att även omfatta:

- Bilverkstäder
- Partihandel med livsmedel
- Kropps- och skönhetsvård

Tabell 7: Storleken hos de branscher där Skatteverket föreslår att personalliggare införs

Verksamhet	Antal företag*		Antal anställda**		Lönesumma***
	Antal	Andel	Antal	Andel	Andel
Bilverkstäder	6 581	0,4%	30 947	0,4%	0,4%
Partihandel med livsmedel	3 871	0,3%	47 580	0,6%	0,8%
Kropps- och skönhetsvård mm	4 935	0,3%	24 299	0,3%	0,1%
Summa	15 387	1,0%	102 826	1,3%	1,3%

***Källa:** Beräkningar utifrån data från Skatteverkets informationslager*

***Anm:** Andelarna visar branschens andel i jämförelse med samtliga företag i Sverige.*

** I beräkningen ingår enbart företag som berörs av reglerna om personalliggare. Det innebär att enskilda näringsidkare och handelsbolag som inte har några anställda exkluderats i alla verksamheter utom byggverksamhet.*

*** Antal anställda har beräknats utifrån antal lämnade kontrolluppgifter för löner.*

**** Lönesumma har för varje företag beräknats som det högsta av redovisade löner enligt skattedeklaration och redovisade löner enligt lämnade kontrolluppgifter.*

Som man kan se i tabellen ovan berör förslaget om krav på personalliggare i fler verksamheter drygt 15 000 företag, eller 1,0 procent av landets verksamma företag. Dessa företag har ungefär 100 000 (vitt) anställda, vilket motsvarar 1,3 procent av Sveriges arbetskraft både vad gäller antal och lönesumma. Om personalliggare skulle införas för dessa verksamheter så innebär det att 146 000 (9,7 procent) av landets företag skulle ha krav på personalliggare. 72,4 procent av dessa företag är verksamma inom byggsektorn.

6 Effekten av att införa personalliggare

Vad blir det för effekt om personalliggare införs? I detta avsnitt beskrivs vad som menas med effekt och hur personalliggare verkar rent teoretiskt. Vidare görs en beräkning av effekterna om personalliggare skulle införas i de verksamheter som föreslås av Skatteverket.

6.1 Effekt

Med effekt menas skillnaden mellan två alternativa scenarier. I det ena scenariot införs personalliggare, i det andra scenariot görs inga förändringar alls. Effekten är sedan den skillnad som skulle uppstå på det som personalliggarna avser att påverka, t.ex. skatteinkomsterna eller svartarbetet.

6.2 Hur personalliggare verkar – ett teoretiskt resonemang

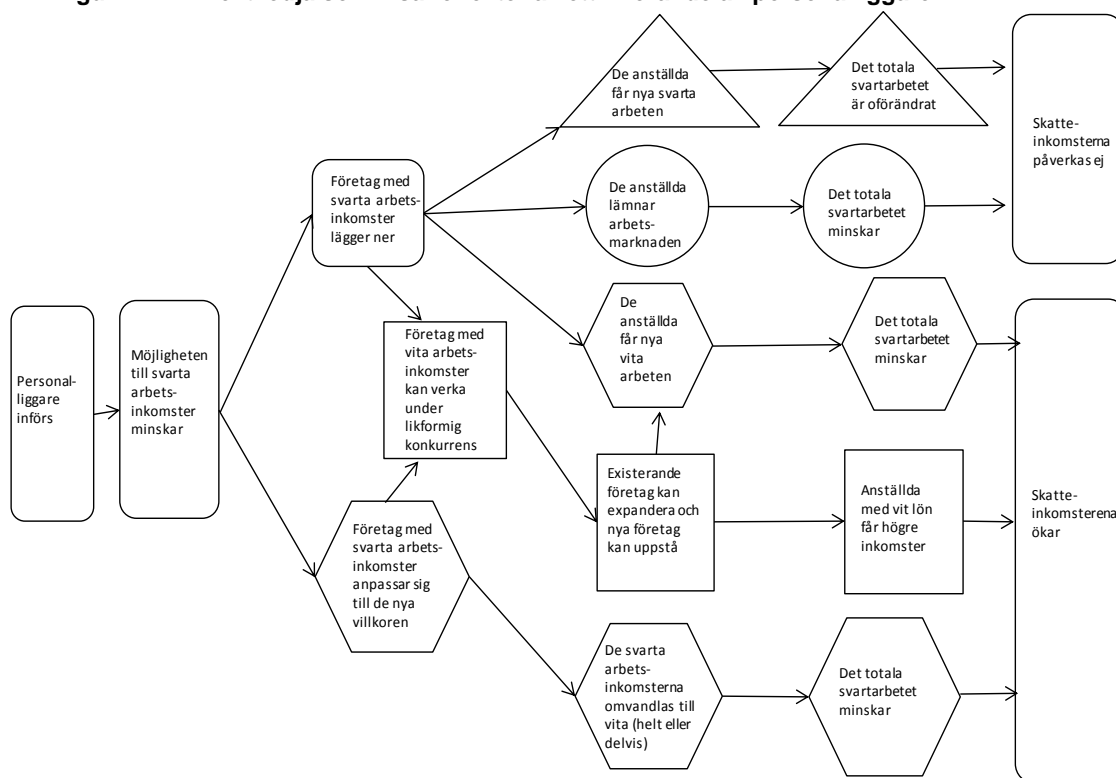
Personalliggare förbättrar Skatteverkets möjligheter att kontrollera att företagens ersättningar för utfört arbete är vita. Personalliggare minskar med andra ord *möjligheterna* att betala svarta ersättningar.

Hur verkar då personalliggare? Vilka blir följderna om personalliggare införs? Är det helt enkelt så att alla svarta ersättningar för utfört arbete fullt ut övergår till att istället bli vita om personalliggare införs? Så enkelt är det tyvärr inte. En av orsakerna till detta är att det finns många olika *motiv* att ersätta de anställda med svarta löner och att arbeta mot svart ersättning, och att dessa motiv finns kvar även efter det att personalliggare införts. Ett exempel på motiv att anställa svart är om verksamheten ett företag bedriver är personalintensiv samtidigt som vinstmarginalerna är låga på grund av låg produktivitet, som inte kan kompenseras genom högre priser. Ett exempel på personer med motiv att ta ett svart arbete är de som befinner sig i Sverige utan uppehållstillstånd. Ett annat exempel är personer som är dåligt rustade för att konkurrera på den vita arbetsmarknaden. Så är fallet om kunskaperna i svenska är dåliga eller om utbildningsnivån är låg. Ett tredje exempel på ett motiv att ta ett svart arbete är om det finns skulder hos Kronofogden. Ett vitt arbete leder i sådana fall, till skillnad från ett svart, att en del av lönen mäts ut. Eftersom personalliggare endast minskar *möjligheterna* att betala svart ersättning, men inte påverkar *motiven* i sig, så kvarstår dessa, vilket medför att följderna av att införa personalliggare blir mer komplexa.

En annan orsak till att följderna blir mer komplexa är att det i ekonomin finns fler aktörer, än de verksamheter som betalar sina anställda svart ersättning, som påverkas av personalliggare. Det handlar om företag som betalar sina anställda vit ersättning, men får en sämre konkurrenssituation på grund av att andra företag betalar sina anställda svart ersättning. De företag som ger sina anställda svart ersättning får alltså en konkurrensfördel, som inte beror på att de säljer bättre produkter eller bedriver en effektivare verksamhet, utan på att de inte följer reglerna.

Resonemanget ovan visar att personalliggare påverkar både arbetsgivare och anställda, såväl i företag som betalar svarta ersättningar som i företag som betalar vita ersättningar, på ett komplext sätt. Nedan visas genom en effektkedja fyra olika effekter som utgör de centrala verkningarna bakom personalliggarna.

Figur 2: Effektkedja som visar effekter av ett införande av personalliggare



Effektkedjan visar vad som händer, med det totala svartarbetet och med skatteinkomsterna, om personalliggare införs och möjligheterna att betala svarta löner därmed minskar. Effektkedjan består av fyra separata effekter, som var och en beskriver olika kombinationer av påverkan på svartarbetet och/eller skatteinkomsterna.

1. Företag med svarta arbetsinkomster kan inte längre konkurrera och de svart anställda hittar svart arbete i en annan sektor (illustreras med trianglar i effektkedjan Δ)
2. Företag med svarta arbetsinkomster kan inte längre konkurrera och de svart anställda lämnar arbetsmarknaden (illustreras med cirklar i effektkedjan \circ)
3. Företag med svarta arbetsinkomster anpassar sig till de nya villkoren och de anställdas svarta löner omvandlas till vita löner (helt eller delvis) eller de svart anställda får vitt arbete i nya företag eller i företag som expanderat (illustreras genom sexhörningar i effektkedjan \hexagon)
4. En följd effekt är att företag med vita arbetsinkomster kan verka under likformig konkurrens vilket ökar utrymmet att expandera verksamheten (illustreras genom rektanglar effektkedjan \square)

Det uppstår alltså fyra olika effekter som resulterar i att svartarbetet minskar och/eller att skatteinkomsterna ökar. Nedan förs ett mer utvecklat resonemang om de olika effekterna.

Om personalliggare införs, och möjligheterna att betala svart ersättning för utfört arbete i och med detta motverkas, finns det två möjliga alternativ till påverkan på de företag som betalar svart ersättning. Det ena alternativet är att verksamheten i företaget fortsätter under de nya villkoren, vilket är att övergå till att i högre grad avlöna de anställda med vit ersättning istället för svart sådan. Det andra alternativet är att företaget lägger ned verksamheten. Om företaget väljer att övergå till att i högre grad avlöna de anställda med vit ersättning innebär det att det kommer att konkurrera på mer likvärdiga villkor med företag som hela tiden har betalat sina anställda vit ersättning. Det innebär att den konkurrensfördel som de företag som betalat sina anställda svart ersättning tidigare haft skulle minska. Istället är det de företag som hela tiden har avlönat sina anställda med vit ersättning som skulle få en konkurrensfördel. Så skulle bli fallet eftersom dessa företag tidigare varit tvungna att sälja bättre produkter eller ha en högre produktivitet för att kunna konkurrera med dem som betalat svart ersättning. Om företag som tidigare betalat sina anställda svart ersättning inte klarar att konkurrera med företag som hela tiden betalat vit ersättning kommer de tvingas lägga ner. I sådant fall kommer de att ersättas av nya företag som betalar sina anställda vit ersättning.

För dem som varit anställda mot svart ersättning kan det uppstå flera olika effekter. Om deras arbetsgivare fortsätter att driva verksamheten i företaget skulle ersättningen omvandlas från svart till vit (helt eller delvis). Om företaget skulle läggas ned har de möjlighet att få en ny anställning i de företag som expanderat eller i de nya företag som skulle uppstå. Även i dessa fall skulle den svarta ersättningen omvandlas till vit. Det är dock inte säkert att alla företag som försvinner skulle ersättas med nya. Så skulle troligen inte bli fallet eftersom priserna för konsumenterna ökar, vilket skulle minska marknadens volym totalt sett. Det kan innebära att de som inte får nya arbeten med vit ersättning skulle söka sig till andra branscher där det fortfarande är möjligt att arbeta svart. Vissa personer kan också välja att lämna arbetsmarknaden helt och övergår till försörjning genom bidrag, medan andra kan välja att lämna Sverige.

Utöver effekterna på företag som betalat svart ersättning och för anställda som fått svart ersättning, så skulle det även uppstå följd effekter på företag som hela tiden betalat vit ersättning. När möjligheterna att betala svarta löner upphör så försvinner den snedvridande konkurrensen från dessa slags verksamheter. Det medför att de företag som betalar vita löner kan ta ut högre priser och samtidigt betala högre ersättningar till sina anställda eller låta dem arbeta mer, vilket i förlängningen också bidrar till att skatteinkomsterna ökar ytterligare.

Sammanfattningsvis går det alltså att konstatera att om *möjligheterna* att betala svart ersättning för utfört arbete motverkas genom införandet av personalliggare så omvandlas inte de tidigare svarta ersättningarna fullt ut till vita ersättningar. Eftersom *motiven* är opåverkade kommer en del att fortsätta att arbeta svart, men inom andra branscher, medan en del lämnar arbetsmarknaden helt. För dem som hela tiden befunnit sig på den vita arbetsmarknaden blir effekten positiv genom att utrymmet för högre ersättningar ökar, vilket ytterligare bidrar till att de totala skatteinkomsterna ökar. Hur stora de olika effekterna är går

inte att säga, men de avgörs av sådant som efterfrågan på de varor och tjänster som produceras och möjligheterna att få svart arbete i andra branscher.

6.3 Effekten av att införa personalliggare – empiri

Den empiri som finns om effekterna att införa personalliggare är den utvärdering som gjordes efter införandet av personalliggare för restauranger och frisörer (Närvaroliggare och kontrollbesök, Ds 2009:43).

Enligt utvärderingen ökade den redovisade totala lönesumman i restaurangbranschen med 5 till 11 procent, som en följd av att personalliggare infördes. Motsvarande ökning i frisörbranschen var 2 till 7 procent av branschens redovisade lönesumma.

6.4 Uppskattning av effekterna av att införa personalliggare i de föreslagna verksamheterna

Enligt förslaget i denna rapport ska skyldigheten att föra personalliggare utökas till:

- Bilverkstäder
- Partihandel med livsmedel
- Kropps- och skönhetsvård

Det finns inte särskilt mycket empiri om storleken på svarta inkomster inom olika typer av verksamheter. En källa som ger åtminstone någon information är den svartarbetskartläggning som Skatteverket genomförde 2006.³⁹ I den kartläggningen uppskattades bland annat de svarta arbetsinkomsterna inom olika branscher enligt den s.k. revisionsmetoden.⁴⁰

I svartarbetskartläggningen har de svarta arbetsinkomsterna uppskattats för olika branscher. De totala svarta arbetsinkomsterna uttrycks som påslag på den totala vita arbetsinkomsten i respektive bransch. Nedan visas de svarta arbetsinkomsterna i tre branscher som motsvarar eller ligger nära de verksamheter som föreslås omfattas av personalliggare.

- Bilservice: 25 procent svarta arbetsinkomster
- Parti- och detaljhandel: 8 procent svarta arbetsinkomster
- Hårvård och skönhetsalonger: 45 procent svarta arbetsinkomster

³⁹ Svartköp och svartjobb i Sverige, Del 1, Undersökningsresultaten, Rapport 2006:4

⁴⁰ Revisionsmetoden bygger på data från Skatteverkets revisioner. Uppskattningen sker genom att de reviderade näringsverksamheterna delas en upp i en mängd mindre grupper. I varje grupp exkluderas sedan de mest extrema revisionsresultaten. Skälet till detta är att eliminera de snedvridande effekter som enstaka extremvärden har på resultatet. Metodens representativitet kan ifrågasättas eftersom urvalet inte bygger på slumpmässighet (det är endast reviderade näringsverksamheter som undersökts). Metoden antas dock spegla det totala felet ganska väl genom att de extremaste värdena sorteras bort, vilket antas kompensera för alla de näringsverksamheter med små eller inga fel som aldrig blir aktuella för revision.

Man kan reagera på att de svarta arbetsinkomsterna är förhållandevis lägre för parti- och detaljhandel. Det stämmer inte överens med den bild Skatteverket har av partihandel med livsmedel, där den svarta andelen av verksamheten anses vara stor. De låga siffrorna i svartarbetskartläggningen har troligtvis två orsaker. Den första är att beräkningen görs för hela parti- och detaljhandelssektorn och i vissa delar av branschen är svartarbetet antagligen väldigt litet. Partihandel med livsmedel omfattar bara 4 procent av branschens totala antal företag och 6 procent av de anställda i branschen. Den andra anledningen är att beräkningen av de svarta arbetsinkomsterna grundar sig på vad som är framreviderbart. De granskningar Skatteverket gjort av företag inom partihandel med livsmedel har indikerat att svart avlönad arbetskraft förekommer i stor utsträckning, men med de verktyg Skatteverket har att tillgå i granskningen har bevisfrågan varit svår. Det är därför troligt att de dolda arbetsinkomsterna inom partihandel med livsmedel är betydligt större än 8 procent. Det saknas dock underlag för att beräkna hur mycket större de är. Den här beräkningen får därför ses som en miniminivå.

6.4.1 Underlag för beräkning

I tabellen nedan visas redovisad inkomst av näringsverksamhet och redovisad bruttolön för anställda för de branscher som ingår i förslaget om införande av personalliggare. Dessa inkomster utgör inkomster av arbete enligt den definition som användes i svartarbetskartläggningen. Den samlade inkomsten av arbete i de aktuella branscherna uppgick för år 2013 till 19 647 miljoner kronor.

Tabell 8: Inkomster från arbete i branscherna bilverkstad, partihandel med livsmedel, blommor och växter samt kropps- och skönhetsvård, inkomståret 2013, mnkr

Bransch	SNI	Utförlig beskrivning	Inkomst av aktiv näringsverksamhet, mnkr	Brutto-lön, mnkr	Total inkomst från arbete
Bilverkstäder	45201	Allmän service och reparation av motorfordon utom motorcyklar	486	4 253	4 739
	45202	Plåt-, lack- och glasreparationer på motorfordon utom motorcyklar (även rostskyddsbehandling)	80	1 129	1 209
	45203	Installationer och reparationer av elsystem till motorfordon utom motorcyklar	13	91	104
	45204	Däckservice	24	1 080	1 104
Bilverkstäder totalt			603	6 553	7 156
Partihandel med livsmedel samt blommor och växter	46220	Partihandel med blommor och växter	11	372	382
	46310	Partihandel med frukt och grönsaker	20	809	829
	46320	Partihandel med kött och köttvaror	3	331	335
	46330	Partihandel med mejeriprodukter, ägg, matolja och matfett	1	292	293
	46340	Partihandel med drycker	4	629	634
	46350	Partihandel med tobak	2	279	281
	46360	Partihandel med socker, choklad och sockerkonfektyrer	6	764	770
	46370	Partihandel med kaffe, te, kakao och kryddor	2	196	197
	46380	Partihandel med andra livsmedel, bl a fisk samt skal- och blötdjur	25	1 308	1 334
46390	Icke specialiserad partihandel med livsmedel, drycker och tobak	0	5 055	5 055	
Partihandel med livsmedel, blommor och växter totalt			74	10 036	10 110
Kropps och skönhetsvård samt vissa övriga konsument-tjänster	96022	Skönhetsvård	300	290	590
	96040	Kroppsvård	15	833	849
	96090	Övriga konsumenttjänster*	304	638	942
Kropps och skönhetsvård totalt			619	1 762	2 381
Samtliga			1 297	18 351	19 647

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-skatt

* SNI-koden innefattar diverse verksamheter, varav vissa föreslås omfattas av personalliggare såsom tatuering och utförare av piercing, astrologer och spiritister. I SNI-koden ingår även verksamheter som inte föreslås omfattas av personalliggare. Dit hör t.ex. parkeringsvakter och drift av avgiftsbelagda maskiner för personliga tjänster. Eftersom fördelningen av de totala inkomsterna mellan verksamheter som föreslås omfattas av personalliggare och verksamheter som inte föreslås omfattas inte är känd har antagits att fördelningen är jämn mellan de två grupperna. Beloppen avser således 50 procent av totalbeloppen för SNI-kod 96090

Utifrån uppskattningen av andelen svarta arbetsinkomster i svartarbetskartläggningen och uppgifterna om totala arbetsinkomster ovan, går det att göra en uppskattning av storleken på

de svarta arbetsinkomsterna i respektive verksamhet som föreslås omfattas av personalliggare. Uppskattningen visas i tabellen nedan.

Tabell 9: Uppskattad svart arbetsinkomst för bilverkstäder, partihandel med livsmedel samt kropps- och skönhetsvård, mnkr

Bransch	Svart arbetsinkomst enligt svartarbetskartläggningen (procent i förhållande till vit inkomst)	Vit arbetsinkomst inkomståret 2013, mnkr (tabell 8)	Uppskattad svart arbetsinkomst, mnkr
Bilverkstäder	25%	7 156	1 789
Partihandel med livsmedel mm	8%	10 110	809*
Kropps och skönhetsvård	45%	2 381	1 072
Totalt	-	19 647	3 669

Källa: Skatteverket, Svartköp och svartjobb i Sverige, Rapport 2006:4, del 1, s. 47 och Statistikdatabasen GIN-skatt

* Beräkningen utgör en miniminivå för den svarta arbetsinkomsten avseende partihandel med livsmedel, eftersom allt tyder på att andelen i verkligheten är betydligt större än 8 procent. Se mer om detta i resonemanget i avsnitt 6.4.

6.5 Uppskattade effekter av personalliggare

Enligt uppskattningen i föregående avsnitt uppgår den svarta arbetsinkomsten i de aktuella verksamheterna till totalt 3 669 miljoner kronor. Eftersom effekterna av att införa personalliggare blir olika beroende på om de avser offentligfinansiell effekt eller svartarbetet delas uppskattningarna av dem upp. I avsnitt 6.5.1 nedan visas en uppskattning av de offentligfinansiella effekterna. I avsnitt 6.5.2 visas en uppskattning av effekterna på de svarta arbetsinkomsterna.

Utgångspunkten för uppskattningen av effekterna är de fyra effekterna.

Effekter av att personalliggare minskar möjligheten till svartarbete:

1. Företag med svarta arbetsinkomster kan inte längre konkurrera och de svart anställda hittar svart arbete i en annan sektor
2. Företag med svarta arbetsinkomster kan inte längre konkurrera och de svart anställda lämnar arbetsmarknaden
3. Företag med svarta arbetsinkomster anpassar sig till de nya villkoren och de anställdas svarta löner omvandlas till vita löner (helt eller delvis) eller de svart anställda får vitt arbete i ny verksamhet eller verksamhet som expanderat
4. En följd effekt är att företaget med vita arbetsinkomster kan verka under likformig konkurrens vilket ökar utrymmet att expandera verksamheten

Den första effekten medför ingen påverkan på svartarbetet, vilket också innebär att det inte uppstår någon offentligfinansiell effekt. Den andra effekten minskar svartarbetet, men det uppstår heller ingen offentligfinansiell effekt eftersom den tidigare svartanställda inte kommer att betala någon inkomstskatt. Den tredje effekten påverkar både omfattningen av svartarbetet och den offentliga sektorns skatteinkomster. Den fjärde följd effekten påverkar företag som hela tiden har betalat vita löner positivt, på så sätt att utrymmet för att höja priserna och lönerna till de anställda ökar, vilket i sin tur bidrar till att de totala skatteinkomsterna ökar ytterligare.

6.5.1 Offentligfinansiell effekt

För beräkning av effekten på skatteinkomsterna är det alltså effekterna tre och fyra ovan som är relevanta, dvs. fall där svarta löner ersätts av vita och fall där redan vita verksamheter får en mer likformig konkurrenssituation och därför får utrymme att expandera, vilket leder till att vita löner ökar.

I vilken grad svart arbete omvandlas till vitt arbete beror på flera faktorer. En viktig faktor är hur betalningsviljan ser ut för de produkter som säljs på den aktuella marknaden. Om priselasticiteten är låg, så att en höjning av priset medför en liten förändring av efterfrågan, skulle en eliminering av möjligheterna att betala svart lön innebära att det finns ett utrymme för att ersätta de svarta lönerna med vita. Om priselasticiteten däremot är hög saknas utrymme att öka priserna för produkterna med så mycket att det går att finansiera vita löner som ligger i nivå med avtalen på arbetsmarknaden. En minskning av möjligheterna att betala svarta löner medför i sådant fall att den svarta marknaden minskar i omfattning väldigt mycket.

Den empiri som finns att tillgå för att uppskatta i vilken grad svarta ersättningar för arbete skulle ersättas av vita är den utvärdering som gjordes år 2009 (se avsnitt 6.3). Enligt utvärderingen ökade den redovisade totala lönesumman i restaurangbranschen med 5 till 11 procent, som en följd av att personalliggare infördes. Intervallet motsvarar ett genomsnitt

om 8 procent. Motsvarande ökning i frisörbranschen var 2 till 7 procent av branschens redovisade lönesumma, vilket motsvarar ett genomsnitt om 4,5 procent. Eftersom utvärderingen avsåg förändringarna av den totala redovisade lönesumman i restaurang- respektive frisörbranschen, så innebär det att både deffekt 3 (att de svartanställda får vita arbeten) och deffekt 4 (att lönerna i vita verksamheter ökar) ingår i beräkningen⁴¹.

I svartarbetskartläggningen uttrycks de svarta arbetsinkomsterna som andel av de totala vita arbetsinkomsterna. Enligt kartläggningen motsvarar de svarta arbetsinkomsterna i restaurangbranschen 52 procent av de vita arbetsinkomsterna. I frisörbranschen motsvarar de svarta inkomsterna 45 procent av de vita.

I utvärderingen av införandet av personalliggare i restauranger och frisörverksamheter beräknades effekterna utifrån den totala redovisade lönesumman, dvs. de vita löneinkomsterna. Om effekterna istället uttrycks som andel av de svarta inkomsterna, enligt svartarbetskartläggningen, blir den genomsnittliga ökningen i restaurangbranschen 15,4 procent ($8\% \times 100/52 = 15,4\%$). Ökningen i frisörbranschen motsvarar 10,0 procent av de svarta inkomsterna ($4,5\% \times 100/45 = 10,0\%$).⁴²

Om det antas att omvandlingen av svarta löner till vita i de verksamheter som föreslås för personalliggare motsvarar ett genomsnitt av den omvandling som skedde i restaurang- och frisörbranscherna så motsvarar den 12,7 procent av de svarta arbetsinkomsterna ($15,4 + 10,0/2$).

Med de beskrivna antagandena ovan skulle ett införande av personalliggare i de aktuella verksamheterna öka de vita arbetsinkomsterna med totalt 565 miljoner kronor (se tabellen nedan). Med en genomsnittlig beskattning på arbete med 50 procent skulle den offentligfinansiella effekten uppgå till cirka 280 miljoner kronor. Detta avser summan av de ovan uppräknade deffekterna 3 (att de svartanställda får vita arbeten) och deffekt 4 (att lönerna i vita verksamheter ökar).

Det bör poängteras att uppskattningen av den offentligfinansiella effekten är i underkant. Det finns två orsaker till detta. Den första är att de svarta arbetsinkomsterna i partihandel med livsmedel sannolikt är underskattade (se avsnitt 6.4). Den andra orsaken är att deffekt 4 avser hela ekonomin, dvs. alla företag, medan det empiriska underlag som används i uppskattningen begränsar denna deffekt till företag som omfattas av förslaget om införandet av personalliggare (se not 41).

⁴¹ En del av deffekt 4 (att lönerna i vita verksamheter ökar) ingår inte i utvärderingen av personalliggare för restauranger och frisörer (Ds 2009:43). Orsaken är att deffekt 4 avser verksamheter i hela ekonomin, inte enbart de som verkar i de aktuella typerna av verksamheter. Det beror på att köparna som köpt de produkter som sålts av verksamheter som avlönat sina anställda med svarta löner, istället lägger sina pengar på annat. Till den del detta andra köps av verksamheter som inte omfattas av kravet på personalliggare så ingår inte denna del i deffektberäkningen.

⁴² Utvärderingen av personalliggare (Ds 2009:43) beräknar effekten på redovisade löner, dvs. endast de anställdas arbetsinkomster, medan svartarbetskartläggningen beräknar de svarta inkomsterna i förhållande till de totala arbetsinkomsterna, dvs. både anställdas löner och inkomster från enskild näringsverksamhet. Vid omräkningen av effekten av införande av personalliggare utifrån Ds 2009:43 antas att effekten av att införa personalliggare är densamma för såväl anställdas löner som enskilda näringsidkares inkomster, dvs. för alla arbetsinkomster.

Tabell 10: Uppskattad offentligfinansiell effekt i bilverkstäder, partihandel med livsmedel mm samt kropps- och skönhetsvård, mnkr

Bransch	Uppskattad svart arbetsinkomst, mnkr	Uppskattad effekt på vit arbetsinkomst av personalliggare, mnkr (12,7% av uppskattad svart arbetsinkomst)	Uppskattad offentligfinansiell effekt av personalliggare, mnkr (uppskattad skattesats 50%)
Bilverkstäder	1 789	276	138
Partihandel med livsmedel mm	809*	125*	62*
Kropps och skönhetsvård	1 072	165	83
Totalt	3 669	565**	283**

* Beräkningen utgör en miniminivå för effekterna på den vita arbetsinkomsten för partihandel med livsmedel, eftersom allt tyder på att den svarta arbetsinkomsten i verkligheten är betydligt större än vad som framgår av tabellen. Se mer om detta i resonemanget i avsnitt 6.4.

** Uppskattningen är i underkant eftersom effekt 4 inte innefattas fullt ut (se not 41)

6.5.2 Effekt på svartarbete

Den empiri som finns att tillgå för att bedöma effekterna av att införa personalliggare är som tidigare nämnts utvärderingen av införandet av personalliggare för restauranger och frisörer (se avsnitt 6.3). I den utvärderingen uppskattades effekterna på de totala skatteinkomsterna, dvs. den offentligfinansiella effekten. När det gäller effekterna på svartarbetets omfattning finns det däremot ingen empiri att tillgå. Det går dock att med hjälp av uppskattningen av effekterna på skatteinkomsterna tillsammans med det teoretiska resonemanget i avsnitt 6.2 att göra en mycket ungefärlig uppskattning av effekterna på svartarbetet. Denna uppskattning görs dock i monetära termer, inte i antalet timmar. Uppskattningen avser med andra ord den påverkan personalliggarna kan antas medföra på de svarta arbetsinkomsterna, inte på mängden svartarbete i sig.

Effekten på de svarta arbetsinkomsterna motsvarar inte effekten på underlaget för skatteinkomsterna. Orsaken till detta är att både effekt 2 (att de svartanställda lämnar arbetsmarknaden) och effekt 3 (att de svartanställda får vita arbeten) minskar de svarta arbetsinkomsterna, medan det är effekt 3 (att de svartanställda får vita arbeten) och effekt 4 (att lönerna i vita verksamheter ökar) som påverkar skatteinkomsterna.

När det sker förändringar på en marknad uppstår, som beskrivits i avsnitt 6.2, en kedja av effekter som är mycket komplexa. Om det exempelvis införs åtgärder som minskar utrymmet att bedriva svart verksamhet på en viss marknad så skapas utrymme för de verksamheter som är kvar på marknaden höja sina priser. Detta medför i sin tur att marknadens totala volym minskar. Hur mycket marknadens volym minskar beror på kundernas priskänslighet, dvs. produkternas priselasticitet. Om priselasticiteten är låg påverkas marknadens storlek i liten grad. Om däremot priselasticiteten är hög så minskar

marknaden i hög grad. Svarta verksamheter slås i dessa fall ut i stor omfattning. Priselasticiteten är alltså central för effekterna.

På grund av komplexiteten bakom effekterna görs i uppskattningen nedan ett antal förenklande men osäkra antaganden.

Uppskattning av effekt

Effekten på skatteinkomsterna utgörs av effekt 3 (att de svart anställda får vita arbeten) och effekt 4 (att företag som betalar vita ersättningar verksamheter expanderar). Det är dock endast effekt 3 som påverkar de svarta inkomsterna. Till effekten på de svarta inkomsterna ska istället läggas effekt 2 (att de svartanställda lämnar arbetsmarknaden). Effekterna på de svarta inkomsterna är därmed:

Effekterna på de vita arbetsinkomsterna (effekt 3+4)
- Vita företag expanderar (effekt 4)
+ De svart anställda lämnar arbetsmarknaden (effekt 2)
= Effekterna på de svarta inkomsterna

Om det antas att effekt 4 är lika stor som effekt 2, så är effekten på de svarta arbetsinkomsterna lika stor som effekten på de vita arbetsinkomsterna. Med detta antagande minskar, som framgår av tabell 10, de svarta arbetsinkomsterna med cirka 565 miljoner kronor.

Det bör tilläggas att uppskattningen sannolikt är i underkant. Orsaken är dels att storleken på de totala svarta arbetsinkomsterna inom partihandel med livsmedel sannolikt är högre än vad som antagits i beräkningarna (se avsnitt 6.4), dels att effekt 4 i uppskattningen begränsats till företag som föreslås omfattas av personalliggare, medan effekten i verkligheten påverkar även andra företag (se not 41, s. 45).

Bilaga 1: Lämpligheten med personalliggare i olika branscher

SNI-kod	Bransch	Intressant för personalliggare	Är svartarbete ett utbrett problem inom verksamheten?						Är personalliggare en effektiv väg att angripa svartarbetet?		
			För eget uppdrag om skattefusk och svarta löner *	Skatteverkets stora svarjobbssrapport **	Inkomsterna ***	Skatteverkets riskanalys om oredovisade inkomster ****	Skatteverkets granskningar av livsmedelsgrossister *****	Personalliggare i andra länder	Migrationens erfarenhet *****	Arbetet utförs på avgränsbar fysisk plats	Svartarbets karaktär
1400-1900	Jordbruk, exkl. odling	Nej		Ja	Ja	-	-	-	Delvis	Delvis	Nej
1100-1300	Odling	Kanske		Ja	Ja	-	-	Ja	Delvis	Delvis	Nej
2000	Skogsbruk, exkl. bärplockning	Nej	Nej	Ja	-	-	-	Skogs-skötsel	Nej	Ja	Nej
2300	Bärplockning mm	Kanske		Ja	-	-	-	Ja	Nej	Ja	Delvis
3000	Fiske och vattenbruk	Nej		Ja	-	-	-	Ja	Nej	Ja	Nej
5000-9000	Utvinning av kol, energi och mineral samt service till sådan utvinning	Nej		Nej	-	-	-	-	Nej	Ja	Nej
10000-32000	Tillverkning	Nej	Nej	Nej	Delvis	-	-	-	Ja	Ja	Nej
33000	Reparation och installation av maskiner och apparater	Nej		-	-	-	-	-	Nej	Ja	Nej
35000-39000	Försörjning av el, energi och vatten, återvinning, sanering mm	Nej		Nej	-	-	-	-	Nej	Ja	Nej
41000-43000	Byggnads- och anläggningsverksamhet	Införs 2016	Ja	Ja	Ja	-	-	-	Ja	Ja	Nej
45201-45204	Bilverkstäder	Ja	Ja	Ja	Ja	-	Ja	Ja	Ja	Ja	Nej
45000-47000	Parti- och detaljhandel, exkl. partihandel med livsmedel	Kanske	Ja	Ja	Delvis	-	-	Ja	Ja	Ja	Kassa-register
46220, 46300	Partihandel med livsmedel	Ja		Ja	Ja	Ja	-	Ja	Ja	Ja	Nej
49000	Landtransport (gods- och persontransport)	Nej		Ja	Ja	-	-	-	Nej	Ja	Tömningscentral för taxi
50000-51000	Sjö- och flygtransport	Nej	Ja		-	-	-	-	Nej	Ja	Nej
52000	Magasinering och stödtjänster till transport	Ja		Ja	-	-	-	-	Delvis	Ja	Nej
53000	Post- och kurirverksamhet	Nej			-	-	-	-	Nej	Ja	Nej
55000	Hotell- och logiverksamhet	Ja		Ja	Ja	-	-	Ja	Ja	Ja	Nej
56000	Restaurang-, catering- och barverksamhet	Finns redan	Ja	Ja	-	-	Ja	Ja	Ja	Ja	delvis kassa-register
58000	Förlagsverksamhet	Nej		-	-	-	-	-	Ja	Ja	Nej
59000	Film-, video- och tv-programverksamhet, ljudinspelningar och fonogramutgivning	Nej		-	-	-	-	-	Ja	Nej	Nej
60000	Planering och sändning av program	Nej		-	-	-	-	-	Delvis	Nej	Nej
61000	Telekommunikation	Nej		-	-	-	-	-	Delvis	Nej	Nej
62000	Dataprogrammering, datakonsultverksamhet o.d.	Nej		-	Ja	-	-	-	Ja	Nej	Nej
63000	Informationstjänster	Nej		-	-	-	-	-	Ja	Nej	Nej
64000	Finansiella tjänster utom försäkring och pensionsfondsverksamhet	Nej		-	-	-	-	-	Ja	Nej	Nej
65000	Försäkring, återförsäkring och pensionsfondsverksamhet utom obligatorisk socialförsäkring	Nej		-	-	-	-	-	Ja	Nej	Nej
66000	Stödtjänster till finansiella tjänster och försäkring	Nej		-	Ja	-	-	-	Ja	Nej	Nej
68000	Fastighetsverksamhet	Nej		-	Delvis	-	-	-	Ja	Nej	Nej
69000	Juridisk och ekonomisk konsultverksamhet	Nej		-	Ja	-	-	-	Ja	Nej	Nej
70000	Verksamheter som utövas av huvudkontor; konsulttjänster till företag	Nej	Nej	-	-	-	-	-	Delvis	Nej	Nej
71000	Arkitekt- och teknisk konsultverksamhet; teknisk provning och analys	Nej		-	-	-	-	-	Delvis	Nej	Nej

SNI-kod	Bransch	Intressant för personalliggare	Är svartarbete ett utbrett problem inom verksamheten?						Är personalliggare en effektiv väg att angripa svartarbetet?			
			För företagets upplåtning om skattefusket och svarta löner *	Skatteverkets stora svartjobb rapport **	Inkomsterna ***	Skatteverkets riskanalys om oredovisade inkomster ****	Skatteverkets granskningar av livsmedelsgrossister *****	Skatteverkets granskningar av andra länder	Personalliggare i andra länder	Migrationens erfarenhet *****	Arbetet utförs på angripen fysisk plats	Svartarbets karaktär
72000	Vetenskaplig forskning och utveckling	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Ja	Nej	Nej
73000	Reklam och marknadsundersökning	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Ja	Delvis	Nej
74000	Annan verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Ja	Nej	Nej
75000	Veterinärverksamhet	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Delvis	Ja	Nej
77000	Uthyrning och leasing	Nej	Ja	-	-	-	-	-	-	Delvis	Ja	Nej
78000	Arbetsförmedling, bemanning och andra personalrelaterade tjänster Resebyrå- och researrangörverksamhet och andra resetjänster och relaterade tjänster	Kanske	-	-	-	-	-	-	Personal-uthyrning	Delvis	Ja	Nej
79000	researrangörverksamhet och andra resetjänster och relaterade tjänster	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Delvis	Ja	Nej
80000	Säkerhets- och bevakningsverksamhet	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Nej	Ja	Nej
81000	Fastighetservice samt skötsel och underhåll av grönytor, exkl. lokalvård	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Nej	Ja	Nej
81210	Lokalvård	Nej	Ja	Ja	-	-	-	Ja	-	Nej	Ja	Nej
82000	Kontorstjänster och andra företagstjänster	Nej	Ja	-	-	-	-	-	-	Ja	Ja	Nej
84000	Offentlig förvaltning och försvar; obligatorisk socialförsäkring	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Delvis	Nej	Nej
85000	Utbildning	Nej	-	-	Delvis	-	-	-	-	Delvis	Nej	Nej
86000	Hälsa- och sjukvård	Nej	-	-	Delvis	-	-	-	-	Delvis	Nej	Nej
87000	Vård och omsorg med boende	Nej	Ja	-	-	-	-	-	-	Delvis	Nej	Nej
88000	Öppna sociala insatser	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Delvis	Nej	Nej
90000	Konstnärlig och kulturell verksamhet samt underhållningsverksamhet	Nej	-	Ja	-	-	-	-	-	Delvis	Delvis	Nej
91000	Biblioteks-, arkiv- och museiverksamhet m.m.	Nej	-	Ja	-	-	-	-	-	Delvis	Ja	Nej
92000	Spel- och vadhållningsverksamhet	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Ja	Ja	Nej
93000	Sport-, fritids- och nöjesverksamhet	Nej	-	-	Delvis	-	-	-	-	Nej	Ja	Nej
94000	Intressebevakning; religiös verksamhet	Nej	Ja	-	-	-	-	-	-	Ja	Nej	Nej
95000	Reparation av datorer, hushållsartiklar och personliga artiklar	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Ja	Ja	Nej
96011-96012	Tvätterier	Finns redan	Ja	-	-	-	-	-	-	Ja	Ja	Nej
96021	Härvård	Finns redan	Ja	-	-	-	Ja	Ja	-	Ja	Ja	Nej
96022, 96040, delar av 96090	Kropp- och skönhetsvård mm	Ja	Ja	Ja	-	Ja	Ja	-	-	Ja	Ja	Nej
96030, delar av 96090	Begravningsverksamhet samt övriga konsumenttjänster	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Delvis	Ja	Nej
97000	Förvärvsarbete i hushåll	Nej	-	-	-	-	-	-	-	Nej	Ja	Nej

Anm: Rutor med ett streck innebär att uppgift saknas.

Källor:

- * Skatteverkets rapport 2013:3 "Företagens synpunkter på skattesystemet, skattefusket och Skatteverkets kontroll – Resultat från en riksomfattande undersökning våren 2013"
- ** Svartjobb och svartköp i Sverige del 1, Undersökningsresultat, Rapport 2006:4
- *** Skatteverkets riskanalys "Oredovisade inkomster Riskanalys – Del II", 2015
- **** Skatteverkets granskningsrapport "Livsmedelsgrossister – Riksprojekt 2008 – mars 2009", Slutrapport 2008-04-30
- ***** Migrationsverkets handbok i migrationsärenden, avsnittet Tillstånd för arbete - särskilda utredningskrav rörande vissa branscher samt nystartade verksamheter