

## LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2017-12-11

**Närvarande:** F.d. justitieråden Gustaf Sandström och Lena Moore samt justitierådet Anders Eka.

### **Personalliggare i fler verksamheter**

Enligt en lagrådsremiss den 16 november 2017 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av departementssekreteraren Katrin Fahlgren, biträdd av kanslirådet Nils-Fredrik Carlsson.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

## Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen

### 39 kap. 2 §

Bestämmelserna om personalliggare syftar till att underlätta skattekontrollen i branscher där det förekommer svartarbete i stor omfattning. Ursprungligen omfattades restaurang- och frisörbranscherna. Efterhand har andra branscher tillkommit. I lagrådsremissen föreslås nu att kravet på personalliggare ska gälla också fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet samt även annan kropps- och skönhetsvårdsverksamhet än frisörverksamhet.

Definitionerna av fordonsserviceverksamhet och livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet har fått en tillfredsställande utformning. När det gäller kropps- och skönhetsvårdsverksamhet väcker den föreslagna avgränsningen däremot ett antal frågor.

Enligt förslaget utgörs kropps- och skönhetsvårdsverksamhet av näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre.

Utanför begreppet faller åtgärder som normalt utförs av sådan hälso- och sjukvårdspersonal som avses i patientsäkerhetslagen samt injektionsbehandlingar och medicinskt betingad fotvård.

Genom att utesluta åtgärder som "normalt utförs" av viss personal är avsikten bl.a. att kirurgiska ingrepp alltid ska falla utanför kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Även andra avgränsningsfrågor är tänkta att avgöras efter en bedömning av vad som normalt utförs av sådan

personal. Det gäller enligt remissen exempelvis i fråga om tandblekning.

Det skulle kunna vara så att svartarbete är av mindre omfattning i verksamhet där det utförs åtgärder som avses falla utanför det som definierats som kropps- och skönhetsvårdsverksamhet och att det således är de kontrollmässiga behoven som styr avgränsningen. Det förefaller emellertid inte vara skiftande kontrollbehov som ligger bakom avgränsningen. Den synes i stället – vilket särskilt markeras av behandlingen av kirurgiska ingrepp – ha gjorts utifrån vad som uppfattats som bäst från tillämpningssynpunkt.

Enligt Lagrådets uppfattning kommer den tänkta regleringen att ge upphov till problem vid tillämpningen, särskilt som det är oklart vad bedömningen närmare ska ta sikte på. Och det är knappast möjligt att utifrån lagtextens ”åtgärder som normalt utförs” dra slutsatsen att samtliga former av kirurgiska ingrepp, även kosmetiska, ska falla utanför.

Den föreslagna regleringen uppfyller således inte de krav på tydlighet som måste ställas. Om avsikten är att helt undanta kirurgiska ingrepp bör det klart framgå av lagtexten.

Lagrådet vill samtidigt väcka frågan om det är nödvändigt att välja en lagteknisk lösning som innebär att kirurgiska ingrepp och injektionsbehandlingar i samtliga fall undantas från kropps- och skönhetsvårdsverksamhet. Som redan berörts synes skälen till att denna lösning har valts i betydande grad ha sin grund i uppfattningen att svårigheter annars skulle uppstå i den praktiska tillämpningen. Enligt Lagrådets mening framstår dessa skäl inte som övertygande. Det är långt ifrån ovanligt att lagstiftningen kräver att mer ingående bedömningar görs av en verksamhets karaktär. Som närliggande

exempel kan nämnas de överväganden som kan behöva göras i mervärdesskattesammanhang när det gäller undantag från skatteplikt för sjukvård och tandvård i 3 kap. 4–6 §§ mervärdesskattelagen (1994:200) och den tolkning av sjukvårdsbegreppet i samband med estetiska operationer och behandlingar, utförda av hälso- och sjukvårdspersonal, som gjorts i rättsfallet HFD 2013 ref. 67. De ställningstaganden som näringsidkare löpande kan behöva göra i fråga om mervärdesskatt bör kunna utnyttjas vid bedömningen av om personalliggare ska föras eller ej.

Det bör också framhållas att den bedömning som kan behöva göras underlättas av de schablonlösningar som finns i paragrafens sista stycke och som innebär att skyldigheten faller bort om den verksamhet som kan kräva personalliggare svarar mot mindre än 25 procent av hela näringsverksamheten.

Till det nu sagda kan läggas att det från allmänna utgångspunkter kan ifrågasättas om det är lämpligt att från den aktuella skattekontrollen undanta verksamhet i form av kosmetisk kirurgi som i andra sammanhang bedömts vara i behov av reglering (jfr bl.a. SOU 2015:100 och nu senast det uppdrag som Socialstyrelsen fått i regleringsbrev den 19 oktober i år och som ska redovisas senast den 30 september 2018).

Mot bakgrund av det nu anförda vill Lagrådet väcka frågan om inte definitionen av kropps- och skönhetsvårdsverksamhet skulle kunna ges följande utformning.

kropps- och skönhetsvårdsverksamhet: näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, dock inte åtgärder som är medicinskt betingade och utförs av sådan hälso- och sjukvårdspersonal som avses i 1 kap. 4 § patientsäkerhetslagen (2010:659) eller avser medicinskt betingad fotvård,

## 39 kap. 11 §

Lagrådet förordar att den nuvarande strukturen i första styckets inledning behålls, dvs. att de nya verksamheterna arbetas in i uppräknningen, och att uppgifter om vad personalliggaren ska innehålla tas in i ett eget (andra) stycke.

Enligt remissens andra stycke skall vad som sägs i första stycket – uttryckt som ”Detta” – gälla även för annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal. Uttryckssättet ger inte klart besked om vad man syftar på. Med en tolkning kan ändringen i det enskilda fallet leda till krav på ytterligare personalliggare för verksamheter som bedrivs vid sidan av de i första stycket uppräknade verksamheterna. Det framgår av den allmänna motiveringen att den tolkningen inte är avsedd. Regleringen av vad som gäller i fråga om annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal blir tydligare om den förs till Lagrådets andra stycke.

Det framgår inte av remissens nya fjärde stycke att det hänför sig till fall då undantagsregleringen i remissens tredje stycke inte är tillämpligt. Bestämmelsen bör förtydligas och arbetas in i undantagsregleringen (Lagrådets tredje stycke).

Lagrådet föreslår att paragrafen, med vissa ytterligare justeringar, ges följande lydelse.

Den som bedriver restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet ska föra en personalliggare.

I personalliggaren ska nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren dokumenteras. Där ska vidare löpande dokumenteras nödvändiga identifikationsuppgifter för personer som är verksamma i en verksamhet enligt första stycket. Den löpande dokumentationen ska även omfatta

personer som är verksamma i annan verksamhet som näringsidkaren bedriver i samma verksamhetslokal.

Skyldigheten att föra personalliggare gäller inte enskild näringsidkare som bedriver verksamhet enligt första stycket där bara näringsidkaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Motsvarande gäller fåmansföretag och fåmanshandelsbolag som bedriver sådan verksamhet där bara företagsledaren, dennes make eller barn under 16 år är verksamma. Om personalliggare ska föras gäller andra stycket i fråga om personalliggarens innehåll.

Förslaget till lag om ändring i lagen om ändring i skatteförfarandelagen

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.