

Skatteverkets ställningstaganden

Skattefria arbetskläder

Datum: 2009-06-15

Område: Arbetsgivarområdet, Inkomstskatt - Tjänst

Dnr/målnr/löpnr: 131 525668-09/111

1 Sammanfattning

Om arbetsgivare vill tillhandahålla sina anställda ordinära klädesplagg, t.ex. jackor, kostymer, dräkter, skjortor, blusar och byxor, utan att skatteplikt ska uppkomma bör vissa krav vara uppfyllda. Kläderna bör

- 1) utgöra arbetskläder, dvs. de tillhandahålls för att användas i tjänsten,
- 2) vara obligatoriska att använda i tjänsten för den anställde,
- 3) vara avpassade för tjänsten, dvs. plaggen bör vara enhetliga för viss personal eller ha någon annan särskild egenskap, och
- 4) vara försedda med arbetsgivarens namn eller logotyp så att de märkbart avviker från vanliga plagg.

För skattefrihet för sådana plagg räcker det således inte att de är försedda med logotyp, eller att plaggen enligt avtal inte får användas privat, utan samtliga nämnda förutsättningar bör vara uppfyllda.

Skattefrihet bör dock gälla om anställda i samband med särskilda arbetsuppgifter tillfälligt lånar plagg som arbetsgivaren äger och förvarar på arbetsplatsen för att kunna nyttjas av olika anställda, t.ex. i samband med framträdande på scen.

2 Bakgrund och frågeställning

När det gäller uniformer och utpräglade skydds- och överdragskläder som arbetsgivare tillhandahåller är det klart reglerat att sådana plagg är skattefria, men frågor uppkommer ofta kring vilka krav som gäller för att vanliga klädesplagg i övrigt ska utgöra skattefri förmån. Vilken betydelse har t.ex. logotyper på plaggen eller avtal om plaggens användning?

3 Gällande rätt m.m.

Enligt 11 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, ska förmåner som erhålls på grund av tjänst tas upp som intäkt i inkomstslaget tjänst, på motsvarande sätt som löner och andra inkomster, om inte något annat anges i 8 kap. eller 11 kap. IL.

I 11 kap. 9 § anges att förmån av uniform och andra arbetskläder inte ska tas upp, om förmånen avser kläder som är avpassade för tjänsten och inte lämpligen kan användas privat.

Skattefriheten för arbetskläder infördes ursprungligen inkomstår 1988. Av förarbetena (prop. 1987/88:52 s. 58-59) framgår att man utöver uniform, som har till primärt syfte att utmärka en viss befattning eller vissa befogenheter, även avsåg att införa skattefrihet för skydds- och överdragskläder som på grund av arbetets beskaffenhet utsätts för stort slitage, kraftig nedsmutsning eller annars förbrukas osedvanligt snabbt. Vidare infördes skattefrihet för andra kläder som är avpassade för arbetet och inte lämpligen kan användas privat. Så angavs kunna vara fallet på grund av klädernas utformning, t.ex. snitt och färgsättning eller på grund av att de är särskilt utpräglade för det slags yrkesutövning det är fråga om, t.ex. kläder som ska användas inom livsmedels-, restaurang- och hotellnärings eller i sjukvården. Skattefrihet bör dock inte generellt gälla för kläder av enhetlig typ som av tradition bärs av anställda i vissa verksamheter. Många gånger rör det sig i de fallen om kläder som med fördel även kan användas privat.

Det finns ingen dom från Regeringsrätten som prövat tillämpningen av nuvarande lagstiftning för skattefria arbetskläder. Nedan refereras ett par domar från kammarrätterna.

Kammarrätten i Sundsvall har i dom den 20 september 2001, mål nr 3249—3250-1999, bedömt att skatteplikt föreligger för kostymer, byxor, slipsar, bälten och strumpor som ett fåmansföretag (resebyrå) anskaffat för tre företagsledares räkning. Företagets namn var diskret broderat på ficklock på kavajer etc. Även jackor med företagets logotyp på ryggen, som företagets övriga anställda kunde använda på lunchrasten etc. bedömdes utgöra skattepliktig klädförmån.

Kammarrätten i Stockholm har i dom den 11 augusti 2008, mål nr 8123—8124-06, bedömt att skatteplikt inte föreligger för klädsel enligt särskilt program till butikspersonal, i form av jacka, kavaj, byxa, kjol, skjorta och blus, som enligt personalhandboken skulle förses med företagets logotyp (2 x5 cm) och bäras på arbetstid tillsammans med namnbricka. Plaggen, som fick användas till och från arbetet men inte privat i övrigt, ägdes av arbetsgivaren och skulle återlämnas vid anställningens upphörande.

4 Skatteverkets bedömning

Enligt Skatteverkets uppfattning är det viktigt att beakta att kostnader för kläder i grunden är privata levnadskostnader och att detta gäller även för sådana kläder som enbart används på arbetstid. Det finns som jämförelse ingen avdragsrätt för anställdas egna inköp av arbetskläder, inte ens om de uteslutande används i tjänsten, t.ex. överdragskläder eller obligatorisk uniform. I lagstiftningen ges dock skattefrihet för vissa avgränsade kategorier av kläder som tillhandahålls av arbetsgivaren och som

närmast kan jämföras med arbetsredskap.

4.1 Vad är "arbetskläder"?

Enligt Skatteverkets uppfattning talar lagtextens utformning och uttalandena i förarbetena för att skattefrihet enbart kan komma i fråga för vad som faktiskt utgör "arbetskläder", dvs. plagg som är avsedda för och som också används när man utför arbetet. Skattefrihet bör således inte komma i fråga för plagg som är avsedda att användas främst på fritiden, under resor till och från arbetet eller på lunchrasten, t.ex. renodlade fritidskläder eller jackor för personal som inte arbetar utomhus eller reser i tjänsten etc.

Arbetsgivaren kan dock inom ramen för skattefri friskvård ge personalen klädutrustning av mindre värde och enklare slag för motionssyfte, t.ex. enklare träningsoverall och t-shirt, som försetts med arbetsgivarens logotyp.

4.2 Vad avses med "avpassade för tjänsten"?

Det bör primärt vara klädesplaggens utformning och egenskaper som avgör om de kan komma i fråga för skattefrihet. Enligt lagtexten ska kläderna vara "avpassade för tjänsten", dvs. de ska ha egenskaper eller en utformning som skiljer dem från ordinära klädesplagg för privat användning. Detta krav kan anses uppfyllt på olika sätt, t.ex. via färgval och särskilt snitt som valts utifrån företagets klädkod, policy eller logotyp etc. Normalt bör krävas att kläderna är enhetliga och avpassade efter arbetsuppgifterna för aktuell personalkategori. Normalt finns en avsikt att sådana kläder ska markera både internt och för kunder eller besökare att bäraren av kläderna är anställd vid företaget och har en viss funktion etc. Om de anställda individuellt kan välja egna färger eller modeller får kläderna en mer privat prägel.

Om arbetsgivaren köper eller tillfälligt hyr in frack, kostym, dräkt etc. för en anställd som bjudits in som gäst till en högtidligare sammankomst, eller liknande tillfälle, bör detta ses om en skattepliktig förmån för den anställde. Detta gäller även om inbjudan är föranledd av anställningen eller ett förtroendeuppdrag etc.

Skattepliktig förmån bör även anses föreligga om anställda vid klädföretag eller klädbutiker etc. i mer än ringa omfattning tillåts låna kläder ur arbetsgivarens ordinarie kollektion. Detta bör gälla även om kläderna inte får tas hem eller om lånen sker på uppmaning av arbetsgivaren för reklamsyfte etc. Sådana kläder ur den ordinarie kollektionen kan inte sägas vara avpassade för tjänsten och återkommande klädlån innebär även en inbesparing av privata levnadskostnader.

I vissa fall bör endast tillfälliga lån av vanliga plagg inte medföra skatteplikt, även om plaggen saknar logotyp. Det bör då vara fråga om plagg som ägs och förvaras av arbetsgivaren på arbetsplatsen och som av tradition bärs vid en viss arbetsuppgift, och som kan nyttjas av olika anställda, t.ex. frack för tillfälligt engagerade orkestermedlemmar vid scenframträdande, mörk kostym för tillfälligt engagerade funktionärer vid begravning, samt kavaj eller dräkt som tillfälligt lånas vid TV-framträdande. Om arbetsgivaren däremot tilldelar eller stadigvarande tillhandahåller anställda sådana plagg bör dock en skattepliktig förmån föreligga, även om den anställde förväntas bära t.ex. mörk kostym i sin

yrkesutövning.

4.3 När krävs företagets logotyp på kläderna?

När det gäller utpräglade arbetskläder som uniformer och skydds- och överdragskläder finns inget krav på att plaggen ska vara försedda med företagets logotyp etc. Förmån av arbetskläder som utgörs av sådana plagg som även kan lämpa sig för privat bruk, t.ex. jacka, kostym, dräkt, byxor etc., bör dock anses skattefria enbart om arbetsgivarens namn eller logotyp är varaktigt applicerat så att plagget märkbart avviker från vanliga kläder och därför inte kan antas komma att användas privat. Logotypen bör således ha en sådan placering och vara av en sådan storlek och färgsättning som gör att en besökare tydligt uppfattar märkningen. Detta innebär att vissa klädesplagg normalt inte kan komma i fråga för skattefrihet, t.ex. underkläder och skor.

Den omständigheten att ett företag t.ex. i klädbranschen använder samma logotyp på arbetskläderna till personalen som på den ordinarie kollektionen bör inte förhindra att arbetskläder med sådan logotyp anses skattefria. Enbart den omständigheten att plagg förses med logotyp medför dock inte i sig skattefrihet, utan det ska som nämnts ovan dessutom vara fråga om arbetskläder som är avpassade för tjänsten.

4.4 Avtal om klädernas användning

Enligt Skatteverkets uppfattning bör kravet på att kläderna är avpassade för tjänsten innebära en skyldighet för den anställde att använda kläderna i tjänsten. Om det finns en frivillighet att på arbetstid använda kläder som den anställde får av arbetsgivaren kan detta tolkas som att kläderna lika väl kan användas privat. Det bör dock inte ställas allt för höga formkrav på denna skyldighet, men om det är fråga om kläder som även kan lämpa sig för användning privat bör den vara reglerad, t.ex. i anställningsavtal eller personalhandbok.

Enbart ett motsvarande förbud från arbetsgivaren att använda kläderna privat har enligt Skatteverkets uppfattning ingen avgörande betydelse för bedömningen av skatteplikten, eftersom det i första hand är klädernas egenskaper som ska bedömas. Ett sådant förbud påvisar i sig inte heller att kläderna är avpassade för tjänsten. Det är vidare i praktiken ogörligt att kontrollera om ett plagg används av den anställde på fritiden, t.ex. i den egna bostaden. Inte heller bör avtal att kläderna fortfarande ägs av arbetsgivaren och att de ska återlämnas vid anställningens upphörande ha någon avgörande betydelse för bedömningen av skatteplikten.