

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 10149 af 24/10/2017 (Gældende)

Skattefrie arbejdsredskaber og hjælpemidler

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-0900788

Skattefrie arbejdsredskaber og hjælpemidler

Skatterådet bekræfter, at arbejdsgiverens refusion af de ansatte piloters udlæg til uniformsgenstande og arbejdsredskaber, samt rensning af den pligtmæssige uniform er skattefri for piloterne, såfremt de ikke anvendes privat. En arbejdsgiverbetalt flightbag på hjul er efter Skatterådets opfattelse en skattefri uniformsgenstand, når den udleveres som en del af den pligtmæssige uniform og anvendes sammen med denne til transport af arbejdsredskaber og arbejdsdokumenter.

Skatterådet anser derimod ikke arbejdsgiverens refusion af piloternes udlæg til solbriller og briller med styrke for skattefri for piloterne, ligesom disse ikke er omfattet af den skattefri bagatelgrænse for arbejdsrelaterede personalegoder.

Skatterådsmøde 24. oktober 2017 - SKM2017. 654. SR

Spørgsmål

1. Er arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til vedligeholdelse og rensning af den pligtmæssige uniform skattefri for piloten?
2. Er arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til sorte sko og sorte støvler skattefri for piloten?
3. Er arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til briller med styrke skattefri for piloten?
4. Er arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til støttestrømper skattefri for piloten?
5. Er arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til formstøbte ørepropper skattefri for piloten?
6. Er arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til solbriller uden styrke skattefri for piloten?
7. Er en arbejdsgiverbetalt flightbag på hjul en skattefri uniformsgenstand?
8. Såfremt nogle af de genstande, der er nævnt under spørgsmålene 2-7, ikke kan anses for omfattet af reglerne for skattefri uniformsgenstande, er SKAT så enig i, at refusionen mv. falder ind under den skattefri bagatelgrænse for arbejdsrelaterede personalegoder på 5.900 kr. årligt (2017)?

Svar

1. Ja
2. Ja
3. Nej
4. Ja
5. Ja, se dog indstilling og begrundelse
6. Nej
7. Ja
8. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

I overenskomsten mellem H1 og piloterne er der følgende bestemmelse om uniformering:

”Piloten er pligtig til at bære uniform i tjenesten efter H1’s til enhver tid gældende uniformsregulativ, og H1 leverer uniformsgenstande, herunder kufferter i henhold til aftale herom.

Piloten kompenseres for udlæg til uniformssko (sorte), støvler (sorte), briller og vedligeholdelse og rensning af uniformen med op til 6.500 kr. pr. år. Afregning foretages 2 gange årligt.”

Det er oplyst, at piloterne ved deres fratræden er forpligtet til at tilbagelevere, uniform osv., og dette gælder også de to slags briller og formstøbte hørepropper. H1 har således ejendomsretten til disse ting.

Det er ligeledes oplyst af repræsentanten, at det kan lægges til grund, at H1 følger Arbejdstilsynets vejledning om brug af høreværn (Vejl. 2014-03-26 nr 9136).

Det overvejes at ændre § 13, hvorefter piloten også vil kunne kompenseres for udlæg til støtte-strømper, formstøbte ørepropper, solbriller uden styrke og flightbag på hjul. Det gældende maksimumbeløb på 6.500 kr. årligt ændres ikke.

Efter ligningslovens § 16, stk. 3, pkt. 6, gælder der en årlig skattefri bagatelgrænse på 5.900 kr. (2017) for personalegoder, som en arbejdsgiver i overvejende grad har ydet af hensyn til den ansattes arbejde.

Udfordringen i nærværende sag er umiddelbart, at maksimumbeløbet i overenskomsten overskrider bagatelgrænsen i ligningslovens § 16, stk. 3, pkt. 6. Spørger er imidlertid af den opfattelse, at der ikke er et skattemæssigt problem, da sko, støvler, vedligeholdelse og rensning af uniform under alle omstændigheder er en del af den skattefri arbejdsgiverbetalte beklædning/uniform, jf. nærmere herom i det følgende.

Det er vigtigt for såvel H1 som piloterne, at der er fuld klarhed over, hvilke personalegoder, der er skattefri som "uniform", og hvilke goder, der måtte falde ind under den skattefri bagatelgrænse for arbejdsrelaterede personalegoder.

Årsagen til det fastsatte maksimumbeløb er naturligvis, at H1 skal have styr på, at den enkelte pilot ikke blot køber nyt og dyrt.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Svar på spørgsmål 1

Egentligt arbejdstøj er ikke et personalegode, men et arbejdsredskab. Efter statsskattelovens principper er egentligt arbejdstøj, der er passende for det pågældende arbejde, derfor ikke skattepligtigt. Det gælder eksempelvis uniformer, se Den Juridiske Vejledning afsnit C. A. 5.7.

Piloternes uniform, som de er forpligtet til at anvende på arbejdet, må utvivlsomt falde ind under gældende praksis om skattefri beklædning.

Det er Spørgers opfattelse, at vedligeholdelse og rensning af uniform/skattefri arbejdsbeklædning også er omfattet af skattefriheden.

Årsagen til, at det ikke er H1, der direkte betaler den udgift, men at der sker refusion af udlæg efter regning, er, at det er "nemmere", at piloten selv afleverer uniformen til rensning, når der er behov herfor.

Den enkelte pilot har kun én uniform, hvorfor det er nødvendigt, at den afleveres til rensning i forbindelse med fridage. Sidstnævnte forhold gør, at det ikke vil være særlig administrerbart for H1, hvis H1 skulle stå for rensning af uniformen.

Konklusionen er, at H1's betaling for vedligeholdelse og rensning af uniformen er skattefri, da der er tale om vedligeholdelse af et arbejdsredskab.

Svar på spørgsmål 2

Sorte sko og sorte støvler er et krav ifølge uniformsregulativet. Vore fødder er ikke ens, og derfor har H1 valgt, at den enkelte pilot selv køber det pågældende fodtøj, og H1 refunderer udgiften som udlæg efter regning.

Når sort fodtøj er en del af den krævede uniform, er der tale om et "arbejdsredskab", og dermed er arbejdsgiverens dækning af medarbejderens udgifter hertil skattefri.

Nævnes kan to afgørelser, der er refereret i henholdsvis TfS 1995, 746 og TfS 2003, 381, der omhandler henholdsvis en korsanger og en bedemand. I begge sager blev der indrømmet fradrag for udgiften, hvilket svarer til, at en arbejdsgivers betaling er skattefri for medarbejderen.

Endelig kan vi henvise til Den Juridiske Vejledning afsnit C. A. 5.7, hvor det er anført, at en medarbejder i et vagtfirma ikke skal beskattes af arbejdsgiverbetalte sokker og sko. Disse anses for en nødvendig del af den samlede uniform, og derfor er der skattefrihed for medarbejderen.

Konklusionen er, at H1's betaling for piloternes sorte sko og/eller støvler, der er pligt til at anvende sammen med den øvrige del af uniformen, er skattefri for piloten, da der er tale om en uniformsgenstand, der efter praksis er skattefri.

Svar på spørgsmål 3

Piloter undergives med jævne mellemrum diverse helbredstjek. Det kan blandt andet betyde, at flyvemedicineren pålægger en pilot at anvende briller under flyvningen. Det er ikke sikkert, at piloten bruger briller i forvejen. Selv om dette måtte være tilfældet, er der tale om en anden type brille, der nærmest kan sammenlignes med en skærmbille.

Skærmbiller er efter administrativ praksis ikke et skattepligtigt personalegode, jf. SKM2017. 191. SR.

Piloten er nødsaget til at medtage disse "skærmbiller", når flyveren forlades. Det fremgår af SKM2017. 191. SR, at når sådanne briller medtages til den private bopæl, vil privat anvendelse falde ind under bagatelgrænsen på 5.900 kr. (2017) for arbejdsrelaterede personalegoder.

Der er tale om briller, som piloten har pligt til at anvende under flyvningen. Brillerne kan alt andet lige ikke anvendes til andet formål.

Konklusionen er, at H1's betaling for briller, som flyvemedicineren pålægger piloten at anvende under flyvningen, er skattefri for piloten, da der er tale om et arbejdsredskab.

Det er efterfølgende oplyst, at hvis en flyvelæge pålægger en pilot at bruge briller under flyvning, påføres flycertifikatet en påtegning under "Begrænsninger", hvor det er anført, at det er en forudsætning for certifikatets udøvelse, at der anvendes briller. Briller kan gå i stykker, og på den baggrund pålægger H1 piloten at medbringe et ekstra par briller. Denne merudgift til mindst et par briller, er baggrunden for, at H1 ønsker at "deltage" i betalingen af et par briller.

Svar på spørgsmål 4

Støttestrømper forebygger blodpropper under flyvning, hvor piloten sidder ned under lange arbejds-
pas. Der er forskellige typer af støttestrømper, og H1 ønsker ikke at have et lager af forskellige typer støttestrømper og størrelser. En støttestrømpe skal passe "nøjagtigt" til foden for at have den maksimale effekt.

Spørger anser støttestrømper for en naturlig del af en pilots uniform.

Konklusionen er, at H1's betaling for pilotens støttestrømper, der udelukkende anvendes under flyvninger, er skattefri for piloten, da der er tale om et arbejdsredskab.

Svar på spørgsmål 5

Piloter arbejder i et stærkt støjudsat miljø. Ørepropperne nedsætter effekten af støjpåvirkningen og forebygger træthed med positiv indflydelse på flyvesikkerheden. Endvidere forebygges høreskader, herunder tinnitus.

Ørepropper til en pilot er efter Spørgers opfattelse klart et arbejdsredskab, som udelukkende anvendes erhvervsmæssigt.

Konklusionen er, at H1's betaling for ørepropper er skattefri for piloten, da der er tale om et arbejdsredskab.

Svar på spørgsmål 6

Under flyvning kan piloterne blive udsat for stærk sol. Solbriller forebygger irritation af øjnene og deraf følgende spændingshovedpine og træthed. Brillerne har derfor en positiv indflydelse på flyvesikkerheden.

Solbrillerne medtages til den private bopæl, da cockpittet ikke kan anvendes som opbevaringsplads for piloternes personlige genstande. Endvidere er det jo langt fra sikkert, at pilotens arbejdsplads næste gang er den samme maskine.

Det er vores opfattelse, at solbrillerne er et "personalegode", der i overvejende grad ydes af hensyn til arbejdet. Da det ikke kan udelukkes, at solbrillerne anvendes privat, antages de at falde ind under bagatelgrænsen på 5.900 kr. (2017) i lighed med det bindende svar refereret i SKM2017. 191. SR.

Svar på spørgsmål 7

Det fremgår af uniformsregulativet, at der efter aftale med H1 udleveres en kuffert. Der er tale om en sort flightbag på hjul.

Piloten anvender tasken til nødvendig dokumentation i forbindelse med flyvningen mv. og det vigtige arbejdsredskab Ipad'en, hvor al nødvendig information findes.

Den sorte flightbag er en del af den pligtmæssige uniform og anvendes til at medbringe arbejdsredskaber. Det kan ikke udelukkes, at tasken også indeholder få personlige ejendele.

Det er vores opfattelse, at da der er tale om en del af den pligtmæssige påklædning, er den sorte flightbag et arbejdsredskab, der ikke skal beskattes som et personalegode. Men som anført vil den pågældende flightbag alt andet lige også indeholde få personlige genstande.

Der findes ingen offentliggjort praksis på området.

Konklusionen er, at den pågældende kuffert er et "skattefrit arbejdsredskab", subsidiært et personalegode, der hovedsageligt er stillet til rådighed af hensyn til arbejdet, og som falder ind under bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder, der i 2017 udgør 5.900 kr.

Svar på spørgsmål 8

Som det fremgår af svarene under 1-7 er det vores opfattelse, at solbriller, jfr. svar på spørgsmål 6, falder ind under bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder. For så vidt angår den sorte flightbag, jfr. svaret på spørgsmål 7, som er en del af uniformen, er vores primære opfattelse, at der er tale om et "skattefrit arbejdsredskab", subsidiært et personalegode, der falder ind under bagatelgrænsen på 5.900 kr. (2017).

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til vedligeholdelse og rensning af den pligtmæssige uniform er skattefri for piloten.

Begrundelse

Personalegoder er formuegoder af pengeværdi, der ydes som led i arbejdsaftaler i en anden form end penge, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.1.

Personalegoder er som udgangspunkt skattepligtige i henhold til statsskattelovens § 4, jf. ligningslovens § 16, stk. 1.

Arbejdsredskaber og hjælpemidler, der stilles til rådighed på arbejdspladsen af hensyn til arbejdets udførelse er dog ikke personalegoder. Disse er således ikke omfattet af bestemmelsen, medmindre arbejdsredskabet m.v. bruges privat, eller er til rådighed for privat brug. I så fald foreligger der et skattepligtigt gode. Se Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.1.1.

Udgifter til tøj er som udgangspunkt en privat udgift. Hovedreglen er derfor, at en medarbejder, der får stillet tøj, sko eller anden beklædning til rådighed af sin arbejdsgiver, bliver skattepligtig af markedsværdien heraf, jf. Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.7.

Egentlig arbejdstøj vil derimod ikke være at anse for et personalegode, men et arbejdsredskab. Dette omfatter eksempelvis uniformer, jf. Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.7.

Det er dog en betingelse for skattefriheden, at tøjet ikke er egnet til at erstatte almindeligt tøj til privat brug, uanset at arbejdspladsen selv benævner kravene til tøjet som *uniformskrav*. Se TfS 1997, 160. Dette er dog modificeret i forhold til enkelte dele, der udgør en nødvendig del af en samlet arbejdsdragt. Sådanne enkelte dele kan være skattefrie, selvom de isoleret set er egnet til privat brug. Se Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.7. Det er en konkret vurdering, hvornår en beklædningsdel er en nødvendig del af en samlet arbejdsdragt eller –uniform.

Skatteministeriet har tidligere taget bekræftende til genmæle i sager om fradrag for arbejdstøj og rensning af tøjet. Skatteministeriet anså det for en væsentlig forudsætning for fradrag for udgifter til arbejdstøj, at tøjet er så specielt, at det ikke er egnet til privat anvendelse, og medfører betydeligt større udgifter end almindeligt tøj. Se TfS 2000, 980 og SKM2001. 166. ØLR.

I den konkrete situation er der tale om en pilot uniform, som har sådanne særpræg, og tydeligt fremstår som en uniform, at den ikke vil kunne anvendes privat.

Egentligt arbejdstøj er ikke et personalegode, men et arbejdsredskab. Efter statsskattelovens principper er egentligt arbejdstøj, der er passende for det pågældende arbejde, derfor ikke skattepligtigt. Det gælder fx uniformer og tøj til arbejde, der medfører tilsmudsning eller betydeligt slid på tøjet. Se Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.7. Piloternes rådighed over uniformen vil dermed være skattefri for piloterne. Dette vil også være tilfældet hvor piloterne modtager en ny uniform til erstatning af den forrige ved slid eller ødelæggelse. Rensning af uniformen må således anses for en vedligeholdelse/rensning af et arbejdsredskab. En sådan udgift kan afholdes af arbejdsgiveren uden, at der sker beskatning af medarbejderen.

Det er således SKATs opfattelse, at arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til vedligeholdelse og rensning af den pligtmæssige uniform er skattefri for piloten.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med ”Ja”.

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til sorte sko og sorte støvler er skattefri for piloten.

Begrundelse

Der henvises indledningsvist til det anførte i begrundelsen til spørgsmål 1. Som anført ovenfor, er det SKATs opfattelse, at selvom enkelte dele af en uniform kan anvendes privat, så vil de fortsat være skattefri for medarbejderen, såfremt de udgør en nødvendig del af den samlede uniform. Se Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.7, hvor følgende anføres som eksempel herpå:

”En medarbejder i et vagtfirma får stillet en uniform til rådighed, som medarbejderen skal bære i arbejdstiden. Til uniformen hører også almindelige sorte sokker og sko. Disse dele af uniformen kan også bruges privat. Da de udgør en nødvendig del af den samlede uniform er disse dele - som resten af uniformen - skattefri for medarbejderen.”

Sorte sko og støvler vil som udgangspunkt skulle anses for en privatudgift, der ikke er fradragsberettigede i medfør af statsskatteloven. Det er dog SKATs opfattelse, at hvor almindelige sorte sko og støvler indgår som en nødvendig del af en pålagt uniform, så vil disse dele være skattefri for medarbejderen.

SKATs opfattelse er herefter, at arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til et par almindelige sorte sko og sorte støvler vil være skattefri for piloten.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med ”Ja”.

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til briller med styrke er skattefri for piloten.

Begrundelse

Spørger sammenligner brillerne med skærmbriller.

Efter Arbejdstilsynets bekendtgørelse nr. 1108 af 15. december 1992 om arbejde ved skærmterminaler § 6, stk. 4, fremgår det, at ”den ansatte skal have udleveret specielle synskorrigerende hjælpemidler, herunder briller eller kontaktlinser, som er beregnet til det pågældende arbejde, hvis de i stk. 1 - 2 eller stk. 3 nævnte undersøgelser viser, at dette er nødvendigt, og hvis den ansattes egne briller eller kontaktlinser ikke kan anvendes.”

Af bestemmelsens stk. 2 og 3 fremgår, at en sådan øjenundersøgelse skal foretages af en person med de fornødne kvalifikationer, eller hos en speciallæge.

Det fremgår dog også af bekendtgørelsens § 3, stk. 2, at bestemmelserne i bekendtgørelsens §§ 4-6 ikke finder anvendelse ved ”1. EDB-systemer i forbindelse med fører/betjeningspladser på køretøjer og maskiner 2. EDB-systemer, installeret på eller i et transportmiddel, og som er beregnet til at styre/overvåge transportmidlet (...)”

Arbejdsgiver er således ikke forpligtet, i henhold til Arbejdstilsynets bekendtgørelse, til at udlevere brillerne.

Det er på den baggrund SKATs opfattelse, at brillerne ikke kan sidestilles med skærmbriller i henhold til Arbejdstilsynets bekendtgørelse nr. 1108 af 15. december 1992 om arbejde ved skærmterminaler.

Skatterådet har i SKM2013. 663. SR tidligere bekræftet, at udlån af briller til brug på messer og i forbindelse med markedsføringsaktiviteter kan ske skattefrit til medarbejdere, der til daglig bruger briller (dvs. har brug for synskorrektion). Henset til det oplyste om vilkårene for benyttelsen af brillerne, herunder bl.a. at såvel medarbejdere der brugte briller og medarbejdere der ikke brugte briller var forpligtet til at benytte virksomhedens stel, at virksomheden bestemte hvilke stel der skulle benyttes, at de kun blev benyttet kortvarigt i forbindelse med konkrete markedsføringsaktiviteter på messer, markedsføringsevents og lignende, og at brillerne ikke måtte tages med hjem, var det Skatterådets opfattelse, at brillerne udelukkende var stillet til rådighed for arbejdets udførelse og kunne sidestilles med egentligt arbejdstøj, der ikke anses for et personalegode, men et arbejdsredskab. Skatterådet bekræftede ligeledes, at udlån af briller til brug på messer og i forbindelse med markedsføringsaktiviteter kan ske skattefrit til medarbejdere, der ikke bruger briller (dvs. som ikke har brug for synskorrektion).

I den konkrete sag forbliver ejendomsretten til brillerne hos H1 i og med brillerne skal tilbageleveres ved piloternes opsigelse. Ligeledes pålægges piloterne at anvende brillerne under flyvning, uanset om de anvender briller i forvejen. I modsætning til situationen i SKM2013. 663. SR, så har piloterne mulighed for at tage brillerne med hjem, idet de ikke kan efterlades om bord på flyet. Endvidere havde brillerne i SKM2013. 663. SR til formål at skabe et bestemt udseende og således skattemæssigt skulle betragtes som en beklædningsgenstand.

Det er endvidere ikke oplyst, hvorledes de omhandlede briller adskiller sig fra andre briller, hvorfor SKAT lægger til grund, at der er tale om almindelige briller med styrke.

Det er på det foreliggende grundlag SKATs opfattelse, at der ikke er tale om refusion af udgifter til særlige briller/herunder skærmbriller, men almindelige briller med styrke, der også er anvendelige til sædvanlig privat brug. Refusionen er derfor skattepligtig efter statsskattelovens § 4, jf. ligningslovens § 16, uanset en pilot evt. kan blive pålagt at anvende sådanne briller.

Det er endvidere SKATs opfattelse, at bagatelgrænsen i ligningslovens § 16, stk. 3, 6. pkt., ikke kan anvendes, når tøj har karakter af almindelig privat beklædning, idet der i så fald ikke kan påvises en tilstrækkelig konkret sammenhæng med den ansattes arbejde. Se SKM2004. 522. LR.

Tilsvarende må efter SKATs opfattelse også gælde i forhold til almindelige briller med styrke, der er anvendelige til sædvanlig privat brug.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 3 besvares med ”Nej”.

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til støttestrømper er skattefrit for piloten.

Begrundelse

Der henvises indledningsvist til begrundelsen til spørgsmål 1 og spørgsmål 2.

Det kan ikke udelukkes, at støttestrømper vil kunne anvendes på private rejser. Støttestrømper må dog anses at have en så nær tilknytning til udførelsen af pilotens arbejde, at der er en direkte sammenhæng mellem strømperne og arbejdets udførelse. Såfremt der stilles krav fra H1 om, at piloterne skal iføre sig støttestrømper som en nødvendig del af uniformen, og idet støttestrømperne har en direkte sammenhæng med udførelsen af pilotens arbejdsopgaver, da må de skulle anses for egentligt arbejdstøj, og dermed et arbejdsredskab.

Det er således SKATs opfattelse, at arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til støttestrømper er skattefrit for piloten.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 4 besvares med ”Ja”.

Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til formstøbte ørepropper er skattefrit for piloten.

Begrundelse

Der henvises indledningsvist til begrundelsen til spørgsmål 1.

Af Arbejdstilsynets vejledning om brug af høreværn (Vejl. 2014-03-26 nr 9136) fremgår det, at medarbejderne skal bruge høreværn, når støjen er høreskadende. Arbejdstilsynet anbefaler, at medarbejderne bruger høreværn, hvis støjbelastningen overstiger 80 dB(A), hvis spidsværdier overstiger 130 dB(C), eller støjbelastningen i øvrigt er skadelig eller generende.

På baggrund af spørgers oplysninger lægges det til grund, at Arbejdstilsynets anbefalinger for brug af høreværn finder anvendelse på piloternes arbejdsforhold.

Af Arbejdstilsynets vejledning fremgår yderligere, at arbejdsgiveren i så fald skal anskaffe og betale høreværnet, og det tilhører arbejdsgiveren. Høreværn er til personligt brug og må som hovedregel ikke deles af flere personer. Ørepropper må aldrig deles af flere personer.

Det er oplyst, at H1 følger Arbejdstilsynets vejledning i forbindelse med de formstøbte ørepropper, og derfor udleverer disse til piloterne, uden at ejendomsretten overdrages. De formstøbte ørepropper er således H1's ejendom og ikke piloternes, uanset ørepropperne ikke kan anvendes af andre.

Det er på den baggrund SKATs opfattelse, at de formstøbte ørepropper som udgangspunkt skal anses for et arbejdsredskab, der stilles til rådighed for arbejdets udførelse.

Ørepropperne må antages at blive medtaget til den private bolig, idet de ifølge det oplyste ikke opbevares i flyet/flyvemaskinerne. Ørepropperne bringes dermed ind i den private sfære. Hvis ørepropperne i den forbindelse anvendes privat, vil der principielt skulle ske beskatning efter ligningsloven § 16, stk. 3, af denne benyttelse. Beskatning vil i så fald ske, hvis den samlede værdi af sådanne personalegoder, overstiger en beløbsgrænse på 5.900 kr. (2017-niveau), jf. ligningslovens § 16, stk. 3, 6. pkt.

Forudsat ørepropperne ikke anvendes privat, jf. ovenfor, er det således SKATs opfattelse, at H1's refusion af pilotens udlæg til formstøbte ørepropper vil være skattefri for piloten.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 5 besvares med ”Ja, se dog indstilling og begrundelse”.

Spørgsmål 6

Det ønskes bekræftet, at arbejdsgiverens refusion af pilotens udlæg til solbriller uden styrke er skattefri for piloten.

Begrundelse

Der henvises indledningsvist til begrundelsen til spørgsmål 3.

I og med solbrillerne ikke opbevares på arbejdspladsen, men medbringes efter flyvningerne, så kan det ikke udelukkes at solbriller uden styrke kan anvendes privat. Solbrillerne kan således ikke anses for udelukkende at være stillet til rådighed for arbejdets udførelse, og kan dermed ikke sidestilles med egentligt arbejdstøj. Solbrillerne vil således som udgangspunkt have karakter af almindelig privat beklædning. Praksis vedrørende skærmbriller kan ikke anses at finde anvendelse på solbriller.

På baggrund af det oplyste er det imidlertid SKATs opfattelse, at der ikke er tale om særlige solbriller. Det er endvidere SKATs opfattelse, at bagatelgrænsen i ligningslovens § 16, stk. 3, 6. pkt., ikke kan anvendes, hvis tøj har karakter af almindelig privat beklædning, idet der i så fald ikke kan påvises en tilstrækkelig konkret sammenhæng med den ansattes arbejde. Se SKM2004. 522. LR.

Tilsvarende må efter SKATs opfattelse også gælde i forhold til almindelige solbriller, der er anvendelige til sædvanlig privat brug.

Det er således SKATs opfattelse, at solbriller uden styrke ikke kan anses for et skattefrit arbejdsredskab, men er skattepligtige efter statsskattelovens § 4, jf. ligningslovens § 16.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 6 besvares med ”Nej”.

Spørgsmål 7

Det ønskes bekræftet, at en arbejdsgiverbetalt flightbag på hjul er en skattefri uniformsgenstand.

Begrundelse

Der henvises indledningsvist til begrundelsen til spørgsmål 1.

Det er oplyst, at det af uniformsregulativet fremgår, at der efter aftale med H1 udleveres en kuffert, og at der er tale om en sort flightbag på hjul.

Piloten anvender tasken til nødvendig dokumentation i forbindelse med flyvningen mv. og en Ipad, hvor al nødvendig information findes.

Den sorte flightbag er en del af den pligtmæssige uniform og anvendes til at medbringe arbejdsredskaber. Det er oplyst, at det ikke kan udelukkes, at tasken også kan indeholde få personlige ejendele.

Som anført i begrundelsen til spørgsmål 1, er det SKATs opfattelse, at selvom enkelte dele af en uniform kan anvendes privat, så vil de fortsat være skattefri for medarbejderen, såfremt de ud fra en konkret vurdering udgør en nødvendig del af den samlede uniform. Se Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.7.

Det er oplyst af spørger, at den sorte flightbag er en del af den pligtmæssige uniform og at den anvendes til at medbringe arbejdsredskaber, såsom nødvendig dokumentation i forbindelse med flyvningen mv. og en tablet, hvor al nødvendig information findes. Det er endvidere oplyst, at flightbag'en evt. kan indeholde få personlige genstande.

SKAT lægger til grund for besvarelsen, at de pågældende dokumenter og tablets ikke kan efterlades ombord på flyet når piloten forlader dette. Den sorte flightbag skal således anvendes såvel ved på- og afstigning af flyet, samt ved transport gennem lufthavnen.

Det er på den baggrund SKATs opfattelse, at den arbejdsgiverbetalte flightbag på hjul under de konkrete omstændigheder, hvor den anvendes til transport af arbejdsredskaber og arbejdsdokumenter, og udleveres som en del af den pligtmæssige uniform og anvendes sammen med denne, kan sidestilles med en skattefri uniformsgenstand, uanset den i visse tilfælde indeholder få personlige genstande.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 7 besvares med ”Ja”.

Spørgsmål 8

Det ønskes bekræftet, at såfremt nogle af de genstande, der er nævnt under spørgsmål 2-7, ikke kan anses for omfattet af reglerne for skattefri uniformsgenstande, så falder refusionen mv. ind under den skattefri bagatelgrænse for arbejdsrelaterede personalegoder på 5.900 kr. årligt (2017).

Begrundelse

Indledningsvist henvises der til det anførte i begrundelserne til spørgsmål 1-7.

Personalegoder er formuegoder af pengeværdi, der ydes som led i arbejdsaftaler i en anden form end penge, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.1.

Personalegoder er som udgangspunkt skattepligtige i henhold til statsskattelovens § 4, jf. ligningslovens § 16.

Af Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.1.1 fremgår det, at arbejdsredskaber og hjælpemidler, der er stillet til rådighed på arbejdspladsen for arbejdets udførelse, ikke er personalegoder.

Genstande der i overvejende grad er stillet til rådighed af hensyn til den ansattes arbejde, men som ikke udelukkende anvendes som led i arbejdet, kan derimod være omfattet af bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede goder. For at et gode i overvejende grad er ydet af hensyn til arbejdet, skal der være en direkte sammenhæng mellem godet og udførelsen af arbejdet. Se ligningslovens § 16, stk. 3, 6. pkt., og Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.1.1.

Det er SKATs opfattelse, at bagatelgrænsen i ligningslovens § 16, stk. 3, 6. pkt., ikke kan anvendes, hvis tøj har karakter af almindelig privat beklædning.

Der vil i så fald ikke kunne påvises en tilstrækkelig konkret sammenhæng mellem den ansattes arbejde og tøjet, hvorfor tøjet ikke vil kunne anses for overvejende at være ydet af hensyn til den ansattes arbejde. Se SKM2004. 522. LR.

På baggrund af det oplyste er det således SKATs opfattelse, at refusion af udgifter til almindelige briller og solbriller efter spørgsmål 3 og 6 ikke falder ind under den skattefri bagatelgrænse for arbejdsrelaterede personalegoder på 5.900 kr. årligt (2017).

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 8 besvares med ”Nej”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Statsskatteloven § 4

I henhold til statsskattelovens § 4 betragtes som skattepligtig indkomst den skattepligtiges samlede indtægter, uanset fremtrædelsesformen, dvs. at skattepligten også omfatter tillæg til arbejdsindkomst i form af naturalier, såkaldt personalegoder.

Ligningsloven § 16, stk. 1 og 3

”Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes tilskud til telefon uden for arbejdsstedet, jf. stk. 2, samt efter reglerne i stk. 3-14 vederlag i form af formuegoder af pengeværdi, sparet privatforbrug og værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af andres formuegoder, jf. statsskattelovens §§ 4-6, når tilskuddet eller godet modtages som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt. Tilsvarende gælder personer, der er valgt til medlem af eller medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd, nævn eller andre kollektive organer, herunder Folketinget, regionsråd og kommunalbestyrelser. (...)

Stk. 3. Den skattepligtige værdi af de i stk. 1 omhandlede goder skal ved skatteansættelsen, medmindre andet følger af stk. 4-16, fastsættes til den værdi, som det måtte antages at koste den skattepligtige at erhverve goderne i almindelig fri handel. Rabat på indkøb af varer og tjenesteydelser, som arbejdsgiveren m.v. udbyder til salg som led i sin virksomhed, skal dog alene beskattes, i det omfang rabatten overstiger avancen hos den pågældende arbejdsgiver m.v. Goder, herunder julegaver i form af naturalier, beskattes kun, hvis den samlede værdi af disse goder fra en eller flere arbejdsgivere m.v. overstiger et grundbeløb på 1.000 kr. (2010-niveau). Julegaver i form af naturalier fra en arbejdsgiver m.v. beskattes dog ikke, hvis værdien af julegaven ikke overstiger et grundbeløb på 700 kr. (2010-niveau). Værdien af arbejdsgiverbetalte sundhedsbehandlinger m.v. og den arbejdsgiverbetalte præmie for forsikringer, der dækker de pågældende behandlinger m.v., beskattes uden hensyn til grundbeløbet i 3. pkt., og værdien af disse goder medregnes ikke ved beregningen af, om grundbeløbet er overskredet. Goder, som arbejdsgiveren i overvejende grad har ydet af hensyn til den ansattes arbejde, beskattes kun, hvis den samlede værdi af disse goder fra en eller flere arbejdsgivere m.v. overstiger et grundbeløb på 5.500 kr. (2010-niveau). ”

Praksis

SKM2001. 166. ØLR⁻

Østre Landsrets retsforlig af d. 16. november 2000. Skatteministeriet indgik forlig ved Østre Landsret i en sag, hvor skatteyderne, hvoraf den ene var pianist og den anden sangerinde, ved Landsskatteretten var blevet nægtet fradrag for udgifter til indkøb af tøj og tøjrensning. Skatteyderne optrådte ved 55 engagementer med populærmusik til fester og på restaurationer o.l. Skatteyderne havde nedlagt påstand om, at de hver blev indrømmet fradrag for halvdelen af udgifterne. Skatteministeriet tog ved Østre Landsret bekræftende til genmæle over for skatteydernes påstand om fradrag.

TfS 2000, 977

Østre Landsrets dom af 16. maj 2000. Skatteministeriet indgik forlig i en sag, hvor en skatteyder, der var selvstændig vognmand, som led i arbejdsvilkårene for at samarbejde med et vognmandsselskab

skulle anskaffe uniform. Vognmanden havde foretaget fradrag for udgifterne til uniform. Han havde bl.a. gjort gældende, at uniformen var specialfremstillet og væsentligt dyrere end almindelig arbejdsbeklædning. Skattemyndighederne havde nægtet fradrag, idet skatteyderen ikke kunne anses at have afholdt udgifter, der oversteg udgifterne til almindelig beklædning. Skatteministeriet tog bekræftende til genmæle over for skatteyderens påstand.

TfS 1997, 160

Skatteyderen, der var direktør for et hotel og senere administrerende direktør for et hoteladministrationselskab, havde som led i sin ansættelse ret til pr. år at lade selskabet købe tøj til hans brug i forbindelse med tjenesten med maksimalt 25.000 kr. pr. år, idet det var oplyst, at hans tøj bl.a. på grund af ombygning af hotellerne var udsat for ekstraordinært slid og smuds. Skatteyderen havde oplyst, at der var «uniformstvang», også for direktøren, som skulle gå i mørke/nålestribe habitter. Østre Landsret fandt, at tøjtilskuddene var skattepligtige, og det af arbejdsgiveren betalte tøj måtte anses som almindelige beklædningsgenstande, der ikke var udsat for ekstraordinært slid og ødelæggelse.

TfS 2000, 980

Skatteministeriets kommentar til TfS 2000, 977. Sagen angik en selvstændigt erhvervsdrivende vognmand, som var knyttet til en vognmandscentral. Dette indebar særlige krav til bilens og vognmandens fysiske fremtoning for at sikre en høj grad af ensartethed og genkendelighed for alle inden for vognmandscentralen. I den foreliggende sag vedrørende vognmanden anså ministeriet det for dokumenteret, at uniformstøjet var betydeligt dyrere end almindeligt arbejdstøj af tilsvarende kvalitet. Endvidere lagde ministeriet vægt på, at uniformen havde et så specielt udseende, at man måtte antage, at en vognmand naturligt ville vægre sig imod at anvende uniformen uden for arbejdstiden. På den baggrund fandt ministeriet, at skatteyderen var berettiget til fradrag

SKM2004. 522. LR

Ligningsrådet fandt, at arbejdsgiverbetalt beklædning kun er omfattet af bagatelgrænsen i ligningslovens § 16, stk. 3, 3. pkt., hvis tøjet fremstår som firmabeklædning med synligt navn, logo eller tilsvarende. Tøjet skal i overvejende grad anvendes i arbejdstiden og må efter en konkret vurdering ikke erstatte privat tøj. Såfremt tøjet indgår i en flexlønsordning, vil dette pege i retning af, at det ikke i overvejende grad er stillet til rådighed af hensyn til arbejdet.

Følgende blev bl.a. anført i styrelsens indstilling og begrundelse, som blev tiltrådt af Ligningsrådet:

”Bagatelgrænsen kan derfor ikke anvendes, hvis tøjet har karakter af almindelig privat beklædning, idet der i så fald ikke kan påvises en konkret sammenhæng med den ansattes arbejde.”

Cirkulære nr. 71 af 17.4.1996, pkt. 12.4.2

Det fremgår af pkt. 12.4.2 i cirkulære nr. 71 af 17.4.1996, at ligningslovens § 16 finder anvendelse på økonomiske fordele (goder), der ydes som led i arbejdsaftaler, når fordelene har en anden form end penge. Sådanne økonomiske fordele sidestilles efter bestemmelsen med arbejdsvederlag, og værdien af fordelene medregnes ved opgørelsen af den ansattes skattepligtige indkomst.

Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.1.1 Regler for personalegoder

Af Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.1.1 fremgår det, at arbejdsredskaber og hjælpemidler, der er stillet til rådighed på arbejdspladsen for arbejdets udførelse, ikke er personalegoder. Disse er således ikke omfattet af bestemmelsen. Er arbejdsredskabet m.v. også til rådighed for privat brug, eller bruges det privat, foreligger der dog principielt et skattepligtigt gode.

Ligeledes fremgår følgende:

”Personalegoder, som i overvejende grad er ydet af hensyn til den ansattes arbejde, beskattes kun, hvis den samlede værdi af disse goder overstiger et grundbeløb på 5.900 kr. i 2017.”

Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.7 Beklædning

Af den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.7 fremgår følgende: *”Udgifter til tøj er som udgangspunkt en privat udgift. Hovedreglen er derfor, at en medarbejder, der får stillet tøj, sko eller anden beklædning til rådighed af sin arbejdsgiver, bliver skattepligtig af markedsværdien heraf. Se LL § 16, stk. 3.*

(...)

Undtagelse 1 - Egentligt arbejdstøj

Egentligt arbejdstøj er ikke et personalegode, men et arbejdsredskab. Efter statsskattelovens principper er egentligt arbejdstøj, der er passende for det pågældende arbejde, derfor ikke skattepligtigt. Det gælder fx uniformer, kitler til sygehus- eller butikspersonale, sikkerhedsbeklædning og tøj til arbejde, der medfører tilsmudsning eller betydeligt slid på tøjet.”

Spørgsmål 2

Praksis

Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.7 Beklædning

Af den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.7 fremgår følgende: *”En medarbejder i et vagtfirma får stillet en uniform til rådighed, som medarbejderen skal bære i arbejdstiden. Til uniformen hører også almindelige sorte sokker og sko. Disse dele af uniformen kan også bruges privat. Da de udgør en nødvendig del af den samlede uniform er disse dele - som resten af uniformen - skattefri for medarbejderen.”*

Spørgsmål 3

Lovgrundlag

Bekendtgørelse nr. 1108 af 15. december 1992, om arbejde ved skærmterminaler

”§ 3. Ved arbejde, hvor en ansat regelmæssigt og i en ikke ubetydelig del af sin normale arbejdstid anvender en skærmterminal, gælder endvidere de særlige bestemmelser i §§ 4 - 6.

Stk. 2. Dette gælder dog ikke ved:

1.) EDB-systemer i forbindelse med fører/betjeningspladser på køretøjer og maskiner

2.) EDB-systemer, installeret på eller i et transportmiddel, og som er beregnet til at styre/overvåge transportmidlet 3) EDB-systemer, der først og fremmest er beregnet til brug for andre end de ansatte 4) bærbare computere (PC'ere), som ikke fast bruges på en arbejdsplads 5) regnemaskiner, kasseapparater og alt udstyr, der har et lille display til at vise data eller måleværdier, som er nødvendig for den direkte anvendelse af dette udstyr 6) traditionelle skrivemaskiner med display.

(...)

§ 6. Den ansatte har ret til en passende undersøgelse af øjne og syn:

1.) inden arbejdet ved skærmterminalen påbegyndes

2.) med jævne mellemrum herefter, og

3.) når der opstår synsproblemer, der kan skyldes arbejdet ved skærmterminalen.

Stk. 2. Undersøgelsen skal foretages af en person med de fornødne kvalifikationer.

Stk. 3. Den ansatte har ret til en øjenundersøgelse hos en speciallæge, hvis den i stk. 1 og 2 nævnte undersøgelse viser, at dette er nødvendigt.

Stk. 4. Den ansatte skal have udleveret specielle synskorrigerende hjælpemidler, herunder briller eller kontaktlinser, som er beregnet til det pågældende arbejde, hvis de i stk. 1 - 2 eller stk. 3 nævnte undersøgelser viser, at dette er nødvendigt, og hvis den ansattes egne briller eller kontaktlinser ikke kan anvendes. ”

Praksis

SKM2013. 663. SR⁻

Skatterådet bekræftede, at udlån af briller til brug på messer og i forbindelse med markedsføringsaktiviteter kan ske skattefrit til medarbejdere, der til daglig bruger briller (dvs. har brug for synskorrektion). Henset til det oplyste om vilkårene for benyttelsen af brillerne, herunder bl.a. at såvel medarbejdere der bruger briller og medarbejdere der ikke bruger briller er forpligtet til at benytte virksomhedens stel, at virksomheden bestemmer hvilke stel der skal benyttes, at de kun benyttes kortvarigt i forbindelse med konkrete markedsføringsaktiviteter på messer, markedsføringsevents og lignende, og at brillerne ikke må tages med hjem, var det Skatterådets opfattelse, at brillerne udelukkende var stillet til rådighed for arbejdets udførelse og kunne sidestilles med egentligt arbejdstøj, der ikke anses for et personalegode, men et arbejdsredskab. Skatterådet bekræftede ligeledes, at udlån af briller til brug på messer og i forbindelse med markedsføringsaktiviteter kan ske skattefrit til medarbejdere, der ikke bruger briller (dvs. som ikke har brug for synskorrektion).

Spørgsmål 5

Praksis

Arbejdstilsynets vejledning om brug af høreværn (Vejl. 2014-03-26 nr 9136)

”Arbejdsgiveren skal stille høreværn til rådighed for medarbejderne, hvis støjbelastningen overstiger 80 dB(A), hvis spidsværdierne overstiger 135 dB(C), eller støjen i øvrigt er skadelig eller stærkt generende. Det kan fx være tilfældet, hvis der udføres kortvarigt arbejde under meget støj.

Arbejdsgiveren skal sørge for:

- At medarbejderne får et egnet høreværn, der ikke giver unødige gener.*
- At medarbejderne får instruktion i, hvordan de skal bruge høreværnet, og at de får oplysninger om faren ved at lade være. Instruktionen skal omfatte, hvordan man tilpasser, rengør og opbevarer høreværnet.*
- At høreværnet bliver vedligeholdt.*

Arbejdsgiveren skal anskaffe og betale høreværnet, og det tilhører arbejdsgiveren. Høreværn er til personligt brug og må som hovedregel ikke deles af flere personer. Ørepropper må aldrig deles af flere personer.

Medarbejderne skal bruge høreværn, når støjen er høreskadende. Arbejdstilsynet anbefaler, at medarbejderne bruger høreværn, hvis støjbelastningen overstiger 80 dB(A), hvis spidsværdier overstiger 130 dB(C), eller støjbelastningen i øvrigt er skadelig eller generende.”