

Udskriftsdato: 2. januar 2026

AFG nr 9840 af 21/06/2016 (Gældende)

Kantineordning

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 15-0723214

Kantineordning

Skatterådet bekræfter, at spørgers medarbejdergrupper ikke er skattepligtige af spørgers tilskud til spørgers kantineordning, der fungerer som en buffetordning med selvbetjening.

Kantinedriften er udliciteret, og leverandøren fastsætter det daglige udvalg i buffeten mv. og antallet af de enkelte måltidstyper.

Spørger yder tilskud dels ved prissubsidiering af de enkelte måltider, dels ved at stille køkkenfaciliteter mv. til rådighed for leverandøren og dels ved at yde et generelt tilskud, som dog primært medgår til øvrige funktioner hos spørger, men som også i et vist omfang må anses for at medgå til kantinedriften.

Skatterådet finder efter en samlet vurdering, at kantineordningen, som den er beskrevet, opfylder kravene, som opstillet i SKM2010. 162. SKAT, således at medarbejderne mv. ikke er skattepligtige af spørgers tilskud til ordningen.

Skatterådsmøde 21. juni 2016 - SKM2016. 350. SR

-Afgørelsen er af hensyn til SKATs tavshedspligt offentliggjort i en forkortet og redigeret form.

Spørgsmål:

1. Kan det bekræftes, at der ikke er skattepligt for det gode, det er for modtageren, at spørger yder økonomisk støtte til spørgers kantiner for spørgers forskellige medarbejdergrupper?

Svar:

1. Ja, se indstilling og begrundelse.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørgers organisation

Spørger er en stor virksomhed med flere forskellige medarbejdergrupper.

Spørgers kantiner

Spørger har flere kantiner, hvor kantinedriften er udliciteret til en privat leverandør, der på baggrund af en kontrakt om drift af spørgers spisesteder (herefter kaldt serviceaftale) driver kantinerne.

Aftalen har som overordnet ramme, at leverandøren dels får et generelt strukturtilskud til at holde kantinerne og den øvrige servicering af spørger dels får et tilskud per måltid, der sælges til de medarbejdergrupper, der har deres daglige gang hos spørger.

Det fremgår af en indsendt kravsspecifikation, at spørger endvidere stiller køkkener til rådighed. Hovedkøkkenet er monteret som et stort og fuldt produktionskøkken med tilstrækkeligt udstyr til rationel produktion samt med rimelige opbevaringsfaciliteter. Udgifter i forbindelse med indkøb af yderligere arbejdsredskaber, service, vedligeholdelse og reparation afholdes efter nærmere aftale af spørger.

Tilskud til måltider

Kantinerne sælger en række måltider ud fra en fastsat pris, og udefrakommende personer/gæster, der spiser i kantinerne, betaler fuld markedspris for måltiderne.

Der er i forhold til pris og produkter ikke nogen forskel mellem det, der serveres for medarbejdergrupperne.

Der er dog forskel på udbuddet i kantinerne, men det står enhver frit for at benytte hver af kantinerne.

Der føres i alt 17 subsidierede produkter. Tilskud/pris varierer fra ret til ret, men der er for hovedparten af de forskellige tilbud tale om et tilskud på mindre end 50 % af den eksterne salgspris, dvs. den pris eksterne betaler for samme type måltid.

Af en indsendt oversigt over salget i 2014 fremgår det, at over 2/3 af den samlede omsætning på subsidierede måltider relaterer sig til buffettallerken eller almindeligt smørrebrød.

Drikkevarer, bortset fra mælk, er ikke subsidierede, og kantinebrugerne betaler derfor fuld markedspris for disse, uanset om de i øvrigt kan købe mad med tilskud.

Leverandøren ved ikke på forhånd, hvor mange spisende, der vil være på en dag. Der tilrettelægges ud fra en produktion på 170-180 kuverter pr. dag, men antallet af spisende er meget uforudsigeligt og kan sagtens svinge med 50 kuverter, både afhængigt af aktivitet i virksomheden den pågældende dag samt den aktuelle menu.

Den enkelte medarbejder afleverer ikke en bestilling på forhånd, således at leverandøren kan tilrettelægge produktionen ud fra bestillinger på buffet, smørrebrød mv. Der er altså ikke tale om en ordning, der kan sidestilles med en ordning, hvor maden bestilles udefra på forhånd.

Antallet af medarbejdere, som er til stede, er særdeles svingende fra dag til dag.

Hverken leverandøren eller spørger har mulighed for at opgøre det enkelte tilskud pr. medarbejder, og det konkrete produkt den enkelte vælger at købe. Når en medarbejder køber mad i kantinen fremvises adgangskort til spørger til kasseekspedienten, som ud fra farvekode på adgangskortet registrerer købet på kasseapparatet. Ved registrering af købet indtastes hvilken ret / produkt, der er købt, men ikke hvem, der har foretaget købet.

Selve afregningsmetoden med leverandøren er etableret for at skabe et incitament hos leverandøren til løbende at udvikle og tilbyde kantineydelser i en fornuftig kvalitet og til konkurrencedygtige priser. Modellen indebærer endvidere, at leverandørens indtjening følger omsætningen.

Strukturtilskud

Strukturtilskuddet skal sikre høj service, stor fleksibilitet og lange åbningstider.

Tilskuddet er alene blevet udbetalt fra maj 2014 i forbindelse med en ny aftale med leverandøren. Tidligere har der ikke været et sådant tilskud, hvilket desværre havde givet en række u hensigtsmæssige oplevelser med hensyn til serviceniveau og fleksibilitet.

Prisen på kantinernes måltider er ikke blevet reguleret i forbindelse med betaling af strukturtilskuddet.

Maden

Med hensyn til selve den mad, der serveres, er der tale om et lille, men varieret udbud af koldt pålæg, lune retter, salatbar, suppe mv.

Udover selve de subsidierede måltider er der også mulighed for at købe enkelte andre produkter, som eksempelvis lejlighedsvis kage, frisk frugt osv. - der i øvrigt ikke modtager tilskud fra spørger.

Spørger har til eksemplificering vedlagt en udskrift af frokostmenuerne for januar 2015, idet det anføres, at disse er repræsentative for det generelle udvalg i kantinerne.

Af oversigterne kan man se, at buffeten sædvanligvis består af 4 slags koldt pålæg, 3 lune retter (traditionel ret / suppe / vegetarret), 3 forblandede salater og en bland-selv salatbar med 5-6 typer grønt, 2 typer dressing samt et lille udvalg af oste med udskåret frugt.

Det eneste på menukortet, der kunne signalere luksus (uden dog at være nærmere defineret), er muligvis "luksusmørrebrød" - hvor egenbetalingen til gengæld er helt oppe på 77 %.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmålet ønskes besvaret med et "Ja".

Baggrunden for spørgsmålet

Spørger har hidtil været af den opfattelse, at tilskuddet til kantinedriften var omfattet af de generelle regler for personalepleje - men må samtidig konstatere, at retspraksis vedrørende kantinetilskud endnu ikke er så udviklet, at der alene med henvisning til praksis kan gives et fast svar.

Spørger ønsker afklaret, om der er grundlag for en anden skattemæssig behandling end den, der hidtil har været praktiseret.

På den baggrund beder spørger derfor om SKATs vurdering af situationen.

Er personaleplejereglerne relevante for alle?

Reglerne om (skattefri) personalepleje fordrer sædvanligvis, at et gode er modtaget som led i et ansættelsesforhold, og at det direkte eller indirekte stilles til rådighed af arbejdsgiveren.

Vi mener ikke, at der er tvivl om, at reglerne om skattefri personalepleje gælder for spørgers ansatte, idet disse har et direkte ansættelsesforhold med den virksomhed, der stiller kantinegodet til rådighed.

Det retlige grundlag vedrørende kantinetilskud

Som udgangspunkt er bespisning en privatomkostning, der er arbejdsgiveren uvedkommende.

Det følger dog af mangeårig, skatteretlig praksis, at det forhold, at medarbejdere i en virksomhed kan spise i en kantine på arbejdspladsen uden at betale arbejdsgiverens fulde omkostning til kantineens drift, anses for skattefri personalepleje (dvs. som goder, der ikke er omfattet af de almindelige personalegodebeskatningsregler i ligningslovens § 16 og heller ikke i statsskattelovens § 4).

Dette sker fordi man i skattemæssig sammenhæng dels har anset tilskuddet for ikke at have væsentlig værdi for den enkelte medarbejder, dels fordi det praktisk ville være yderst vanskeligt at gøre godets værdi op.

Det har altid været en forudsætning, at medarbejderne betalte et "rimeligt" beløb for maden, dvs. at hvis der ikke var nogen egenbetaling eller egenbetalingen var for lav, ville medarbejderne være skattepligtige af hele godets værdi (arbejdsgiverens omkostning minus egenbetaling) eller i visse situationer efter Skatterådets regler for fri kost.

I praksis har der ikke været fastsat nogen faste regler for, hvor stor differencen mellem kostpris og egenbetaling kunne være. Tidligere har SKAT efter vores erfaring praktiseret en grov, men pragmatisk

tommelfingerregel om, at så længe arbejdsgiverens betaling ikke udgjorde væsentligt mere end medarbejderens egenbetaling, ville der ikke være problemer med beskatning. I realiteten har der normalt kun været rejst sager af SKAT, når egenbetalingen var ganske lille eller helt fraværende - og praksis er derfor yderst sparsom.

SKAT har således efter vores viden aldrig offentliggjort klare tilkendegivelser om dette.

I erkendelse af denne usikkerhed (og på baggrund af de dagældende særdeles restriktive regler for personalegodeindberetninger, jf. § 13 i BEK nr. 1198 af 19. december 2009) udstedte SKAT i 2010 et styresignal SKM2010. 162. SKAT, med det formål at fastlægge et niveau for, hvilken pris de enkelte medarbejdere mindst skal betale for almindelig gængs kantinemad for ikke at blive beskattet af det gode, tilskuddet repræsenterer.

I styresignalet tilkendegav SKAT, at medarbejdernes minimumsbetaling for et standardmåltid i en kantine burde være 15 kr., når måltidet var uden drikkevarer, og 20 kr., når drikkevarer var inkluderet.

Det blev i den sammenhæng tilkendegivet, at et standardmåltid/almindelig mad defineres som tre stykker smørrebrød, en lun ret eller lignende, men der blev ikke nærmere defineret, hvornår bispisningen ikke længere er standard mad, men decideret luksuriøs.

Vurderingen ifølge dette vejledende styresignal er altså afhængig af madens karakter/kvalitet og ikke direkte af den samlede pris. I teorien kan en arbejdsgiver derfor godt have en daglig udgift per medarbejder på 100 kr. uden at medarbejderen bliver beskattet, hvis blot egenbetalingen er tilstrækkelig og maden er "almindelig" (hvilket i mange henseender er en ganske pragmatisk indgangsvinkel, idet leverandøromkostninger ikke i sig selv gør maden bedre eller værre for den enkelte medarbejder).

Det er forudsat, at der er tale om almindelige buffetforhold i en kantine, dvs. disse vejledende satser gælder ikke automatisk, når der er servering. Ligeledes tager styresignalet ikke specifikt stilling til prissætningen af eksempelvis morgenmad eller når der kan købes enkeltdele som brød, smør, ost osv. - idet man dog samtidig må bemærke, at styresignalet ikke specifikt tilkendegiver, at det alene skulle vedrøre frokostmåltider.

Andre grænser?

Vi er opmærksomme på, at der i forhold til visse andre former for skattefri personalepleje (tilskud til personaleforeninger og sundhedsforanstaltninger) opereres med en grænse på over/under 1.500 kr. per år for, hvornår et gode leveret som personalepleje er af uvæsentlig betydning og dermed skattefri.

Vi må dog konstatere, at der efter vores viden aldrig har været anlagt en tilsvarende beløbsmæssig grænse i forbindelse med kantinegoder, og at der heller ikke lovgivningsmæssigt er noget, der tilsiger en fast minimumsgrænse bl.a. fordi et beløb på eksempelvis 1.500 kr. per år ville begrænse et eventuelt kantinetilskud fra arbejdsgiveren til lige under 7 kr. per arbejdsdag. I givet fald ville en overvejende del af landets kantiner sandsynligvis udløse beskatning af medarbejderne.

Vi tager derfor udgangspunkt i, at der på netop kantineområdet ikke er fastsat nogen egentlig beløbsmæssig grænse, hvilket også er i overensstemmelse med styresignalet.

Den konkrete vurdering af madens karakter

På baggrund af det ovenstående må vi konstatere, at et afgørende element for den skattemæssige vurdering i første omgang vil være, om den serverede mad er omfattet af det udstedte styresignals definition på "almindelig mad".

Fokus for leverandøren er ifølge deres informationsmateriale velsmag, madglæde, kvalitet, økologi og sundhed - forstået på den vis, at de i deres omgang med traditionelle råvarer søger at opnå disse elementer. Endvidere lægger virksomheden vægt på, at maden ved servering fremstår indbydende.

Hvad angår kvaliteten af maden, er udbuddet en blanding af traditionelle danske retter, udenlandsk inspirerede retter samt vegetarretter, men der anvendes sædvanligvis ikke råvarer, der af deres natur eller anvendelse kan siges at være luksuriøst præget. Der, hvor maden væsentligst adskiller sig fra mange andre kantiner, er, at der anvendes en bredere vifte af råvarer, herunder særligt "gammeldags" råvarer som kål, rodfrugter og traditionelt billige kødudskæringer.

Mere ekstraordinære råvarer som eksempelvis foie gras, trøfler, hummere, vagtler, lammekroner eller oksemørbrad bruges generelt ikke i madlavningen.

SKAT har, som nævnt ovenfor, ikke selv fastsat nogen nærmere definition for, hvornår mad går fra at være almindeligt til luksuriøs, herunder heller ikke beskrevet, hvorvidt det vurderes på baggrund af de anvendte råvarer, den anvendte opskrift, madens fremtoning, madens sundhed, fremtoning eller andre specifikke vurderingsmomenter. Dog angiver Den juridiske vejledning, at det vil blive anset for luksuriøs mad, hvis buffetmad leveres af en gourmetrestaurant (hvad den ikke gør her).

Vi er ikke bekendte med offentliggjorte skattesager, hvor afgrænsningen mellem almindelig og luksuriøs mad er fastlagt.

Det kan naturligvis diskuteres om det forhold, at leverandøren gør noget ekstra ud af at servere buffetmaden på en appetitvækkende vis, eller at maden er mere ernæringsrigtig end anden kantinemad, i sig selv gør den luksuriøs.

Ud fra en almindelig sproglig forståelse af begrebet luksus (jf. Nudansk Ordbog betyder ordet luksus "hvad der er overdrevent kostbart eller overdådigt") er det dog vores opfattelse, at bespisningen kan betegnes som almindelig mad, der muligvis er mere varieret og tiltrækkende end gennemsnittet, men ikke egentlig luksuriøs.

Spørger mener derfor, at den mad, som serveres i spørgers kantineordning, må kategoriseres som "almindelig mad", og at den eventuelle skattepligt for de nævnte personer dermed skal vurderes ud fra SKATs vejledende satser i styresignalet SKM2010. 162. SKAT.

Egenbetalingen

Det andet væsentlige kriterie ved de vejledende satser er, at egenbetalingen er tilstrækkelig - hvilket for almindelige måltider uden drikkevarer er defineret som 15 kr.

I den forbindelse kan vi konstatere, at de enkelte persongrupper alle har en egenbetaling for "almindelige måltider", der i væsentlig grad overstiger de 15 kr.

I de få situationer, hvor egenbetalingen for et produkt er lavere (f.eks. ved et almindeligt stykke smørrebrød til 10 kr.) er det endvidere, jf. eksemplet i styresignalet i overensstemmelse med retningslinjerne, idet minimumsbetalingen da bør reduceres lineært ud fra, at et almindeligt måltid mad ville bestå af tre stykker smørrebrød, dvs. en minimumspris på 5 kr./stk.

Hvad angår morgenmåltider er der med egenbetalingen på 38 kr. også tale om en væsentlig egenbetaling over minimumsniveauet.

På den baggrund mener vi, at forudsætningerne for at være omfattet af styresignalets betingelser for skattefrihed er til stede.

Sammenfatning

Det er på baggrund af de ovenstående vurderinger spørgers opfattelse, at maden i spørgers kantiner bør rubriceres som almindelig mad, og at egenbetalingen i alle sammenhænge er over den minimumssats, som SKAT har sat som den vejledende grænse for skattepligt.

Derfor mener spørger, at der skal svares JA til spørgsmålet.

Spørgers høringssvar af 2. juni 2016

Spørger kan tilslutte sig både udkastets konklusioner samt de begrundelser, som fremføres for konklusionerne og spørger har således ikke yderligere kommentarer til selve udkastet.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at der ikke er skattepligt af det eventuelle gode det er, at spørger yder økonomisk støtte til spørgers kantiner, for de forskellige medarbejdergrupper hos spørger.

Lovgrundlag

Statsskattelovens § 4

Ligningslovens § 16, stk. 1 og 3

Stk. 1. 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 Spørger, 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.

(...)

Praksis

Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.5

"Goder uden en væsentlig økonomisk værdi, der ydes på arbejdspladsen som led i almindelig personalepleje som fx kaffe-, kantine- og kunstordninger eller lignende, beskattes ikke. Se CIR. Nr. 72 af 17/04/1996, pkt. 12.4.2.

Der er således tre elementer i denne undtagelse til skattepligten for personalegoder:

- 1) Godet skal være uden væsentlig økonomisk værdi
- 2) Godet må kun være til rådighed på arbejdspladsen og
- 3) Det skal være stillet til rådighed som led i den almindelige personalepleje.

Ad 1) Uden væsentlig økonomisk værdi

Med hensyn til den første betingelse, er der ikke en fast beløbsgrænse. Hvad der anses som "uden væsentlig økonomisk værdi" afhænger af hvilket gode, der er tale om.

Med hensyn til kantineordninger har Skatteministeriet i et styresignal udmeldt vejledende værdier for måltider, som arbejdsgiveren yder tilskud til. Formålet er at fastlægge et niveau for, hvilken pris de enkelte ansatte mindst skal betale for et almindeligt gængs kantinemåltid, for at der er en formodning om, at godet ikke er skattepligtigt. Se C. A. 5.12.3 om kantineordning.

Ad 2) Kun til rådighed på arbejdspladsen

Gratis benyttelse af motionsrum på arbejdspladsen er fx skattefrit for medarbejderne, hvis der er tale om almindelig personalepleje af begrænset økonomisk værdi, og det samtidig er vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder.

Hvis arbejdsgiveren derimod betaler for adgang til motionsfaciliteter uden for arbejdspladsen, er godet ikke omfattet af denne praksis, og den ansatte skal beskattes af godets markedsværdi. Se SKM2007. 567. SR.

I forhold til bestemte goder som fx internet eller telefontjenester giver det ikke mening at tale om, hvorvidt godet kun er til rådighed på arbejdspladsen. I sådanne tilfælde kan godet være omfattet af skattefritagelsen, selvom godet kan tilgås fra andre steder end arbejdspladsen. Se SKM2010. 618. SR.

Ad 3) Led i den almindelige personalepleje

Det element formuleres også som et krav om, at godet er stillet til rådighed for alle medarbejdere, og at det er vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder.

Det følger af kravet om, at godet skal være led i den almindelige personalepleje, at denne skattefritagelse ikke kan finde anvendelse på goder, der indgår i lønfastsættelsen. Derfor kan goder, der indgår i aftaler om lønomlægning ikke være skattefrie efter personaleplejefritagelsen. Se under lønomlægninger i afsnit C. A. 5.1.7.1, under overskriften: Personaleplejefritagelsen.

SKM2010. 162. SKAT (uddrag):

"Kantinegoder - praksis efter statsskatteloven

Tilskud af forholdsvis begrænset omfang, som arbejdsgiveren yder til almindelige kantineordninger, der kun er til rådighed på arbejdspladsen, og hvor tilskuddet ydes som led i almindelig personalepleje, er omfattet af en lempelig praksis efter statsskatteloven. Den lempelige praksis indebærer, at de ansatte ikke beskattes af det gode, som tilskuddet repræsenterer.

(...)

Det er en forudsætning for at høre under den nævnte praksis efter statsskatteloven, at godet er af uvæsentlig værdi, og at det samtidig er vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder.

(...)

Vejledende værdier

Hvis kantinen serverer almindelig gængs standardmad og -drikke, kan godet betragtes som uden væsentlig værdi, så der ikke er noget at beskatte, hvis medarbejderen betaler følgende beløb for maden:

Et standardmåltid ekskl. drikkevarer: 15 kr.

Et standardmåltid inkl. drikkevarer: 20 kr.

Ved et standardmåltid forstås fx typisk 3 almindelige stk. mad for så vidt angår smørrebrød. Indtages der kun ét stk. almindeligt smørrebrød, reduceres den vejledende pris for maden tilsvarende. Almindelige varme og lune retter betragtes normalt som standardmåltider.

Er der tale om luksusmad og ikke almindelig gængs mad, kan de vejledende satser ikke bruges.

(...)"

SKM2015. 506. SR

Skatterådet bekræftede, at bestyrere på bosteder, som havde bolig uden for selve bostedet, efter konkrete omstændigheder var omfattet af de vejledende satser for kantineordninger, SKM2010. 162. SKAT.

Den mad, som bestyrerne kunne spise, når de havde vagt, var den samme som hjemmets beboere kunne købe. Bestyrerne betalte for maden efter de vejledende satser i styresignalet SKM2010. 162. SKAT; dvs. for et standardmåltid uden drikkevarer 15 kr. og med drikkevarer 20 kr.

Det fremgik af oplysningerne i sagen, at maden primært var lavet til beboerne. Bestyrerne og de øvrige medarbejdere, der spiste under deres vagt, kunne derfor ikke bestille bestemte retter, men kunne vælge at spise det, som var på menuen den pågældende dag. Dette gjaldt både i og uden for den åbningstid, hvor beboerne kunne købe maden. Ud fra en samlet konkret vurdering fandtes ordningen at have karakter af en kantineordning for de ansatte bestyrere.

SKM2011. 103. SR

Skatterådet fandt, at et tilskud til en kantineordning ikke ville medføre skattepligt for den ansatte. Prisen for en kuvert var på 56 kr. inkl. moms. Medarbejderne skulle betale 28. kr. pr. hverdag, dvs. 560 kr. om måneden.

Virksomheden ville få leveret mad til kantinen udefra, der ville blive stillet frem til de ansattes selvbetjening. I afgørelsen er henvist til SKATs vejledning af 11. maj 2010, og det er fremhævet, at det fremgår af vejledningen, at de vejledende satser kan bruges, hvis virksomheden køber færdiglavet mad udefra. Det fremgår, at vejledningen dernæst indeholdt følgende forudsætninger:

"

-at der indkøbes mad til kantinen og ikke til de enkelte medarbejdere. Heri ligger især, at maden stilles frem på en skranke til selvbetjening, og at kokken / cateringfirmaet har bestemt, hvad der skal serveres, svarende til traditionel kantineordning

-At virksomheden løbende indkøber et fast antal måltider / kuverter, som er uafhængigt af antallet af medarbejdere, der aktuelt er til stede eller ønsker kantinemad den pågældende dag. Der kan dog tages højde for ferieperioder og lignende.

-At maden er stillet frem på en skranke til selvbetjening, og der skal være indkøbt eller produceret et fast antal måltider dagligt uafhængigt af, hvilket antal medarbejdere, der er til stede og ønsker kantinemad den pågældende dag."

I afgørelsen forudsatte Skatterådet, at der var tale om almindelig mad og fremhævede, at den oplyste pris heller ikke indikerede, at der kunne være tale om luksusmad.

Endelig blev det forudsat, at der ikke var tale om en situation, hvor frokostmåltiderne blev leveret i portioner, hvor portionernes antal var afhængig af antallet af medarbejdere, der den pågældende dag var på arbejde.

SKM2011. 275. SR

Skatterådet fandt, at virksomhedens medarbejdere ikke ville blive beskattet af virksomhedens tilskud til kantineordningen, såfremt de ansatte betalte 20 kr. for dagens menu, der ville blive leveret som en buffet.

Virksomheden vil få maden leveret udefra, og virksomhedens udgift var 40 kr. pr. kuvert før medarbejderens egenbetaling. På basis af en månedlig tilmelding og en optælling af hvor mange af de tilmeldte personer, der var på besøg hos kunderne, ville virksomheden tilpasse buffetens størrelse. Virksomheden ville dog indkøbe færre kuverter om fredagen, da der traditionelt ikke var så mange medarbejdere til stede til frokosten om fredagen.

Skatterådet bemærkede, at begrundelsen for den eksisterende lempelige praksis for almindelige kantineordninger blandt andet var, at det ville være svært at bestemme og kontrollere den nøjagtige værdi af godet eller tilskuddet, som den enkelte medarbejder ville få, og at tilpasningen af buffeten skulle være generel, dvs. at denne ikke kunne ske som følge af medarbejderne individuelle bestillinger.

Det fremhæves i afgørelsen, at anvendelsen af de vejledende satser forudsætter, at virksomheden løbende indkøber et fast antal måltider/kuverter, som - bortset fra ferieperioder og lignende - er uafhængige af antallet af medarbejdere, der aktuelt er til stede eller ønsker kantine mad den pågældende dag.

SKM2011. 274. SR

Skatterådet bekræftede, at de ansattes betaling af 20 kr. pr. måltid, indebar at de ansatte ikke skulle beskattes yderligere af måltider. Medarbejderne arbejdede på en døgninstitution med skiftende vagter. Medarbejderne havde adgang til at spise hovedmåltiderne i kantinen, mens nattevagterne selv arrangerede deres måltider. Der var tale om almindelig mad, hvor de ansatte betalte med beskattede midler.

Begrundelse

Generelt

I henhold til statsskattelovens § 4 betragtes som skattepligtig indkomst den skattepligtiges samlede indtægter, uanset fremtrædelsesform.

Efter ligningslovens § 16, stk. 1, skal der ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes vederlag i form af bl.a. formuegoder af pengeværdi eller sparet privatforbrug, når godet modtages som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt.

Arbejdsgiverens betaling af kost er derfor som udgangspunkt skattepligtig for medarbejderen i form af sparet privatforbrug. Dette gælder tilsvarende, hvor kosten fås via en kantineordning.

Værdien ansættes til markedsværdien, dvs. den pris, som det må antages at koste den ansatte mv. i almindelig fri handel, jf. ligningslovens § 16, stk. 3.

Hvis arbejdsgiveren yder et tilskud til en kantineordning, og tilskuddet er af forholdsmæssig begrænset omfang og ydet som led i almindelig personalepleje, er tilskuddet efter statsskattelovens praksis ikke skattepligtigt for den ansatte mv.

SKAT har i styresignalet SKM2010. 162. SKAT fastsat vejledende værdier for, hvornår et kantinetilskud bliver skattepligtigt. Hvis den ansatte herefter mindst betaler en pris på 15 kr. for et standardmåltid uden drikkevarer eller 20 kr. for et standardmåltid med drikkevarer, er tilskuddet ikke skattepligtigt.

Kantineordning

Det fremgår af styresignalet SKM2010. 162. SKAT, at tilskud af forholdsvis begrænset omfang, som arbejdsgiveren yder til almindelige kantineordninger, der kun er til rådighed på arbejdspladsen, og hvor tilskuddet ydes som led i almindelig personalepleje, er omfattet af personaleplejefritagelsen. Den lempelige praksis indebærer, at de ansatte ikke beskattes af det gode, som tilskuddet repræsenterer.

Følgende krav skal således være opfyldt for at være omfattet af de vejledende værdier i SKM2010. 162. SKAT:

- Der skal være tale om en almindelig kantineordning
- Kantineordningen skal alene være til rådighed på arbejdspladsen
- Tilskuddet skal ydes som led i almindelig personalepleje

Almindelig kantineordning til rådighed på arbejdspladsen

Det er oplyst, at der er flere kantiner hos spørger, som indgår i kantineordningen, og at selve kantinedriften er udliciteret til en ekstern leverandør.

De pågældende brugere af kantineordningen kan frit vælge mellem kantinerne, hvor der sælges buffetmad, som f.eks. sandwich, smørrebrød og en såkaldt buffettallerken. Kantinerne har dog lidt forskelligt udvalg.

Kantineydelserne sælges til enhedspris i modsætning til priser efter vægt, og medarbejderne mv. betaler for de pågældende ydelser til en reduceret pris ved fremvisning af et adgangskort til spørger. Gæster kan købe ydelserne til fuld pris. Der registreres ikke noget køb på den enkelte medarbejder mv.

Udover at yde tilskud til de enkelte kantineydelser, yder spørger også tilskud til kantineordningen ved at stille faciliteter som f.eks. lokaler og forskelligt køkkenudstyr til rådighed.

Efter de foreliggende oplysninger er det SKATs vurdering, at spørgers kantineordning fremtræder som en "almindelig kantineordning", som er til rådighed på arbejdspladsen.

Led i almindelig personalepleje

Det fremgår af Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.5 om personaleplejefritagelsen, at der heri ligger et krav om, at

1. godet skal være stillet til rådighed for alle medarbejdere, og at
2. det skal være vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder.

Ad. 1. Spørgers kantineordning tilbydes på lige vilkår til alle de medarbejdere, som har deres daglige arbejde hos spørger.

Ad. 2. Det er efter en konkret vurdering SKATs opfattelse, at kravet om, at det skal være vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder mv., er opfyldt.

SKAT har herved henset til, at der er tale om buffetmad, hvoraf det ifølge omsætningstal fra 2014 kan ses, at over 2/3 af den samlede omsætning udgør buffettallerken og diverse smørrebrød, dvs. måltidstyper, som det er vanskeligt at opgøre en bestemt værdi for.

SKAT skal i tilknytning hertil bemærke, at det er leverandøren, som fastsætter det daglige udvalg i kantinerne, og hvor meget der skal fremstilles af de enkelte måltidstyper. Hverken spørger eller den enkelte medarbejder har således indflydelse på disse forhold udover, hvad der overordnet er aftalt ved serviceaftalens indgåelse mellem spørger og leverandøren.

Der henvises i den forbindelse til afgørelsen i SKM2011. 103. SR, hvor Skatterådet godkendte en ordning, hvor maden pga. manglende kantinefaciliteter blev leveret fra en ekstern leverandør, og hvor der blev lagt vægt på, dels at maden blev stillet frem på en skranke til selvbetjening, dels at leverandøren bestemte, hvad der skulle serveres, og dels at virksomheden indkøbte et fast antal måltider, som var uafhængigt af antallet af medarbejdere, der aktuelt var til stede eller ønsker kantinemad den pågældende dag.

SKAT har endvidere henset til, at spørgers tilskud til kantineordningen skal ses som et samlet tilskud bestående dels af prissubsidiering af de enkelte måltider, dels af den værdi der består i, at spørger stiller køkken og køkkenfaciliteter til rådighed for leverandøren og endelig dels den del af strukturtilskuddet, som i et eller andet omfang må anses for at medgå til kantinedriften.

Sammensætningen af spørgers tilskud bevirker efter SKAT opfattelse endvidere, at kantineordningen på dette punkt adskiller sig fra sager, hvor maden leveres fra en ekstern leverandør, idet spørger også yder tilskud i form af at stille køkkenfaciliteter til rådighed for leverandøren.

SKAT vurderer således, at spørgers kantineordning må anses for at være stillet til rådighed som led i den almindelige personalepleje.

Opsamling

Da SKAT finder, dels at kantineordningen er stillet til rådighed for alle medarbejdere mv. og dels, at det er vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder, er kantineordningen, som den er beskrevet, omfattet af styresignalet SKM2010. 162. SKAT.

SKAT vurderer således, at spørgers kantineordning må anses for at være stillet til rådighed som led i den almindelige personalepleje.

Standardmad eller luksusmad

Det følger af SKATs styresignal i SKM2010. 162. SKAT, at:

"Hvis kantinen serverer almindelig gængs standardmad og - drikke, er det SKATs opfattelse, at godet kan betragtes som uden væsentlig værdi, så der ikke er noget at beskatte, hvis medarbejderen betaler følgende beløb for maden:

-Et standardmåltid ekskl. drikkevarer: 15 kr.

-Et standardmåltid inkl. drikkevarer: 20 kr.

Ved et standardmåltid forstås fx typisk 3 almindelige stk. mad for så vidt angår smørrebrød. Indtages der kun ét stk. almindeligt smørrebrød, reduceres den vejledende pris for maden tilsvarende. Almindelige varme og lune retter betragtes normalt som standardmåltider.

Er der tale om luksusmad og ikke almindelig gængs mad, kan de vejledende satser ikke anvendes, og der må foretages en konkret vurdering".

Der er ikke en klar definition af, hvilken mad der omfattes af luksusmad og dermed ikke anses for at være almindelig gængs mad. Både pris og kvalitet spiller ind ved vurderingen heraf. Den almindelige samfundsmæssige udvikling vil påvirke grænsen for, hvornår der kan anses at være tale om luksusmad.

På baggrund af det oplyste om udvalget af mad og under henvisning til, at de indsendte udskrifter af frokostmenuerne ifølge spørger er repræsentative for det generelle udvalg i kantinerne, er det SKATs vurdering, at der i hvert fald for hovedparten af produkterne/retterne i kantineordningen ikke er oplysninger, der indikerer, at der vil være tale om luksusmad, uanset at kvaliteten af maden nok ligger i den bedre ende, når der er tale om kantineordninger.

Hvis enkelte produkter/retter i kantineordningen skal anses for at være luksusmad, så vil det endvidere være afgørende for skattepligten, hvorvidt egenbetalingen afspejler, at der er tale om luksusmad, jf. SKM2010. 162. SKAT og afsnit C. A. 5.12.1 i Den juridiske vejledning.

Betaling

Det er oplyst, at prisen for egentlige måltidsydelser eksempelvis udgør:

Morgenmad,

pris m/u tilskud 38/50 kr.

Dagens buffettallerken

pris m/u tilskud 40/95 kr.

Salattallerken

pris m/u tilskud 21/65 kr.

Alm. Smørrebrød, pr, stk.

pris m/u tilskud 10/18 kr.

Luksusmørrebrød, pr. stk.

pris m/u tilskud 21/29 kr.

Da SKAT har vurderet, at der er tale om almindelig gængs standardmad, og da egenbetalingen for de konkrete produkter / retter mindst udgør 15 kr. opfylder kantinegodet efter anvisningerne i SKM2010. 162. SKAT forudsætningen om, at det alene må have en begrænset økonomisk værdi.

SKAT skal dog bemærke, at der udover frokostydelser også er mulighed for at købe morgenmåltidsydelser.

I afgørelsen fra Skatterådet i SKM2015. 506. SR vedrørende en kantineordning, fremgår det bl.a. af begrundelsen:

"Hjemlen til skattefrihed for mindre tilskud til kantineordninger i form af de vejledende satser (SKM2010. 162. SKAT) er personalefritagelsen. Denne fritagelse omfatter kun personalegoder uden væsentlig økonomisk værdi. Hvis de ansatte fast hver arbejdsdag spiser mere end et måltid, vil det

samlede økonomiske tilskud til kantinemad efter SKATs opfattelse ikke kunne betegnes som "uden væsentlig økonomisk værdi".

Det lægges derfor til grund for dette svar, at medarbejderne mv. ikke fast hver arbejdsdag spiser mere end ét måltid, men at der kun til tider spises flere måltider dagligt.

Sammenfatning

Det er efter en samlet vurdering SKATs opfattelse, at kantineordningen hos spørger, som den er beskrevet, opfylder kravene, som opstillet i SKM2010. 162. SKAT, således at medarbejderne mv. ikke er skattepligtige af det tilskud, som spørger yder til ordningen.

SKAT skal bemærke, at det er en forudsætning, at der kun undtagelsesvist indtages flere måltider på én dag, da godet ellers ikke vil være af uvæsentlig værdi.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmålet besvares med "Ja, se indstilling og begrundelse".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.