

Udskriftsdato: 8. januar 2026

AFG nr 9699 af 23/05/2023 (Gældende)

Kantineordning

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 23-0111685

Kantineordning

Skatterådet kan bekræfte, at medarbejderne hos spørger ikke skal beskattes af det tilskud, som H1 yder til virksomhedens kantineordning, uagtet at spørger bærer ca. 61,6 % af omkostningerne til ordningen og medarbejderne bærer ca. 38,4 % af omkostningerne til kantineordningen.

Skatterådet lægger vægt på, at der alene er tale om ét måltid om dagen, at der ved den omhandlede buffet ikke er tale om luksusmad, og at medarbejderne betaler mindst 15/20 kr. pr. måltid med eller uden drikkevarer. Derudover lægges der vægt på, at der fast indkøbes mad til det antal medarbejdere, der tilmeldt ordningen.

Det afgørende er derved ikke arbejdsgiverens procentuelle andel af den samlede betaling for kantineordningen, hvis der er tale om såkaldt standardmad. Betaler medarbejderen 15/20 kr. for et standardmåltid hhv. med og uden drikkevarer, vil der derfor ikke være noget at beskatte.

Skatterådet finder således, at spørger opfylder betingelserne for at være en kantineordning, som beskrevet i Styresignal, SKM2010. 162. SKAT samt afsnit C. A. 5.12.3 i Den juridiske vejledning, praksis fra Skatterådet og skatteministerens svar på SAU alm. del spm. 481 og 477.

Skatterådsmøde 23. maj 2023 - SKM2023. 262. SR

Spørgsmål

1. Kan det bekræftes, at det tilskud, som H1 I/S, yder til kantineordningen, som beskrevet nedenfor, ikke medfører skattepligt for medarbejderne, der foretager en egenbetaling på DKK 30 kr. pr. dag, idet spørgers tilskud kan anses som uvæsentligt?

Svar

1. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Baggrund

Spørger påtænker at etablere en kantineordning, som selskabet vil yde et tilskud til. Før kantineordningen etableres, ønsker selskabet at få klarlagt eventuelle skattemæssige konsekvenser for medarbejderne ved at deltage i kantineordningen, herunder om spørgers påtænkte tilskud kan anses for uvæsentligt.

Spørger påtænker at tilbyde deres medarbejdere en kantineordning med en ekstern cateringleverandør.

I kantineordningen tilbydes medarbejderne ét måltid pr. dag (frokosten) mod egenbetaling.

Spørger har ikke indflydelse på den konkrete daglige menu, da den fastlægges af den eksterne cateringleverandør.

Det er spørgers opfattelse, at der er tale om almindelig mad, idet maden ifølge oplægget fra cateringleverandøren eksempelvis vil bestå af:

- 1 lun ret med tilbehør
- 2 kreative salater
- Salatbuffet med hjemmelavet dressing
- 2 slags pålæg
- 1 pålægssalat

- Kage om torsdagen
- OSTEANRETNING mandag og onsdag
- Friskbagt madbrød og rugbrød

Den lune ret leveres som buffet og kan bestå af forskellige menuer, som fx et klassisk køkken eller et vegetarkøkken.

Spørger vil indkøbe et antal kuverter svarende til det antal medarbejdere, der melder sig til kantineordningen.

Hvis det på sigt måtte vise sig, at antallet af medarbejdere, der dagligt spiser i kantinen, er mindre end det antal medarbejdere, der er tilmeldt ordningen, vil spørger foretage en *generel* tilpasning af antallet af kuverter, der indkøbes. I tilfælde af, at en tilpasning bliver nødvendig, vil denne have virkning for fremtidigt indkøb af mad og blive baseret på spørgers erfaringer om en vis periode (3 mdr. bagud i tid). Der vil ikke ske en individuel tilpasning af antallet af kuverter.

Prisen pr. kuvert udgør DKK 75 inkl. moms, men omkostningen til leveringen udgør DKK 187, 5 inkl. moms pr. dag.

Medarbejdernes egenbetaling skal udgøre DKK 30 pr. dag. Beløbet vil blive trukket af nettolønnen som et fast beløb pr. måned svarende til DKK 550 (beregnet ud fra 220 arbejdsdage pr. år).

Som også anført under spørgers opfattelse vil spørgers tilskud til kantineordningen dermed udgøre DKK 45 pr. medarbejder pr. dag. Herudover betaler spørger for den daglige levering af maden, der udgør $187,5/60=3,125$ kr.

Samlet tilskud pr. dag = 48,12 kr.

Medarbejderne bærer ca. 38,4 % af omkostningerne og spørger bærer ca. 61,6 %.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Der er spørgers vurdering, at spørgsmålet kan besvares bekræftende, da betingelserne i styresignalet (SKM2010. 162. SKAT) er opfyldt, idet spørgers tilskud ligger indenfor rammen af, hvad der kan anses for et *uvæsentligt* tilskud, jf. personalepleje-reglen.

Arbejdsgiverbetalt forplejning er som udgangspunkt et skattepligtigt gode for medarbejdere. Den skattepligtige værdi af fri kost svarer som udgangspunkt til markedsværdien af det enkelte måltid.

Yder arbejdsgiveren et tilskud af forholdsvis begrænset omfang til almindelige kantineordninger, der kun er til rådighed på arbejdspladsen, og som er ydet som led i almindelig personalepleje (personalepleje-reglen), er dette tilskud ikke skattepligtigt for medarbejderen.

Det er en forudsætning, at godet (her arbejdsgivers tilskud) er af uvæsentlig værdi, og at det samtidig er vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder.

Skattemyndighederne har i et styresignal (offentliggjort i marts 2010 som SKM2010. 162. SKAT) fastlagt, at medarbejdere skal foretage en egenbetaling på mindst:

- Et standardmåltid eksklusiv drikkevarer: DKK 15
- Et standardmåltid inklusive drikkevarer: DKK 20

For almindelig gængs kantine mad for ikke at skulle beskattes af det gode, arbejdsgiveren tilskud repræsenterer.

Ved et standardmåltid forstås ifølge styresignalet typisk tre almindelige stykker mad, for så vidt angår smørrebrød. Almindelige varme retter betragtes normalt også som standardmåltider. Maden skal desuden serveres i buffet-ordning for at standardsatsen kan bruges.

Væsentlig difference

Det følger af styresignalet, at hvis der er en væsentlig difference mellem salgspris (til medarbejderne) og kostpris, hvad enten der er tale om luksusmad eller almindelig mad, er forudsætningen om uvæsentlig værdi for medarbejderne ikke opfyldt.

Efter offentliggørelsen af styresignalet i 2010 har skattemyndighederne i praksis taget stilling til, om arbejdsgivers tilskud til kantineordningen var uvæsentlig - og dermed at medarbejderne ikke skulle beskattes af fri kost - i følgende situationer:

- En kostpris inkl. moms udgjorde DKK 40 pr. medarbejder pr. måltid med en egenbetaling på DKK 20 (offentliggjort som SKM2011. 275. SR).
- En kostpris på DKK 56 inkl. moms pr. medarbejder pr. måltid med en egenbetaling på DKK 28 (offentliggjort som SKM2011. 103. SR)
- Arbejdsgivers tilskud til måltidet udgjorde mindre end 50 % af den pris, som eksterne skulle betale for maden (offentliggjort som SKM2016. 350. SR)

I alle tre tilfælde svarer arbejdsgivers tilskud til 50 % eller derunder set i forhold til madens kostpris og medarbejdernes egenbetaling, hvorfor et tilskud på 50 % i forhold til egenbetaling i hvert fald må anses for at være uvæsentligt.

I praksis skal arbejdsgivers tilskud efter spørgers opfattelse kunne anses for "uvæsentlig", selvom tilskuddet konkret måtte være større end 50 % af kostprisen for måltidet.

Konkret udgør spørgers tilskud pr. dag til kantineordningen (beregnet ud fra 60 medarbejdere):

Tilskud til kuvertpris fra H1 pr. dag = 45 kr.

Levering pr. dag: $187,5/60=3,125$ kr.

Samlet tilskud pr. dag = 48,12 kr.

Medarbejderne bærer ca. 38,4 % af omkostningerne og spørger bærer ca. 61,6 %.

Hvorvidt arbejdsgivers tilskud skal anses som væsentligt eller uvæsentligt bør afgøres ud fra en konkret vurdering af de faktiske forhold på det tidspunkt, hvor tilskuddet ydes.

Dels bør der ved vurderingen tages højde for, at der i 2022 startede en energikrise i Europa, som har medført hidtil uset høje prisstigninger på særligt fødevarer - som er betydeligt højere end den almindelige prisudvikling. Ifølge en nyhed fra Danmarks Statistik, steg prisen på fødevarer og ikke-alkoholiske drikkevarer mellem december 2021 - december 2022 med 14,9 %.

Værdien af et tilskud på 50 % i 2011 (under henvisning til SKM2011. 103. SR og SKM2011. 275. SR) var derfor set i forhold hertil betragteligt større end det ville være i dag. Dette argumenterer for, at der må være en større margin, hvorunder et tilskud kan anses for "uvæsentligt".

Dels skyldes størrelsen af arbejdsgivers tilskud ikke, at der er tale om "luksusmad". Den mad, som fremgår af spørgers cateringstilbud, kan efter spørgers opfattelse karakteriseres som et "standardmåltid", og medarbejdernes egenbetaling vurderes derfor ikke at stå i åbenbart misforhold i forhold til det påtænkt-

te arbejdsgivertilskud. Det skal herunder bemærkes, at det er leverandører, som fastsætter det daglige udvalg, hverken spørger eller medarbejderne har indflydelse på de enkelte måltider.

Praksis for, hvornår tilskuddets størrelse er for høj i forhold til medarbejdernes egenbetaling, er yderst begrænset. Ved vurderingen af, om tilskuddet er af uvæsentlig værdi, må der derfor lægges stor vægt på styresignalet.

Vurderingen ifølge det vejledende styresignal er afhængig af madens karakter/kvalitet og ikke direkte af den samlede pris. Baseret herpå bør en arbejdsgiver derfor godt kunne yde et tilskud til kantineordningen, der udgør mere end 50 % af den samlede udgift, uden at medarbejderen skal beskattes, hvis blot egenbetalingen er tilstrækkelig og maden er "almindelig".

Det fremgår af styresignalet, at hvis en kantine serverer gængs standardmad, og medarbejderen minimum betaler 20 kr. inkl. drikkevarer, er det skattemyndighedernes opfattelse, at godet er uden væsentlig værdi. Spørgers medarbejdere skal betale 30 kr. pr. måltid, hvilket er 50 % mere end det vejledende beløb fra styresignalet. Efter spørgers vurdering må egenbetalingen i hvert fald anses for at være passende i forhold til spørgers tilskud.

Tilskuddet større bør derfor på baggrund af en konkret vurdering kunne anses for "uvæsentligt".

Da frokostordningen leveres som en buffet-anretning, og da der alene stilles ét måltid til rådighed for medarbejderne pr. dag, er de øvrige betingelser efter styresignalet ligeledes opfyldt.

Opsummering

På den baggrund er det spørgers vurdering, at spørgers påtænkte tilskud til kantineordningen kan anses for uvæsentligt.

Da de øvrige betingelser i styresignalet for skattefrihed tillige er opfyldt, og den påtænkte kantineordning bør anses for almindelig personalepleje, vil spørgers tilskud ikke medføre beskatning af medarbejderne.

Spørgsmålet bør derfor besvares med "Ja".

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at det tilskud, som spørger H1 I/S yder til den beskrevne kantineordning, ikke medfører skattepligt for medarbejderne, der foretager en egentlig egenbetaling på DKK 30 kr. pr. dag, idet spørgers tilskud kan anses som uvæsentligt.

Begrundelse

Som udgangspunkt er alle indtægter skattepligtige. Det gælder både indtægter, der består i penge og indtægter, der består i andre formuegoder af pengeværdi, jf. statsskattelovens § 4.

Ligningslovens § 16 præciserer nærmere indkomstopgørelsen for goder som arbejdsgivere stiller til rådighed for ansatte, de såkaldte personalegoder.

Det fremgår således af ligningslovens § 16, stk. 1, at der ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes 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.

Goder, der modtages som led i et ansættelsesforhold, er således som udgangspunkt skattepligtige og godernes værdi ansættes til den objektive markedsværdi.

Det fremgår videre af ligningslovens § 16, stk. 3, at markedsværdien skal fastsættes til den værdi, som det måtte antages at koste den skattepligtige at erhverve godet i almindelig fri handel.

Betaler den ansatte den fulde skattemæssige værdi for godet foreligger der dog intet vederlag, og der er intet at beskatte, jf. pkt. 12.4.2 i cirkulære nr. 72 af 17. april 1996.

Som en af undtagelserne til beskatning af personalegoder, findes den såkaldte personaleplejefritagelsesregel, der er nærmere beskrevet i Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.5. Det fremgår heraf, at:

"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."

Om kantineordninger fremgår det af Den juridiske vejlednings afsnit C. A. 5.12.3, at:

"Ansatte, der får gratis mad via en kantineordning, er skattepligtige af værdien heraf. Se LL § 16. Værdien skal ansættes til et beløb, der svarer til den almindelige privatudgift, dvs. skønsmæssigt med udgangspunkt i markedsværdien."

Af afsnittet fremgår videre, at:

"Yder arbejdsgiveren et tilskud af forholdsvis begrænset omfang til almindelige kantineordninger, der kun er til rådighed på arbejdspladsen, og som er ydet som led i almindelig personalepleje, er dette tilskud ikke skattepligtigt for de ansatte.

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 henhøre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder".

Derudover fremgår det videre, at:

"Hvis den enkelte medarbejder bestiller sin egen mad, er det ikke en kantineordning, og tilskuddet er i så tilfælde ikke skattefrit. Maden kan godt være leveret udefra af en ekstern leverandør, forudsat at maden er indkøbt til kantineordningen og ikke til den enkelte medarbejder. Tilskuddet til kantineordningen skal tilbydes ligeligt til alle medarbejdere, og den enkelte medarbejder kan ikke bestemme, hvad der serveres.

Virksomheden skal løbende indkøbe et fast antal måltider/kuverter, som er uafhængigt af antallet af medarbejdere, der aktuelt er til stede eller ønsker kantinemad den pågældende dag. Der må godt tages højde for ferieperioder, men der må ikke dagligt tages højde for et forventet antal medarbejdere, der deltager i frokosten. Se Skatteministerens svar på alm. del spørgsmål 481 af 21. maj 2021 samt alm. del spørgsmål 477 af 8. april 2022 til Folketingets skatteudvalg".

Skatteministeren har svaret følgende på SAU alm. del spm. 481 om kantineordninger (folketingsåret 2020-21):

"(...)

Jeg kan henholde mig til følgende, som jeg har modtaget fra Skattestyrelsen:

"En arbejdsgivers betaling af medarbejderens frokost i en kantine er som udgangspunkt skattepligtig. En arbejdsgiver kan dog skattefrit yde et tilskud til almindelige kantineordninger, hvis ordningen kun er til rådighed på arbejdspladsen og er ydet som led i almindelig personalepleje. Det er under forudsætning af, at medarbejderen betaler mindst 15 kr. for et standardmåltid uden drikkevarer eller mindst 20 kr. for et standardmåltid med drikkevarer.

De lempelige regler om kantineordninger bygger på den særlige personaleplejefritagelsesregel. Det følger heraf, at en arbejdsgiver kan reducere antallet af kuverter, hvis der i en periode er færre på arbejde, fx på grund af en ferieperiode, uden at skattefriheden for de ansatte mistes. Det er i den forbindelse en forudsætning, at tilpasningen er generel og ikke sker på baggrund af medarbejdernes individuelle bestillinger.

Det er Skattestyrelsens vurdering, at antallet af kuverter under samme forudsætninger kan reduceres under en pandemi, hvor den generelle anbefaling er, at medarbejderne så vidt muligt skal arbejde hjemmefra.

Det vil derimod være i strid med den særlige personaleplejefritagelsesregel, som skattefritagelsen i kantineordningen bygger på, hvis arbejdsgiveren tilpasser antallet af kuverter i forhold til antallet af medarbejdere, der aktuelt er til stede eller ønsker kantinemat den pågældende dag."

Jeg finder grundlæggende reglerne på området fornuftige og udtryk for en relativ håndterbar afgrænsning af det skattefrie område, da personaleplejefritagelsesreglen jo bl.a. forudsætter, at det ikke er muligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder. De lempelige regler om kantineordninger er ikke til hinder for lokale initiativer til at forhindre madspild, herunder ved fx at begrænse udvalget, servere mindre portioner, genanvende overskydende mad mv."

Skatteministeren har videre i svar på SAU alm. del spm. 477 (folketingsåret 2021-22), oplyst, at:

"(...)

De lempelige regler om kantineordninger bygger på den særlige personaleplejefritagelsesregel. Det følger heraf, at en arbejdsgiver kan reducere antallet af kuverter, hvis der i en periode er færre på arbejde, fx på grund af en ferieperiode, uden at skattefriheden for ansatte mistes. Det er i den forbindelse en forudsætning, at tilpasningen er generel og ikke sker på baggrund af medarbejdernes individuelle bestillinger. Antallet af kuverter kan fx godt tilpasses på basis af medarbejdernes månedlige tilmelding til kantineordning samt en optælling af, hvor mange af de tilmeldte personer, der fx er på besøg hos kunder. Tilsvarende kan antallet af kuverter fx tilpasses på fredage, når der traditionelt ikke er så mange medarbejdere til frokosten denne dag.

Som reglerne administreres i dag, vil det være i strid med den særlige personaleplejefritagelsesregel, som skattefriheden i kantineordningen bygger på, hvis arbejdsgiver tilpasser antallet af kuverter i forhold til antallet af medarbejdere, der aktuelt er til stede eller ønsker kantinemat den pågældende dag. Som min forgænger oplyste i sit svar, er reglerne ikke til hinder for lokale initiativer til at forhindre madspild fx ved at begrænse udvalget, servere mindre portioner, genanvende overskydende mad mv.

Jeg har dog også selv hørt fra flere virksomheder om den problemstilling, der rejses i spørgsmålet, og har bedt Skatteministeriet se på, om der er behov for justeringer på området. Jeg er således som skatteminister

optaget af, at skattereglerne i videst muligt omfang understøtter den grønne omstilling i Danmark. Dette gælder også i forhold til at begrænse madspild.

(...)"

Spørger har om den konkrete kantineordning oplyst, at der er tale om en ordning med en ekstern cateringleverandør, hvor hverken spørger eller medarbejdere har indflydelse på, hvilken typer af mad, der leveres, men at buffeten eksempelvis vil bestå af:

- 1 lun ret med tilbehør
- 2 kreative salater
- Salatbuffet med hjemmelavet dressing
- 2 slags pålæg
- 1 pålægssalat
- Kage om torsdagen
- OSTEANRETNING mandag og onsdag
- Friskbagt madbrød og rugbrød

Den lune ret leveres som buffet og kan bestå af forskellige menuer, som fx et klassisk køkken eller et vegetarkøkken.

Spørger vil indkøbe et antal kuverter svarende til det antal medarbejdere, der melder sig til kantineordningen.

Medarbejderne skal betale 30 kr. pr. dag for ovenstående måltid, hvilket svarer til ca. 38,4 % af omkostninger og arbejdsgivers tilskud pr. dag vil udgøre 48,12 kr., hvilket svarer til ca. 61,6 % af omkostningerne. Det bemærkes i den forbindelse, at udgiften til levering er medregnet i omkostningerne.

Skatteministeriet har i styresignal SKM2010. 162. SKAT om kantineordninger 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. Der fremgår følgende af styresignalet:

"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 excl. drikkevarer: 15 kr.

Et standardmåltid incl. drikkevarer: 20 kr.

Ved et standardmåltid forstås fx typisk 3 almindelige stk. mad f.s.v. 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."

Det afgørende er således ikke arbejdsgiverens procentuelle andel af den samlede betaling for kantineordningen, hvis der er tale om såkaldt standardmad. Betaler medarbejderen 15/20 kr. for et standardmåltid hhv. med og uden drikkevarer, vil der derfor ikke være noget at beskatte.

Dette fremgår endvidere af Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.12.3, hvori anføres, at:

"Skatteforvaltningen har fastlagt et niveau for, hvilken pris de ansatte mindst skal betale for almindelig gængs kantinemad for at kunne være sikre på at undgå at blive beskattet af det gode, tilskuddet til et standardmåltid repræsenterer (Skattestyrelsens fremhævelse). De vejledende værdier skal ses som en hjælp til at give et indtryk af, hvad Skattestyrelsen anser som tilskud af uvæsentlig værdi for et standardmåltid. Fastsættelsen af disse værdier bygger på praksis om beskatning af sparet privatforbrug, som er udviklet efter statsskatteloven - den såkaldte personaleplejefritagelse. Det er en forudsætning for at høre under personaleplejefritagelsen, at godet er af uvæsentlig værdi, og at det samtidig er vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder.

Betaler medarbejderen følgende for et standardmåltid under de beskrevne forudsætninger, så er det ikke skattepligtigt (Skattestyrelsens fremhævelse):

Et standardmåltid eksklusive drikkevarer: 15 kr.

Et standardmåltid inklusive drikkevarer: 20 kr.

Ved et standardmåltid forstås typisk tre almindelige stykker mad, for så vidt angår smørrebrød. Indtages der kun ét stykke almindeligt smørrebrød, skal den vejledende pris for maden reduceres skønsmæssigt. Almindelige varme retter betragtes normalt også som standardmåltider".

Det fremgår videre, at:

"Er der tale om luksusmad og ikke almindelig gængs mad, må de vejledende satser ikke anvendes, og der skal foretages en konkret vurdering. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at der normalt er sammenhæng mellem pris og kvalitet, når det angår luksusmad. Stiller arbejdsgiveren en buffet fra en gourmetrestaurant til rådighed, betragter Skattestyrelsen det som udgangspunkt for luksusmad".

Det er derfor Skattestyrelsens vurdering, at den mad, der tilbydes i spørgers kantineordning, vil kunne anses for standardmad under forudsætning af, at der netop er tale om gængs mad i de nævnte eksempler.

For så vidt angår den tilpasning af antal kuverter, som foretages i den foreliggende sag, skal det bemærkes, at det fremgår af afgørelsen SKM2011. 275. SR, at antallet af kuverter kunne tilpasses på basis af medarbejdernes månedlige tilmelding til kantineordningen. Derimod fremgår det af afgørelsen SKM2011. 103. SR, at der ikke kan ske tilpasninger af antallet af kuverter baseret på, hvor mange medarbejderne der konkret skal have mad på en given dag, jf. også det ovenfor anførte herom fra Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.12.3.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at den generelle tilpasning, som spørger påtænker at foretage, kan sammenlignes med SKM2011. 275. SR.

Dertil kommer, at spørgers påtænkte kantineordning, efter Skattestyrelsens opfattelse, også kan sammenlignes med den kantineordning, der blev behandlet i afgørelsen SKM2016. 350. SR, hvor Skatterådet bekræftede, at spørgers medarbejdergrupper ikke var skattepligtige af spørgers tilskud til spørgers kantineordning, der fungerede som en buffetordning med selvbetjening og hvor kantinedriften var udliciteret.

I den sag var det også leverandøren, der fastsatte det daglige udvalg i buffeten mv. og antallet af de enkelte måltidstyper, og hvor spørgeren ydede 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 medgik til øvrige funktioner hos spørger, men som også i et vist omfang måtte anses for at medgå til kantinedriften. Skatterådet fandt efter en samlet vurdering, at kantineordningen, som den var beskrevet, opfyldte kravene, som opstillet i SKM2010. 162. SKAT, således at medarbejderne mv. ikke var skattepligtige af spørgers tilskud til ordningen.

For så vidt angår den fastsatte månedlige betaling bemærkes, at det fremgår af Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.12.3, at:

"Medarbejderne er fortsat omfattet af de vejledende satser, hvis de betaler et fast månedligt beløb for maden i stedet for at betale dagligt. Det månedlige beløb kan reduceres med et beløb, der svarer til dokumenterede fraværsdage. Arbejdsgiveren skal i givet fald føre kontrol med, hvor mange hele arbejdsdage den enkelte medarbejder er til stede på arbejdspladsen, så betalingen svarer til det antal måltider, medarbejderen har fået. En månedlig betaling kan derimod ikke på forhånd beregnes ud fra en gennemsnitsberegning af forrige års arbejdstid og fravær, herunder forventet sygefravær. Se SKM2017. 389. SR."

Den månedlige betaling på 550 kr. som påtænkes anvendt i den foreliggende sag kan derfor anses for at være i overensstemmelse med praksis angivet i Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.12.3 og SKM2017. 389. SR.

På baggrund af ovenstående om styresignalet om kantineordninger, jf. SKM2010. 162. SKAT, afsnit C. A. 5.12.3 i Den juridiske vejledning, praksis fra Skatterådet og skatteministerens svar på SAU alm. del spm. 481 og 477, er det Skattestyrelsens opfattelse, at den kantineordning, som spørger påtænker at etablere, opfylder betingelserne for at være en kantineordning, som beskrevet i det omtalte styresignal SKM2010. 162. SKAT.

Der er herved lagt vægt på, at der alene er tale om ét måltid om dagen, at der ved den nævnte buffet ikke er tale om luksusmad, og at medarbejderne betaler mindst 15/20 kr. pr. måltid med eller uden drikkevarer, og at der fast indkøbes mad til det antal medarbejdere, der tilmeldt ordningen, men et der dog kan foretages generelle tilpasninger.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "JA".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Statsskattelovens § 4, stk. 1, litra C

Som skattepligtig Indkomst betragtes med de i det følgende fastsatte Undtagelser og Begrænsninger den skattepligtiges samlede Aarsindtægter, hvad enten de hidrører her fra Landet eller ikke, bestaaende i Penge eller Formuegoder af Pengeværdi, saaledes f. Eks. :

(...)

c. af et Embede eller en Bestilling, saasom fast Lønning, Sportler, Embedsbolig, Naturalydelse, Emolumenter, Kontorholdsgodtgørelse (med Hensyn til Kontorudgifter jfr. § 6b.), samt Pension, Ventepenge, Gaver (jfr. dog herved Bestemmelsen i § 5b.), Understøttelser, Klosterhævning, Livrente, Overlevelsere, Aftægt og deslige.

Ligningslovens § 16, 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 Folketinget, regionsråd og kommunalbestyrelser.

Ligningslovens § 16, 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

Cirkulære nr. 72 af 17. april 1996, pkt. 12.4.2.

Bestemmelsen omfatter ikke goder uden væsentlig værdi, der ydes på arbejdspladsen som led i almindelig personalepleje, f.eks. kaffe-, kantine-, kunst- eller lignende ordninger.

(...)

Betaler den ansatte den fulde skattemæssige værdi for godet, jf. § 16, stk. 3-6, foreligger der intet vederlag, og der er intet af beskatte.

SAU alm. del spm. 481 om kantineordninger (folketingsåret 2020-21)

"(...)

Jeg kan henholde mig til følgende, som jeg har modtaget fra Skattestyrelsen:

"En arbejdsgivers betaling af medarbejderens frokost i en kantine er som udgangspunkt skattepligtig. En arbejdsgiver kan dog skattefrit yde et tilskud til almindelige kantineordninger, hvis ordningen kun er til rådighed på arbejdspladsen og er ydet som led i almindelig personalepleje. Det er under forudsætning af, at medarbejderen betaler mindst 15 kr. for et standardmåltid uden drikkevarer eller mindst 20 kr. for et standardmåltid med drikkevarer.

De lempelige regler om kantineordninger bygger på den særlige personaleplejefritagelsesregel. Det følger heraf, at en arbejdsgiver kan reducere antallet af kuverter, hvis der i en periode er færre på arbejde, fx på grund af en ferieperiode, uden at skattefriheden for de ansatte mistes. Det er i den forbindelse en forudsætning, at tilpasningen er generel og ikke sker på baggrund af medarbejdernes individuelle bestillinger.

Det er Skattestyrelsens vurdering, at antallet af kuverter under samme forudsætninger kan reduceres under en pandemi, hvor den generelle anbefaling er, at medarbejderne så vidt muligt skal arbejde hjemmefra.

Det vil derimod være i strid med den særlige personaleplejefritagelsesregel, som skattefritagelsen i kantineordningen bygger på, hvis arbejdsgiveren tilpasser antallet af kuverter i forhold til antallet af medarbejdere, der aktuelt er til stede eller ønsker kantine mad den pågældende dag."

Jeg finder grundlæggende reglerne på området fornuftige og udtryk for en relativ håndterbar afgrænsning af det skattefrie område, da personaleplejefritagelsesreglen jo bl.a. forudsætter, at det ikke er muligt at

henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder. De lempelige regler om kantineordninger er ikke til hinder for lokale initiativer til at forhindre madspild, herunder ved fx at begrænse udvalget, servere mindre portioner, genanvende overskydende mad mv."

SAU alm. del spm. 477 (folketingsåret 2021-22)

"(...)

De lempelige regler om kantineordninger bygger på den særlige personaleplejefritagelsesregel. Det følger heraf, at en arbejdsgiver kan reducere antallet af kuverter, hvis der i en periode er færre på arbejde, fx på grund af en ferieperiode, uden at skattefriheden for ansatte mistes. Det er i den forbindelse en forudsætning, at tilpasningen er generel og ikke sker på baggrund af medarbejdernes individuelle bestillinger. Antallet af kuverter kan fx godt tilpasses på basis af medarbejdernes månedlige tilmelding til kantineordning samt en optælling af, hvor mange af de tilmeldte personer, der fx er på besøg hos kunder. Tilsvarende kan antallet af kuverter fx tilpasses på fredage, når der traditionelt ikke er så mange medarbejdere til frokosten denne dag.

Som reglerne administreres i dag, vil det være i strid med den særlige personaleplejefritagelsesregel, som skattefriheden i kantineordningen bygger på, hvis arbejdsgiver tilpasser antallet af kuverter i forhold til antallet af medarbejdere, der aktuelt er til stede eller ønsker kantinemad den pågældende dag. Som min forgænger oplyste i sit svar, er reglerne ikke til hinder for lokale initiativer til at forhindre madspild fx ved at begrænse udvalget, servere mindre portioner, genanvende overskydende mad mv.

Jeg har dog også selv hørt fra flere virksomheder om den problemstilling, der rejses i spørgsmålet, og har bedt Skatteministeriet se på, om der er behov for justeringer på området. Jeg er således som skatteminister optaget af, at skattereglerne i videst muligt omfang understøtter den grønne omstilling i Danmark. Dette gælder også i forhold til at begrænse madspild.

(...)"

SKM2010. 162. SKAT

SKAT fastlægger i dette styresignal vejledende værdier for måltider i personalekantineordninger, som arbejdsgiveren yder tilskud til. Formålet er at fastlægge et niveau for, hvilken pris de enkelte medarbejdere mindst skal give for almindelig gængs kantinemad for at kunne være sikre på at undgå at blive beskattet af det gode, tilskuddet repræsenterer.

Ligger prisen mindst på dette niveau, vil arbejdsgiveren samtidig ikke skulle indberette godet til indkomstregistret efter de nye regler i § 13 i indberetningsbekendtgørelsen, BEK nr. 1198 af 9. december 2009. Bestemmelsen i § 13 pålægger indberetningspligt for personalegoder omfattet af ligningslovens § 16, for de fleste goders vedkommende fra og med 1. januar 2010 (dog med mulighed for udskydelse for månederne januar - marts 2010 til indberetningen for april 2010. De vejledende værdier anvendes i så fald også for disse måneder).

SKM2017. 389. SR:

Det var SKATS opfattelse, at mad, der blev stillet frem i virksomhedens kantine og bestod i rugbrød med lidt pålæg, salat, lun ret mv. opfyldte betingelsen om, at det er vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder.

SKM2016. 350. SR:

Kantinedriften var udliciteret, og leverandøren fastsatte det daglige udvalg i buffeten mv. og antallet af de enkelte måltidstyper. Spørgeren ydede 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 medgik til øvrige funktioner hos spørger, men som også i et vist omfang måtte anses for at medgå til kantinedriften.

Det fremgår af afgørelsen, at SKAT vurderede, at ordningen opfyldte betingelsen om at det skal være vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder mv. henset til, at der var tale om buffetmad, hvoraf det ifølge omsætningstal fra 2014 kunne 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 bemærkede i tilknytning dertil, at det var leverandøren, som fastsatte det daglige udvalg i kantinerne, og hvor meget der skulle fremstilles af de enkelte måltidstyper. Hverken spørger eller den enkelte medarbejder havde således indflydelse på disse forhold udover, hvad der overordnet var aftalt ved serviceaftalens indgåelse mellem spørger og leverandøren.

SKM2011. 275. SR:

Det fremgår af sagen, at antallet af kuverter kunne tilpasses på basis af medarbejdernes månedlige tilmelding til en kantineordning samt en optælling af, hvor mange af de tilmeldte personer, der var på besøg hos kunder. Det fremgår endvidere, at antallet af kuverter kunne tilpasses på fredage, når der traditionelt ikke var så mange medarbejdere til stede til frokosten denne dag. Arbejdsgiverens tilskud blev ansat for skattefrit under forudsætning af, at tilpasningen var generel, dvs. at tilpasningen ikke skete på baggrund af medarbejdernes individuelle bestillinger.

SKM2011. 103. SR:

Arbejdsgiver havde ikke egen kantine, og frokosten blev leveret af ekstern leverandør. Der var mulighed for, at antallet af kuverter kunne reduceres, hvis der kun var få på arbejde. Det bemærkes i afgørelsen, at det ikke vil være omfattet af skattefriheden, hvis den enkelte medarbejder foretager personlige forudbestillinger af frokosten.

Skatteministeriet forudsatte bl.a., at leverandøren ikke leverede i portioner, hvor antallet af portioner var afhængige af antallet af medarbejdere, der den pågældende dag var på arbejdet. Det blev endvidere lagt til grund, at de ansatte ikke havde mulighed for at vælge et bestemt, individuelt sammensat måltid, inden leveringen havde fundet sted. Virksomhedens tilskud blev anset for skattefrit.

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.

Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.12.3

Ansatte, der får gratis mad via en kantineordning, er skattepligtige af værdien heraf. Se LL § 16. Værdien skal ansættes til et beløb, der svarer til den almindelige privatudgift, dvs. skønsmæssigt med udgangspunkt i markedsværdien"

"Yder arbejdsgiveren et tilskud af forholdsvis begrænset omfang til almindelige kantineordninger, der kun er til rådighed på arbejdspladsen, og som er ydet som led i almindelig personalepleje, er dette tilskud ikke skattepligtigt for de ansatte.

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".

"Hvis den enkelte medarbejder bestiller sin egen mad, er det ikke en kantineordning, og tilskuddet er i så tilfælde ikke skattefrit. Maden kan godt være leveret udefra af en ekstern leverandør, forudsat at maden er indkøbt til kantineordningen og ikke til den enkelte medarbejder. Tilskuddet til kantineordningen skal tilbydes ligeligt til alle medarbejdere, og den enkelte medarbejder kan ikke bestemme, hvad der serveres.

Virksomheden skal løbende indkøbe et fast antal måltider/kuverter, som er uafhængigt af antallet af medarbejdere, der aktuelt er til stede eller ønsker kantinemad den pågældende dag. Der må godt tages højde for ferieperioder, men der må ikke dagligt tages højde for et forventet antal medarbejdere, der deltager i frokosten. Se Skatteministerens svar på alm. del spørgsmål 481 af 21. maj 2021 samt alm. del spørgsmål 477 af 8. april 2022 til Folketingets skatteudvalg.