

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 9277 af 20/02/2024 (Gældende)

## Arbejdsgiverbetalt parkeringslicens via lønomlægning

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 23-1404916

# Arbejdsgiverbetalt parkeringslicens via lønomlægning

Skatterådet henså til praksis samt at betalingen for pendlerlicensen gik direkte mellem arbejdsgiveren og Y kommune og fandt herefter på baggrund af en samlet konkret vurdering, at spørgers arbejdsgiver kunne stille en pendlerlicens til parkering ved arbejdspladsen til rådighed for spørger og finansiere dette ved en lønomlægning, selvom pendlerlicens kun kunne købes i spørgers navn.

*Skatterådsmøde 20. februar 2024 - SKM2024.159.SR*

## Spørgsmål

1. Kan skatterådet bekræfte, at spørgers arbejdsgiver kan stille en pendlerlicens til parkering til rådighed for spørger og finansiere dette ved en lønomlægning selvom pendlerlicensen kun kan købes i spørgers navn?

## Svar

1. Ja

## Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørgers arbejdsgiver er en privat virksomhed, der har kontor beliggende i Y kommune.

Arbejdsgiveren vil gerne stille en pendlerlicens til rådighed for spørger via en bruttolønsordning således, at spørger kan parkere sin bil ved arbejdsstedet i normal arbejdstid.

Aftalen er påtænkt at indebære en fast månedlig lønnedgang svarende til prisen for en pendlerlicens, som er x,- pr. 1 oktober 2023, og løbe over minimum 12 måneder startende eksempelvis fra 1. november 2023. Lønnedgangen er fastsat uagtet, om prisen på en pendlerlicens ændrer sig yderligere i aftaleperioden. Derfor vil arbejdsgiver påtage sig den økonomiske risiko.

Konkret vil spørger logge ind og bestille en pendlerlicens ved hjælp af et betalingsmiddel tilknyttet virksomheden, f.eks. firmakreditkort. Derfor vil spørger ikke selv lægge ud for udgifterne og skal derfor heller ikke have et beløb refunderet.

## Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørger mener at der kan svares ja til spørgsmålet. Betingelserne for en bruttolønsordning jf. Skat.dk er:

- Aftalen skal være inden for rammerne af de gældende regler, fx de overenskomster, der regulerer ansættelsen.
- Aftalen skal indebære en reel fremadrettet nedgang i din kontante løn.
- Den aftalte lønomlægning skal som udgangspunkt løbe over hele lønaftaleperioden eller som en tommelfingerregel i minimum 12 måneder.
- Det skal være arbejdsgiveren, der stiller godet til rådighed. Du må altså ikke selv betale for godet og efterfølgende få refunderet udgifterne.
- Nedgangen i din kontante løn skal være et på forhånd fastsat beløb, der ikke reguleres i takt med dit forbrug af godet eller med de løbende omkostninger for arbejdsgiveren.

Skattefri godtgørelse for kørsel, kost og logi, er ikke omfattet af disse regler.

Den eneste betingelse, som spørger mener er uklar, er hvorvidt arbejdsgiver "stiller godet til rådighed" i den konkrete situation. De andre betingelser mener spørger er opfyldt.

Det er ikke muligt for arbejdsgiver direkte at købe en erhvervslicens, da dette kræver, at køretøjet er indregistreret i arbejdsgivers navn. I den konkrete situation er køretøjet en leaset bil med spørgers navn på leasingkontrakten. Derfor er den eneste mulighed at købe en pendlerlicens i spørgers eget navn.

I en lignende sag SKM2007. 681. SR har skatterådet tidligere bekræftet, at en arbejdsgiver kan stille et parkeringskort til rådighed for en arbejdstager. Spørger mener derfor også, at det bør være gældende i denne konkrete situation.

## **Skattestyrelsens indstilling og begrundelse**

### Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørgers arbejdsgiver kan stille en pendlerlicens til parkering til rådighed for spørger og finansiere dette ved en lønomlægning, selvom pendlerlicensen kun kan købes i spørgers navn.

### *Begrundelse*

Spørger oplyser, at han agter at indgå en aftale om lønomlægning med sin arbejdsgiver til finansiering af en pendlerlicens i Y kommune, så han kan parkere nær sin arbejdsplads i normal arbejdstid.

En arbejdsgiver og arbejdstager har som udgangspunkt aftalefrihed. Det er derfor i praksis anerkendt, at en arbejdsgiver og arbejdstager kan aftale, at en fremtidig kontantløn skal være lavere, ligesom de kan aftale, at en del af lønnen skal bestå af goder. Arbejdsgiveren og spørger kan derfor som udgangspunkt frit indgå aftale om lønomlægning, der betegner en ordning, hvor arbejdsgiver og spørger aftaler, at løn i goder mv. finansieres ved nedgang i medarbejderens almindelige kontantløn eller ændring af andre dele af lønnen.

Når et gode finansieres ved en nedgang i den kontante løn, er der risiko for, at aftalen reelt indebærer en uretmæssig betaling for et rent privat gode med ubeskattede midler. Der er i den forbindelse opstillet tre betingelser for, at en aftale om lønomlægning kan lægges til grund for skatteansættelsen. Disse tre betingelser er udlægninger af generelt relevante regler og principper, og de fremgår af Den juridiske vejledning 2024-1 afsnit C. A. 5.1.7.1

Betingelserne er:

1) Aftalen om omlægning af lønnen skal være civilretlig gyldig. – 2) Aftaletidspunktet, hvor der sker ændring i lønnens sammensætning, skal ligge før det tidspunkt, hvor man får ret til den løn, som aftalen vedrører. – 3) Aftalen om lønomlægning skal være en reel ændring af lønnens sammensætning og må ikke indebære en betaling for et rent privat gode med ubeskattede midler.

Anmodningen om bindende svar knytter sig til den tredje betingelse. Det er derfor ved besvarelsen nødvendigt at tage stilling til, om denne er opfyldt.

Om lønomlægningen er en reel ændring af lønnens sammensætning, og ikke indebærer en betaling for et rent privat gode med ubeskattede midler, afgøres ud fra de faktiske forhold. I den forbindelse er der, som det fremgår af Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. A. 5.1.7.4, en række momenter at tage i betragtning:

- Hvor lang tid varer lønnedgangen?
- Er lønnedgangen uafhængig af eventuelt varierende udgifter?
- Er godet stillet til rådighed af arbejdsgiveren

Hvis Skattestyrelsen vurderer, at en lønomlægning reelt er en betaling for et rent privat gode med ubeskattede midler, er det en uretmæssig modregning. Medarbejderen vil derfor være skattepligtig af den løn, der uretmæssigt er sket modregning i.

De nævnte momenter er indbyrdes sammenhængende, og opdelingen skal kun anses som en måde at operationalisere den samlede vurdering.

#### Hvor lang tid varer lønnedgangen?

Hvis en medarbejder får et gode mod en kortvarig lønnedgang, peger det i retning af, at der ikke er en reel ændring af lønnens sammensætning, men at ordningen har karakter af en betaling for et rent privat gode med ubeskattede midler. Nedgangen i kontantlønnen skal derfor som udgangspunkt løbe over en hel lønftaleperiode - typisk 12 måneder. Det er dog altid en konkret vurdering, hvor lang tid lønnedgangen skal vare.

Spørger har i den forbindelse oplyst, at lønomlægningen vil løbe over minimum 12 måneder.

I SKM2007. 785. SR og SKM2010. 683. SR bekræftede Skatterådet, at lønreduktioner, der løb over minimum 12 måneder, opfyldte kravet om, at lønnedgangen ikke må kunne anses som kortvarig.

Det er på den baggrund Skattestyrelsens opfattelse, at den omtalte lønomlægning ikke kan anses for kortvarig.

#### Er lønnedgangen uafhængig af eventuelt varierende udgifter?

Hvis lønnedgangen svinger med de varierende udgifter til godet, vil dette pege i retning af, at der ikke foreligger en reel ændring af lønnens sammensætning, men nærmere en betaling for et rent privat gode med ubeskattede midler.

En ordning, hvor lønnedgangen afhænger af det faktiske forbrug af godet, må, som det var tilfældet i SKM2006. 289. SR, anses for en betaling af et rent privat gode med ubeskattede midler.

Spørger har i den forbindelse oplyst, at lønnedgangen, på kr. x om måneden løber over 12 måneder og er fastsat uagtet, om prisen på en pendlerlicens ændrer sig i aftaleperioden. Lønnedgangen er således uafhængig af prisen på parkering, ligesom lønnedgangen ikke reguleres i forhold til omfanget af spørgers parkering.

Det er derfor Skattestyrelsens opfattelse, at lønnedgangen må anses for at være uafhængig af eventuelt varierende udgifter.

#### Er godet stillet til rådighed af arbejdsgiveren?

Hvis godet ikke er stillet til rådighed af arbejdsgiveren, er det ikke en egentlig del af lønnen. Ordningen er så en betaling for et rent privat gode med ubeskattede midler og dermed ikke en reel ændring af lønnens sammensætning. Dette fremgår af Den juridiske vejledning 2024-1 afsnit C. A. 5.1.7.4.

Spørgsmålet er derfor, hvilken betydning det har, at spørger oplyser, at det ikke er muligt for arbejdsgiveren direkte at købe en pendlerlicens, da dette kræver, at køretøjet er indregistreret i arbejdsgiverens navn. I den konkrete situation er køretøjet en leaset bil med spørgers navn på leasingkontrakten. Derfor er den eneste mulighed, ifølge det oplyste, at købe en pendlerlicens i spørgers eget navn.

Arbejdsgiveren vil derfor ikke kunne være kontraktspart med Y kommune, men betalingen vil ske med arbejdsgiverens firmakort. Det er altså arbejdsgiverens betalingskort, der er tilknyttet aftalen med Y kommune.

Af Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. A. 5.1.7.4, fremgår, at der for de goder, der er lempeligt beskattet eller skattefri, typisk er en betingelse for den lempelige beskatning, at godet er stillet til rådighed af arbejdsgiveren. Der er således et indholdsmæssigt sammenfald mellem de generelle og de specifikke betingelser. Om godet er stillet til rådighed af arbejdsgiveren, kan også ses som et spørgsmål om omgåelse af bestemmelserne, der hjemler lempelig beskatning eller skattefrihed for godet.

I forhold til lønomlægning til arbejdsgiverbetalt uddannelse, der er skattefri i henhold til ligningslovens § 31, er det således i praksis tillagt vægt, at der ikke i ligningslovens § 31 er krav om, at arbejdsgiveren skal være den direkte forpligtede, ligesom det er accepteret, at arbejdsgiveren ikke nødvendigvis er kontraktspart i forhold til uddannelsesstedet.

Dette var tilfældet i SKM2006. 441. SR, hvor en lønomlægning godkendtes, selvom arbejdsgiveren ikke var kontraktspart med tredjemand. Af afgørelsen fremgår:

*" Spørgsmålet er imidlertid om kravet om, at godet skal være stillet til rådighed af arbejdsgiveren, i alle tilfælde indebærer, at arbejdsgiveren skal være ejer af godet eller være kontraktspart i forhold til den eksterne leverandør af godet.*

*For så vidt angår fri telefon fremgår det direkte af ligningslovens § 16, stk.3, at "godet" også omfatter den situation, hvor arbejdsgiveren betaler den ansattes telefon helt eller op til et bestemt beløb. Tilsvarende fremgår det af ligningslovens § 31, at bestemmelsen omfatter ydelser til dækning af udgifter i forbindelse med uddannelser og kurser. Der er i bestemmelsen intet krav om, at arbejdsgiveren skal være den direkte forpligtede.*

*Det er på denne baggrund og under henvisning til, at arbejdsgiverens betaling sker via en deponeringskonto, hvorover spørger ikke kan disponere, SKATs opfattelse, at godet i nærværende sag er stillet til rådighed af arbejdsgiveren."*

I sagen blev det, som det fremgår, tillagt vægt, at arbejdsgiveren havde deponeret betalingen for 2. rate af uddannelsen på en spærret deponeringskonto, som spørgeren ikke kunne disponere over.

Af SKM2010. 683. SR, der ligeledes omhandler lønomlægning i forbindelse med arbejdsgiverbetalt uddannelse omfattet af ligningslovens § 31, fremgår endvidere:

*"Ad. spørgsmål 8:*

*Der spørges om, hvorvidt det er et krav, at arbejdsgiver skal stå som kontraktspart med Harvard om deltagelse i seminaret i forhold til den ændrede vederlagsaftale.*

*I betingelse 6 fra praksis om kontantlønsnedgang er det anført, at arbejdsgiver rent faktisk skal stille det pågældende gode til rådighed for den ansatte. Dette kan ske ved, at arbejdsgiver enten er ejer af det pågældende gode eller ved, at arbejdsgiver er kontraktspart i forhold til den eksterne leverandør af godet.*

*I SKM2006. 441. SR fandt Skatterådet, at det var tilstrækkeligt, at arbejdsgivers betaling af godet skete via en deponeringskonto, hvorover spørger ikke kunne disponere. Da det indbetalte beløb via deponeringskontoen dermed var bestemt til betaling af uddannelsen (godet), blev den alligevel anset at være stillet til rådighed af arbejdsgiver.*

*Der er dermed en vis form for krav til arbejdsgivers betaling og hæftelse overfor den eksterne leverandør, for at arbejdsgiver kan anses at stille godet til rådighed for medarbejderen.*

*Indstilling:*

*SKAT indstiller derfor, at spørgsmålet besvares med et ja."*

På samme måde som med skattefri arbejdsgiverbetalt uddannelse efter ligningslovens § 31 er det i forhold til skattefri arbejdsgiverbetalt parkering efter ligningslovens § 16, stk. 10, ikke et krav, at arbejdsgiveren er den direkte forpligtede.

Af SKM2007. 681. SR der vedrører om en arbejdsgiver kunne stille et parkeringskort til rådighed for spørger og finansiere dette ved en lønomlægning, fremgår således bl.a. følgende i forhold til ligningslovens § 16, stk. 10: *"Det er i denne forbindelse uden betydning, om pladsen er beliggende på et areal, der ejes eller lejes af arbejdsgiveren, eller om udgiften til parkering afholdes af arbejdsgiveren på anden måde, fx ved betaling af parkometerafgift."*

Vedrørende opsigelse af pendlerlicensen fremgår det af Y kommunes hjemmeside:

- Opsigelse af licensen skal ske gennem en nærmere angiven digital fremgangsmåde, og det skal ske senest fra startdatoen for licensen.
- Opsigelsen vil være gyldig fra den dag, pendlerlicensen opsiges
- Ved opsigelse af pendlerlicensen refunderes hele ubenyttede måneder

Ved en eventuel refusion af et restbeløb, i forbindelse med opsigelse af pendlerlicensen, er det supplerende oplyst, at tilbagebetaling alene sker til det betalingskort, der er sket betaling fra. Spørger vil således ikke have mulighed for at disponere over et evt. beløb, hvilket som ovenfor nævnt blev tillagt vægt i SKM2006. 441. SR.

Henset til den nævnte praksis, og at betalingen for pendlerlicensen ifølge det oplyste går direkte mellem arbejdsgiveren og Y kommune, er det Skattestyrelsens opfattelse, at det ikke er til hinder for lønomlægningen, at arbejdsgiveren ikke har mulighed for at være kontraktspart.

På baggrund af en samlet konkret vurdering, er det herefter Skattestyrelsens opfattelse, at spørgers arbejdsgiver kan stille en pendlerlicens til parkering til rådighed for spørger og finansiere dette ved en lønomlægning, selvom pendlerlicensen kun kan købes i spørgers navn.

Det bemærkes, at der med besvarelsen ikke er taget stilling til de to øvrige betingelser for lønomlægning der er nævnt i Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. A. 5.1.7.1, ligesom der ikke er taget stilling til, om den arbejdsgiverbetalte parkering opfylder betingelserne for at være skattefri efter ligningslovens § 16, stk. 10.

### *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*

Ligningsloven (Lovbekendtgørelse nr. 42 af 13. januar 2023)

§16. 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 privatfor-

brug 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. 10. Værdien af helt eller delvis vederlagsfri privat benyttelse af parkeringsplads, der af hensyn til arbejdet er stillet til rådighed af arbejdsgiveren, beskattes ikke.

#### *Praksis*

SKM2007. 681. SR

Skatterådet bekræftede, at spørgers arbejdsgiver kan stille et parkeringskort til rådighed for spørger (til brug for parkering ved arbejdspladsen) og finansiere dette ved en kontantlønsnedgang. Såfremt spørger anvendte parkeringskortet til andre private gøremål, som f.eks. parkering i forbindelse med bopæl, familiebesøg eller restaurantbesøg, skulle spørger beskattes af værdien af parkeringskortet efter ligningsloven § 16, stk. 3, 1. pkt.

SKM2007. 785. SR

Skatterådet bekræftede, at ved en tildeling af medarbejderaktier efter reglerne i LL § 7 A kombineret med kontantlønsnedgang kunne udstationerede medarbejdere og medarbejdere på lovbestemt ulønnet orlov tildeles et forholdsmæssigt antal aktier ultimo året, svarende til den faktiske lønnedgang. Det var en betingelse, at der indgås aftale herom. Aftalen kunne alene indgås med fremadrettet virkning.

SKM2010. 683. SR

Skatterådet tog stilling til en række spørgsmål vedrørende skattefrihed for uddannelse, herunder aftale om kontantlønsnedgang, når ansættelsesforholdet ikke var dækket af en overenskomst. Skatterådet havde endvidere taget stilling til de med uddannelsen forbundne udgifter i relation til skattefriheden for uddannelsen. Endelig kunne Skatterådet bekræfte, at skattefriheden for uddannelse ikke var til hinder for en aftale om kontantlønsnedgang.

SKM2006. 289. SR

Skatterådet fandt, at A vil være skattepligtig af de behandlinger (massage og zoneterapi), der betales ved en nedgang i bruttolønnen. A's kontantlønsnedgang er ikke et konstant fastsat beløb. Den månedlige kontantlønsnedgang afhænger af, hvor mange behandlinger A har behov for den enkelte måned, og kontantlønsnedgangen vil således være afhængig af A's forbrug måned til måned. Betingelserne for en fremadrettet og ændret vederlagsaftale var derfor ikke opfyldt.

SKM2006. 441. SR

Skatterådet godkendte en aftale om ændret vederlagssammensætning, der indebar, at arbejdsgiveren betalte en del af den ansattes udgifter til et MBA-studium, mod at den ansatte fik reduceret sin kontante løn til 0 kr. i perioden op til studiestart. Det var uden betydning om den pågældende genoptog arbejdet eller fratrådte efter uddannelsesorloven.