

Udskriftsdato: 19. december 2025

AFG nr 9164 af 24/01/2023 (Gældende)

Beskatning af arbejdsgiverbetalt CO2-kompensation finansieret ved lønomlægning

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 22-0760500

Beskatning af arbejdsgiverbetalt CO2-kompensation finansieret ved lønomlægning

Skatterådet fandt, at arbejdsgiverbetalt CO2-kompensation som udgangspunkt er et skattepligtigt personalegode. Det kan dog være omfattet af bagatelgrænsen for mindre personalegoder, såfremt det kan rummes indenfor beløbsgrænsen.

Endvidere fandt Skatterådet, at der ikke er nogen begrænsning på, hvilke goder der kan indgå i en lønomlægning. CO2-kompensation vil derfor også kunne finansieres ved lønomlægning, såfremt de generelle betingelser herfor er overholdt.

Skatterådsmøde 24. januar 2023 - SKM2023. 94. SR

Spørgsmål:

1. Vil det være skattefrit for ansatte, der via deres arbejdsgiver får CO2-kompensation ("Planet Pension") finansieret ved lønomlægning?

Svar:

1. Nej, se dog indstilling og begrundelse

Spørger tilbyder sine kunder (virksomheder) at etablere en ordning for deres ansatte, hvor kunden tilbyder CO2-kompensation for den ansattes CO2-aftryk som et medarbejdergode - så en ansat kan være CO2-neutral, når arbejdsgiveren har en aftale med spørger.

86% af danskere mener, at klimakrisen er et alvorligt problem, mens 83% ikke mener, at deres arbejdsplads gør nok for klimaet.

Nogle arbejdsgivere oplever et pres fra medarbejderne om, at klimahandling i højere grad skal være en del af virksomhedens kultur. For at skabe mere mening og motivation i forhold til at gå på arbejde for de ansatte, kunne fastholde og tiltrække talent og gøre en reel forskel for klimaet, ønsker arbejdsgiveren at kunne tilbyde CO2-kompensation som en medarbejdergode over en bruttolønsordning.

Udgiften til CO2-kompensationen finansieres af den enkelte medarbejder ved en kontantlønsnedgang i bruttolønnen ("lønomlægning"). Kontantlønsnedgangen vil være et fast beløb, der svarer til den aftalte mængde CO2, der hver måned skal kompenseres for. Det er fastsat på baggrund af en indledende CO2-beregning via en app.

Beløbet fastsættes ved den årlige lønforhandling og ændrer sig dermed ikke i den mellemliggende periode, selvom CO2-aftrykket fra den ansatte skulle ændre sig.

Ændrer den ansatte eksempelvis vaner efter 6 måneder og CO2-aftrykket dermed falder, vil kontantlønsnedgangen stadig være den samme i den aftalte periode. Beløbet kan selvfølgelig justeres op eller ned ved lønforhandlingen, ligesom den ansatte også kan udtræde af ordningen.

Den månedlige pris på den enkeltes CO2-kompensation beregnes på baggrund af den enkelte medarbejders CO2-aftryk. Det kan derfor teoretisk set variere meget.

For en gennemsnitsdansker er prisen omkring 140 kr. pr. måned. Det er det prisleje, langt de fleste vil ramme. Det er dog muligt at indgå aftale om CO2-kompensation på helt ned til 25 kr./måned.

Kontrakten er mellem arbejdsgiver (kunden) og spørger - og ikke mellem den ansatte og spørger. Fratræder medarbejderen i løbet af perioden, vil det være kunden (arbejdsgiver), der hæfter for det resterende beløb og ikke den ansatte.

Ordningen er altså et gode for virksomheden, der - udover at engagere sine medarbejdere i at gøre noget godt for klimaet - også kan bruge ordningen i jobopslag, jobinterviews m.m., da det skaber en mere eftertragtet arbejdsplads. Derudover viser en lang række undersøgelser, at medarbejdere er både gladere og mere effektive på jobbet, hvis de arbejder et sted, der "alliere" med deres værdier, (klima).

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørger mener, at spørgsmålet kan besvares med ja. Det gør vi af følgende årsager:

Ifølge Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.7, der omhandler lønomlægning, er der tre betingelser, der skal være opfyldt:

- Civilretlig gyldighed,
- Kun fremadrettede ordninger og
- Reel ændring af lønnens sammensætning, der ikke må indebære en betaling for et rent privat gode med ubeskattede midler.

Det er forholdsvis klart, hvorfor ordningen overholder de to første betingelser, mens det i forhold til den tredje betingelse kræver uddybning. Der henvises til SKM2007. 674. SR:

Ansatte måtte modtage massagebehandlinger mod en nedgang i kontantlønnen. Ved ordningens begyndelse skulle de ansatte vælge, hvor mange månedlige behandlinger de ønskede. Kontantlønsnedgangen blev fastlagt efter dette. Derefter var lønsnedgangen uafhængig af, om den enkelte ansatte faktisk modtog det givne antal behandlinger eller ej. Lønsnedgangen udgjorde et fastlagt beløb, der var uafhængigt af det variable forbrug, og Skatterådet accepterede derfor ordningen som en reel ændring af lønnens sammensætning.

Ligesom massage gør noget godt for de ansatte og dermed er et gode for virksomheden, gør noget lignende sig gældende i forhold til klimainsats som beskrevet. Med dette tilbud løser vi virksomheders udfordring med, at de ansatte ikke mener, at arbejdspladsen gør nok for klimaet og dermed føler sig mindre engageret.

På skat.dk er der opstillet fire momenter, der typisk er relevante at tage i betragtning i forhold til vurderingen af den tredje betingelse for lønomlægning.

Nedenfor er der opstillet svar i forhold til de fire momenter. Efter spørgers opfattelse, understøtter svarene, at spørgsmålet kan besvares med "ja".

- Er godet stillet til rådighed af arbejdsgiveren?

Godet er gældende i 12 måneders cyklusser (fra lønforhandling til lønforhandling). Fratræder den ansatte før tid, vil det blot være virksomheden, der dækker de resterende måneders CO₂-kompensation. Det anses derfor som værende et gode stillet til rådighed af arbejdsgiveren, da kontrakten er mellem spørger og arbejdsgiver og ikke mellem spørger og medarbejderen.

- Er lønsnedgangen uafhængig af eventuelt varierende udgifter?

Prisen fastsættes en gang årligt (se ovenfor) på baggrund af den ansattes CO₂-aftryk på underskriftstidspunktet. Prisen forbliver den samme perioden ud og genforhandles ved næste lønforhandling efter 12 måneder.

- Hvor lang tid varer lønsnedgangen?

12 måneder. Herefter kan aftalen genforhandles.

– Fremgår ændringen i lønnen som et fradrag på lønsedlen?

Spørger vil gøre kunden (virksomheden) opmærksom på, at det skal fremgå på lønsedlen.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at det vil være skattefrit for ansatte, der via deres arbejdsgiver får CO₂-kompensation finansieret ved lønomlægning.

Begrundelse

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

Personalegoder er derfor som udgangspunkt skattepligtige. De værdiansættes som hovedregel til markedsværdien på overdragelsestidspunktet. Markedsværdien er den værdi, som det må antages at koste modtageren at anskaffe godet i almindelig fri handel. Se ligningsloven § 16, stk. 3.

Et skattepligtigt personalegode bliver ikke skattefrit af at være finansieret ved en lønomlægning.

En medarbejders CO₂-aftryk og eventuel kompensation herfor er skatteretligt set et privat anliggende. Det formuegode, som medarbejderen får ved en arbejdsgiverbetalt CO₂-kompensation, er derfor som udgangspunkt skattepligtigt.

En CO₂-kompensation kan ikke sidestilles med sundhedsbehandlinger, som for eksempel massage, der kan anses som forebyggelse af arbejdsskader, der er skattefri efter principperne i statsskatteloven.

Der er endvidere ingen særlige skattefritagelser for arbejdsgiverbetalte miljø-tiltag, såsom CO₂-kompensation. Det afgørende for, om det kan anses som skattefrit er derfor, om en arbejdsgiverbetalt CO₂-kompensation kan være omfattet af en eller flere af de generelle skattefritagelser for personalegoder:

– Personaleplejefritagelsen

(Se Cirkulære nr. 72 af 17/04/1996, pkt. 12.4.2 og Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.5).

– Bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder

(Se ligningslovens § 16, stk. 3, 6. pkt. og Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.3).

– Bagatelgrænsen for mindre personalegoder

(Se ligningslovens § 16, stk. 3, 3. pkt. og Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.4).

Vedrørende personaleplejefritagelsen

Personaleplejefritagelsen indebærer skattefrihed for almindelig personalepleje. Det er defineret som goder uden en væsentlig økonomisk værdi, der ydes på arbejdspladsen som led i almindelig personalepleje, som fx kaffe-, kantine- og kunstdordninger eller lignende. Se cirkulære nr. 72 af 17/04/1996, pkt. 12.4.2.

CO₂-kompensationen kan ikke siges at være ydet på arbejdspladsen. Endvidere kræver deltagelse i ordningen, at medarbejderen indgår en individuel aftale med sin arbejdsgiver. CO₂-kompensationen kan dermed ikke anses som *ydet som led i almindelig personalepleje*, da denne betingelse indebærer et krav om, at godet er stillet til rådighed for alle medarbejdere, og der vanskeligt kan henføres en bestemt værdi til den enkelte medarbejder.

Det formuegode, en medarbejder får ved arbejdsgiverbetalt CO2-kompensation, kan derfor ikke være omfattet af personaleplejefritagelsen.

Vedrørende bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder

Personalegoder, som en eller flere arbejdsgivere i overvejende grad har ydet af hensyn til den ansattes arbejde, skal kun beskattes, hvis den samlede værdi af disse goder overstiger et grundbeløb på 6.600 kr. i 2022, (6.700 kr. i 2023). Se ligningslovens § 16, stk. 3, 6. pkt.

CO2-kompensation er som nævnt et privat anliggende. Det kan derfor ikke anses for *i overvejende grad at være ydet af hensyn til den ansattes arbejde*.

Det formuegode, en medarbejder får ved arbejdsgiverbetalt CO2-kompensation, kan derfor ikke være omfattet af bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder.

Vedrørende bagatelgrænsen for mindre personalegoder

Personalegoder, 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 1.200 kr. pr. år i 2022, (1.300 kr. i 2023). Hvis den samlede værdi af de personalegoderne overstiger beløbsgrænsen, bliver medarbejderen beskattet af værdien af alle goderne, og ikke kun det overskydende beløb. Se ligningslovens § 16, stk. 3, 3. pkt.

Det er oplyst, at CO2-kompensation for en gennemsnitsdansker koster cirka 140 kr. pr. måned. På den baggrund antages det, at det er det prisleje, de fleste vil indgå aftaler om. Der er dog ikke en fast pris, og der kan tegnes abonnementer på ned til 25 kr. pr. måned.

En CO2-kompensation på 140 kr. pr. måned svarer til 1.680 kr. årligt. Det vil derfor overstige beløbsgrænsen på 1.200 kr. pr. år i 2022, (1.300 kr. i 2023). En arbejdsgiverbetalt månedlig CO2-kompensation på 140 kr. i alle årets 12 måneder vil derfor blive skattepligtig. Endvidere vil det medføre skattepligt for øvrige personalegoder omfattet af bagatelgrænsen for mindre personalegoder, som medarbejderen får.

Et abonnement på op til 100 kr. pr. måned kan være skattefrit i 2022, (108,33 kr. pr. måned i 2023, hvor beløbsgrænsen er 1.300 kr. pr. år), men det vil afhænge af, hvilke andre personalegoder, omfattet af bagatelgrænsen for mindre personalegoder, som den enkelte medarbejder får.

Det kan på den baggrund konkluderes, at skattefriheden afhænger af om den årlige arbejdsgiverbetalte CO2-kompensation sammen med andre personalegoder, omfattet af bagatelgrænsen for mindre personalegoder, som den enkelte medarbejder får, samlet er under beløbsgrænsen på 1.200 kr. i 2022, (1.300 kr. i 2023).

I forhold til finansiering ved lønomlægning skal Skattestyrelsen bemærke, at spørger, som udbyder af CO2-kompensationer, kan indgå aftaler med arbejdsgiver, men kan ikke regulere, hvilke aftaler en arbejdsgiver indgår med de enkelte medarbejdere. Da der ikke er nogen begrænsning på, hvilke goder der kan finansieres ved lønomlægning, vil CO2-kompensation også kunne indgå i aftale om lønomlægning. Finansieringen ved en effektiv lønomlægning ændrer dog ikke på, hvorvidt godet er skattepligtigt.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Nej, se dog indstilling og begrundelse".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Statsskatteloven § 4-6

§ 4. Som skattepligtig indkomst betragtes med de i det følgende fastsatte undtagelser og begrænsninger den skattepligtiges samlede årsindtægter, hvad enten de hidrører her fra landet eller ikke, bestående i penge eller formuegoder af pengeværdi, således f.eks:

a) af agerbrug, skovbrug, industri, handel, håndværk, fabriksdrift, søfart, fiskeri, eller hvilken som helst anden næring eller virksomhed, så og alt, hvad der er oppebåret for eller at anse som vederlag for videnskabelig, kunstnerisk eller litterær virksomhed eller for arbejde, tjeneste eller bistandsydelse af hvilken som helst art;

[...]

§ 5. Til indkomsten henregnes ikke:

a) formueforøgelse, der fremkommer ved, at de formuegenstande, en skattepligtig ejer, stiger i værdi - medens der på den anden side ikke gives fradrag i indkomsten for deres synken i værdi -, eller indtægter, som hidrører fra salg af den skattepligtiges ejendele (herunder indbefattet værdipapirer) for så vidt disse salg ikke henhører til vedkommendes næringsvej, for eksempel handelsvirksomhed med faste ejendomme, eller er foretaget i spekulationsøjemed, i hvilke tilfælde den derved indvundne handelsfortjeneste henregnes til indkomsten, ligesom også eventuelt tab kan fradrages i denne.

[...]

§ 6. Ved beregningen af den skattepligtige indkomst bliver at fradrage:

a) driftsomkostninger, dvs. de udgifter, som i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten, herunder ordinære afskrivninger [...]

Ligningsloven § 16, stk. 1 og 3

Stk. 1. 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. 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). Grundbeløbene i 3., 4. og 6. pkt. reguleres efter personskattelovens § 20. For både 3. og 6. pkt. gælder, at hvis godernes samlede værdi overstiger grundbeløbet, beskattes hele den samlede værdi. [...]

Praksis

Uddrag af Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.1.5 Personaleplejefritagelsen:

[...]

Regel

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 cirkulære nr. 72 af 17. april 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

Elementet 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 skattefri efter personaleplejefritagelsen. Se under lønomlægninger i afsnit C. A. 5.1.7.1, under overskriften: Personaleplejefritagelsen.

[...]

Uddrag af Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.1.3 Bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder:

[...]

Regel

Personalegoder, som en eller flere arbejdsgivere i overvejende grad har ydet af hensyn til den ansattes arbejde, skal kun beskattes, hvis den samlede værdi af disse goder overstiger et grundbeløb på 6.600 kr. i 2022, (6.500 kr. i 2021). Se ligningslovens § 16, stk. 3, 6. pkt.

Hvis den samlede værdi af de personalegoder, der i overvejende grad er ydet af hensyn til arbejdet, overstiger beløbsgrænsen på 6.600 kr., bliver medarbejderen skattepligtig af alle goderne.

De goder, der er omfattet af bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder, værdiansættes til markedsprisen. Se ligningslovens § 16, stk. 3, 1. pkt. En eventuel egenbetaling til arbejdsgiveren trækkes fra værdien, inden det vurderes, om grundbeløbet er oversteget.

Grundbeløbet reguleres årligt efter personskattelovens § 20.

Goder omfattet af bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede goder er undtaget for indberetningspligt, uanset om den samlede årlige tildeling af sådanne goder overstiger grundbeløbet. Se bekendtgørelse nr. 888 af 15. juni 2020, § 9, stk. 4, nr. 2. [...]

Uddrag af Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.1.5 Personalefritagelse

Regel

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 1.200 kr. pr. år i 2022. Hvis den samlede værdi af de personalegoderne overstiger beløbsgrænsen på 1.200 kr., bliver medarbejderen beskattet af værdien af alle goderne og ikke kun det overskydende beløb. Se ligningslovens § 16, stk. 3, 3. pkt.

Denne regel er indført ved lov nr. 554 af 1. juni 2011, med virkning fra og med indkomståret 2011.

Grundbeløbet reguleres årligt efter personskattelovens § 20.

Der er ikke indberetningspligt på goder omfattet af bagatelgrænsen for mindre personalegoder, uanset om den samlede årlige tildeling af sådanne goder overstiger 1.200 kr. Arbejdsgiver skal dog foretage indberetning, hvis den ansatte tildeles et enkelt gode, hvis værdi overstiger det nævnte grundbeløb.

Flere arbejdsgivere

Beløbsgrænsen gælder for en eller flere arbejdsgivere. Det betyder, at har en ansat flere arbejdsgivere, kan den ansatte alt i alt højst få goder til en samlet værdi af 1.200 kr. pr. år fra disse arbejdsgivere.

Værdiansættelsen

Værdiansættelsen af goderne sker efter hovedreglen i ligningslovens 16. Udgangspunktet for værdiansættelsen af goderne er markedsværdien - den værdi, det må antages at koste den ansatte at erhverve godet i almindelig fri handel. For goder, som arbejdsgiveren udbyder til salg som led i sin virksomhed, er den skattepligtige værdi arbejdsgiverens kostpris. Se afsnit C. A. 5.1.2 om værdiansættelse af personalegoder.

Hvilke goder tæller med under bagatelgrænsen for mindre personalegoder?

Som udgangspunkt er alle personalegoder med en værdi under 1.200 kr. omfattet af bagatelgrænsen for mindre personalegoder. Som det fremgår af de følgende afsnit, er der dog visse undtagelser.

Som eksempel på goder, der kan være omfattet, kan nævnes mindre gaver og påskønnelser i form af blomster, vin og chokolade, arbejdsgiverens betaling af en ansats deltagelsesgebyr til et motionsløb, adgang til svømmehal, årskort til en zoologisk have, museum og fribillet til en sportsbegivenhed. For de to sidstnævnte goder - årskort og fribillet - er det en forudsætning, at de pågældende goder ikke er omfattet af skattefritagelsen for fribilletter. Det kan eksempelvis være tilfældet, hvis arbejdsgiveren ikke er sponsor for det arrangement, årskortet eller fribilletten giver adgang til. Se afsnit C. A. 5.16 om fritid og fornøjelser.

Gaver i anledning af jul, nytår, ved særlige lejligheder mv.

Som udgangspunkt tæller alle gaver fra ens arbejdsgiver med i beregningen af, om grænsen på 1.200 kr. er overskredet. Gaver ved særlige lejligheder bliver dog ikke medregnet. Eksempelvis gaver i forbindelse med private mærkedage, såsom bryllup eller runde fødselsdage.

For julegaver - det vil sige årlige gaver i form af naturalier i anledning af jul eller nytår - gælder der det særlige, at værdien af julegaver altid tæller med i vurderingen af, om beløbsgrænsen på 1.200 kr. er overskredet, men julegaver på maksimum 900 kr. bliver ikke beskattet, uanset om den ansatte i løbet af året har modtaget goder og julegaver til en samlet værdi over 1.200 kr. Er beløbsgrænsen overskredet, bliver de andre smågoder beskattet med det fulde beløb, mens julegaven til en værdi af maksimum 900 kr. ikke er beskattet. Dette svarer til den hidtidige gældende skattefrie beløbsgrænse for julegaver. Se afsnit C. A. 5.5. om gaver og gratialer.

Eksempel med julegaver under 900 kr.

En ansat får smågoder til en værdi af 700 kr. og en julegave til en værdi af 600 kr. Beløbsgrænsen på 1.200 kr. er overskredet, men den ansatte beskattes kun af smågoderne til en værdi af 700 kr. - julegaven forbliver skattefri.

Eksempler med julegaver over 900 kr.

En ansat får smågoder til en værdi af 600 kr. og en julegave til en værdi af 1.000 kr. Beløbsgrænsen på 1.200 kr. er overskredet. Den ansatte bliver beskattet af 1.600 kr.

En ansat får smågoder til en værdi af 100 kr. og en julegave på 1.000 kr. Beløbsgrænsen på 1.200 kr. er ikke overskredet. Både smågoderne og julegaven er skattefri.

Kontanter og gavekort, gavebokse mv.

Kontante beløb fra arbejdsgiveren er ikke omfattet af bagatelgrænsen for mindre personalegoder, uanset i hvilken anledning det bliver givet.

I forhold til gavekort og andre tilsvarende ydelser skal der foretaget en konkret vurdering af, om gaven kan anses som en tingsgave (naturalieydelse) eller må sidestilles med kontanter. Kun hvis det kan anses som en tingsgave, kan det være omfattet af bagatelgrænsen for mindre personalegoder.

Gavekort mv. kan anses som en tingsgave, hvis gavekortet:

1. Ikke kan ombyttes til kontanter, og
2. har tilstrækkelig begrænset anvendelsesmulighed.

Vedrørende den første betingelse bemærkes det, at elektroniske gavekort, kan ombyttes til kontanter efter reglerne i betalingskortloven. Se de almindelige bemærkningerne i LFF nr. 161 af 10. februar 2021, der førte til lov nr. 533 af 27. marts 2021, med skattefrihed for visse arbejdsgiverbetalte gavekort i 2021.

Når elektroniske gavekort kan ombyttes til kontanter, betyder det, at de sidestilles med kontanter. De kan derfor ikke være omfattet af bagatelgrænsen for mindre personalegoder.

Vedrørende den anden betingelse, fremgår det af praksis, hvornår anvendelsesmuligheden er tilstrækkeligt begrænset til, at det kan anses som en tingsgave. Se SKM2009. 302. LSR, SKM2009. 536. SR, SKM2010. 515. SR, SKM2011. 677. SR, SKM2011. 678. SR, SKM2011. 679. SR og SKM2012. 193. SR.

Ikke kun det, som et gavekort umiddelbart giver adgang til, men også en eventuel mulighed for at ombytte eller konvertere det til andet, har betydning for vurderingen af om anvendelsesmulighederne er tilstrækkeligt begrænset. Se SKM2009. 302. LSR, SKM2011. 677. SR, SKM2011. 678. SR og SKM2011. 679. SR.

Gavemodtageren kan dog godt have en vis grad af valgfrihed, uden at gaven bliver sidestillet med kontanter. Fx kan det anses som en tingsgave, hvis der er valgfrihed mellem et begrænset antal specificerede genstande. Se SKM2009. 302. LSR. Ligesom der kan være en vis valgfrihed, når gaven i øvrigt er begrænset til en bestemt ydelse, som for eksempel en tre-retters-menu på en navngiven restaurant eller en overnatning for 2 personer, med en vis valgfrihed i forhold til hvilket hotel. Se SKM2010. 515. SR, SKM2011. 677. SR, SKM2011. 678. SR og SKM2011. 679. SR.

Begrænsning til arbejdsgivers egne produkter eller ydelser er ikke i sig selv tilstrækkeligt til, at gavekort mv. ikke skal sidestilles med kontanter. Se SKM2009. 536. SR.

Forud for indførelsen af bagatelgrænsen for mindre personalegoder var der i forhold til julegaver fra arbejdsgiver en tilsvarende grænsedragning mellem tingsgaver (naturalieydelse) og gaver, der sidestilles med kontanter. Praksis fra før indførelsen af bagatelgrænsen for mindre personalegoder kan derfor fortsat have relevans.

Eksempler på at et gavekort er skattefrit for modtageren

Valgmulighed mellem ca. 25 nærmere specificerede gaver hos en udbyder på nettet er ikke indkomstpligtige for medarbejderne. Se SKM2009. 302. LSR.

Se også afsnit C. A. 5.5.1 Jule- og nytårgaver, lejlighedsgaver, øvrige gaver, præmier og gevinster og C. A. 5.5.3 Gavekort til visse oplevelser.

Goder omfattet af andre skattefritagelser

Bagatelgrænsen for mindre personalegoder omfatter ikke goder, der i forvejen er skattefritaget efter andre regler. Det gælder fx:

- Goder omfattet af bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder i ligningslovens § 16, stk. 3, 6. pkt. (Se afsnit C. A. 5.1.3).
- Almindelige personalepleje omfattet af personaleplejefritagelsen (Se afsnit C. A. 5.1.5)
- Sundhedsydelser omfattet af ligningslovens § 30 (Se afsnit C. A. 5.15).
- Parkeringsplads omfattet af ligningslovens § 16, stk. 10 (Se afsnit C. A. 5.14.5)
- Fribilletter omfattet af ligningslovens § 16, stk. 16 (Se afsnit C. A. 5.16)
- Pædagogisk spisetræning omfattet af ligningslovens § 16, stk. 15.
- Mindre reklamegaver (Se afsnit C. A. 5.1.1).
- Julefrokoster og firmaudflugter (Se afsnit C. A. 5.6).

Som det fremgår tæller goder omfattet af bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder ikke med under bagatelgrænsen for mindre personalegoder. Den afgørende forskel på de to bagatelgrænser er, at bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder kun gælder for goder, som ydes af arbejdsgiveren overvejende til brug for arbejdet. Personalegoder, der er ydet overvejende til brug for arbejdet, tæller derfor kun med under bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder. Se afsnit C. A. 5.1.3 om bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder.

Goder omfattet af særlige bestemmelser om beskatning

Bagatelgrænsen for mindre personalegoder omfatter ikke goder, der værdiansættes efter særlige regler. Det gælder fx:

- Fri bil (Se afsnit C. A. 5.14.1).
- Fri sommerbolig (Se afsnit C. A. 5.16.2).
- Fri lystbåd (Se afsnit C. A. 5.16.1).
- Telefon, computer og datakommunikation (Se afsnit C. A. 5.2).
- Personalelån (Se afsnit C. A. 5.8).
- Radio- og tv-licens (Se afsnit C. A. 5.3.1).

Det betyder, at disse goder beskattes, selvom værdien af goderne er under 1.200 kr., og at værdien af disse goder ikke tæller med ved beregningen af, om beløbsgrænsen er overskredet.

[...]