

Circulaire nr. Ci.RH.242/609.135 (AAFisc Nr. 43/2011) dd 02.09.2011

*Personenbelasting
Vrijgesteld inkomen
Sociaal voordeel
Sociaal voordeel aan het personeel
Maaltijdcheque
Vrijstellingsvoorwaarde*

Toelichting bij het bepalen van het aantal dagen waarop de werknemer of bedrijfsleider effectief arbeidsprestaties verricht in het kader van het toekennen van maaltijdcheques.

Aan alle ambtenaren.

I. INLEIDING

1. Artikel 38, § 1, eerste lid, 25°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) bepaalt dat vrijgesteld zijn, de voordelen die bestaan uit de tussenkomst van de werkgever of de onderneming in maaltijdcheques die beantwoorden aan de in artikel 38/1, WIB 92, vermelde voorwaarden.
2. Eén van die voorwaarden is dat het aantal toegekende maaltijdcheques gelijk moet zijn aan het aantal werkelijke arbeidsdagen van de werknemer of bedrijfsleider. In deze circulaire wordt toegelicht hoe het aantal dagen waarop de werknemer of bedrijfsleider effectief arbeidsprestaties verricht, bepaald wordt.
3. Bovendien wordt een niet-beperkend overzicht gegeven van een aantal concrete gevallen, gebaseerd op de reglementering inzake RSZ en/of intussen ingenomen standpunten.

II. BESPREKING

4. De voorwaarden opgenomen in art. 38/1, § 2, WIB 92, zijn gebaseerd op de voorwaarden van art. 19bis, § 2, van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders (bijlage 1). Aangezien de RSZ op de eerste plaats bevoegd is voor de toepassing van art. 19bis, § 2, van voornoemd koninklijk besluit, wordt op fiscaal vlak het standpunt van de RSZ gevolgd.

1. Algemene regel

5. Artikel 19bis, § 2, 2°, bepaalt dat "het aantal toegekende maaltijdcheques gelijk moet zijn aan het aantal dagen waarop de werknemer normale werkelijke arbeid, meerprestaties zonder inhaalrust, meerprestaties mits inhaalrust en andere meerprestaties mits inhaalrust verricht". Dit betekent dat er ook een cheque moet worden toegekend voor iedere deeltijdse dagprestatie.
6. Onder "dagen waarop de werknemer normale werkelijke arbeid verricht", moet worden verstaan, de dagen waarop de fysieke aanwezigheid van de werknemer (of bedrijfsleider) op het werk of ingevolge het werk op een andere plaats vereist is.

2. Concrete gevallen

7. Zo moet een maaltijdcheque worden toegekend voor de dagen waarop effectieve of plaatsvervangende vakbondsafgevaardigden deelnemen aan vergaderingen van overlegorganen of een syndicale vorming volgen. Dit standpunt is gebaseerd op het feit dat hun aanwezigheid op de hierboven vermelde dagen vereist is in het belang van de onderneming en verplicht is in het kader van wettelijke bepalingen.

8. Als een werknemer een vorming volgt in het kader van betaald educatief verlof en deze vorming valt samen met zijn normale werkuren, dan is een maaltijdcheque verschuldigd voor de dagen van effectief gevolgde vorming die samenvallen met deze normale werkuren (zie RSZ-instructie 2011-02, te raadplegen via <https://www.socialsecurity.be> - werkgevers en mandatarissen - werkgevers RSZ - administratieve instructies RSZ).

De RSZ is van mening dat een werkgever alleen een maaltijdcheque moet toekennen als hij er zeker van kan zijn dat zijn werknemer tijdens de afwezigheid op het werk, actief met zijn opleiding bezig is. Concreet betekent dit dat de werknemer ofwel aanwezig moet zijn in een school/vormingscentrum, ofwel een online e-learningssessie heeft. Afwezigheden op het werk om thuis te kunnen studeren tellen dus niet mee. Het is daarbij niet nodig dat de vorming volledig binnen de werkuren valt. Het volstaat dat er een gedeeltelijke overlapping is (bijvoorbeeld de vorming duurt van 17u tot 20u, en de werknemer had die dag normaal gezien van 10u tot 18u moeten werken) om recht te hebben op een maaltijdcheque voor die dag.

Als het echter gaat om een werkgever die geopteerd heeft voor de alternatieve telling van maaltijdcheques op basis van de effectief gepresteerde uren (zie titel 3 hieronder), mogen alleen de overlappende uren worden geteld (slechts 1u in het voorbeeld hierboven).

Enkele verduidelijkingen:

- Wat zijn normale werkuren?

Normale werkuren zijn de normaal voorziene arbeidsuren in het werkrooster van de betrokken werknemer ongeacht of die al dan niet volgens een variabel uurrooster werkt.

- Wat met de dag van het examen?

Zoals hiervoor vermeld, mag de werkgever geen maaltijdcheque geven voor afwezigheden op het werk om thuis te studeren. Voor afwezigheden op het werk om in het kader van educatief verlof een examen af te leggen, moet de werkgever wel een maaltijdcheque toekennen.

9. Voor feestdagen, inhaalrustdagen, vakantiedagen, dagen gewaarborgd loon bij ziekte, verlof voor bloedgift, recuperatie van overuren, dagen waarop gestaakt wordt ..., mag er evenwel geen maaltijdcheque worden toegekend (zie ook parlementaire vraag nr. 204 van 7 januari 2004 van Volksvertegenwoordiger Vandeurzen, Vr. en Antw., Kamer, 2003-2004, nr. 24, blz. 3718-3720 en vraag nr. 342 van 5 april 2004 van Volksvertegenwoordiger Vandeurzen, Vr. en Antw., Kamer, 2003-2004, nr. 41, blz. 6364-6366). Gebeurt dit toch, dan wordt de maaltijdcheque bij de verkrijger als een belastbare bezoldiging aangemerkt.

10.

Het bovenstaande wordt hierna samengevat in tabelvorm:

Dagen die WEL in aanmerking komen voor toekenning maaltijdcheques	Dagen die NIET in aanmerking komen voor toekenning maaltijdcheques
Dagen waarop arbeidsprestaties worden geleverd (ongeacht de duur ervan)	Feestdagen
Deelname aan vergaderingen van overlegorganen en volgen van syndicale vorming door vakbondsafgevaardigden	Inhaalrustdagen
Dagen van effectief gevolgde vorming in het kader van betaald educatief verlof die samenvallen met normale werkuren	Vakantiedagen
...	Dagen gewaarborgd loon bij ziekte
	Verlof voor bloedgift
	Recuperatie van overuren
	Dagen waarop gestaakt wordt
	...

3. Alternatieve telling

11.

Onder bepaalde voorwaarden kan een werkgever opteren voor een alternatieve telling van het aantal dagen waarvoor een maaltijdcheque moet worden toegekend. Deze telling is als volgt: het aantal effectief gepresteerde uren van de werknemer tijdens het kwartaal wordt gedeeld door het normale aantal arbeidsuren per dag in de onderneming. Is het resultaat een decimaal getal, dan wordt afgerond op de hogere eenheid. Indien het getal dat aldus verkregen wordt groter is dan het maximum aantal werkbare dagen van een voltijds tewerkgestelde werknemer in de onderneming, wordt het tot dat laatste aantal beperkt.

12.

Enkel ondernemingen waarin hetzij voor voltijdse prestaties, hetzij voor deeltijdse prestaties, hetzij voor beide, verschillende arbeidsregelingen toepasselijk zijn en die inzake overuren verplicht zijn artikel 26bis van de Arbeidswet van 16 maart 1971 (bijlage 2) toe te passen, kunnen voor dit alternatief opteren.

13.

Ondernemingen die voor dit alternatief opteren, moeten dat vaststellen bij CAO of bij gebrek daaraan in het arbeidsreglement voor ondernemingen die gemiddeld geen 50 werknemers tewerkstellen en geen syndicale delegatie hebben opgericht. De CAO of het arbeidsreglement bepaalt het normale aantal arbeidsuren per dag in de onderneming en de wijze waarop het maximum aantal werkbare dagen in de onderneming in het kwartaal wordt berekend.

III. BIJLAGEN

14.

Volgende documenten worden als bijlage toegevoegd:

- Art. 19bis, § 2, van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders (bijlage 1).
- Art. 26bis Arbeidswet 16 maart 1971 (bijlage 2).

Voor de Administrateur-generaal van de fiscaliteit dd.,
De Auditeur-generaal van financiën a.i.,

S. QUINTENS

Art. 19bis, § 2, van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders

"§ 2. Opdat zij niet als loon worden beschouwd, moeten maaltijdcheques [afgeleverd op papieren drager of in een elektronische vorm] (2) terzelfder tijd aan alle volgende voorwaarden voldoen:

(2) *KB 2010-10-12/16, art. 2, 150; Inwerkingtreding: 01-01-2011.*

1° de toekenning van de maaltijdcheque moet vervat zijn in een collectieve arbeidsovereenkomst op sectorieel vlak of op ondernemingsvlak. Kan dergelijke overeenkomst niet worden gesloten bij gebrek aan een syndicale delegatie of gaat het om een personeelscategorie waarvoor het niet de gewoonte is dat deze door zulke overeenkomst wordt beoogd, dan mag de toekenning geregeld worden door een individuele overeenkomst. Deze overeenkomst moet schriftelijk zijn en het bedrag van de maaltijdcheque mag niet hoger zijn dan dat toegekend bij collectieve arbeidsovereenkomst in dezelfde onderneming, die de hoogste nominale waarde van de maaltijdcheque bepaalt.

Al de maaltijdcheques toegekend zonder collectieve arbeidsovereenkomst of schriftelijke individuele overeenkomst, of ingevolge een collectieve arbeidsovereenkomst of schriftelijke individuele overeenkomst die niet conform is met de voorwaarden vastgesteld bij deze paragraaf, worden als loon beschouwd;

2° het aantal toegekende maaltijdcheques moet gelijk zijn aan het aantal dagen waarop de werknemer normale werkelijke arbeid, meerprestaties zonder inhaalrust, meerprestaties mits inhaalrust en andere meerprestaties mits inhaalrust verricht. Ondernemingen waarin gelijktijdig, hetzij voor prestaties van voltijdse werknemers, hetzij voor prestaties van deeltijdse werknemers, hetzij voor beide, verschillende arbeidsregelingen van toepassing zijn en die inzake meerprestaties verplicht zijn om artikel 26bis van de arbeidswet van 16 maart 1971 toe te passen, kunnen dit aantal dagen berekenen door het aantal uren normale werkelijke arbeid, meerprestaties zonder inhaalrust, meerprestaties mits inhaalrust en andere meerprestaties mits inhaalrust die de werknemer tijdens het kwartaal heeft gepresteerd, te delen door het normale aantal uren per dag van de maatpersoon. Indien deze bewerking een decimaal getal oplevert, wordt het afgerond op de hogere eenheid. Indien het aldus verkregen getal groter is dan het maximum aantal werkbare dagen van de maatpersoon in het kwartaal, wordt het tot dit laatste beperkt. Ondernemingen die deze berekeningswijze willen toepassen moeten dat vaststellen bij collectieve arbeidsovereenkomst of, voor de ondernemingen die noch een ondernemingsraad noch een comité voor preventie en bescherming op het werk noch een syndicale delegatie hebben opgericht, in het arbeidsreglement; deze collectieve arbeidsovereenkomst of dit arbeidsreglement bepaalt tevens het normale aantal uren per dag van de maatpersoon en de wijze waarop het maximum aantal werkbare dagen van de maatpersoon in het kwartaal wordt berekend.

[De maaltijdcheques op papieren drager worden iedere maand, in één of meer keren, aan de werknemer overhandigd in functie van het aantal dagen van die maand waarop de werknemer vermoedelijk prestaties zal verrichten, zoals bedoeld in het voorgaand lid. De maaltijdcheques in een elektronische vorm worden iedere maand, in één of meer keren, gecrediteerd op de maaltijdchequerekening van de werknemer in functie van het aantal dagen van die maand waarop de werknemer vermoedelijk prestaties zal verrichten, zoals bedoeld in het voorgaand lid. De maaltijdcheques in elektronische vorm worden geacht te zijn toegekend aan de werknemer op het moment waarop diens maaltijdchequerekening wordt gecrediteerd. Uiterlijk de laatste dag van de eerste maand die volgt op het kwartaal wordt het aantal cheques in overeenstemming gebracht met het aantal dagen waarop de werknemer tijdens het kwartaal prestaties heeft verricht zoals bepaald in het voorgaand lid.

De maaltijdchequerekening is een databank waarop voor een werknemer een aantal elektronische maaltijdcheques zullen worden opgeslagen en die beheerd wordt door een uitgever erkend volgens de modaliteiten voorzien in het koninklijk besluit van 12 oktober 2010 tot vaststelling van de erkenningsvoorwaarden en erkenningsprocedure voor uitgevers van maaltijdcheques in een elektronische vorm tot uitvoering van de artikelen 183 tot 185 van de wet van 30 december 2009 houdende diverse bepalingen.] (2)

(2) *KB 2010-10-12/16, art. 2, 150; Inwerkingtreding: 01-01-2011.*

De maaltijdcheques die het aantal dagen normale werkelijke arbeid, meerprestaties zonder inhaalrust, meerprestaties mits inhaalrust en andere meerprestaties mits inhaalrust van de werknemer overschrijden worden als loon beschouwd; indien de werknemer minder cheques ontvangt dan het totaal van deze dagen, wordt het bedrag van de werkgeverstussenkomst in de te weinig ontvangen cheques als loon beschouwd. De vaststelling van het aantal maaltijdcheques dat te veel of te weinig werd toegekend, gebeurt op basis van de toestand bij het verstrijken van de eerste maand die volgt op het kwartaal waarop de maaltijdcheques betrekking hebben;

3° de maaltijdcheque wordt op naam van de werknemer afgeleverd; deze voorwaarde wordt geacht te zijn vervuld als de toekenning ervan en de daarop betrekking hebbende gegevens (aantal maaltijdcheques, brutobedrag van de maaltijdcheques verminderd met het persoonlijk aandeel van de werknemer) voorkomen op de individuele rekening van de werknemer, overeenkomstig de reglementering betreffende het bijhouden van de sociale documenten. Al de maaltijdcheques toegekend zonder dat deze voorwaarde vervuld is worden als loon beschouwd;

4° de maaltijdcheque [op papieren drager] (2) vermeldt duidelijk dat zijn geldigheidsduur beperkt is tot drie maanden en dat hij slechts mag worden gebruikt ter betaling van een eetmaal of voor de aankoop van verbruiksklare voeding.

Al de maaltijdcheques [op papieren drager] (2) waarop deze vermelding niet is aangebracht worden als loon beschouwd;

[Indien de maaltijdcheque een elektronische vorm heeft, is de geldigheidsduur ook beperkt tot drie maanden te rekenen vanaf het ogenblik dat de maaltijdcheque in elektronische vorm op de maaltijdchequerekening wordt geplaatst en mag hij enkel worden gebruikt ter betaling van een eetmaal of voor de aankoop van verbruiksklare voeding.] (2)

(2) *KB 2010-10-12/16, art. 2, 150; Inwerkingtreding: 01-01-2011.*

5° de tussenkomst van de werkgever in het bedrag van de maaltijdcheque mag ten hoogste [5,91 euro] (1) per maaltijdcheque bedragen.

Al de maaltijdcheques met een werkgeverstussenkomst van meer dan [5,91 euro] (1) worden als loon beschouwd;

(1) *KB 2009-02-13/35, art. 2, 142; Inwerkingtreding: 01-01-2009.*

6° de tussenkomst van de werknemer bedraagt ten minste het bedrag van de raming van de tweede maaltijd, bedoeld in artikel 20, tweede lid.

Al de maaltijdcheques met een tussenkomst van de werknemer die minder bedraagt dan dit bedrag worden als loon beschouwd."

Art. 26bis Arbeidswet 16 maart 1971 (tekstbijwerking tot 22.12.2010)**Art. 26bis**

"§ 1. De overschrijdingen bedoeld in de artikelen 22, 1° en 2°, 23, 24, 25 en 26, § 1, 3°, en § 2, zijn enkel toegelaten op voorwaarde dat gedurende een periode van een trimester, gemiddeld niet langer dan 40 uren per week wordt gewerkt.

Die bepaling is eveneens van toepassing op de overschrijdingen begaan in strijd met de bepalingen van deze wet of van andere wetsbepalingen.

De referteperiode van een trimester kan worden verlengd tot ten hoogste een jaar:

- door de Koning;
- door een collectieve arbeidsovereenkomst gesloten overeenkomstig de wet van 5 december 1968 betreffende de collectieve arbeidsovereenkomsten en de paritaire comités;
- of bij ontstentenis, door het arbeidsreglement.

Ze kan echter enkel worden verlengd door de Koning of door een door de Koning algemeen verbindend verklaarde collectieve arbeidsovereenkomst indien ze toepasselijk is op nachtarbeiders. Voor de toepassing van dit lid dient onder nachtarbeider te worden verstaan, diegene die gewoonlijk tewerkgesteld wordt in een arbeidsregeling bedoeld in artikel 38, § 4. In geval van toepassing van de door artikel 20bis bepaalde afwijking, is de periode bedoeld in het eerste lid, voor de toepassing van de artikelen 25 en 26, dezelfde als de periode vastgesteld door de collectieve arbeidsovereenkomst of het arbeidsreglement.

Om dit gemiddelde te berekenen, wordt geen rekening gehouden met de overschrijdingen van de in de artikelen 19 en 20 vastgestelde grenzen die voortvloeien uit de toepassing van artikel 26, § 1, 1° en 2°.

De rustdagen bepaald bij de wet van 4 januari 1974 betreffende de feestdagen, alsmede door of krachtens een collectieve arbeidsovereenkomst, de periodes van schorsing van de uitvoering van de arbeidsovereenkomst bepaald in de wet van 3 juli 1978 betreffende de arbeidsovereenkomsten en de rustdagen toegekend met toepassing van artikel 29, § 4, van deze wet, gelden als arbeidsduur voor de berekening van de gemiddelde arbeidsduur, bedoeld in het eerste lid.

In de loop van de referteperiode, mag op geen enkel ogenblik de totale duur van de verrichte arbeid de toegelaten gemiddelde arbeidsduur over dezelfde referteperiode, vermenigvuldigd met het aantal weken of delen van een week die reeds in deze referteperiode verlopen zijn, overschreden worden met meer dan vijftien uren. Deze grens van 65 uren kan verhoogd worden tot 130 uren overeenkomstig de procedure vastgesteld door de Koning in uitvoering van § 2bis.

Onder trimester in de zin van dit artikel wordt verstaan de periode gedekt door de uitbetalingen waarvan de sluitingsdag in eenzelfde kalenderkwartaal is gelegen.

§ 2. De bij artikel 22, 3°, bedoelde overschrijdingen zijn enkel toegelaten op voorwaarde dat de inhaalrust die overeenstemt met de overschrijdingen van de bij artikel 19 vastgestelde grens van de wekelijkse arbeidsduur, toegekend worden binnen dertien weken die volgen op die overschrijdingen.

§ 2bis. Op vraag van de werknemer worden 65 uren per kalenderjaar, gepresteerd overeenkomstig artikel 25 of artikel 26, § 1, 3° niet aangerekend bij de berekening van het gemiddelde vastgesteld bij § 1, eerste lid.

De werknemer moet zijn vraag gesteld hebben nog voor de betaalperiode gedurende welke de prestaties werden verricht, verlopen is.

De 65 uren per kalenderjaar kunnen worden verhoogd tot 130 uren in het kader en volgens de procedure vastgelegd door de Koning.

§ 3. In geval van toepassing van de artikelen 25 en 26, § 2, en voor zover er niet gelijktijdig gebruik wordt gemaakt van de afwijking bedoeld bij artikel 20bis, mag het gemiddelde over de bij paragraaf 1 bepaalde periode overschreden worden ten belope van 65 uren of met een bij de Koning vastgesteld hoger aantal uren, op voorwaarde dat de inhaalrust toegekend wordt binnen drie maanden of binnen een door de Koning vastgestelde langere periode, volgend op de bij § 1 bedoelde periode waarin de overschrijding is gebeurd.

De Koning kan, in de gevallen waarin bij toepassing van het voorgaande lid een hoger maximum

dan 65 uren werd vastgesteld, eveneens afwijken van de grens van 65 uren ingesteld door § 1, (achtste lid).

De inhaalrust moet worden toegekend naar rata van een volledige rustdag per overschrijding die de bij artikel 19 vastgestelde dagelijkse arbeidsduur bereikt. Zij moet samenvallen met een dag waarop de werknemer normaal zou hebben gewerkt indien hij in toepassing van dit artikel geen inhaalrust had genoten en telt als arbeidstijd voor de berekening van het bij § 1 bedoelde gemiddelde.

In de gevallen waarin zij niet binnen de bij het eerste lid bedoelde periode kan worden toegekend (wegens het bepaalde in het derde lid), wordt de inhaalrust toegekend binnen drie maanden die volgen op het einde van de periode waarin de inhaalrust niet kon worden toegekend. Indien de duur van deze laatste periode evenwel zes maanden overschrijdt, wordt de inhaalrust niet meer toegekend."