



Grondwettelijk Hof

**Arrest nr. 74/2026
van 18 juni 2026
Rolnummer : 8508**

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 275/5, § 2, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing voor het aanslagjaar 2018, gesteld door het Hof van Beroep te Antwerpen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters Joséphine Moerman en Pierre Nihoul, en de rechters Thierry Giet, Michel Pâques, Yasmine Kherbache, Danny Pieters en Willem Verrijdt, bijgestaan door griffier Frank Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter Joséphine Moerman,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij arrest van 24 juni 2025, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 4 juli 2025, heeft het Hof van Beroep te Antwerpen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt art. 275/5, § 2, 1^o WIB 92 (zoals van toepassing voor het aanslagjaar 2018) de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet waar het vereist dat de opeenvolgende ploegen binnen een onderneming elkaar in de loop van de dag opvolgen, zodat een andere periodiciteit (zoals wekelijks) niet in aanmerking komt voor de vrijstelling tot doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor ploegenarbeid, hoewel dergelijke onderneming ook geconfronteerd wordt met bijkomende kosten doordat de werknemers ploegenarbeid verrichten en met een loonkostenhandicap die België heeft t.o.v. de andere landen omwille van de arbeidsorganisatie middels ploegenarbeid ? ».

Memories zijn ingediend door :

- de nv « Unie van Redding- en Sleepdienst België », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Pieter Van Den Berghe en mr. Luk Cassimon, advocaten bij de balie van Antwerpen;

- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Bert Bongaerts, advocaat bij de balie van Antwerpen.

De nv « Unie van Redding- en Sleepdienst België » heeft ook een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 22 april 2026 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers Yasmine Kherbache en Michel Pâques te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen was, dat geen terechtzitting zou worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek om te worden gehoord, zou hebben ingediend, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten na die termijn zouden worden gesloten en de zaak in beraad zou worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

De nv « Unie van Redding- en Sleepdienst België », een bedrijf dat gespecialiseerde sleepdiensten aanbiedt in diverse Europese havens, maakt voor het aanslagjaar 2018 gebruik van de vrijstelling van de verplichting tot doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing wegens ploegenarbeid, zoals geregeld in artikel 275/5 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992). De fiscale administratie oordeelt dat niet is voldaan aan de wettelijke voorwaarden verbonden aan de vrijstelling. De nv « Unie van Redding- en Sleepdienst België » dient een vordering in bij de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen, afdeling Antwerpen, die deze vordering bij vonnis van 19 december 2022 ontvankelijk en gegrond verklaart. De Rechtbank van eerste aanleg is met name van oordeel dat de belastingadministratie terecht heeft gesteld dat niet is voldaan aan de voorwaarde in artikel 275/5 van het WIB 1992 dat de aflossing « in de loop van de dag » dient te gebeuren. Gelet op de concrete omstandigheden van de voorliggende zaak is de Rechtbank evenwel van oordeel dat de fiscale administratie een dermate groot vertrouwen heeft gewekt bij de nv « Unie van Redding- en Sleepdienst België » dat de vrijstelling door haar correct werd toegepast sedert het aanslagjaar 2012 waardoor het vertrouwens- en rechtszekerheidsbeginsel voorrang dient te krijgen op het legaliteitsbeginsel. Tegen dat arrest tekent de Belgische Staat hoger beroep aan bij het Hof van Beroep te Antwerpen, dat, enerzijds, oordeelt dat de nv « Unie van Redding- en Sleepdienst België » zich te dezen niet op dergelijke legitieme verwachtingen kon beroepen, en dat het, anderzijds, aangewezen acht de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag te stellen aan het Hof.

III. *In rechte*

- A -

A.1. De geïntimeerde partij voor het verwijzende rechtscollege, de nv « Unie van Redding- en Sleepdienst België », voert aan dat het in het geding zijnde artikel 275/5 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992) afbreuk doet aan het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

Volgens de geïntimeerde partij voor het verwijzende rechtscollege bevat de parlementaire voorbereiding geen enkele verantwoording voor het bij de in het geding zijnde bepaling gemaakte onderscheid in behandeling naargelang van de periodiciteit van de opvolging van de ploegen, namelijk dagelijks of wekelijks.

Dat onderscheid kan niet worden verantwoord door de doelstelling die met de vrijstelling tot doorstorting van de bedrijfsvoorheffing voor ploegenarbeid wordt nagestreefd, zijnde tegemoetkomen aan de bijkomende kosten die een werkgever moet maken in het kader van ploegenarbeid. Die bijkomende kosten gelden immers ongeacht de periodiciteit van de opvolging van de ploegen, aangezien zowel bij een dagelijkse als bij een wekelijkse opvolging een ploegenpremie moet worden toegekend. Een onderneming met een ploegenstelsel waarin de ploegen elkaar volgens een niet-dagelijkse periodiciteit opvolgen, wordt doorgaans zelfs met hogere bijkomende kosten geconfronteerd, zoals de kosten van huisvesting en/of vervoer en een hogere ploegenpremie. De organisatie via ploegen die elkaar wekelijks opvolgen, is vereist om de continuïteit van het werk, en in het bijzonder van de sleepbootassistentie, te garanderen en is efficiënter dan een organisatie waarbij de ploegen elkaar dagelijks opvolgen.

Evenmin kan het in het geding zijnde onderscheid worden verantwoord door het doel om de competitiviteit van ondernemingen die werken met ploegenarbeid te versterken en de positie van sommige doelgroepen op de arbeidsmarkt te verbeteren, noch door het doel om delocalisatie van bedrijven te voorkomen. Ook ondernemingen die een niet-dagelijkse periodiciteit van opvolging van de ploegen kennen, worden immers geconfronteerd met de loonkostenhandicap, met mogelijke delocalisatie van de activiteiten en met de noodzaak om de competitiviteit te versterken.

De doelstelling om misbruik te vermijden en de doelstelling om de budgettaire impact van de maatregel te beperken, kunnen evenmin een verantwoording bieden voor het gemaakte onderscheid. Die doelstellingen blijken niet uit de wet, uit de parlementaire voorbereiding of uit enig ander relevant document. Bovendien zijn veel ondernemingen economisch en/of contractueel genooddaakt om te werken via ploegenarbeid, zoals dat ook het geval is voor de geïntimeerde partij voor het verwijzende rechtscollege. Zij kende overigens reeds een ploegenstelsel vooraleer de vrijstelling tot doorstorting van de bedrijfsvoorheffing voor ploegenarbeid werd ingevoerd, zodat er te haren aanzien geenszins sprake kan zijn van het ombuigen van haar arbeidsorganisatie louter vanwege het fiscale voordeel. Tot slot heeft de wetgever zelf beslist om het tarief van de vrijstelling stelselmatig te verhogen van 1 % tot thans 22,80 %, hetgeen de toegenomen budgettaire impact verklaart.

In ieder geval zijn de gevolgen van het gemaakte onderscheid disproportioneel. De geïntimeerde voor het verwijzende rechtscollege verwijst ter zake naar het feit dat de wetgever in artikel 275/5, § 1/1, van het WIB 1992 heeft voorzien in een vrijstelling tot doorstorting van de bedrijfsvoorheffing voor ploegenarbeid wanneer de omvang van het werk asymmetrisch is verdeeld tussen de ploegen, omdat een te strikte toepassing van de wettelijke voorwaarden voor de vrijstelling disproportionele gevolgen zou hebben. Die vaststelling geldt eveneens ten aanzien van het in het geding zijnde verschil in behandeling.

A.2. De Ministerraad voert aan dat het in het geding zijnde artikel 275/5 van het WIB 1992 geen afbreuk doet aan het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

De Ministerraad benadrukt dat de doelstelling van de in het geding zijnde bepaling niet beperkt is tot de compensatie van de extra kosten waarmee een werkgever wordt geconfronteerd omdat zijn werknemers in een systeem van ploegenarbeid werken. De in het geding zijnde bepaling is ingegeven door de meer algemene doelstelling om de competitiviteit van ondernemingen die werken met ploegenarbeid te versterken en de positie van sommige doelgroepen op de arbeidsmarkt te verbeteren. Voorts heeft de wetgever, met de in artikel 275/5, § 2, 1°, van het WIB 1992 gehanteerde objectieve criteria, beoogd te voorkomen dat werkgevers louter vanwege het fiscale voordeel verbonden aan de vrijstellingsmaatregel, hun arbeidsorganisatie zouden ombuigen naar arbeid verricht in ploegen en heeft hij de aan de maatregel verbonden kostprijs willen beperken.

Rekening houdend met de ruime beoordelingsvrijheid van de wetgever, met de door hem nagestreefde doelstellingen en met het feit dat de in het geding zijnde vrijstelling niet sectoraal selectief is, berust de door de wetgever gemaakte beleidskeuze niet op een manifeste vergissing en is het niet onredelijk dat de ondernemingen waarin de ploegen elkaar in de loop van de dag opvolgen in aanmerking komen voor de vrijstelling tot doorstorting van de bedrijfsvoorheffing voor ploegenarbeid, terwijl dat niet het geval is voor de ondernemingen waarin de ploegen elkaar met een andere periodiciteit opvolgen.

- B -

B.1.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op artikel 275/5 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992).

Die bepaling voorziet voor de ondernemingen waarin ploegen- of nachtarbeid wordt verricht in een gedeeltelijke vrijstelling van de doorstorting van bedrijfsvoorheffing, zijnde het voorschot dat de werkgevers inhouden op de belasting op de beroepsinkomsten van werknemers.

B.1.2. Artikel 275/5, §§ 1 tot 3, van het WIB 1992, in de versie zoals van toepassing in de zaak die hangende is voor het verwijzende rechtscollege, meer bepaald de versie die geldt voor het aanslagjaar 2018, bepaalt :

« § 1. De ondernemingen waarin ploegenarbeid of nachtarbeid wordt verricht, die een ploegenpremie betalen of toekennen en die krachtens artikel 270, 1°, schuldenaar zijn van de bedrijfsvoorheffing op die premie, worden ervan vrijgesteld een bedrag aan bedrijfsvoorheffing gelijk aan 22,8 % van het totaal van de belastbare bezoldigingen van al de werknemers op wie deze paragraaf van toepassing is samen waarin die ploegenpremies zijn begrepen, in de Schatkist te storten, op voorwaarde dat de genoemde voorheffing volledig op die bezoldigingen en premies wordt ingehouden.

De in het vorige lid bedoelde belastbare bezoldigingen, ploegenpremies inbegrepen, zijn de overeenkomstig artikel 31, tweede lid, 1° en 2°, vastgestelde belastbare bezoldigingen van de werknemers met uitsluiting van het vakantiegeld, de eindejaarspremie en de achterstallige bezoldigingen.

Om de in het eerste lid bedoelde vrijstelling van storting van de bedrijfsvoorheffing te verkrijgen, moet de werkgever, ter gelegenheid van zijn aangifte in de bedrijfsvoorheffing, het bewijs leveren dat de werknemers voor wie de vrijstelling voorzien in dit artikel wordt gevraagd ploegenarbeid hebben verricht tijdens de periode waarop die aangifte betrekking heeft. De Koning bepaalt de nadere modaliteiten voor het leveren van dit bewijs.

Deze vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing wordt enkel toegekend voor zover het bezoldigingen betreft voor werknemers die, overeenkomstig de arbeidsregeling waarin zij tewerkgesteld zijn, over de betrokken maand waarvoor het voordeel wordt gevraagd, tenminste een derde van hun arbeidstijd in ploegen- of nachtarbeid zijn tewerkgesteld. Voor de toepassing van deze norm worden, naast de effectieve arbeidsprestaties, ook de schorsingen van de uitvoering van de arbeidsovereenkomst waarvoor het loon wordt doorbetaald, mee in de teller opgenomen.

Perioden van schorsing van de uitvoering van de arbeidsovereenkomst zonder loon, worden niet meegerekend in de noemer.

§ 2. Voor de toepassing van § 1 wordt verstaan onder :

1° ondernemingen waar ploegenarbeid wordt verricht : de ondernemingen waar het werk wordt verricht in minstens twee ploegen van minstens twee werknemers, die hetzelfde werk doen zowel qua inhoud als qua omvang en die elkaar in de loop van de dag opvolgen zonder dat er een onderbreking is tussen de opeenvolgende ploegen en zonder dat de overlapping meer bedraagt dan een vierde van hun dagtaak :

a) hetzij door werknemers van categorie 1 bedoeld in artikel 330 van de programmawet (I) van 24 december 2002;

b) hetzij door statutaire werknemers bij de volgende autonome overheidsbedrijven : de naamloze vennootschap van publiek recht Proximus en de naamloze vennootschap van publiek recht bpost;

c) hetzij door werknemers bij de naamloze vennootschap van publiek recht HR Rail met uitzondering van de door haar ter beschikking gestelde werknemers aan de naamloze vennootschap van publiek recht NMBS en de naamloze vennootschap van publiek recht Infrabel in het kader van hun activiteiten van openbare dienstverlening;

2° ondernemingen waar nachtarbeid wordt verricht : de ondernemingen waar werknemers overeenkomstig de in de onderneming toepasselijke arbeidsregeling, prestaties verrichten tussen 20 uur en 6 uur, met uitsluiting van de werknemers die enkel prestaties verrichten tussen 6 uur en 24 uur en de werknemers die gewoonlijk beginnen te werken vanaf 5 uur. De hier bedoelde werknemers zijn :

a) hetzij de werknemers van categorie 1 bedoeld in artikel 330 van de programmawet (I) van 24 december 2002;

b) hetzij de statutaire werknemers bij de volgende autonome overheidsbedrijven : de naamloze vennootschap van publiek recht Proximus en de naamloze vennootschap van publiek recht bpost;

c) hetzij de werknemers bij de naamloze vennootschap van publiek recht HR Rail met uitzondering van de door haar ter beschikking gestelde werknemers aan de naamloze vennootschap van publiek recht NMBS en de naamloze vennootschap van publiek recht Infrabel in het kader van hun activiteiten van openbare dienstverlening;

3° ploegenpremie, de premie die wordt toegekend naar aanleiding van de in 1° bedoelde ploegenarbeid of van de in 2° bedoelde nachtarbeid;

4° de ondernemingen die erkend zijn voor uitzendarbeid die uitzendkrachten ter beschikking stellen van in 1° en 2° bedoelde ondernemingen die deze uitzendkrachten tewerkstellen in een systeem van ploegen- of nachtwerk in de functie van een werknemer van categorie 1, worden, wat de vrijstelling van storting van de bedrijfsvoorheffing op de belastbare bezoldigingen van die uitzendkrachten waarin ploegenpremies zijn begrepen, betreft, gelijkgesteld met die ondernemingen.

§ 3. De in § 1, eerste lid, bedoelde vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing wordt verhoogd met 2,2 procentpunten van het totaal van de belastbare bezoldigingen van al de werknemers op wie deze paragraaf van toepassing is samen, voor ondernemingen die werken in een volcontinu arbeidssysteem.

Onder ondernemingen die werken in een volcontinu arbeidssysteem wordt verstaan, de ondernemingen waar het werk wordt verricht door de werknemers van categorie 1 bedoeld in artikel 330 van de programmawet (I) van 24 december 2002, in minstens vier ploegen van minstens 2 werknemers, die hetzelfde werk doen zowel qua inhoud als qua omvang, die een continue bezetting tijdens de gehele week en het weekend garanderen, en die elkaar opvolgen zonder dat er een onderbreking is tussen de opeenvolgende ploegen en zonder dat de overlapping meer bedraagt dan een vierde van hun dagtaak. De bedrijfstijd in dergelijke ondernemingen, zijnde de tijd dat het bedrijf functioneert, bedraagt minstens 160 uur op weekbasis ».

B.2. Aan het Hof wordt een prejudiciële vraag gesteld die betrekking heeft op de in de in het geding zijnde bepaling vervatte definitie van « ondernemingen waar ploegenarbeid wordt verricht » (artikel 275/5, § 2, 1^o, van het WIB 1992).

Met de prejudiciële vraag wenst het verwijzende rechtscollege van het Hof te vernemen of de in het geding zijnde bepaling, in de interpretatie dat voor de toepassing van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing wegens ploegenarbeid vereist is dat de ploegen elkaar in de loop van de dag aflossen, en aldus niet met een andere periodiciteit (zoals wekelijks), bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

Het Hof beantwoordt de prejudiciële vraag in die interpretatie, die niet kennelijk verkeerd is.

B.3.1. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet waarborgen het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie sluit niet uit dat een verschil in behandeling tussen categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende

beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer vaststaat dat er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.3.2. Artikel 172, eerste lid, van de Grondwet vormt, in fiscale aangelegenheden, een bijzondere toepassing van het in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet vervatte beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

B.4.1. Krachtens artikel 172, tweede lid, van de Grondwet kan de wetgever vrijstelling of vermindering van belasting toekennen.

Wanneer hij ten voordele van sommige belastingplichtigen een fiscale vrijstelling invoert, mag hij evenwel het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie niet schenden.

B.4.2. Het komt de wetgever toe de vrijstelling of vermindering van de belasting vast te stellen. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsvrijheid. Fiscale maatregelen maken immers een wezenlijk onderdeel uit van het sociaaleconomische beleid. Zij zorgen niet alleen voor een substantieel deel van de inkomsten die de verwezenlijking van dat beleid mogelijk moeten maken, maar zij laten de wetgever ook toe om sturend en corrigerend op te treden en op die manier het sociaaleconomische beleid vorm te geven.

De maatschappelijke keuzen die bij het inzamelen en het inzetten van middelen moeten worden gemaakt, behoren tot de bevoegdheid van de wetgever. Het Hof vermag dergelijke beleidskeuzen, alsook de motieven die daaraan ten grondslag liggen, slechts af te keuren indien zij op een manifeste vergissing zouden berusten of indien zij onredelijk zouden zijn.

B.5.1. Volgens het in het geding zijnde artikel 275/5, § 1, van het WIB 1992 worden de ondernemingen waarin ploegenarbeid wordt verricht, die een ploegenpremie betalen of toekennen en die schuldenaar zijn van de bedrijfsvoorheffing op die premie, ervan vrijgesteld een bedrag aan bedrijfsvoorheffing gelijk aan 22,8 % van de belastbare bezoldigingen waarin die ploegenpremies zijn begrepen, in de Schatkist te storten, op voorwaarde dat de genoemde voorheffing volledig op die bezoldigingen en premies wordt ingehouden. Om de vrijstelling van storting van de bedrijfsvoorheffing te verkrijgen, moet de werkgever, ter gelegenheid van zijn aangifte in de bedrijfsvoorheffing, het bewijs leveren dat de werknemers voor wie de

vrijstelling wordt gevraagd ploegenarbeid hebben verricht tijdens de periode waarop die aangifte betrekking heeft. De vrijstelling wordt enkel toegekend voor werknemers die, overeenkomstig de arbeidsregeling waarin zij tewerkgesteld zijn, over de betrokken maand waarvoor het voordeel wordt gevraagd, ten minste een derde van hun arbeidstijd in ploegenarbeid zijn tewerkgesteld.

B.5.2. Onder « ondernemingen waar ploegenarbeid wordt verricht » dient volgens artikel 275/5, § 2, 1^o, van het WIB 1992 te worden verstaan : de ondernemingen waar het werk wordt verricht in minstens twee ploegen van minstens twee werknemers, die hetzelfde werk doen zowel qua inhoud als qua omvang en die elkaar in de loop van de dag opvolgen zonder dat er een onderbreking is tussen de opeenvolgende ploegen en zonder dat de overlapping meer bedraagt dan een vierde van hun dagtaak.

B.6. De aan het Hof gestelde prejudiciële vraag heeft betrekking op de in de voormelde definitie van « ondernemingen waar ploegenarbeid wordt verricht » vervatte woorden « die elkaar in de loop van de dag opvolgen ».

B.7. In de interpretatie van het verwijzende rechtscollege roept de in het geding zijnde bepaling een verschil in behandeling in het leven tussen, enerzijds, ondernemingen waarin de ploegen elkaar in de loop van de dag opvolgen, die de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing wegens ploegenarbeid kunnen genieten, en, anderzijds, de ondernemingen waarin de ploegen elkaar met een andere periodiciteit (zoals wekelijks) opvolgen, die die vrijstelling niet kunnen genieten.

B.8.1. Bij zijn arrest nr. 21/2024 van 8 februari 2024 (ECLI:BE:GHCC:2024:ARR.021) heeft het Hof zich reeds uitgesproken over het in het geding zijnde artikel 275/5, § 2, 1^o, van het WIB 1992. De prejudiciële vragen in de zaken die hebben geleid tot dat arrest hebben betrekking op de in de voormelde definitie van « ondernemingen waar ploegenarbeid wordt verricht » vervatte woorden « die hetzelfde werk doen [...] qua omvang ». Het Hof werd in die zaken ondervraagd over het verschil in behandeling dat de in het geding zijnde bepaling in de interpretatie van het verwijzende rechtscollege in het leven roept tussen, enerzijds, ondernemingen waarin de omvang van het werk van de ploegen dezelfde is en, anderzijds, de ondernemingen waarin de omvang van het werk van de ploegen varieert volgens piek- en

daluren en de ondernemingen waarin de omvang van het werk van de ploegen niet dezelfde, maar vergelijkbaar is.

B.8.2. Het Hof heeft in dat arrest geoordeeld :

« B.12. Het in B.10 vermelde verschil in behandeling berust op een objectief criterium, meer bepaald het al dan niet identieke karakter van de omvang van het werk dat door de ploegen wordt verricht.

B.13.1. De in het geding zijnde bepaling gaat terug op artikel 301 van de programmawet van 22 december 2003.

De parlementaire voorbereiding van die wet vermeldt :

‘ In het kader van de werkgelegenheidsconferentie hebben al de sociale partners de regering gevraagd een maatregel te voorzien die de extra kosten verbonden aan ploegenarbeid kan compenseren.

[...]

Ploegenarbeid komt zowat in alle sectoren en types van ondernemingen voor. Het is trouwens vaak het enige antwoord dat een onderneming kan bieden op de steeds verdergaande globalisering van de economie en de daaraan gekoppelde flexibilisering.

Ploegenarbeid confronteert werkgevers echter vaak met extra kosten ten opzichte van zijn werknemers in vergelijking met andere werknemers. Voorzieningen zoals bijvoorbeeld openbaar vervoer of kinderopvang zijn op atypische werkuren immers veel minder voorhanden of zelfs onbestaande. Dit verplicht de werkgever tot het maken van extra kosten.

Deze maatregel poogt hieraan tegemoet te komen. Ondernemingen worden er immers van vrijgesteld een op forfaitaire basis geraamd gedeelte van de bedrijfsvoorheffing die is ingehouden op de ploegenpremies aan de Schatkist door te storten ’ (*Parl. St.*, Kamer, 2003-2004, DOC 51-0473/001 en 51-0474/001, pp. 152-153).

B.13.2. Daaruit blijkt dat de in het geding zijnde bepaling tot stand is gekomen naar aanleiding van een door alle sociale partners in het kader van een in 2003 georganiseerde werkgelegenheidsconferentie geformuleerde vraag om maatregelen te nemen die de extra kosten verbonden aan ploegenarbeid kunnen compenseren. Die kosten nemen doorgaans de vorm aan van het betalen van een ploegenpremie aan de desbetreffende werknemers, premie die beoogt de ongemakken en de nadelen verbonden aan de ploegenarbeid, zoals die welke voortvloeien uit het minder beschikbaar zijn, op atypische werkuren, van openbaar vervoer en kinderopvang, te compenseren.

B.13.3. Uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 3 juli 2005 ‘ houdende diverse bepalingen betreffende het sociaal overleg ’ (hierna : de wet van 3 juli 2005) en van de wet van 23 december 2005 ‘ betreffende het generatiepact ’ (hierna : de wet van 23 december 2005), die de oorspronkelijke versie van de in het geding zijnde bepaling hebben gewijzigd onder meer door het erin vastgestelde percentage van de vrijstelling van de doorstorting van

bedrijfsvoorheffing te verhogen, blijkt evenwel dat de maatregel in het bijzonder is ingegeven door een meer algemene doelstelling dan die betreffende het compenseren van de extra kosten verbonden aan ploegenarbeid.

De parlementaire voorbereiding van de wet van 3 juli 2005 vermeldt :

‘ De Regering heeft er zich toe geëngageerd om de afspraken die tussen de sociale partners zijn gemaakt ter gelegenheid van de besprekingen inzake het interprofessioneel akkoord [2005-2006], een concrete uitwerking te geven.

De tekst van het interprofessioneel akkoord die de goedkeuring kreeg van de meeste sociale partners, bevat onder meer twee luiken met specifieke fiscale maatregelen. Het gaat hier in het bijzonder om :

“ [...]

3) Ploegenarbeid

De vrijstelling van doorstorting van de voorheffing ten belope van 1 % van de loonmassa wordt verhoogd tot 2,5 %.

Ten aanzien van deze lastenverlaging herbevestigen de sociale partners hun engagement van de werkgelegenheidsconferentie van oktober 2003, met name dat deze lastenverlagingen dienen om de competitiviteit van de bedrijven op een duurzame wijze te versterken ten opzichte van onze handelspartners en om de positie van sommige doelgroepen op de arbeidsmarkt op een duurzame wijze te verbeteren. ”.

De voorgelegde teksten respecteren dit verzoek’ (*Parl. St.*, Kamer, 2004-2005, DOC 51-1767/001, p. 17).

De parlementaire voorbereiding van de wet van 23 december 2005 vermeldt :

‘ Omwille van de loonkosthandicap die België heeft ten opzichte van andere landen, wordt, gelijktijdig met de invoeging van de desbetreffende bepalingen in het WIB 92, de vrijstelling van storting van de bedrijfsvoorheffing op de lonen van ploegenarbeiders opgetrokken tot 5,63 pct. van het referentieloon.

Binnen dezelfde filosofie wordt aan de Koning de mogelijkheid geboden om de vrijstelling van doorstorting te verhogen tot maximaal 10,7 pct. De regering verwacht wel dat er tussen de sociale partners en de industrie een sociaal akkoord wordt afgesloten met een even groot effect. Dit wordt geregeld via het nieuwe lid in artikel 275⁵, § 1, WIB 92’ (*Parl. St.*, Kamer, 2005-2006, DOC 51-2128/001, p. 60).

B.13.4. Uit het voorgaande blijkt dat de wetgever, uitgaande van de ‘ loonkosthandicap die België heeft ten opzichte van andere landen ’, met de in het geding zijnde bepaling de competitiviteit van ondernemingen die werken met ploegenarbeid heeft willen versterken en de positie van sommige doelgroepen op de arbeidsmarkt heeft willen verbeteren, door middel van een compensatie van de extra kosten verbonden aan ploegenarbeid.

Zoals de Ministerraad aanvoert, kan de in het geding zijnde bepaling niet los worden gezien van haar context, meer bepaald die van de herstructureringen die in de jaren 2000 werden doorgevoerd bij de autoassemblagefabriek van Ford te Genk, waarvan de werkzaamheden later werden overgeheveld naar niet-Belgische vestigingen van de autofabrikant, en heeft de werkgelegenheidsconferentie van 2003, daarin later gevolgd door de wetgever, aldus in essentie gepleit voor een fiscaal gunstigere behandeling van ploegenarbeid om delocalisatie van bedrijven uit de industriële sector te voorkomen.

B.14.1. Hoewel de wetgever met de in het geding zijnde bepaling aldus in hoofdorde de ploegenarbeid in de industriële sector blijkt voor ogen te hebben gehad, heeft hij niettemin uitdrukkelijk ervoor geopteerd het toepassingsgebied van de maatregel niet te beperken tot die sector. Dit blijkt niet alleen uit de algemene aard van de criteria waarmee de wetgever het begrip ‘ ondernemingen waar ploegenarbeid wordt verricht ’ heeft gedefinieerd, maar ook uit de in B.13.1 aangehaalde parlementaire voorbereiding waarin wordt beklemtoond dat ‘ ploegenarbeid [...] zowat in alle sectoren en types van ondernemingen voor[komt] ’.

B.14.2. Dat de wetgever het toepassingsgebied van de maatregel niet heeft willen beperken tot de industriële sector blijkt eveneens uit het antwoord van de Europese Commissie van 20 april 2004 op de aanmelding, op grond van de toenmalige artikelen 87 en 88 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap (thans de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie), door de Belgische Staat bij die Commissie van de maatregel vervat in de in het geding zijnde bepaling, antwoord waar ook uitdrukkelijk naar wordt verwezen in de prejudiciële vraag gesteld in de zaak nr. 7973.

Na te hebben vastgesteld dat de vrijstelling vervat in de in het geding zijnde bepaling ‘ een onmiskenbaar voordeel ’ vormt, heeft de Europese Commissie geoordeeld :

‘ 15. In verband met de vraag of dit voordeel selectief is, vestigt de Commissie de aandacht op de volgende elementen :

- Om de begrippen “ ploegenarbeid ” en “ nachtarbeid ” te definiëren, hebben de Belgische autoriteiten gebruik gemaakt van de reeds bestaande begripsomschrijvingen in het Belgische arbeidsrecht. Het zijn dus objectieve begripsomschrijvingen die niet *ad hoc* zijn opgesteld met de bedoeling dat een bepaalde onderneming of economische sector voordeel zou hebben bij deze maatregel. Elke onderneming die werkt volgens een vorm van arbeidsorganisatie die overeenstemt met een van deze objectieve begripsomschrijvingen, komt voor deze maatregel in aanmerking, zonder dat er sprake is van de uitoefening van enige discretionaire bevoegdheid door de Belgische autoriteiten.

[...]

- Deze maatregel lijkt evenmin sectorgebonden. Juridisch gezien, kunnen alle sectoren ervan profiteren, behalve de non-profitsector en dan vooral de gezondheidssector. Deze uitzondering, die is gerechtvaardigd door het feit dat deze sector reeds van de sociale maribel het voordeel geniet, volstaat echter niet om de maatregel als selectief te beschouwen. Bovendien hebben de Belgische autoriteiten aangetoond dat er in een breed scala aan economische sectoren daadwerkelijk ploegenarbeid wordt verricht. De Commissie heeft in het verleden reeds vastgesteld dat een maatregel die meer geschikt is voor bepaalde economische sectoren dan voor andere, daarom niet noodzakelijk sectoraal selectief is. Zo heeft zij in de mededeling over de toepassing van de regels betreffende steunmaatregelen van de staten op maatregelen op het

gebied van de directe belastingen op ondernemingen gesteld dat maatregelen ter verlichting van de belastingdruk op arbeid een relatief belangrijker effect hebben voor arbeidsintensieve bedrijfstakken dan voor kapitaalintensieve bedrijfstakken, maar dat ze daarom nog niet noodzakelijk staatssteun zijn. Dezelfde conclusies gelden voor het onderhavige geval: aangezien in bijna alle economische sectoren ploegenarbeid wordt verricht, is de onderzochte maatregel niet sectoraal selectief.

16. Om al deze redenen komt de Commissie tot de conclusie, dat de maatregel in kwestie het karakter heeft van een algemene maatregel en dus geen staatssteun is in de zin van artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag (Europese Commissie, C(2004)1357fin).

B.15.1. Zoals de Europese Commissie heeft opgemerkt, heeft de wetgever het begrip ‘ ondernemingen waar ploegenarbeid wordt verricht ’ gedefinieerd aan de hand van objectieve criteria die toelaten dat elke onderneming die werkt volgens een vorm van arbeidsorganisatie die overeenstemt met die criteria in aanmerking komt voor de in het geding zijnde maatregel.

Dat de wetgever bij het aannemen van de in het geding zijnde bepaling in hoofdde de industriële sector voor ogen heeft gehad, brengt aldus niet met zich mee dat ondernemingen uit andere sectoren die voldoen aan de criteria vervat in de definitie van het begrip ‘ ondernemingen waar ploegenarbeid wordt verricht ’ worden uitgesloten van de vrijstelling opgenomen in de in het geding zijnde bepaling. De Europese Commissie is daarbij van oordeel geweest dat uit de loutere omstandigheid dat een maatregel meer geschikt is voor bepaalde economische sectoren dan voor andere, niet noodzakelijk kan worden afgeleid dat die maatregel sectoraal selectief is.

B.15.2. Daar het toepassingsgebied van de in het geding zijnde maatregel niet is beperkt tot de ondernemingen in de industriële sector waar ploegenarbeid wordt verricht, geldt die maatregel, in tegenstelling tot wat de prejudiciële vraag in de zaak nr. 7973 laat uitschijnen, niet uitsluitend voor de ondernemingen waarin de opeenvolgende ploegen ‘ bandwerk ’ verrichten.

B.15.3. Voor de toepassing van de in het geding zijnde bepaling is evenwel vereist dat de ploegen ‘ hetzelfde werk doen [...] qua omvang ’, vereiste die met zich meebrengt dat niet elke vorm van arbeidsorganisatie door middel van ploegen in aanmerking wordt genomen voor de toepassing van die bepaling. Daar de wetgever niet heeft verduidelijkt aan de hand van welke criteria ‘ de omvang ’ van het werk dient te worden geëvalueerd, gaat het om een feitenkwestie die door de bevoegde rechtscolleges dient te worden beoordeeld rekening houdend met de concrete aard van het door de ploegen geleverde werk. Daar het uitdrukkelijk de bedoeling is geweest van de wetgever om het toepassingsgebied van de in het geding zijnde bepaling niet te beperken tot ondernemingen uit de industriële sector waarin ploegen bandwerk verrichten, kan de vereiste betreffende ‘ hetzelfde werk doen [...] qua omvang ’ bij een dergelijke beoordeling niet worden verengd tot het leveren van hetzelfde werk door middel van rigide en routinematige handelingen.

B.15.4. Er kan worden aangenomen dat de vereiste betreffende ‘ hetzelfde werk doen [...] qua omvang ’ onder meer is ingegeven door de wens te voorkomen dat werkgevers louter vanwege het fiscale voordeel verbonden aan de in het geding zijnde bepaling, hun arbeidsorganisatie zouden ombuigen naar arbeid verricht in ploegen.

Bovendien kan worden aangenomen dat de wetgever met die vereiste de kostprijs verbonden aan de maatregel binnen perken heeft willen houden. Uit een verslag van het Rekenhof aan het federale Parlement van 27 maart 2019 blijkt dat de maatregel van de vrijstelling van de doorstorting van bedrijfsvoorheffing wegens ploegen- en nachtarbeid een significante budgettaire impact heeft en dat die impact in de loop der jaren sterk is toegenomen. Terwijl de kosten verbonden aan de maatregel in 2005 101,15 miljoen euro bedroegen, zijn die kosten opgelopen tot 920,81 miljoen euro in 2010, tot 1,0615 miljard euro in 2015 en tot 1,4376 miljard euro in 2017 (Rekenhof, ‘ Vrijstellingen van storting van bedrijfsvoorheffing – een complexe regeling ter ondersteuning van werkgevers ’, 27 maart 2019, www.ccrek.be, p. 13). In 2022 bedroegen de kosten 1,969 miljard euro voor 19 278 ondernemingen die toepassing hebben gemaakt van de in het geding zijnde bepaling (*Vr. en Antw.*, Kamer, 2022-2023, 21 april 2023, QRVA 55-109, pp. 176-177).

B.16. Bij de beoordeling of een maatregel redelijk verantwoord is, dient rekening ermee te worden gehouden dat de wetgever, zoals is vermeld in B.4.2, bij het vaststellen van vrijstellingen van belastingen over een ruime beoordelingsvrijheid beschikt. Dit is des te meer het geval wanneer hij, zoals te dezen, met die vrijstellingen corrigerend en sturend wenst op te treden op sociaaleconomisch vlak en, zoals blijkt uit de in B.13.1 aangehaalde parlementaire voorbereiding, tegemoet wenst te komen aan een vraag van ‘ al de sociale partners ’.

B.17.1. Uit wat is vermeld in B.13.1 tot B.15.4 blijkt dat de wetgever de definitie van ‘ ondernemingen waar ploegenarbeid wordt verricht ’ en het van die definitie deel uitmakende criterium ‘ hetzelfde werk doen [...] qua omvang ’ heeft gehanteerd om, enerzijds, de door hem beoogde ondernemingen op een niet sectoraal selectieve wijze te omschrijven en, anderzijds, de kosten van de maatregel binnen perken te houden en misbruik van die maatregel te voorkomen. Hij heeft eveneens de concurrentiekracht willen versterken van de ondernemingen die gebruikmaken van ploegenarbeid en die in vergelijking met andere landen vooral lijden onder een loonkostenhandicap. De in het geding zijnde maatregel beoogt bovendien de positie van bepaalde specifieke doelgroepen op de arbeidsmarkt te versterken.

B.17.2. De voormelde doelstellingen zijn legitiem.

De wetgever heeft redelijkerwijs kunnen oordelen dat de betrokken ondernemingen een concurrentienadeel lijden evenals dat de beoogde doelgroepen bijzondere moeilijkheden ondervinden op de arbeidsmarkt. Hij kon eveneens van oordeel zijn dat het gekozen onderscheidingscriterium het mogelijk maakt, enerzijds, te voorkomen dat de ene sector van de economie ten aanzien van de andere wordt bevoordeeld en, anderzijds, de weerslag op de begroting te beperken. Daaruit volgt dat het onderscheidingscriterium pertinent is.

B.18. Rekening houdend met de ruime beoordelingsvrijheid waarover de wetgever beschikt, met de door hem nagestreefde doelstellingen en met het feit dat de in het geding zijnde maatregel niet sectoraal selectief is, berust de te dezen in het geding zijnde en door de wetgever gemaakte beleidskeuze niet op een manifeste vergissing en is het niet onredelijk dat de ondernemingen waarin de omvang van het werk van de ploegen dezelfde is in aanmerking komen voor de toepassing van de in de in het geding zijnde bepaling vervatte vrijstelling, terwijl dat niet het geval is voor de ondernemingen waarin de omvang van het werk van de ploegen varieert volgens piek- en daluren en voor de ondernemingen waarin de omvang van het werk van de ploegen niet dezelfde, maar vergelijkbaar is. De in het geding zijnde verschillen in behandeling zijn niet zonder redelijke verantwoording.

B.19. In zoverre artikel 275/5, § 2, 1°, van het WIB 1992 voor de toepassing van de gedeeltelijke vrijstelling van de doorstorting van bedrijfsvoorheffing wegens ploegenarbeid vereist dat de ploegen hetzelfde werk doen zowel qua inhoud als qua omvang, is die bepaling bestaanbaar met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet ».

B.8.3. Zoals de Ministerraad in zijn memorie opmerkt, is de vereiste betreffende « elkaar in de loop van de dag opvolgen » in de definitie van « ondernemingen waar ploegenarbeid wordt verricht » ingegeven door dezelfde legitieme doelstellingen als de vereiste betreffende « hetzelfde werk doen [...] qua omvang » in diezelfde definitie, zoals die zijn vermeld in B.17.1 van het voormelde arrest.

B.8.4. Het in B.7 vermelde verschil in behandeling berust op een objectief criterium, meer bepaald de periodiciteit van de opvolging van de ploegen.

Om dezelfde redenen als die welke zijn vermeld in B.17.2 en B.18 van het voormelde arrest, is dat onderscheidingscriterium pertinent en is het niet onredelijk dat de ondernemingen waarin de ploegen elkaar in de loop van de dag opvolgen in aanmerking komen voor de toepassing van de gedeeltelijke vrijstelling van de doorstorting van bedrijfsvoorheffing, terwijl dat niet het geval is voor de ondernemingen waarin de ploegen elkaar met een andere periodiciteit opvolgen.

Het in het geding zijnde verschil in behandeling is niet zonder redelijke verantwoording.

B.9. In zoverre artikel 275/5, § 2, 1°, van het WIB 1992 voor de toepassing van de gedeeltelijke vrijstelling van de doorstorting van bedrijfsvoorheffing wegens ploegenarbeid vereist dat de ploegen elkaar in de loop van de dag opvolgen, is die bepaling bestaanbaar met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 275/5, § 2, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing voor het aanslagjaar 2018, schendt de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet niet, in zoverre het voor de toepassing van de gedeeltelijke vrijstelling van de doorstorting van bedrijfsvoorheffing wegens ploegenarbeid vereist dat de ploegen elkaar in de loop van de dag opvolgen.

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 18 juni 2026.

De griffier,

De voorzitter,

Frank Meersschaut

Joséphine Moerman