



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 79.632/3
van 14 juli 2026

avis 79.632/3
du 14 juillet 2026

over

sur

een ontwerp van koninklijk besluit
'tot wijziging van het KB/WIB 92
met betrekking tot de vrijstelling
van doorstorting van
bedrijfsvoorheffing voor
gelegenheidsarbeiders in de
fruit- en groenteteelt als bedoeld in
artikel 275¹³ van het Wetboek van
de inkomstenbelastingen 1992'

un projet d'arrêté royal 'modifiant
l'AR/CIR 92 en ce qui concerne la
dispense de versement du
précompte professionnel pour les
travailleurs occasionnels dans la
fruiticulture et la culture
maraîchère visée à l'article 275¹³
du Code des impôts sur les
revenus 1992'

Op 24 juni 2026 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, van rechtswege verlengd tot 10 augustus 2026,^{*} een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot wijziging van het KB/WIB 92 met betrekking tot de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor gelegenheidsarbeiders in de fruit- en groenteteelt als bedoeld in artikel 275¹³ van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 7 juli 2026. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter, Koen MUYLLE en Elly VAN DE VELDE, staatsraden, Steven LIERMAN, assessor, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Allan MAGEROTTE, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 14 juli 2026.

*

Le 24 juin 2026, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis dans un délai de trente jours, prorogé de plein droit jusqu'au 10 août 2026^{**}, sur un projet d'arrêté royal ‘modifiant l'AR/CIR 92 en ce qui concerne la dispense de versement du précompte professionnel pour les travailleurs occasionnels dans la fruiticulture et la culture maraîchère visée à l'article 275¹³ du Code des impôts sur les revenus 1992’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 7 juillet 2026. La chambre était composée de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, président de chambre, Koen MUYLLE et Elly VAN DE VELDE, conseillers d'État, Steven LIERMAN, assesseur, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Allan MAGEROTTE, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 14 juillet 2026.

^{*} Deze verlenging vloeit voort uit artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, *in fine*, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, waarin wordt bepaald dat deze termijn van rechtswege wordt verlengd met vijftien dagen wanneer hij begint te lopen tussen 15 juni en 15 augustus.

^{**} Ce délai résulte de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, *in fine*, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, qui précise que ce délai est prolongé de plein droit de quinze jours lorsqu'il prend cours du 15 juin au 15 août.

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

2. Het voor advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe de artikelen 95² en 95^{4/2} van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 ‘tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’ (hierna: KB/WIB 92), evenals de bijlagen III*bis* en III*ter* van dat besluit, te wijzigen inzake de regeling omtrent de vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing voor gelegenheidsarbeid in de fruit- en groenteteeltsector (artikelen 1 tot 4 van het ontwerp).

Het ontwerp beoogt gevolg te geven aan de vernietiging van artikel 275¹³ van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) bij arrest 86/2025 van 12 juni 2025 van het Grondwettelijk Hof, en uitvoering te geven aan de (in aangepaste vorm) herinvoering van die bepaling bij artikel 36 van de programmawet van 30 mei 2026.¹

Het te nemen besluit treedt in werking op de datum van de bekendmaking ervan in het Belgisch Staatsblad en is van toepassing op de bezoldigingen die vanaf 1 januari 2026 worden betaald of toegekend voor uren die vanaf diezelfde datum als gelegenheidsarbeider in de fruit- of groenteteelt worden gepresteerd (artikel 4 (lees: 5)).

RECHTSGROND

3. Voor het ontwerp kan rechtsgrond worden gevonden in de in de aanhef vermelde bepalingen, onder voorbehoud van wat volgt.

3.1. Bevraagd over de bepalingen waarin rechtsgrond voor het ontwerp wordt gezocht, gaf de gemachtigde de volgende toelichting:

“De artikelen 300, § 1, WIB 92 en 312 WIB 92 leggen de rechtsgrond vast voor de Koning om de aangifteplicht te bepalen voor de schuldenaars van de bedrijfsvoorheffing en de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. De artikelen 1 en 3 van het ontwerp brengen wijzigingen aan het KB/WIB 92 aan teneinde de aangiftemodaliteiten te verduidelijken voor de werkgevers die toepassing willen maken van de in artikel 275/13 WIB 92 bedoelde vrijstelling.

Artikel 275/13, § 6, WIB 92, legt de rechtsgrond vast voor de Koning om de wijze te bepalen waarop het bewijs moet worden geleverd dat aan de toepassingsvoorwaarden is voldaan. Artikel 4 van het ontwerp wijzigt het KB/WIB 92 teneinde te verduidelijken welke

¹ Zie ook adv.RvS 79.166/1-3-16 van 13 april 2026 over amendementen op een ontwerp van ‘programmawet’, *Parl.St.* Kamer 2025-26, nr. 56-1378/32, 15-18, opmerkingen 1 tot 3.

documenten deze schuldenaars moeten ter beschikking houden van de administratie indien zij toepassing hebben gemaakt van de in artikel 275/13 WIB 92 bedoelde vrijstelling.

Artikel 275/13, § 1, enig lid, tweede streepje, WIB 92 legt de rechtsgrond vast voor de Koning om de wijze te bepalen waarop de ondernemingen die erkend zijn voor uitzendarbeid het akkoord kunnen krijgen om de in dit artikel bedoelde vrijstelling toe te passen. Dit werd vastgelegd in artikel 2, e), van het ontwerp.

De overige bepalingen van artikel 2 van het ontwerp beogen om enkele vertaalfouten recht te zetten. Strikt genomen bevindt de rechtsgrond om deze bepalingen te wijzigen in artikel 275/5, § 1, achtste lid, WIB 92, artikel 275/5, § 2, zevende lid, WIB 92, artikel 275/5, § 4, zesde lid, WIB 92 en artikel 275/5, § 5, zevende lid, WIB 92. Indien aangewezen kunnen de wijzigingen naar deze bepalingen nog aan de aanhef van het ontwerp worden toegevoegd.”

3.2. Met de gemachtigde kan worden ingestemd dat voor het ontwerp tevens rechtsgrond wordt gevonden in artikel 275⁵, § 1, achtste lid, § 2, zevende lid, § 4, zesde lid, en § 5, zevende lid, van het WIB 92.

VORMVEREISTEN

4. Krachtens artikel 108, lid 3, van het Verdrag ‘betreffende de werking van de Europese Unie’ (hierna: VWEU), dient de Europese Commissie van elk voornemen tot invoering of wijziging van steunmaatregelen tijdig op de hoogte te worden gebracht. Hierover bevraagd, gaf de gemachtigde de volgende toelichting:

“De ontworpen regeling werd niet aangemeld bij de Europese Commissie omdat de regering ondanks het advies van de Raad van State er van uitgaat dat het selectieve aspect van deze maatregel wordt vermeden door het voordeel van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voortaan niet enkel toe te kennen aan de werkgevers in de fruit- en tuinbouw, maar eveneens aan de uitzendbureaus-werkgevers (ondernemingen die erkend zijn voor uitzendarbeid) die gelegenheidsarbeiders bij deze eerstgenoemde werkgevers tewerkstellen.”

Hiermee kan niet worden ingestemd.

4.1. Het Grondwettelijk Hof heeft in arrest 86/2025 van 12 juni 2025 met betrekking tot het beroep tot vernietiging van de artikelen 17 en 18 van de programmawet van 22 december 2023 (die artikel 275¹³ van het WIB 92 hebben ingevoegd), het volgende geoordeeld wat betreft de aangevoerde schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 108, lid 3, van het VWEU:

“B.9.1. De vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing voor de gelegenheidsarbeid in de land- en tuinbouwsector is van toepassing op ‘werkgevers die ressorteren onder het paritair comité voor het tuinbouwbedrijf en zich in hoofdzaak bezighouden met fruitteelt of groenteteelt’ en die gebruikmaken van gelegenheidsarbeiders, en niet op de werkgevers-uitzendbureaus die gelegenheidsarbeiders ter beschikking stellen aan gebruikers ‘die ressorteren onder het paritair comité voor het tuinbouwbedrijf en zich in hoofdzaak bezighouden met fruitteelt of groenteteelt’.

B.9.2. Een dergelijke maatregel is een selectieve maatregel in de zin van artikel 107, lid 1, van het VWEU aangezien enkel de werkgevers die ressorteren onder het paritair

comité voor het tuinbouwbedrijf en zich in hoofdzaak bezighouden met fruit- of groenteteelt, worden begunstigd en niet de werkgevers-uitzendbureaus die gelegenheidsarbeiders tewerkstellen bij gebruikers in die sector.

Voorts wordt de maatregel bekostigd door de Staat doordat de Staat minder fiscale inkomsten genereert. De maatregel kan het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloeden en kan de mededinging vervalsen of dreigen te vervalsen. Aan de vier cumulatieve voorwaarden, zoals is vermeld in B.7.2, is voldaan en de maatregel moet als staatssteun worden aangemerkt.

(...)

B.9.4. Ingevolge artikel 3, lid 1, van de verordening (EU) nr. 1408/2013 van de Commissie van 18 december 2013 ‘inzake de toepassing van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op de-minimissteun in de landbouwsector’ (hierna : de verordening (EU) nr. 1408/2013) kunnen de steunmaatregelen die voldoen aan de in de verordening (EU) nr. 1408/2013 bepaalde voorwaarden worden vrijgesteld van de verplichting tot aanmelding bij de Europese Commissie.

Te dezen toont de federale overheid niet aan dat de bestreden steunmaatregel is vrijgesteld van de verplichting tot aanmelding bij de Europese Commissie op grond van de verordening (EU) nr. 1408/2013 of andere ‘verordeningen op grond van artikel 109 VWEU of op grond van andere desbetreffende bepalingen’.

B.9.5. Door de steunmaatregel niet aan te melden bij de Europese Commissie heeft de wetgever gehandeld zonder redelijke verantwoording en met veronachtzaming van het recht van de Europese Unie, en derhalve in strijd met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie gewaarborgd bij de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 108, lid 3, van het VWEU.

B.10. Het derde middel is gegrond.”

4.2. Ook de afdeling Wetgeving van de Raad van State heeft in meerdere adviezen opgemerkt dat de argumentatie dat er wordt voorzien in een gelijkwaardig systeem voor de hele land- en tuinbouwsector, niets afdoet aan de vaststelling dat er sprake is van een fiscaal voordeel aan een specifieke economische sector.² Die redenering geldt tevens voor een maatregel die het voordeel van de vrijstelling van de doorstorting voor gelegenheidsarbeiders in de fruit- en groenteteelt uitbreidt voor uitzendbureaus in diezelfde sector.

4.3. Gelet op het voorgaande moet de voorgenomen staatssteun worden aangemeld bij de Europese Commissie krachtens artikel 108, lid 3, van het VWEU. Die verplichting geldt niet alleen voor het voorliggende ontwerp, maar ook voor het nog niet aangemelde artikel 275¹³ van het WIB 92, zoals heringevoegd bij artikel 36 van de programmawet van 30 mei 2026.

De stellers van het ontwerp worden hierbij herinnerd aan de draconische sanctie van de niet-aanmelding van staatssteun. In het geval de ontworpen regeling of een deel ervan zou worden beschouwd als een regeling inzake staatssteun, heeft het miskennen van de

² Adv.RvS 74.161/1/V van 25 augustus 2023 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 8 november 2023 ‘houdende maatregelen tot ondersteuning van de gelegenheidsarbeiders in de land- en tuinbouw’, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3568/1, 26-27, opmerking 3; adv.RvS 74.803/1-2-3-4 van 10 november 2023 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de ‘Programmawet’ van 22 december 2023, *Parl.St.* Kamer 2023-24, nr. 55-3697/1, 295-296, opmerking 1 bij afdeling 4 van hoofdstuk 3 van titel 2; adv.RvS 79.166/1-3-16 van 13 april 2026, aangehaald, *Parl.St.* Kamer 2025-26, nr. 56-1378/32, 15-16, opmerking 1. Zie ook GwH 12 juni 2025, nr. 86/2025, B.8.2.

aanmeldingsverplichting de onwettigheid van de betrokken staatssteun tot gevolg, zelfs al zou die op zichzelf genomen verenigbaar met het Unierecht kunnen worden verklaard, alsmede, in beginsel, de verplichting tot terugvordering van de onrechtmatig toegekende steun.³

Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van het voornoemde vormvereiste nog wijzigingen zou ondergaan,⁴ moeten de gewijzigde of toegevoegde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

ALGEMENE OPMERKING

5. Zoals door de afdeling Wetgeving is opgemerkt bij de wetgevende maatregel waaraan het voorliggende ontwerp uitvoering geeft, rijst ook hier de vraag of er nog andere sectoren zijn dan de fruit- en groenteteelt waar een vorm van gelegenheidsarbeid bestaat en waarin geen dergelijke maatregel is genomen. Indien dat het geval is, moet het verschil in behandeling dat uit de ontworpen regeling voortvloeit kunnen worden verantwoord vanuit het oogpunt van het gelijkheidsbeginsel.⁵

Het is raadzaam om het verslag aan de Koning op dit punt aan te vullen.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

6. Gelet op hetgeen hiervoor is opgemerkt over de rechtsgrond voor het ontwerp, moet in de aanhef bijkomend worden verwezen naar artikel 275⁵, § 1, achtste lid, § 2, zevende lid, § 4, zesde lid, en § 5, zevende lid, van het WIB 92.

7. De verwijzingen naar de bepalingen van het WIB 92 moeten worden aangevuld met de wetshistoriek ervan.

³ Zie HvJ 8 december 2011, C-275/10, *Residex Capital IV*, ECLI:EU:C:2011:814; HvJ 5 maart 2015, C-667/13, *Estado Português*, ECLI:EU:C:2015:151.

⁴ Namelijk andere wijzigingen dan diegene waarvan in dit advies melding wordt gemaakt of wijzigingen die ertoe strekken tegemoet te komen aan hetgeen in dit advies wordt opgemerkt.

⁵ Zie ook adv.RvS 74.161/1/V van 25 augustus 2023, aangehaald, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3568/1, 27, opmerkingen 4.1 en 4.2; adv.RvS 74.803/1-2-3-4 van 10 november 2023, aangehaald, *Parl.St.* Kamer 2023-24, nr. 55-3697/1, 296, opmerking 2 bij afdeling 4 van hoofdstuk 3 van titel 2; adv.RvS 79.166/1-3-16 van 13 april 2026, aangehaald, *Parl.St.* Kamer 2025-26, nr. 56-1378/32, 16-18, opmerking 2.

8. Voor het voorliggende advies is artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973 niet toegepast.⁶ Bijgevolg moeten de leden in de aanhef die verwijzen naar een spoedbehandeling van het ontwerp worden weggelaten.

Artikel 2

9. Artikel 2, e), van het ontwerp voegt een nieuwe paragraaf 2 in artikel 95^{4/2} van het KB/WIB 92 in. Het laatste lid van die ontworpen bepaling voorziet in een overgangsbepaling op grond waarvan het akkoord van de werkgever, opdat de onderneming die erkend is voor uitzendarbeid de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor de prestaties die zijn geleverd tussen 1 januari 2026 en 31 augustus 2026 nog kan toepassen, retroactief kan worden verkregen tot uiterlijk 31 augustus 2026.

Gelet op het tijdstip van de adviesaanvraag en de nog te vervullen vormvereiste van de aanmelding aan de Europese Commissie krachtens artikel 108, lid 3, van het VWEU en waarmee een wachttermijn gepaard gaat, dienen de stellers van het ontwerp erop toe te zien dat de overgangsregeling voldoende tijd laat om nog nuttig effect te sorteren en moet, indien nodig, de uiterste datum voor verkrijging van dat akkoord naar een latere datum worden verplaatst.

Artikelen 4 tot 6

10. Het ontwerp moet worden vernummerd. Het tweede artikel 4 moet worden vernummerd naar artikel 5, en artikel 5 naar artikel 6.

*

⁶ Zie adv.RvS 79.594/3 van 23 juni 2026 over een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot wijziging van het KB/WIB 92 met betrekking tot de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor gelegenheidsarbeiders in de fruit- en groenteteelt als bedoeld in artikel 275¹³ van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’.

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DU PROJET

2. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de modifier les articles 95² et 95^{4/2} de l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992' (ci-après : AR/CIR 92), ainsi que les annexes III^{bis} et III^{ter} de cet arrêté, en ce qui concerne le dispositif relatif à la dispense de versement du précompte professionnel pour le travail occasionnel dans le secteur de la fruticulture et de la culture maraîchère (articles 1^{er} à 4 du projet).

Le projet vise à donner suite à l'annulation de l'article 275¹³ du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) par l'arrêt 86/2025 de la Cour constitutionnelle du 12 juin 2025, et à mettre en œuvre la réintroduction (dans une forme adaptée) de cette disposition par l'article 36 de la loi-programme du 30 mai 2026¹.

L'arrêté envisagé entre en vigueur le jour de sa publication au Moniteur belge et est applicable aux rémunérations payées ou attribuées à partir du 1^{er} janvier 2026 pour des heures prestées en tant que travailleur occasionnel dans la fruticulture ou la culture maraîchère à partir de la même date (article 4 (lire : 5)).

FONDEMENT JURIDIQUE

3. Le projet peut trouver un fondement juridique dans les dispositions visées dans le préambule, sous réserve de ce qui suit.

3.1. Interrogé sur les dispositions dans lesquelles le fondement juridique du projet est recherché, le délégué a donné les explications suivantes :

« De artikelen 300, § 1, WIB 92 en 312 WIB 92 leggen de rechtsgrond vast voor de Koning om de aangifteplicht te bepalen voor de schuldenaars van de bedrijfsvoorheffing en de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. De artikelen 1 en 3 van het ontwerp brengen wijzigingen aan het KB/WIB 92 aan teneinde de aangiftemodaliteiten te verduidelijken voor de werkgevers die toepassing willen maken van de in artikel 275/13 WIB 92 bedoelde vrijstelling.

Artikel 275/13, § 6, WIB 92, legt de rechtsgrond vast voor de Koning om de wijze te bepalen waarop het bewijs moet worden geleverd dat aan de toepassingsvoorwaarden is voldaan. Artikel 4 van het ontwerp wijzigt het KB/WIB 92 teneinde te verduidelijken welke documenten deze schuldenaars moeten ter beschikking houden van de administratie indien zij toepassing hebben gemaakt van de in artikel 275/13 WIB 92 bedoelde vrijstelling.

¹ Voir également l'avis C.E. 79.166/1-3-16 du 13 avril 2026 sur des amendements à un projet de 'loi-programme', *Doc. parl.*, Chambre, 2025-26, n° 56-1378/32, pp. 15-18, observations 1 à 3.

Artikel 275/13, § 1, enig lid, tweede streepje, WIB 92 legt de rechtsgrond vast voor de Koning om de wijze te bepalen waarop de ondernemingen die erkend zijn voor uitzendarbeid het akkoord kunnen krijgen om de in dit artikel bedoelde vrijstelling toe te passen. Dit werd vastgelegd in artikel 2, e), van het ontwerp.

De overige bepalingen van artikel 2 van het ontwerp beogen om enkele vertaalfouten recht te zetten. Strikt genomen bevindt de rechtsgrond om deze bepalingen te wijzigen in artikel 275/5, § 1, achtste lid, WIB 92, artikel 275/5, § 2, zevende lid, WIB 92, artikel 275/5, § 4, zesde lid, WIB 92 en artikel 275/5, § 5, zevende lid, WIB 92. Indien aangewezen kunnen de verwijzingen naar deze bepalingen nog aan de aanhef van het ontwerp worden toegevoegd ».

3.2. On peut se rallier au point de vue du délégué selon lequel le projet trouve également un fondement juridique dans l'article 275⁵, § 1^{er}, alinéa 8, § 2, alinéa 7, § 4, alinéa 6, et § 5, alinéa 7, du CIR 92.

FORMALITÉS

4. L'article 108, paragraphe 3, du Traité 'sur le fonctionnement de l'Union européenne' (ci-après : TFUE) requiert que la Commission européenne soit informée, en temps utile, des projets tendant à instituer ou à modifier des aides. Interrogé à ce sujet, le délégué a fourni les précisions suivantes :

« De ontworpen regeling werd niet aangemeld bij de Europese Commissie omdat de regering ondanks het advies van de Raad van State er van uitgaat dat het selectieve aspect van deze maatregel wordt vermeden door het voordeel van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voortaan niet enkel toe te kennen aan de werkgevers in de fruit- en tuinbouw, maar eveneens aan de uitzendbureaus-werkgevers (ondernemingen die erkend zijn voor uitzendarbeid) die gelegenheidsarbeiders bij deze eerstgenoemde werkgevers tewerkstellen ».

On ne peut se rallier à ce point de vue.

4.1. Dans son arrêt 86/2025 du 12 juin 2025 concernant le recours en annulation des articles 17 et 18 de la loi-programme du 22 décembre 2023 (qui ont inséré l'article 275¹³ du CIR 92), la Cour constitutionnelle s'est prononcée comme suit sur la violation alléguée des articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec l'article 108, paragraphe 3, du TFUE :

« B.9.1. La dispense de versement du précompte professionnel pour le travail occasionnel dans le secteur agricole et horticole s'applique aux 'employeurs relevant de la commission paritaire pour les entreprises horticoles et dont l'activité principale est la fruiticulture ou la culture maraîchère' et utilisant des travailleurs occasionnels, et non aux agences de travail intérimaire-employeurs qui mettent des travailleurs occasionnels à la disposition d'utilisateurs 'relevant de la commission paritaire pour les entreprises horticoles et dont l'activité principale est la fruiticulture ou la culture maraîchère'.

B.9.2. Une telle mesure constitue une mesure sélective au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE, dès lors que seuls les employeurs relevant de la commission paritaire pour les entreprises horticoles et dont l'activité principale est la fruiticulture ou la culture maraîchère sont favorisés, et non les agences de travail intérimaire-employeurs qui emploient des travailleurs occasionnels dans ce secteur.

En outre, la mesure est financée par l'État puisque celui-ci perçoit moins de recettes fiscales. Elle est susceptible d'affecter défavorablement les échanges entre les États membres et de fausser ou menacer de fausser la concurrence. Les quatre conditions cumulatives énoncées en B.7.2 sont remplies, et la mesure doit être qualifiée d'aide d'État.

(...)

B.9.4. En vertu de l'article 3, paragraphe 1, du règlement (UE) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 'relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis dans le secteur de l'agriculture' (ci-après : le règlement (UE) n° 1408/2013), les aides qui satisfont aux conditions prévues par ce règlement peuvent être exemptées de l'obligation de notification à la Commission européenne.

En l'espèce, l'autorité fédérale ne démontre pas que l'aide attaquée est exemptée de l'obligation de notification à la Commission européenne en vertu du règlement (UE) n° 1408/2013 ou de tout autre 'règlement pris en application de l'article 109 du TFUE ou de toute autre disposition pertinente de ce dernier'.

B.9.5. En n'ayant pas notifié l'aide à la Commission européenne, le législateur a agi sans justification raisonnable et au mépris du droit de l'Union européenne, et donc en violation du principe d'égalité et de non-discrimination garanti par les articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 108, paragraphe 3, du TFUE.

B.10. Le troisième moyen est fondé ».

4.2. Dans plusieurs avis, la section de législation du Conseil d'État a elle aussi observé que l'argument selon lequel il est prévu un système équivalent pour l'ensemble du secteur agricole et horticole ne change rien à la constatation qu'il existe un avantage fiscal en faveur d'un secteur économique spécifique ². Ce raisonnement vaut également pour une mesure qui étend l'avantage de la dispense de versement pour les travailleurs occasionnels dans le secteur de la fruiticulture et de la culture maraîchère aux agences de travail intérimaire dans ce même secteur.

4.3. Vu les considérations qui précèdent, il y a lieu de notifier l'aide d'État envisagée à la Commission européenne en vertu de l'article 108, paragraphe 3, du TFUE. Cette obligation vaut non seulement pour le projet à l'examen, mais aussi pour l'article 275¹³ du CIR 92 qui n'a pas encore été notifié, tel qu'il a été réinséré par l'article 36 de la loi-programme du 30 mai 2026.

Il est rappelé à cet égard aux auteurs du projet que le défaut de notification d'une aide d'État fait l'objet d'une sanction draconienne. Dans l'hypothèse où le dispositif en projet ou une partie de celui-ci devrait être considéré comme un régime d'aide d'État, la méconnaissance de l'obligation de notification emporterait l'illégalité de l'aide d'État en question, même si elle pouvait

² Avis C.E. 74.161/1/V du 25 août 2023 sur un avant-projet devenu la loi du 8 novembre 2023 'portant des mesures pour soutenir les travailleurs occasionnels dans l'agriculture et l'horticulture', *Doc. parl.*, Chambre, 2022-23, n° 55-3568/1, pp. 26-27, observation 3 ; avis C.E. 74.803/1-2-3-4 du 10 novembre 2023 sur un avant-projet devenu la 'Loi-programme' du 22 décembre 2023, *Doc. parl.*, Chambre, 2023-24, n° 55-3697/1, pp. 295-296, observation 1 sur la section 4 du chapitre 3 du titre 2 ; avis C.E. 79.166/1-3-16 du 13 avril 2026, cité, *Doc. parl.*, Chambre, 2025-26, n° 56-1378/32, pp. 15-16, observation 1. Voir aussi C.C., 12 juin 2025, n° 86/2025, B.8.2.

être déclarée compatible en soi avec le droit de l'Union européenne, de même qu'en principe, l'obligation de récupérer l'aide illégalement accordée ³.

Si l'accomplissement de la formalité susmentionnée devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État ⁴, les dispositions modifiées ou ajoutées devraient être soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État.

OBSERVATION GÉNÉRALE

5. Ainsi que la section de législation l'a observé à propos de la mesure législative que le projet à l'examen met en œuvre, la question se pose ici aussi de savoir s'il existe encore des secteurs autres que la fructiculture et la culture maraîchère où une forme de travail occasionnel existe et pour lesquels aucune mesure de ce type n'a été prise. Si tel est le cas, la différence de traitement qui découle du dispositif en projet doit pouvoir être justifiée au regard du principe d'égalité ⁵.

Il est recommandé de compléter le rapport au Roi sur ce point.

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

6. Compte tenu des observations formulées ci-dessus à propos du fondement juridique du projet, il faut en outre viser dans le préambule l'article 275⁵, § 1^{er}, alinéa 8, § 2, alinéa 7, § 4, alinéa 6, et § 5, alinéa 7, du CIR 92.

7. Les références aux dispositions du CIR 92 doivent être complétées par leur historique.

8. Pour le présent avis, l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, n'a pas été appliqué ⁶. Par conséquent, il y a lieu d'omettre les alinéas du préambule qui font mention de l'urgence du projet.

³ Voir C.J.U.E., 8 décembre 2011, C-275/10, *Residex Capital IV*, ECLI:EU:C:2011:814 ; C.J.U.E., 5 mars 2015, C-667/13, *Estado Português*, ECLI:EU:C:2015:151.

⁴ À savoir d'autres modifications que celles dont fait état le présent avis ou que celles visant à répondre aux observations formulées dans le présent avis.

⁵ Voir aussi l'avis C.E. 74.161/1/V du 25 août 2023, cité, *Doc. parl.*, Chambre, 2022-23, n° 55-3568/1, p. 27, observations 4.1 et 4.2 ; avis C.E. 74.803/1-2-3-4 du 10 novembre 2023, cité, *Doc. parl.*, Chambre, 2023-24, n° 55-3697/1, p. 296, observation 2 sur la section 4 du chapitre 3 du titre 2 ; avis C.E. 79.166/1-3-16 du 13 avril 2026, cité, *Doc. parl.*, Chambre, 2025-26, n° 56-1378/32, pp. 16-18, observation 2.

⁶ Voir l'avis C.E. 79.594/3 du 23 juin 2026 sur un projet d'arrêté royal 'modifiant l'AR/CIR 92 en ce qui concerne la dispense de versement du précompte professionnel pour les travailleurs occasionnels dans la fructiculture et la culture maraîchère visée à l'article 275¹³ du Code des impôts sur les revenus 1992'.

Article 2

9. L'article 2, e), du projet insère un nouveau paragraphe 2 dans l'article 95^{4/2} de l'AR/CIR 92. Le dernier alinéa de cette disposition en projet prévoit une disposition transitoire en vertu de laquelle peut être obtenu rétroactivement, au plus tard au 31 août 2026, l'accord de l'employeur permettant à l'entreprise agréée pour le travail intérimaire d'encore appliquer la dispense de versement du précompte professionnel pour les prestations fournies entre le 1^{er} janvier 2026 et le 31 août 2026.

Compte tenu du moment auquel la demande d'avis est soumise et eu égard à la formalité de la notification à la Commission européenne qui doit encore être accomplie en vertu de l'article 108, paragraphe 3, du TFUE et qui est assortie d'un délai d'attente, les auteurs du projet devront s'assurer que le régime transitoire laisse un délai suffisant pour encore produire un effet utile et, si nécessaire, reporter à une date ultérieure la date ultime pour l'obtention de cet accord.

Articles 4 à 6

10. La numérotation des articles du projet doit être revue. Le deuxième article 4 doit être renuméroté en article 5, et l'article 5 en article 6.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jeroen VAN NIEUWENHOVE