

Rolnummer 5285
Arrest nr. 161/2012 van 20 december 2012

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vragen betreffende artikel 53, 6°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit voorzitter M. Bossuyt, rechter J.-P. Snappe, waarnemend voorzitter, en de rechters A. Alen, J.-P. Moerman, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey en F. Daoût, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging*

Bij vonnis van 20 december 2011 in zake de nv « Tessengerlo Chemie » tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 6 januari 2012, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel de volgende prejudiciële vragen gesteld :

« 1. Schendt de bepaling van artikel 53, 6° WIB 92 in die zin uitgelegd dat zij doelt op geldelijke sancties op basis van (al dan niet bijzondere) strafwetgeving, doch niet op administratieve geldboeten, die hun oorsprong vinden in bepalingen van administratieve aard, met name boeten opgelegd door de Europese Commissie krachtens Verordening nr. 1/2003 in het kader van inbreuken begaan op de artikelen 101 en 102 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, doordat de straffen opgelegd door een strafwet niet en de bedoelde administratieve sancties wegens inbreuken op de communautaire mededingingsregels wel kunnen worden afgetrokken van de beroepsinkomsten van de belastingplichtige ?

2. Schendt de bepaling van artikel 53, 6° WIB 92 in die zin uitgelegd dat zij doelt op straffen in de zin van artikel 6 van het Verdrag tot Bescherming van de Rechten van de Mens en de Fundamentele Vrijheden zonder onderscheid naar gelang zij al dan niet hun oorsprong vinden in bepalingen van (al dan niet bijzonder) strafrecht naar Belgisch recht dan wel bepalingen van administratieve aard, met name boeten opgelegd door de Europese Commissie krachtens Verordening nr. 1/2003 in het kader van inbreuken begaan op de artikelen 101 en 102 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet ? ».

Memories zijn ingediend door :

- de nv « Tessengerlo Chemie », met zetel te 1050 Brussel, Troonstraat 130;
- de Europese Commissie, met zetel te 1049 Brussel, Wetstraat 200;
- de nv « Schindler », met maatschappelijke zetel te 1060 Brussel, Bronstraat 15;
- de Ministerraad.

Memories van antwoord zijn ingediend door :

- de nv « Tessengerlo Chemie »;
- de nv « Schindler ».

Op de openbare terechtzitting van 30 oktober 2012 :

- zijn verschenen :

. Mr. A. Visschers *loco* Mr. L. De Broe, advocaten bij de balie te Brussel, voor de nv « Tessengerlo Chemie »;

. Piet Van Nuffel en Felix Ronkes Agerbeek, leden van de Juridische Dienst van de Europese Commissie, voor de Europese Commissie;

. Mr. O. Bertin, advocaat bij de balie te Brussel, voor de nv « Schindler »;

. Mr. A. Colaert *loco* Mr. P. Declercq, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers A. Alen en F. Daoût verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde partijen gehoord;
- 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 « Tessenderlo Chemie » maakte het voorwerp uit van een onderzoek van de Europese Commissie naar inbreuken op de mededingingsregels. Naar aanleiding hiervan legt de nv « Tessenderlo Chemie » in 2004 en in 2006 voorzieningen aan om de op handen zijnde kartelboete te betalen. Die voorzieningen werden tot en met het aanslagjaar 2008 als een belastingvrije provisie beschouwd. Ten gevolge van een fiscale omzendbrief van 13 augustus 2008 en een wijziging van de officiële commentaar op het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) beschouwt de administratie de voorzieningen voor het aanslagjaar 2009 (boekjaar 2008) als belastbaar en vestigt een aanslag in de vennootschapsbelasting ten belope van 25 304 225,96 euro.

De nv « Tessenderlo Chemie » dient op 7 april 2010 tegen die aanslag een bezwaar in, dat de gewestelijke directeur op 20 september 2010 afwijst. Op 17 december 2010 tekent de nv « Tessenderlo Chemie » bij de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel beroep aan tegen die beslissing. In het kader van die procedure stelt de verwijzende rechter de voormelde prejudiciële vragen.

III. *In rechte*

- A -

Ten aanzien van de memorie van de Europese Commissie

A.1. De Europese Commissie, die een memorie heeft ingediend, wijst op artikel 15, lid 3, van de verordening (EG) nr. 1/2003 van de Raad van 16 december 2002 « betreffende de uitvoering van de mededingingsregels van de artikelen 81 en 82 van het Verdrag » (hierna : de verordening nr. 1/2003), dat de Commissie de bevoegdheid geeft om uit eigen beweging schriftelijke opmerkingen bij de rechterlijke instanties van de lidstaten in te dienen, alsook om, met toestemming van de betrokken rechterlijke instantie, mondelinge opmerkingen te maken. Ze stelt daarnaast een onmiddellijk belang te hebben bij het antwoord op de prejudiciële vragen, aangezien dat antwoord de doeltreffendheid kan beïnvloeden van de sancties die zij oplegt voor overtredingen van de artikelen 101 en 102 van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie (hierna : VWEU).

Ten aanzien van de eerste prejudiciële vraag

A.2. De nv « Tessengerlo Chemie » betoogt dat de prejudiciële vraag onduidelijk is omdat niet wordt gepreciseerd of een Europese kartelboete een straf is in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. Zij vraagt het Hof de vraag onontvankelijk te verklaren. Desalniettemin onderzoekt zij twee verschillende interpretaties van de vraag.

A.3.1.1. In een eerste interpretatie wordt, volgens de nv « Tessengerlo Chemie », het Hof gevraagd of artikel 53, 6°, van het WIB 1992 bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, ongeacht of de Europese kartelboete een straf is in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

A.3.1.2. De nv « Tessengerlo Chemie » betoogt dat de kartelboete geen strafsancie is in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, aangezien ze niet voldoet aan de criteria bepaald door het Europees Hof voor de Rechten van de Mens. Zij wijst erop dat die boete naar intern recht geen straf is, vermits artikel 23, lid 5, van de verordening nr. 1/2003 bepaalt dat die boete geen strafsancie is, en zij evenmin deel uitmaakt van het nationale strafrecht. Nog volgens die partij is de geschonden rechtsregel niet van die aard dat hij het algemeen belang beschermt; het gaat integendeel om de bescherming van bepaalde private economische belangen. Dat blijkt, volgens haar, uit het beperkte toepassingsgebied van het Europese mededingingsrecht, zowel personeel (ondernemingen en Staten) als materieel (mededingingbeperkende praktijken met een grensoverschrijdend karakter), alsook uit de brede waaier aan uitzonderingen op het verbod om de mededinging te beperken. Zij is van oordeel dat noch de aard, noch de ernst van de mogelijke sanctie tot een kwalificatie als straf leiden. De nv « Tessengerlo Chemie » meent immers dat de kartelboete geen preventief, noch een repressief karakter heeft. Volgens die partij zou zij louter het voordeel dat de vennootschap heeft behaald, beogen weg te nemen. Dat dat bedrag hoog kan oplopen, is, volgens haar, enkel het gevolg van de hoogte van de onrechtmatig behaalde winsten en zou dus niet op een repressief doel wijzen.

A.3.1.3. De nv « Tessengerlo Chemie » is tevens van oordeel dat er objectieve verschillen bestaan tussen een geldelijke sanctie opgelegd door een Belgische strafbepaling en een Europese kartelboete. Zij wijst erop dat een administratieve instantie, namelijk de Europese Commissie, een Europese kartelboete oplegt, terwijl een rechterlijke instantie een straf oplegt, dat een kartelboete geen opzet vereist, terwijl dat in het nationale strafrecht in de regel wel het geval zou zijn, en dat de Commissie de sanctie niet kan moduleren, terwijl het nationale strafrecht de figuren van uitstel en probatie kent. De verschillen betreffen tevens het al dan niet van toepassing zijn van het strafrechtelijke wettigheidsbeginsel en de aard en het doel van de sanctie. De nv « Tessengerlo Chemie » besluit dat het om verschillende categorieën gaat, die als dusdanig een verschillende fiscale behandeling kunnen krijgen.

A.3.2.1. In een tweede interpretatie wordt, volgens de nv « Tessengerlo Chemie », het Hof gevraagd of artikel 53, 6°, van het WIB 1992 bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in de veronderstelling dat de Europese kartelboete een straf is in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

A.3.2.2. Ook in die hypothese is, volgens de nv « Tessengerlo Chemie », de in het geding zijnde bepaling bestaanbaar met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie. Die partij stelt dat er objectieve verschillen bestaan tussen, enerzijds, geldelijke sancties opgelegd door een Belgische strafbepaling en, anderzijds, de ruimere categorie van strafsancies in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. Zo heeft de eerste categorie, volgens haar, geleid op het strafrechtelijke wettigheidsbeginsel een gesloten en limitatief toepassingsgebied, terwijl de tweede categorie een open en evolutief toepassingsgebied heeft. Zij voert aan dat het evolutieve en open karakter van het begrip « straf » in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens verhindert dat die bepaling als criterium dient om te bepalen of geldboeten fiscaal aftrekbaar zijn. Dat zou, volgens haar, niet bestaanbaar zijn met het fiscale wettigheidsbeginsel. Het fiscale en het strafrechtelijke wettigheidsbeginsel zouden, volgens die partij, evenwel overeenstemmen, wat het gebruik van het strafbegrip van het interne Belgische strafrecht zou verantwoorden. Een ander verschil is, volgens de nv « Tessengerlo Chemie », dat artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens rechtsbescherming wil waarborgen, terwijl het Belgische strafrecht gedragingen wil verbieden of opleggen. Ten slotte wijst de nv « Tessengerlo Chemie » op rechtspraak die heeft geoordeeld dat de kwalificatie als straf in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens niet noodzakelijk de kwalificatie als straf in de zin van de Belgische strafwetgeving met zich meebrengt.

A.3.3. De nv « Tessenderlo Chemie » haalt voorbeelden aan van strafsancities in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens waarvan de aftrekbaarheid als beroepskosten wordt aanvaard : proportionele btw-boeten, administratieve geldboeten opgelegd in het kader van de wetgeving op het eurovignet, bepaalde tuchtsancities en de bijzondere aanslag voor « geheime commissielonen ».

A.3.4. De nv « Tessenderlo Chemie » besluit dat Europese kartelboeten en geldelijke sancties opgelegd door een Belgische strafbepaling niet gelijk hoeven te worden behandeld op het vlak van de fiscale aftrekbaarheid, zelfs niet wanneer een Europese kartelboete een straf is in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

A.4.1. De Ministerraad meent in hoofdorde dat de eerste prejudiciële vraag geen antwoord behoeft, aangezien ze uitgaat van een verkeerde interpretatie van de in het geding zijnde bepaling. De enige juiste interpretatie is, volgens die partij, die waarin artikel 53, 6°, van het WIB 1992 van toepassing is op alle geldboeten, zonder enig onderscheid.

A.4.2. Volgens de Ministerraad zou de in het geding zijnde bepaling duidelijk zijn en geen interpretatie behoeven. Hij baseert zich op de gebruikelijke betekenis van het woord « geldboete ». Bovendien meent de Ministerraad dat de bepaling haar toepassingsgebied dermate ruim omschrijft dat ze niet enkel de strafrechtelijke geldboeten viseert.

A.4.3. Zelfs wanneer het Hof zou menen dat de in het geding zijnde bepaling niet duidelijk is en toch interpretatie behoeft, is de Ministerraad van oordeel dat zij enkel zo kan worden gelezen dat zij van toepassing is op alle geldboeten, zonder onderscheid. Hij verwijst naar de parlementaire voorbereiding, waaruit blijkt dat de wetgever een einde heeft wens te stellen aan de aftrekbaarheid van belastingen en geldboeten omdat die leidt tot een verzachting van fiscale boeten. De Ministerraad erkent dat de rechtspraak, die de wetgever met de in het geding zijnde bepaling beoogde te bevestigen, het enkel had over de niet-aftrekbaarheid van strafrechtelijke geldboeten. De verklaring hiervoor moet, volgens hem, worden gezocht in het feit dat administratieve sancties in die tijd nog niet bestonden. De Ministerraad voegt eraan toe dat de niet-aftrekbaarheid niet aan het strafrechtelijke karakter van de boete te wijten zijn, maar wel aan het feit dat die kosten niet worden gemaakt om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden. In de parlementaire voorbereiding werd ook veel belang gehecht aan de eliminatie van abnormale of oneerlijke concurrentie tussen ondernemingen. De Ministerraad is van oordeel dat de fiscale aftrekbaarheid van eender welke boete de belastingplichtige een ongeoorloofd voordeel zou verschaffen ten opzichte van zijn concurrenten.

A.5. De Ministerraad beperkt de invloed van het arrest van het Hof van Cassatie van 12 januari 1995, waarin het Hof van Cassatie oordeelde dat proportionele btw-boeten als beroepskosten aftrekbaar zijn. Daaruit zou niet mogen worden afgeleid dat enkel strafsancities niet en administratieve sancties wel aftrekbaar zijn. Volgens de Ministerraad heeft het Hof van Cassatie enkel geoordeeld dat de woorden « straffen van alle aard » betrekking hadden op sancties met de aard van een straf en niet op belastingverhogingen en dat proportionele btw-boeten aftrekbare beroepskosten waren omdat het om belastingverhogingen ging. Volgens de Ministerraad heeft het Hof van Cassatie geen uitspraken gedaan over de notie « geldboeten » in het algemeen.

A.6.1. In de interpretatie dat een administratieve geldboete aftrekbaar zou zijn, terwijl een strafrechtelijke geldboete dat niet zou zijn, meent de Ministerraad dat de in het geding zijnde bepaling niet bestaanbaar is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

A.6.2. De Ministerraad meent dat beide soorten boeten hetzelfde karakter hebben en hetzelfde doel nastreven. Beide zouden een repressieve en preventieve functie hebben en strafsancities zijn in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. Hij baseert zich op rechtspraak omtrent de in artikel 70 van het BTW-Wetboek bedoelde evenredige geldboeten en boeten wegens de niet-betaling van het eurovignet en administratieve sancties in het algemeen.

A.6.3. Bovendien is het, volgens de Ministerraad, niet omdat artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens een autonome definitie van het begrip « strafrechtelijke sanctie » hanteert en artikel 53, 6°, van het WIB 1992 een interne bepaling is, dat de draagwijdte van het begrip « geldboete » in artikel 53, 6°, van het WIB 1992 niet aan de hand van het voormelde artikel 6 zou kunnen worden bepaald. Hij voert aan dat anders de belastingplichtige zich wel op artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens zou kunnen beroepen om de matigingsbevoegdheid van de rechter te genieten, terwijl de belastingadministratie dat niet zou kunnen, wat volgens de Ministerraad een niet te verantwoorden onderscheid zou zijn. Het Hof zou ook nog nooit hebben geoordeeld dat het autonome karakter van het begrip « straf » in artikel 6 van het Europees Verdrag voor

de rechten van de mens met zich meebrengt dat de criteria van dat artikel niet zouden mogen worden gebruikt om het begrip « geldboeten » in artikel 53, 6°, van het WIB 1992 te bepalen.

A.6.4. De Ministerraad betoogt dat de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens over de hoofdelijke gehoudenheid, die dat Hof als een straf in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens beschouwt, ook voor een Europese kartelboete moet gelden. Aan de criteria die het Europees Hof voor de Rechten van de Mens hanteert, te weten de internrechtelijke kwalificatie, de aard van de inbreuk en de aard en de ernst van de sanctie, is volgens de Ministerraad voldaan.

A.6.5. De Ministerraad besluit dat de administratieve geldboete voldoende kan worden vergeleken met een strafrechtelijke geldboete, en dat in de interpretatie dat een administratieve geldboete aftrekbaar zou zijn terwijl een strafrechtelijke geldboete dat niet zou zijn, er sprake is van een ongelijke behandeling die niet op een objectief criterium van onderscheid berust, noch een redelijke rechtvaardiging kent.

A.7.1. De nv « Schindler », die zich in een soortgelijke situatie als de nv « Tessenderlo Chemie » bevindt, voert aan dat artikel 53, 6°, van het WIB 1992 enkel van toepassing is op boeten en verbeurdverklaringen van strafrechtelijke aard. In antwoord op de vraag of het verschil in behandeling dat hieruit voortvloeit bestaanbaar is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, voert die partij aan dat beide sancties fundamenteel van aard verschillen. Zij wijst erop dat een strafsanctie door een rechterlijke instantie wordt opgelegd, terwijl een administratieve geldboete door een administratieve overheid wordt opgelegd. Zij is ook van oordeel dat een strafsanctie stigmatiserend werkt, wat niet het geval is voor een administratieve boete.

A.7.2. De nv « Schindler » zet uiteen dat belastingen vóór 1962 in de regel aftrekbaar waren, en dat enkel de aftrek van strafrechtelijke geldboeten werd geweigerd. Volgens die partij heeft de wet van 20 november 1962 enkel in de niet-aftrekbaarheid van bepaalde limitatief opgesomde belastingen voorzien. Zij wijst erop dat de minister van Financiën in de parlementaire voorbereiding van die bepaling heeft gepreciseerd dat « straffen van alle aard » geen belastingverhogingen betreffen en dat die bepaling beoogde de bestaande rechtspraak te bevestigen, volgens welke een straf wegens een inbreuk op een strafwet niet als een beroepsuitgave kan worden beschouwd.

A.7.3. Volgens de nv « Schindler » is de keuze voor een administratieve sanctie verantwoord wanneer ze slechts een inbreuk op minder belangrijke waarden van de sociale orde bestraft. Voor het « meten » van de belangrijkheid van de waarden kan, volgens de nv « Schindler », op de aard van de sanctie worden afgegaan, aangezien die de inschatting van de wetgever over de zwaarwichtigheid van de inbreuk weerspiegelt. Toegepast op het concrete geval voert de nv « Schindler » aan dat een Europese kartelboete louter het onrechtmatig verkregen voordeel ontnemt en tot doel heeft mededingingsbeperkend gedrag te ontmoedigen. Die partij is van oordeel dat het bestrafte gedrag niet een strafsanctie, maar wel een administratieve sanctie vereist vermits louter economische belangen op het spel staan die niet tot de essentiële waarden en de openbare orde zouden behoren.

A.7.4. De nv « Schindler » wijst erop dat de wetgeving kartelboeten uitdrukkelijk als administratieve sancties beschouwt: voor wat het Europese mededingingsrecht betreft, bepaalt artikel 23, lid 5, van de verordening nr. 1/2003 dat het niet om strafrechtelijke beslissingen gaat; voor wat het Belgische recht betreft, spreekt artikel 91 van de wet van 15 september 2006 over een « administratieve boete ».

A.7.5. De nv « Schindler » vergelijkt de voorliggende situatie met de bijzondere aanslag op geheime commissielonen. Het betreft eveneens een administratieve sanctie die een strafrechtelijk karakter heeft in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, waarvan de fiscale aftrekbaarheid uitdrukkelijk door de wetgever is bepaald, zonder dat zich een probleem van gelijkheid en niet-discriminatie voordoet.

A.7.6. De nv « Schindler » besluit dat de keuze van de wetgever om de administratieve sanctie buiten het toepassingsgebied van artikel 53, 6°, van het WIB 1992 te laten, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet schendt.

A.8.1. In haar memorie van antwoord voert de nv « Schindler » aan dat het Hof van Cassatie, op grond van de in A.7.2 vermelde parlementaire voorbereiding, heeft geoordeeld dat proportionele btw-boeten aftrekbaar zijn. Die partij legt die rechtspraak als volgt uit: enerzijds, zijn die boeten verhogingen van aftrekbare belastingen en zijn ze dus zelf aftrekbaar, anderzijds, zijn ze geen sancties met een strafrechtelijk karakter. Volgens haar zou de administratie dat laatste over het hoofd hebben gezien en zou ze uit die rechtspraak

verkeerdelijk hebben afgeleid dat boeten enkel aftrekbaar zijn wanneer ze verhogingen van aftrekbare belastingen betreffen.

A.8.2. De nv « Schindler » meent dat indien in de in het geding zijnde bepaling onder geldboeten alle geldboeten zouden worden verstaan, de toevoeging « met inbegrip van transactionele geldboeten » geen zin zou hebben. Die toevoeging zou, volgens die partij, enkel nuttig zijn wanneer wordt aangenomen dat het om strafrechtelijke boeten naar intern recht gaat, omdat de eventuele twijfel die bij de transactionele geldboete rijst, niet slaat op het soort sanctie (een geldboete), maar wel op het al dan niet strafrechtelijke karakter van die geldboete.

A.8.3. De strafrechtelijke aard van boeten en verbeurdverklaringen dient volgens de nv « Schindler » te worden beoordeeld naar Belgisch recht en niet volgens de criteria van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, vermits de invloed van die bepaling beperkt is tot de toepasselijkheid van de procedurele waarborgen die door de bepaling worden opgelegd. Een kwalificatie als strafsancie in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens heeft, volgens die partij, geenszins een dergelijke kwalificatie in de zin van het nationale strafrecht als gevolg. Volgens haar bevestigt de rechtspraak van het Hof die stelling. De nv « Schindler » voert aan dat, gelet op het evolutieve en vaak casuïstische karakter van het toepassingsgebied van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, een andere interpretatie rechtsonzekerheid met zich zou meebrengen en het fiscale wettigheidsbeginsel van artikel 170 van de Grondwet zou schenden.

Ten aanzien van de tweede prejudiciële vraag

A.9.1. De nv « Tessenderlo Chemie » betoogt allereerst dat de vraag onduidelijk is. Bovendien meent zij dat de vraag niet pertinent is voor de beslechting van het bodemgeschil, omdat het antwoord op die vraag niet kan leiden tot een ondubbelzinnige uitkomst van dat geschil. Zij vraagt het Hof de vraag onontvankelijk te verklaren.

A.9.2. Indien het Hof de vraag aldus interpreteert dat het Hof wordt gevraagd of het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie vereist dat artikel 53, 6°, van het WIB 1992 zonder onderscheid van toepassing is op alle sancties die straffen zijn in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, dan verwijst de nv « Tessenderlo Chemie » naar haar argumenten met betrekking tot de eerste prejudiciële vraag om aan te voeren dat er objectieve verschillen bestaan tussen strafsancies en administratieve sancties zodat het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie geen gelijke behandeling van die twee sancties vereist.

A.9.3. Daarnaast merkt zij op dat het hanteren van de toepasselijkheid van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens als criterium voor de fiscale aftrekbaarheid van geldboeten, gegeven zijn evolutieve en open karakter, niet bestaanbaar zou zijn met het fiscale wettigheidsbeginsel van de artikelen 170 en 172 van de Grondwet. Om dat beginsel te respecteren dient, volgens haar, te worden uitgegaan van het nationale strafrecht, aangezien in het Belgische strafrecht ook een wettigheidsbeginsel geldt. Tot slot haalt de nv « Tessenderlo Chemie » rechtspraak aan die bevestigt dat een kwalificatie als straf in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens niet doorwerkt op het nationale strafrecht.

A.10. De Ministerraad is van mening dat de tweede vraag ontkennend moet worden beantwoord en dat er geen sprake is van discriminatie. In die hypothese is er, volgens hem, immers geen onderscheid in de fiscale behandeling van, enerzijds, de strafrechtelijke geldboete en, anderzijds, de administratieve geldboete, aangezien beide niet aftrekbaar zijn. Hij besluit dat het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie niet is geschonden.

A.11.1. Volgens de nv « Schindler » wordt het Hof gevraagd of het bestaanbaar is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie dat een strafrechtelijke boete niet en een administratieve boete wel aftrekbaar is, wanneer die administratieve boete een straf is in de zin van artikel 6 Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in de veronderstelling dat artikel 53, 6°, van het WIB 1992 strafsancies in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens viseert.

A.11.2. De nv « Schindler » verwijst naar haar opmerkingen bij de eerste prejudiciële vraag om te besluiten dat het strafbegrip van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens niet relevant is om het toepassingsgebied van artikel 53, 6°, van het WIB 1992 te bepalen. Het Hof dient, volgens haar, bijgevolg te oordelen of het nodig is de vraag te beantwoorden.

A.11.3. In ieder geval, zo meent de nv « Schindler », kan uit de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens worden afgeleid dat een kartelboete een administratieve sanctie is. Volgens haar laat dat Hof de nationale overheden de keuze om een bepaalde gedraging met een strafrechtelijke, dan wel met een administratieve sanctie te bestraffen, zolang die keuze maar gerechtvaardigd is. Als rechtvaardigingscriteria voor de keuze voor een administratieve sanctie vermeldt zij de hoeveelheid potentiële vervolgingen van het bestrafte gedrag, de aard en de ernst ervan en het feit of het bestrafte gedrag deel uitmaakt van de « harde kern van het strafrecht ». Zij is van oordeel dat voor een kartelboete alle criteria erop wijzen dat de keuze voor een administratieve sanctie gerechtvaardigd is.

A.11.4. Ten slotte meent de nv « Schindler » nog dat het gebruik van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens voor de bepaling van het toepassingsgebied van artikel 53, 6°, van het WIB 1992 het rechtszekerheidsbeginsel en het fiscale wettigheidsbeginsel zou schenden.

Ten aanzien van de verenigbaarheid van de fiscale aftrekbaarheid van een Europese kartelboete met het recht van de Europese Unie

A.12.1. De Europese Commissie meent dat de interpretatie van artikel 53, 6°, van het WIB 1992 volgens welke een Europese kartelboete fiscaal aftrekbaar is, in strijd is met het recht van de Europese Unie.

A.12.2. De Europese Commissie zet uiteen dat zij als taak heeft, enerzijds, individuele mededingingsbeperkende praktijken te vervolgen, en, anderzijds, een algemeen beleid te voeren dat de toepassing van het mededingingsrecht tot doel heeft. Zij voert aan dat haar optreden een voldoende afschrikkende werking moet hebben en dat het noodzakelijk kan zijn om in geval van overtreding van de regels van het mededingingsrecht een geldboete op te leggen. Zij verwijst naar de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie volgens welke die geldboete voldoende hoog moet zijn, zowel met het oog op de individuele vervolging als met het oog op het voeren van een algemeen beleid. Volgens haar heeft de kartelboete dus in de eerste plaats een bestraffend en afschrikkend doel en geen voordeelontnemend doel.

A.12.3. De Europese Commissie is van mening dat dit doel in het gedrang komt wanneer de kartelboete fiscaal aftrekbaar zou zijn. Via een verlaging van de verschuldigde belasting zou, volgens haar, een deel van de boete immers door de nationale overheid worden gedragen. Zij voert aan dat het Hof van Justitie van de Europese Unie en de Nederlandse Hoge Raad in een soortgelijke zaak alvast die mening waren toegegaan.

A.12.4. Volgens de Europese Commissie is het van geen tel dat de onrechtmatig behaalde winst aan de inkomstenbelasting is onderworpen, aangezien dat ook kan worden gezegd van winst behaald met een strafrechtelijk verboden praktijk. Zij wijst erop dat de daaraan verbonden boete zonder meer niet aftrekbaar is.

A.12.5. Een fiscaal systeem waarin Europese kartelboeten kunnen worden afgetrokken gaat volgens de Europese Commissie in tegen de doelstellingen van de Europese Unie, meer bepaald tegen de vrijwaring van de vrije mededinging. Op die manier zou de Belgische Staat, volgens haar, het loyaliteitsbeginsel van artikel 4, lid 3, van het Verdrag betreffende de Europese Unie (hierna : VEU) schenden. Het feit dat de Uniewetgever geen harmonisatie heeft doorgevoerd van de aftrekposten van de inkomstenbelasting, zou volgens de Europese Commissie niets afdoen aan de verplichting tot loyale samenwerking, die rechtstreeks uit de Verdragen voortvloeit.

A.12.6. Volgens de Europese Commissie kan de interpretatie van artikel 53, 6°, van het WIB 1992 in de eerste prejudiciële vraag niet worden aangenomen. Zij wijst er echter op dat de opmerkingen van de Commissie de nationale rechter niet binden : alleen de beslissingen van het Hof van Justitie kunnen dat. Zij erkent dat het Hof van Justitie over het voorliggende probleem nog geen uitspraak heeft gedaan. Gelet op de discussie die over de interpretatie van artikel 53, 6°, van het WIB 1992 blijkt te bestaan, nodigt de Europese Commissie het Hof uit om een prejudiciële vraag aan het Hof van Justitie te stellen.

A.13.1. Ook de Ministerraad meent dat het recht van de Europese Unie zich ertegen verzet dat Europese kartelboeten fiscaal worden afgetrokken en stelt dat een dergelijke lezing van de in het geding zijnde bepaling dan ook niet kan worden aangenomen.

A.13.2. De Ministerraad is van mening dat een Europese kartelboete, ondanks het feit dat artikel 23 van de verordening nr. 1/2003 bepaalt dat de boete geen strafrechtelijk karakter heeft, wel degelijk een strafsancie is. Dat leidt de Ministerraad af uit het feit dat de richtsnoeren voor de berekening van de boete bepalen dat de boete van een dusdanig niveau moet zijn dat ze een voldoende specifieke en algemene afschrikwekkende werking heeft.

A.13.3. De Ministerraad wijst op het stelsel van parallelle bevoegdheden dat door de verordening nr. 1/2003 wordt ingesteld. Dat stelsel, dat een solide samenwerking tussen het Europese en het nationale niveau vereist, vindt, volgens de Ministerraad, zijn grondslag in het beginsel van de gemeenschapstrouw van artikel 4, lid 3, van het VEU. Hij herinnert eraan dat dit beginsel niet enkel voor de lidstaten geldt, maar voor alle met overheidsgezag beklede instanties in de lidstaten. Uit artikel 4, lid 3, van het VEU vloeit, volgens de Ministerraad, het beginsel van het nuttig effect voort, dat vereist dat lidstaten hun (*in casu* fiscale) bevoegdheden in overeenstemming met het recht van de Europese Unie uitoefenen en geen maatregelen nemen die de verwezenlijking van de doelstellingen van de Europese Unie in gevaar brengen. Dat beginsel zou, volgens de Ministerraad, voorrang hebben op de nationale wetgeving zodat, in geval van conflict tussen een nationale en een Europese norm, de nationale norm zo dient te worden uitgelegd dat een conflict wordt vermeden, of dat, indien dat niet mogelijk is, de nationale norm buiten toepassing wordt gelaten. Dat geldt, volgens hem, niet enkel voor de regels van de Europese Verdragen, maar evenzeer voor de rechtspraak van het Hof van Justitie.

A.13.4. Over de verenigbaarheid van de mogelijke aftrekbaarheid van kartelboetes met het EU-recht werd volgens de Ministerraad reeds uitspraak gedaan door de Europese Commissie en het Hof van Justitie. De Ministerraad verwijst naar de tussenkomenst van de Europese Commissie in een soortgelijke zaak voor het Gerechtshof te Amsterdam en naar het arrest van het Hof van Justitie van 11 juni 2009, dat dat Hof in antwoord op een prejudiciële vraag van hetzelfde Gerechtshof heeft gewezen.

A.13.5. Op basis hiervan meent de Ministerraad dat de fiscale aftrekbaarheid van kartelboetes de artikelen 101 tot 103 van het VWEU zou schenden en op staatssteun zou neerkomen. Bovendien zouden lidstaten en hun rechtsprekende instanties, volgens de Ministerraad, in strijd handelen met artikel 4, lid 3, van het VWEU.

A.13.6. De Ministerraad besluit dat de aftrekbaarheid van kartelboetes in strijd is met het recht van de Europese Unie en dat een dergelijke lezing van artikel 53, 6°, van het WIB 1992 niet kan worden aangenomen. Indien het Hof zou menen dat in die interpretatie geen schending van de artikelen 10 en 11 van Grondwet zou voorliggen, verzoekt de Ministerraad het Hof een prejudiciële vraag te stellen aan het Hof van Justitie, zodat het zich kan uitspreken over de verenigbaarheid van die interpretatie met het recht van de Europese Unie.

A.14.1. De nv « Tessenderlo Chemie » meent in hoofdorde dat opmerkingen over de verenigbaarheid met het recht van de Europese Unie niet relevant zijn om de prejudiciële vragen te beantwoorden.

A.14.2. In ondergeschikte orde is er, volgens de nv « Tessenderlo Chemie », geen relevante rechtsgrond op basis waarvan de schending van het recht van de Europese Unie kan worden vastgesteld. Zo heeft artikel 4, lid 3, van het VEU, volgens die partij, geen rechtstreekse werking en kan het dus geen verplichtingen opleggen aan particulieren. De artikelen 101, 102 en 103 van het VWEU en de verordening nr. 1/2003 spreken zich, volgens haar, nergens uit over de fiscale behandeling van de kartelboete. De nv « Tessenderlo Chemie » besluit dat uit het Unierecht niet blijkt dat kartelboeten niet fiscaal zouden mogen worden afgetrokken.

A.14.3. Bovendien stelt de nv « Tessenderlo Chemie » dat het beginsel van voorrang van het Unierecht enkel ter bescherming van de aan particulieren toegekende rechten geldt. Wanneer de Staat zich op die voorrang zou beroepen, zou dit, volgens haar, een schending van het beginsel *nemo auditur* inhouden.

A.14.4. Daarnaast meent de nv « Tessenderlo Chemie » dat de verordening nr. 1/2003 geen fiscale draagwijdte kan hebben aangezien ze met gekwalificeerde meerderheid is aangenomen, terwijl fiscale harmonisatiemaatregelen destijds eenparigheid van stemmen vereisten. Zij merkt op dat de Commissie de lidstaten waar een fiscale aftrekbaarheid van kartelboeten mogelijk is, voor het Hof van Justitie kan dagen. Dat ze dat niet gedaan heeft, is, volgens de nv « Tessenderlo Chemie », een teken dat de Commissie weet dat daar geen rechtsgrond voor is. Zij wijst erop dat het Hof van Justitie in het kader van de vrijheid van vestiging reeds vaak heeft geoordeeld dat de directe belastingen tot de bevoegdheid van de lidstaten behoren en dat zij ter zake een zekere appreciatiemarge hebben. Volgens haar houden verschillen in de wetgevingen van de lidstaten niet noodzakelijk een schending van het Unierecht in. Indien de Europese Commissie van oordeel zou zijn dat de handhaving van het EU-kartelrecht een algemene niet-aftrekbaarheid vereist, dan had ze, volgens de

nv « Tessengerlo Chemie », een voorstel in die zin kunnen indienen. Het feit dat ze dat nog niet heeft gedaan, wijst, volgens de nv « Tessengerlo Chemie », erop dat zij vreest de vereiste unanimiteit in de Raad niet te kunnen bereiken. Zij voert aan dat het recht op tussenkomst bepaald in artikel 15, lid 3, van de verordening nr. 1/2003 niet tot doel heeft een fiscale hervorming door te voeren, maar enkel een samenhangende toepassing van de mededingingsregels in de verschillende lidstaten beoogt te bevorderen.

A.14.5. De nv « Tessengerlo Chemie » meent dat in het arrest van het Hof van Justitie van 11 juni 2009 in de zaak C-429/07 louter de procedurele vraag naar de mogelijkheid tot tussenkomst van de Commissie voorlag. Die uitspraak zou, volgens haar, te dezen niet relevant zijn.

A.14.6. De nv « Tessengerlo Chemie » voert aan dat het nuttig effect van het recht van de Europese Unie niet vereist dat kartelboeten niet aftrekbaar zijn. Het Unierecht zou, volgens haar, evenzeer zijn gediend wanneer kartelboeten aftrekbaar zijn, aangezien de Commissie bij de berekening van de boete daarmee rekening kan houden. De nv « Tessengerlo Chemie » stelt dat de algehele niet-aftrekbaarheid van kartelboeten strijdig is met het evenredigheidsbeginsel van artikel 5, lid 4, van het VEU, aangezien hetzelfde doel evenzeer kan worden bereikt wanneer de Europese Commissie op de eventuele aftrekbaarheid van kartelboeten in het nationale recht van de betreffende lidstaat anticipeert.

A.14.7. Daarnaast meent de nv « Tessengerlo Chemie » dat het onjuist is te stellen dat een aftrekbaarheid van de kartelboete gelijk zou staan met een gedeeltelijke subsidiëring. Zij wijst erop dat de boete wordt betaald een aantal belastingjaren na het realiseren van (en dus het betalen van de belastingen op) de onrechtmatige winsten. Op die manier zou de Belgische Schatkist, volgens haar, niet twee keer worden benadeeld. Die partij voert aan dat de niet-aftrekbaarheid van kartelboeten een risico inhoudt, vermits de Belgische Staat dan belang zou hebben bij kartelvormingen, aangezien zij dan een belasting op de onrechtmatig hoge winsten kan heffen, zonder dat die belasting door een aftrek van de kartelboete wordt gecorrigeerd. In dat verband verwijst de nv « Tessengerlo Chemie » naar rechtspraak die de aftrekbaarheid aanvaardt van schadevergoedingen voor het begaan van bepaalde misdrijven in het kader van de beroepsuitoefening.

A.14.8. Ten slotte merkt de nv « Tessengerlo Chemie » op dat noch de Europese Commissie, noch de Belgische Staat de fiscale aftrekbaarheid van een door de Europese Commissie opgelegde terugbetaling van onrechtmatige staatssteun, die net als een kartelboete als functie heeft de daadwerkelijke mededinging te herstellen, in twijfel hebben getrokken.

A.14.9. De nv « Tessengerlo Chemie » besluit dat een prejudiciële vraag aan het Hof van Justitie niet noodzakelijk is.

A.15.1. De nv « Schindler » meent dat de aftrekbaarheid van beroepskosten en meer in het algemeen de fiscaliteit tot de exclusieve bevoegdheid van de lidstaten behoren. Bovendien bevatten de Verdragen, volgens haar, geen enkele bepaling die in een harmonisatie van de directe belastingen voorziet. Zij leidt hieruit af dat enkel de nationale wetgever bevoegd is om de fiscale behandeling van sancties te regelen, maar hierbij het vrij verkeer van werknemers, van diensten en van kapitalen en de vrijheid van vestiging dient te respecteren.

A.15.2. Het argument van de Ministerraad volgens hetwelk de Belgische Staat bij een aftrekbaarheid van kartelboeten geld zou verliezen, is, volgens de nv « Schindler », onjuist aangezien geen rekening wordt gehouden met de belasting op de onrechtmatig behaalde winsten, die hoger is dan de kartelboete.

A.15.3. Ook zou, volgens de nv « Schindler », niet kunnen worden aangenomen dat het Unierecht omwille van de effectiviteit van de verordening nr. 1/2003 te dezen een aanpassing van de nationale wetgeving kan nastreven. Het feit dat de Commissie erkent dat er verschillen tussen nationale regelgevingen bestaan, is, volgens haar, reeds voldoende om aan te tonen dat het Unierecht die kwestie niet kan regelen.

A.15.4. De nv « Schindler » voert aan dat indien de interpretatie van het nationale recht in het licht van de verordening nr. 1/2003 moet gebeuren, die verordening zelf in het licht van het primaire recht moet worden gelezen. Gelet op artikel 114 van het VWEU kan de verordening, volgens de nv « Schindler », dan ook niet zo worden uitgelegd dat zij zich met de fiscale wetgeving van de lidstaten in zou laten.

A.15.5. Het Hof van Justitie kan zich, volgens de nv « Schindler », op geen enkele manier inlaten met de interpretatie van een bepaling van de Belgische belastingwetgeving. Bovendien merkt de nv « Schindler » op dat, gelet op de beginselen van rechtszekerheid en niet-retroactiviteit in administratieve zaken, gelijk welk antwoord van het Hof van Justitie slechts een beperkte invloed op het bodemgeschil zou hebben. Die partij

herinnert eraan dat vóór 2008 kartelboetes aftrekbaar waren, maar dat ze sinds 2008 niet meer aftrekbaar zijn. In zoverre het oude standpunt van de administratie overeenkwam met de rechtspraak van het Hof van Cassatie en met de parlementaire voorbereiding, zou de abrupte wijziging ervan, volgens die partij, de beginselen van rechtszekerheid, verworven rechten en van legitiem vertrouwen van de belastingplichtigen schenden. Daaruit volgt, volgens de nv « Schindler », dat, zelfs wanneer het Hof van Justitie zou menen dat de aftrekbaarheid van kartelboetes afbreuk zou doen aan hun nuttig effect, die beslissing slechts uitwerking zou kunnen hebben vanaf de uitspraak van het arrest, en dus op de boeten die na deze uitspraak zijn opgelegd. De nv « Schindler » besluit dat het niet opportuun is om een prejudiciële vraag te stellen aan het Hof van Justitie.

- B -

Wat de in het geding zijnde bepaling betreft

B.1.1. Artikel 48 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) bepaalt :

« Binnen de grenzen en onder de voorwaarden die de Koning bepaalt, worden vrijgesteld de waardeverminderingen en de voorzieningen voor risico's en kosten die door ondernemingen worden geboekt om het hoofd te bieden aan scherp omschreven verliezen of kosten die volgens de aan de gang zijnde gebeurtenissen waarschijnlijk zijn.

[...] ».

B.1.2. Artikel 24, 1°, van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bepaalt :

« Uit de winst van het in artikel 22 vermelde tijdperk worden eveneens de voorzieningen voor risico's en kosten gesloten die bij het verstrijken van dat tijdperk zijn aangelegd, wanneer :

1° de kosten, ter bestrijding waarvan de voorzieningen bestemd zijn, uiteraard aftrekbaar zijn als beroepskosten en geacht worden normaal op de uitslagen van dat tijdperk te drukken ».

B.1.3. Artikel 53, 6°, van het WIB 1992 bepaalt :

« Als beroepskosten worden niet aangemerkt :

[...]

6° geldboeten, met inbegrip van transactionele geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard, zelfs indien die geldboeten of straffen worden opgelopen door een persoon die van de belastingplichtige bezoldigingen ontvangt als vermeld in artikel 30 ».

B.1.4. Uit de combinatie van de voormelde bepalingen vloeit voort dat voorzieningen niet worden vrijgesteld of uit de winst gesloten wanneer ze zijn aangelegd met het oog op de betaling van geldboeten in de zin van artikel 53, 6°, van het WIB 1992, vermits die geldboeten niet aftrekbaar zijn als beroepskosten.

Wat de ontvankelijkheid van de tussenkomsten betreft

B.2.1. Artikel 87, § 1, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof bepaalt :

« Wanneer het Grondwettelijk Hof, bij wijze van prejudiciële beslissing, uitspraak doet op vragen als bedoeld in artikel 26, kan ieder die van een belang doet blijken in de zaak voor de rechter die de verwijzing gelast, een memorie aan het Hof richten binnen dertig dagen na de bekendmaking voorgeschreven in artikel 74. Hij wordt daardoor geacht partij in het geding te zijn ».

B.2.2. Om overeenkomstig het voormelde artikel 87, § 1, van een belang te doen blijken, dienen personen die in een prejudiciële procedure wensen tussen te komen, in hun memorie voldoende elementen aan te reiken die aannemelijk maken dat het antwoord van het Hof op de prejudiciële vragen een rechtstreekse weerslag kan hebben op hun persoonlijke situatie.

B.2.3. De nv « Schindler » zet uiteen dat zij, net als de eisende partij voor de verwijzende rechter, bij de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel beroep heeft ingesteld tegen de jegens haar gevestigde aanslag in de vennootschapsbelasting omdat de belastingadministratie de voorzieningen die zij in 2006 heeft aangelegd om een Europese kartelboete te betalen, als belastbaar beschouwt.

Aldus doet de nv « Schindler » blijken van een voldoende belang om tussen te komen.

B.2.4.1. De Europese Commissie verwijst, enerzijds, naar artikel 15, lid 3, van de verordening (EG) nr. 1/2003 van de Raad van 16 december 2002 « betreffende de uitvoering van de mededingingsregels van de artikelen 81 en 82 van het [EG-]Verdrag [thans de artikelen 101 en 102 van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie] » (hierna : de verordening nr. 1/2003) en voert, anderzijds, aan dat het antwoord op de

prejudiciële vragen de doeltreffendheid kan beïnvloeden van de sancties die zij oplegt voor overtredingen van de artikelen 101 en 102 van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie (hierna : VWEU).

B.2.4.2. Overweging 21 van de verordening nr. 1/2003 luidt :

« Een samenhangende toepassing van de mededingingsregels vereist ook een regeling van de samenwerking tussen de rechterlijke instanties van de lidstaten en de Commissie. Dit geldt voor alle rechterlijke instanties van de lidstaten die de artikelen 81 en 82 van het Verdrag toepassen, ongeacht of zij dit doen in rechtszaken tussen particulieren, als openbare handhavingsinstanties of als beroepsinstanties. Met name moeten de nationale rechterlijke instanties de mogelijkheid hebben zich tot de Commissie te wenden om inlichtingen of adviezen over de toepassing van het communautaire mededingingsrecht te verkrijgen. Anderzijds moeten de Commissie en de mededingingsautoriteiten van de lidstaten de bevoegdheid hebben schriftelijke of mondelinge opmerkingen voor de nationale rechterlijke instanties te maken, wanneer hun verzocht wordt artikel 81 of artikel 82 van het Verdrag toe te passen. Deze opmerkingen moeten worden ingediend binnen het kader van de nationale procedures en praktijken, waaronder die welke de rechten van de partijen vrijwaren. Te dien einde moet ervoor worden gezorgd dat de Commissie en de mededingingsautoriteiten van de lidstaten over voldoende gegevens inzake de voor de nationale rechterlijke instanties gevoerde procedures kunnen beschikken ».

B.2.4.3. Artikel 15, lid 3, van diezelfde verordening bepaalt :

« De mededingingsautoriteiten van de lidstaten kunnen eigener beweging voor de rechterlijke instanties in hun lidstaat schriftelijke opmerkingen maken betreffende onderwerpen in verband met de toepassing van artikel 81 of artikel 82 van het Verdrag. Met de toestemming van de betrokken rechterlijke instantie kunnen zij voor de nationale rechterlijke instanties in hun lidstaat ook mondelinge opmerkingen maken. Indien de coherente toepassing van artikel 81 of artikel 82 van het Verdrag zulks vereist, kan de Commissie, eigener beweging, schriftelijke opmerkingen bij de rechterlijke instanties van de lidstaten indienen. Met de toestemming van de betrokken rechterlijke instantie kan zij ook mondelinge opmerkingen maken.

[...] ».

B.2.4.4. In antwoord op de vraag of de Europese Commissie op grond van voormelde bepaling bevoegd is om uit eigen beweging schriftelijke opmerkingen bij een nationale rechterlijke instantie in te dienen in het kader van een procedure die betrekking heeft op de volledige of gedeeltelijke aftrekbaarheid van de belastbare winst, van een door de Commissie wegens schending van de artikelen 81 of 82 van het EG-Verdrag (thans de artikelen 101 en 102 van het VWEU) opgelegde geldboete, heeft het Hof van Justitie als volgt geoordeeld :

« 26. Ingevolge artikel 15, lid 1, van verordening nr. 1/2003 kunnen enerzijds [de] rechterlijke instanties [van de lidstaten] de Commissie verzoeken inlichtingen waarover zij beschikt, of haar advies betreffende de toepassing van de communautaire mededingingsregels, aan hen te bezorgen. Artikel 15, lid 2, ervan bepaalt anderzijds dat de lidstaten de Commissie een afschrift toezenden van schriftelijke beslissingen van nationale rechterlijke instanties met betrekking tot de toepassing van artikel 81 EG of artikel 82 EG.

27. Ingevolge artikel 15, lid 3, eerste alinea, eerste en tweede zin, van verordening nr. 1/2003 kunnen de mededingingsautoriteiten van de lidstaten eigener beweging voor de rechterlijke instanties in hun lidstaat schriftelijke, en met de toestemming van de betrokken rechterlijke instantie ook mondelinge, opmerkingen maken betreffende onderwerpen in verband met de toepassing van artikel 81 EG of artikel 82 EG. Ingevolge de derde en de vierde zin van deze bepaling kan eveneens de Commissie eigener beweging schriftelijke, en met de toestemming van de betrokken rechterlijke instantie ook mondelinge, opmerkingen indienen bij de rechterlijke instanties van de lidstaten, indien de coherente toepassing van artikel 81 EG of artikel 82 EG zulks vereist.

28. Artikel 15, lid 3, eerste alinea, van verordening nr. 1/2003 ziet dus op twee verschillende vormen van indiening van opmerkingen, met een verschillende werkingssfeer : indiening van opmerkingen door de nationale mededingingsautoriteiten, voor de rechterlijke instanties in hun respectieve lidstaten, betreffende onderwerpen in verband met de toepassing van artikel 81 EG of artikel 82 EG, en indiening van opmerkingen door de Commissie, voor de rechterlijke instanties van de lidstaten, indien de coherente toepassing van artikel 81 EG of artikel 82 EG zulks vereist.

29. De vier zinnen van deze alinea, en vooral het feit dat de tweede en de vierde zin ervan nagenoeg identiek zijn, onderstrepen dat de communautaire wetgever deze twee situaties, ofschoon in dezelfde alinea genoemd, van elkaar wilde scheiden.

30. Een letterlijke uitlegging van artikel 15, lid 3, eerste alinea, van verordening nr. 1/2003 leidt bijgevolg tot de zienswijze dat de Commissie uit eigen beweging bij de rechterlijke instanties van de lidstaten uitsluitend schriftelijke opmerkingen kan indienen indien de coherente toepassing van artikel 81 EG of 82 EG zulks vereist. Deze voorwaarde kan zelfs worden vervuld in gevallen waarin de betrokken procedure niet onderwerpen in verband met de toepassing van artikel 81 of 82 van het Verdrag betreft » (HvJ, 11 juni 2009, C-429/07, *Inspecteur van de Belastingdienst tegen X BV*, punten 26-30).

Uit wat voorafgaat vloeit voort dat de Commissie vermag schriftelijke opmerkingen in te dienen bij de rechterlijke instanties van een lidstaat indien de coherente toepassing van de artikelen 101 of 102 van het VWEU dat vereist, zelfs indien de rechterlijke instantie in kwestie die bepalingen niet toepast.

B.2.4.5. Het Hof van Justitie overweegt nog dat, in zoverre de uitkomst van een geding inzake de fiscale aftrekbaarheid van een door de Commissie opgelegde geldboete kan raken aan de doeltreffendheid van de door de communautaire mededingingsautoriteit opgelegde

sanctie, artikel 15, lid 3, van de verordening nr. 1/2003 aldus moet worden uitgelegd dat de Commissie op grond van die bepaling bevoegd is om uit eigen beweging bij een rechterlijke instantie van een lidstaat schriftelijke opmerkingen in te dienen in een procedure die betrekking heeft op de volledige of gedeeltelijke aftrekbaarheid, van de belastbare winst, van een door haar wegens schending van de artikelen 101 of 102 van het VWEU opgelegde geldboete (*ibid.*, punten 39-40).

B.2.4.6. Vermits te dezen de aftrekbaarheid van een door de Commissie wegens schending van de artikelen 101 of 102 van het VWEU opgelegde geldboete in het geding is, doet de Commissie blijken van een voldoende belang om tussen te komen.

Wat de ontvankelijkheid van de prejudiciële vragen betreft

B.3.1. De nv « Tessenderlo Chemie », eisende partij voor het verwijzende rechtscollege, voert aan dat de prejudiciële vragen onontvankelijk zijn, enerzijds, omdat beide vragen onduidelijk zouden zijn en, anderzijds, omdat het antwoord op de tweede prejudiciële vraag niet nuttig zou zijn voor het oplossen van het bodemgeschil.

B.3.2. Uit de prejudiciële vragen blijkt dat het Hof wordt ondervraagd over de bestaanbaarheid van de in het geding zijnde bepaling met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre voorzieningen voor een strafrechtelijke geldboete fiscaal niet aftrekbaar zijn en voorzieningen voor een administratieve geldboete fiscaal aftrekbaar (eerste prejudiciële vraag), dan wel fiscaal niet aftrekbaar (tweede prejudiciële vraag) zijn. Bijgevolg bevatten de prejudiciële vragen de vereiste elementen opdat het Hof zich erover kan uitspreken.

B.3.3.1. In beginsel komt het aan het verwijzende rechtscollege toe na te gaan of het antwoord op de prejudiciële vraag nuttig is om het aan dat rechtscollege voorgelegde geschil te beslechten. Slechts wanneer dat klaarblijkelijk niet het geval is, vermag het Hof te beslissen dat de vraag geen antwoord behoeft.

B.3.3.2. Het geschil voor het verwijzende rechtscollege betreft de fiscale aftrek van voorzieningen om een administratieve geldboete, namelijk een door de Europese Commissie

wegens schending van de artikelen 101 of 102 van het VWEU opgelegde geldboete, te betalen. In tegenstelling tot wat de nv «Tessenderlo Chemie» beweert, behoeft de tweede prejudiciële vraag een antwoord voor het oplossen van het geschil dat voor het verwijzende rechtscollege aanhangig is.

B.3.4. De exceptie wordt verworpen.

Ten gronde

B.4. De aan het Hof gestelde prejudiciële vragen betreffen de fiscale aftrekbaarheid van voorzieningen voor administratieve geldboeten. Uit die vragen en uit het verwijzingsvonnis blijkt dat het bodemgeschil betrekking heeft op voorzieningen voor een door de Europese Commissie wegens schending van de artikelen 101 of 102 van het VWEU opgelegde geldboete. Het Hof beperkt zijn onderzoek tot dat geval.

Wat de eerste prejudiciële vraag betreft

B.5. Met de eerste prejudiciële vraag beoogt de verwijzende rechter te vernemen of de in het geding zijnde bepaling bestaanbaar is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie in de interpretatie dat zij betrekking heeft op strafrechtelijke geldboeten, doch niet op boeten opgelegd door de Europese Commissie krachtens de verordening nr. 1/2003 in het kader van inbreuken begaan op de artikelen 101 en 102 van het VWEU.

B.6.1. Volgens de Ministerraad behoeft de eerste prejudiciële vraag geen antwoord, aangezien ze uitgaat van een verkeerde interpretatie van de in het geding zijnde bepaling.

B.6.2. In dat verband vraagt de Ministerraad, alsook de Europese Commissie, dat het Hof een prejudiciële vraag aan het Hof van Justitie van de Europese Unie zou stellen indien het van mening zou zijn dat in die interpretatie twijfel bestaat over de verenigbaarheid van de in het geding zijnde bepaling met het VWEU.

B.7. Wanneer een vraag met betrekking tot de uitlegging van het Unierecht wordt opgeworpen in een zaak aanhangig bij een nationale rechterlijke instantie waarvan de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep, is die instantie, overeenkomstig artikel 267, derde alinea, van het VWEU, gehouden die vraag te stellen aan het Hof van Justitie. Die verwijzing is evenwel niet nodig wanneer die rechterlijke instantie heeft vastgesteld « dat de opgeworpen vraag niet relevant is of dat de betrokken gemeenschapsbepaling reeds door het Hof is uitgelegd of dat de juiste toepassing van het gemeenschapsrecht zo evident is, dat redelijkerwijze geen ruimte voor twijfel kan bestaan » (HvJ, 6 oktober 1982, C-283/81, *CILFIT*, punt 21).

B.8. Bijgevolg dient het Hof eerst na te gaan of de in het geding zijnde bepaling, zoals geïnterpreteerd door de verwijzende rechter, bestaanbaar is met het recht van de Europese Unie en of het zich eraan kan onttrekken een prejudiciële vraag aan het Hof van Justitie te stellen om reden dat dat Hof de bepaling van het Unierecht die te dezen moet worden toegepast, reeds heeft uitgelegd.

B.9.1. Luidens artikel 101 van het VWEU zijn verboden « alle overeenkomsten tussen ondernemingen, alle besluiten van ondernemersverenigingen en alle onderling afgestemde feitelijke gedragingen welke de handel tussen lidstaten ongunstig kunnen beïnvloeden en ertoe strekken of ten gevolge hebben dat de mededinging binnen de interne markt wordt verhinderd, beperkt of vervalst ». Artikel 102 van het VWEU verbiedt dat één of meer ondernemingen misbruik maken van een machtspositie op de interne markt of op een wezenlijk deel daarvan, voor zover de handel tussen lidstaten daardoor ongunstig kan worden beïnvloed.

B.9.2. Voor de toepassing van die bepalingen stelt de Raad verordeningen of richtlijnen vast die met name tot doel hebben de « nakoming van de in artikel 101, lid 1, en in artikel 102 bedoelde verbodsbepalingen te verzekeren door de instelling van geldboeten en dwangsommen » (artikel 103, lid 2, onder a), van het VWEU).

B.9.3. Ter uitvoering hiervan bepaalt artikel 23 van de verordening nr. 1/2003 :

« 1. De Commissie kan bij beschikking aan ondernemingen en ondernemersverenigingen geldboeten van ten hoogste 1 % van de in het voorafgaande boekjaar behaalde totale omzet opleggen, wanneer zij opzettelijk of uit onachtzaamheid :

a) in antwoord op een verzoek overeenkomstig artikel 17 of artikel 18, lid 2, onjuiste of misleidende inlichtingen verstrekken;

b) in antwoord op een verzoek bij een beschikking overeenkomstig artikel 17 of artikel 18, lid 3, onvolledige, onjuiste of misleidende inlichtingen verstrekken, dan wel de inlichtingen niet verstrekken binnen de vastgestelde termijn;

c) tijdens een inspectie overeenkomstig artikel 20 geen volledige inzage geven in de daartoe gevraagde boeken of andere bescheiden in verband met het bedrijf, dan wel zich niet aan een overeenkomstig artikel 20, lid 4, bij beschikking gelaste inspectie onderwerpen;

d) in antwoord op een overeenkomstig artikel 20, lid 2, onder e), gestelde vraag

- een onjuist of misleidend antwoord geven, dan wel

- nalaten binnen de door de Commissie vastgestelde termijn een door een personeelslid gegeven onjuist, onvolledig of misleidend antwoord te corrigeren, of

- nalaten of weigeren een volledig antwoord te geven met betrekking tot feiten in verband met het voorwerp en het doel van een inspectie waartoe opdracht is gegeven bij wege van een beschikking overeenkomstig artikel 20, lid 4;

e) zegels die door de door de Commissie gemachtigde functionarissen of andere begeleidende personen overeenkomstig artikel 20, lid 2, onder d), zijn aangebracht, verbreken.

2. De Commissie kan bij beschikking geldboetes opleggen aan ondernemingen en ondernemersverenigingen wanneer zij opzettelijk of uit onachtzaamheid :

a) inbreuk maken op artikel 81 of artikel 82 van het Verdrag; of

b) in strijd handelen met een beschikking waarbij uit hoofde van artikel 8 voorlopige maatregelen gelast worden; of

c) een toezegging waaraan overeenkomstig artikel 9 bij beschikking een verbindend karakter is verleend, niet nakomen.

Voor elke bij de inbreuk betrokken onderneming en ondernemersvereniging is de geldboete niet groter dan 10 % van de totale omzet die in het voorafgaande boekjaar is behaald.

Wanneer de inbreuk van een vereniging betrekking heeft op de activiteiten van haar leden is de geldboete niet groter dan 10 % van de som van de totale omzet van elk lid dat actief is op de markt die door de inbreuk van de vereniging geraakt wordt.

3. Bij de vaststelling van het bedrag van de geldboete wordt zowel met de ernst, als met de duur van de inbreuk rekening gehouden.

4. Wanneer aan een ondernemersvereniging een geldboete is opgelegd rekening houdend met de totale omzet van haar leden en deze vereniging insolvent is, is de vereniging verplicht om van haar leden bijdragen te vragen om de geldboete te kunnen betalen.

Wanneer die bijdragen niet binnen een door de Commissie vastgestelde termijn aan de vereniging zijn betaald, kan de Commissie elke onderneming waarvan de vertegenwoordigers lid waren van de betrokken besluitvormende organen van de vereniging, rechtstreeks tot betaling van de boete aanspreken.

Nadat de Commissie betaling heeft geëist op grond van de tweede alinea, kan de Commissie, indien dat nodig is om de volledige betaling van de boete te waarborgen elk lid van de vereniging dat actief was op de markt waarop de inbreuk heeft plaatsgevonden, tot betaling van het saldo aanspreken.

De Commissie mag echter geen betaling uit hoofde van de tweede en derde alinea eisen van ondernemingen die aantonen dat zij de inbreukmakende beslissing van de vereniging niet hebben uitgevoerd en hetzij niet op de hoogte waren van het bestaan ervan, hetzij er actief afstand van hebben genomen vóór de aanvang van het onderzoek van de Commissie naar de zaak.

De financiële aansprakelijkheid van elke onderneming met betrekking tot de betaling van de boete bedraagt niet meer dan 10 % van haar totale omzet in het vorige boekjaar.

5. De op grond van lid 1 of lid 2 gegeven beschikkingen hebben geen strafrechtelijk karakter ».

B.10.1. Volgens de Europese Commissie omvat haar taak « niet alleen de verplichting om individuele inbreuken op te sporen en te bestraffen, maar ook de verplichting om een algemeen beleid te voeren dat erop is gericht om op het gebied van de mededinging toepassing te geven aan de door het Verdrag vastgelegde beginselen en het gedrag van de ondernemingen in overeenstemming met deze beginselen te sturen » (Richtsnoeren voor de berekening van geldboeten die uit hoofde van artikel 23, lid 2, onder a), van Verordening (EG) nr. 1/2003 worden opgelegd, *PB C 210* van 1 september 2006, p. 2, punt 4). Het bedrag van de geldboete moet « op een zodanig niveau worden gesteld dat daarvan een voldoende afschrikkende werking uitgaat, niet alleen om de betrokken ondernemingen te bestraffen (specifieke afschrikkende werking), maar ook om andere ondernemingen ervan te

weerhouden over te gaan tot gedragingen die in strijd zijn met de artikelen 81 en 82 van het Verdrag of dergelijke gedragingen voort te zetten (algemene afschrikkende werking) » (*ibid.*).

B.10.2. Het Hof van Justitie heeft geoordeeld dat de door de Europese Commissie opgelegde geldboeten tot doel hebben « onwettige handelingen van de betrokken ondernemingen te bestraffen en zowel die ondernemingen als andere deelnemers aan het economisch verkeer ervan te weerhouden om in de toekomst de communautaire mededingingsregels te schenden » (HvJ, 29 juni 2006, C-289/04 P, *Showa Denko KK t. Commissie*, punt 16).

B.11. Wat de fiscale aftrekbaarheid van de door de Europese Commissie opgelegde geldboeten betreft, heeft het Hof van Justitie in het voormelde arrest van 11 juni 2009 het volgende geoordeeld :

« 35. De bevoegdheid van de Commissie om geldboeten op te leggen aan ondernemingen die opzettelijk of uit onachtzaamheid inbreuk maken op artikel 81, lid 1, EG of artikel 82 EG, is één van de middelen die de Commissie ter beschikking zijn gesteld om de haar door het gemeenschapsrecht toevertrouwde toezichthoudende taak te kunnen uitoefenen (zie in die zin arresten van 7 juni 1983, *Musique Diffusion française e.a./Commissie*, 100/80–103/80, Jurispr. blz. 1825, punt 105, en 7 juni 2007, *Britannia Alloys & Chemicals/Commissie*, C-76/06 P, Jurispr. blz. I-4405, punt 22).

36. Zou het principiële verbod van mededingingsversturende praktijken worden losgekoppeld van de voor niet-eerbiediging hiervan voorziene sancties, dan zou dus de doeltreffendheid worden ontnomen aan het handelen van de autoriteiten die zijn belast met het toezicht op de naleving van dit verbod en met het opleggen van sancties voor dergelijke praktijken. De artikelen 81 EG en 82 EG zouden dus onwerkzaam zijn indien zij niet met de in artikel 83, lid 2, *sub a*, EG voorziene dwangmaatregelen gepaard zouden gaan. Zoals de advocaat-generaal in punt 38 van zijn conclusie heeft uiteengezet, bestaat er tussen de geldboeten en de toepassing van de artikelen 81 EG en 82 EG een wezenlijk verband.

37. De doeltreffendheid van de krachtens artikel 83, lid 2, *sub a*, EG door de nationale of communautaire mededingingsautoriteiten opgelegde sancties is dus een voorwaarde voor de coherente toepassing van de artikelen 81 EG en 82 EG.

38. In het kader van een procedure betreffende in artikel 83, lid 2, *sub a*, EG voorziene sancties op het gebied van mededingingsversturende praktijken, kan de beslissing die moet worden genomen door de rechterlijke instantie waarbij de zaak aanhangig is, raken aan de doeltreffendheid van deze sancties, en dreigt die dus de coherente toepassing van de artikelen 81 EG of 82 EG te ondermijnen.

39. In de omstandigheden van het hoofdgeding is het duidelijk dat de uitkomst van het geding inzake de fiscale aftrekbaarheid van een gedeelte van een door de Commissie opgelegde geldboete kan raken aan de doeltreffendheid van de door de communautaire mededingingsautoriteit opgelegde sanctie. De beschikking van de Commissie waarbij zij aan een vennootschap een geldboete heeft opgelegd, zou namelijk aanzienlijk aan doeltreffendheid inboeten indien deze boete voor de betrokken vennootschap, althans voor een aan haar gelieerde vennootschap, volledig of gedeeltelijk aftrekbaar zou zijn van haar belastbare winst, aangezien een dergelijke mogelijkheid tot gevolg zou hebben dat de last van de betrokken boete door een verlaging van de belastingdruk gedeeltelijk zou worden gecompenseerd » (HvJ, 11 juni 2009, C-429/07, *Inspecteur van de Belastingdienst tegen X BV*, punten 35-39).

B.12. Het Gerecht van Eerste Aanleg van de Europese Unie heeft eveneens geoordeeld :

« 368. Verzoekster verklaart, dat zij de boete van 19,3 miljoen DM moet betalen uit haar winst na belasting. Daardoor vormt die boete voor de bedrijfsresultaten van de onderneming in feite een last van ongeveer 55 miljoen DM; die komen bovenop het verlies van 250 miljoen DM dat verzoekster in de polypropyleensector heeft geleden.

369. Het Gerecht is van oordeel, dat de Commissie bij de vaststelling van het bedrag van de aan verzoekster opgelegde geldboete ongetwijfeld rekening heeft gehouden met de omstandigheid dat die geldboete uit de winst na belasting moest worden betaald. Indien de boete uit de winst vóór belasting moest worden betaald, zou in feite een deel van de boete zijn gedragen door de Lid-Staat waaronder de onderneming fiscaalrechtelijk ressorteert, aangezien daardoor voor de onderneming de maatstaf van heffing zou zijn verminderd. Bij de vaststelling van het bedrag van de aan Hoechst opgelegde geldboete kan de Commissie evenwel onmogelijk van die hypothese zijn uitgegaan » (Ger., 10 maart 1992, T-10/89, *Hoechst AG t. Commissie, Jur.*, 1992, p. II-629, punten 368-369).

B.13. Uit wat voorafgaat vloeit voort dat de door de Europese Commissie wegens de schending van de artikelen 101 of 102 van het VWEU opgelegde geldboeten zowel een bestraffend als een afschrikkend doel hebben. Zoals blijkt uit de rechtspraak van het Hof van Justitie en van het Gerecht van Eerste Aanleg van de Europese Unie kan de mogelijkheid om die geldboeten fiscaal af te trekken raken aan hun doeltreffendheid en aan de coherente toepassing van de verbodsbepalingen van het mededingingsrecht, in zoverre ze tot gevolg heeft dat de onderneming in kwestie de financiële last van de geldboete ten dele kan afwentelen op de lidstaat. Op dat punt laat de voormelde rechtspraak bij het Hof geen twijfel bestaan over de interpretatie van het op de zaak van toepassing zijnde Unierecht die zou vereisen dat een nieuwe prejudiciële vraag aan het Hof van Justitie wordt gesteld, zoals de Ministerraad en de Europese Commissie vragen.

B.14.1. Artikel 4, lid 3, van het Verdrag betreffende de Europese Unie (hierna : VEU) bepaalt :

« Krachtens het beginsel van loyale samenwerking respecteren de Unie en de lidstaten elkaar en steunen zij elkaar bij de vervulling van de taken die uit de Verdragen voortvloeien.

[...] ».

Die bepaling, die voor alle met overheidsgezag beklede instanties van de lidstaten geldt, dus ook – in het kader van hun bevoegdheden – voor de rechterlijke instanties, verplicht de nationale rechter om de nationale bepalingen die hij moet toepassen, zoveel mogelijk in overeenstemming met de eisen van het Unierecht uit te leggen (HvJ, 27 oktober 2009, C-115/08, *Land Oberösterreich t. ČEZ as*, punt 138). De nationale rechter, die in het kader van zijn bevoegdheid is belast met de toepassing van de bepalingen van het Unierecht, is verplicht zorg te dragen voor de volle werking van die normen, en daarbij zo nodig, op eigen gezag, elke strijdige bepaling van de nationale wetgeving buiten toepassing te laten (HvJ, 22 juni 2010, C-188/10 en C-189/10, *Melki en Abdeli*, punt 43).

B.14.2. Krachtens de voormelde bepaling van het VEU dienen de lidstaten van de Europese Unie zich te onthouden van alle maatregelen die de verwezenlijking van de doelstellingen van de Unie in gevaar kunnen brengen. De mogelijkheid om de door de Europese Commissie wegens de schending van de artikelen 101 of 102 van het VWEU opgelegde geldboeten fiscaal af te trekken, zou een dergelijke maatregel zijn. Bijgevolg is die mogelijkheid niet verenigbaar met het Unierecht.

B.14.3. De in het geding zijnde bepaling dient bijgevolg aldus te worden geïnterpreteerd dat de geldboeten die de Europese Commissie oplegt wegens de schending van de artikelen 101 of 102 van het VWEU, niet aftrekbaar zijn als beroepskosten.

B.15. Vermits de in het geding zijnde bepaling, zoals geïnterpreteerd door de verwijzende rechter in de eerste prejudiciële vraag, niet bestaanbaar is met het recht van de Europese Unie, behoeft die vraag geen antwoord.

Wat de tweede prejudiciële vraag betreft

B.16. Met de tweede prejudiciële vraag beoogt de verwijzende rechter te vernemen of de in het geding zijnde bepaling bestaanbaar is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie in de interpretatie dat zij betrekking heeft op alle straffen in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, met inbegrip van boeten opgelegd door de Europese Commissie krachtens de verordening nr. 1/2003 in het kader van inbreuken begaan op de artikelen 101 en 102 van het VWEU, die fiscaal bijgevolg niet als beroepskosten aftrekbaar zouden zijn.

In die interpretatie heeft de in het geding zijnde bepaling tot gevolg dat twee categorieën van belastingplichtigen op identieke wijze worden behandeld: enerzijds, de belastingplichtigen aan wie de Europese Commissie een geldboete oplegt wegens de schending van de artikelen 101 of 102 van het VWEU en, anderzijds, de belastingplichtigen aan wie de rechter een strafrechtelijke geldboete oplegt.

B.17. Het Hof mag een gelijke behandeling slechts afkeuren wanneer twee categorieën van personen die zich ten aanzien van de betwiste maatregel in wezenlijk verschillende situaties bevinden, op identieke wijze worden behandeld, zonder dat daarvoor een redelijke verantwoording bestaat.

B.18. Om de in B.13 en B.14 uiteengezette redenen, zou de mogelijkheid om de door de Europese Commissie wegens de schending van de artikelen 101 of 102 van het VWEU opgelegde geldboeten fiscaal af te trekken, raken aan hun doeltreffendheid en aan de coherente toepassing van de verbodsbepalingen van het mededingingsrecht, en niet verenigbaar zijn met het Unierecht.

B.19. Aangezien het Unierecht verhindert dat de door de Europese Commissie wegens de schending van de artikelen 101 of 102 van het VWEU opgelegde geldboeten fiscaal aftrekbaar zijn, is het redelijk verantwoord dat de in het geding zijnde bepaling een dergelijke aftrekbaarheid niet toestaat, net zoals die aftrekbaarheid niet wordt toegestaan voor de strafrechtelijke geldboeten.

B.20. Daaruit vloeit voort dat de in het geding zijnde bepaling, geïnterpreteerd in overeenstemming met het Unierecht, in zoverre zij de twee in B.16 vermelde categorieën van belastingplichtigen op identieke wijze behandelt, niet onbestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

B.21. De tweede prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- De eerste prejudiciële vraag behoeft geen antwoord.

- Artikel 53, 6°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet in de interpretatie dat boeten opgelegd door de Europese Commissie wegens inbreuken op de artikelen 101 en 102 van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie niet als beroepskosten worden aangemerkt.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 20 december 2012.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

M. Bossuyt