

Geschäftsverzeichnissnr. 5285
Entscheid Nr. 161/2012 vom 20. Dezember 2012

ENTSCHEIDSAUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfragen in Bezug auf Artikel 53 Nr. 6 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Brüssel.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus dem Präsidenten M. Bossuyt, dem vorsitzenden Richter J.-P. Snappe, und den Richtern A. Alen, J.-P. Moerman, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey und F. Daoût, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschaut, unter dem Vorsitz des Präsidenten M. Bossuyt,

verkündet nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. *Gegenstand der Vorabentscheidungsfragen und Verfahren*

In seinem Urteil vom 20. Dezember 2011 in Sachen der « Tessenderlo Chemie » AG gegen den belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 6. Januar 2012 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Brüssel folgende Vorabentscheidungsfragen gestellt:

« 1. Verstößt die Bestimmung von Artikel 53 Nr. 6 des EStGB 92, dahingehend ausgelegt, dass sie sich auf Geldstrafen aufgrund von (gegebenenfalls besonderen) Strafrechtvorschriften bezieht, nicht aber auf administrative Geldbußen, die ihren Ursprung in Bestimmungen mit Verwaltungscharakter finden, insbesondere von der Europäischen Kommission kraft der Verordnung Nr. 1/2003 im Rahmen von Verstößen gegen die Artikel 101 und 102 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auferlegte Geldbußen, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem die durch ein Strafgesetz auferlegten Strafen nicht, die genannten Verwaltungssanktionen wegen Verstößen gegen die gemeinschaftlichen Wettbewerbsregeln jedoch wohl von den Berufseinkünften des Steuerpflichtigen abgezogen werden können?

2. Verstößt die Bestimmung von Artikel 53 Nr. 6 des EStGB 92, dahingehend ausgelegt, dass sie sich auf Strafen im Sinne von Artikel 6 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten bezieht, ohne dabei zu unterscheiden, ob sie wohl oder nicht ihren Ursprung in Bestimmungen des (gegebenenfalls besonderen) Strafrechts nach belgischem Recht finden, oder in Bestimmungen mit Verwaltungscharakter, insbesondere von der Europäischen Kommission kraft der Verordnung Nr. 1/2003 im Rahmen von Verstößen gegen die Artikel 101 und 102 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auferlegte Geldbußen, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

In Bezug auf die fragliche Bestimmung

B.1.1. Artikel 48 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992) bestimmt:

« Wertminderungen und Rückstellungen für Risiken und Aufwendungen, die von Unternehmen gebucht werden, um genau beschriebenen Verlusten oder Aufwendungen zu begegnen, die aufgrund gegenwärtiger Ereignisse wahrscheinlich sind, sind in Grenzen und unter Bedingungen, die vom König festgelegt werden, steuerfrei.

[...] ».

B.1.2. Artikel 24 Nr. 1 des königlichen Erlasses vom 27. August 1993 zur Ausführung des Einkommensteuergesetzbuches 1992 bestimmt:

« Aus dem Gewinn des in Artikel 22 erwähnten Zeitraums werden ebenfalls die Rückstellungen für Risiken und Aufwendungen ausgeschlossen, die bei Ablauf dieses Zeitraums gebildet wurden, wenn:

1. die Kosten, zu deren Bestreitung die Rückstellungen bestimmt sind, von ihrer Beschaffenheit her als Werbungskosten abzugsfähig sind und wenn normalerweise davon ausgegangen wird, dass sie die Ergebnisse dieses Zeitraums belasten ».

B.1.3. Artikel 53 Nr. 6 des EStGB 1992 bestimmt:

« Werbungskosten umfassen nicht:

[...]

6. Geldbußen einschließlich der Vergleichsgeldbußen, Einziehungen und Vertragsstrafen jeglicher Art, selbst wenn diese Geldbußen oder Vertragsstrafen gegen eine Person verhängt werden, die vom Steuerpflichtigen in Artikel 30 erwähnte Entlohnungen bezieht ».

B.1.4. Aus der Verbindung der vorerwähnten Bestimmungen ergibt sich, dass Rückstellungen nicht befreit oder vom Gewinn ausgeschlossen werden, wenn sie im Hinblick auf die Bezahlung von Geldbußen im Sinne von Artikel 53 Nr. 6 des EStGB 1992 gebildet werden, da diese Geldbußen nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind.

In Bezug auf die Zulässigkeit der Interventionen

B.2.1. Artikel 87 § 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof bestimmt:

« Wenn der Verfassungsgerichtshof Vorabentscheidungen zu den in Artikel 26 erwähnten Fragen trifft, kann jede Person, die ein Interesse in der Rechtssache vor dem Rechtsprechungsorgan, das die Verweisung anordnet, nachweist, binnen einer Frist von dreißig Tagen nach der in Artikel 74 vorgeschriebenen Veröffentlichung einen Schriftsatz an den Verfassungsgerichtshof richten. Sie wird dadurch als Partei des Rechtsstreits angesehen ».

B.2.2. Um gemäß dem vorerwähnten Artikel 87 § 1 ein Interesse nachzuweisen, müssen Personen, die einem Vorabentscheidungsverfahren beizutreten wünschen, in ihrem Schriftsatz genügend Elemente anführen, damit es annehmbar ist, dass die Antwort des Gerichtshofes auf die Vorabentscheidungsfragen sich unmittelbar auf ihre persönliche Situation auswirkt.

B.2.3. Die « Schindler » AG führt an, dass sie ebenso wie die klagende Partei vor dem vorliegenden Richter bei dem Gericht erster Instanz Brüssel Klage gegen die für sie festgelegte Veranlagung der Gesellschaftssteuer eingereicht habe, weil die Steuerverwaltung die Rückstellungen, die sie im Jahr 2006 gebildet habe, um ein europäisches Kartellbußgeld zu begleichen, als versteuerbar betrachte.

Somit weist die « Schindler » AG ein ausreichendes Interesse an der Intervention nach.

B.2.4.1. Die Europäische Kommission verweist einerseits auf Artikel 15 Absatz 3 der Verordnung (EG) Nr. 1/2003 des Rates vom 16. Dezember 2002 « zur Durchführung der in den Artikeln 81 und 82 des [EG-]Vertrags [nunmehr die Artikel 101 und 102 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union] niedergelegten Wettbewerbsregeln » (nachstehend: die Verordnung Nr. 1/2003) und führt andererseits an, dass die Antwort auf die Vorabentscheidungsfragen die Wirksamkeit der Sanktionen beeinflussen könne, die sie wegen Verstößen gegen die Artikel 101 und 102 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (nachstehend: AEUV) verhängt.

B.2.4.2. Erwägung 21 der Verordnung Nr. 1/2003 lautet:

« Die einheitliche Anwendung der Wettbewerbsregeln erfordert außerdem, Formen der Zusammenarbeit zwischen den Gerichten der Mitgliedstaaten und der Kommission vorzusehen. Dies gilt für alle Gerichte der Mitgliedstaaten, die die Artikel 81 und 82 des Vertrags zur Anwendung bringen, unabhängig davon, ob sie die betreffenden Regeln in Rechtsstreitigkeiten zwischen Privatparteien anzuwenden haben oder ob sie als Wettbewerbsbehörde oder als Rechtsmittelinstanz tätig werden. Insbesondere sollten die einzelstaatlichen Gerichte die Möglichkeit erhalten, sich an die Kommission zu wenden, um Informationen oder Stellungnahmen zur Anwendung des Wettbewerbsrechts der Gemeinschaft zu erhalten. Der Kommission und den Wettbewerbsbehörden der Mitgliedstaaten wiederum muss die Möglichkeit gegeben werden, sich mündlich oder schriftlich vor einzelstaatlichen Gerichten zu äußern, wenn Artikel 81 oder 82 des Vertrags zur Anwendung kommt. Diese Stellungnahmen sollten im Einklang mit den einzelstaatlichen Verfahrensregeln und Gepflogenheiten, einschließlich derjenigen, die die Wahrung der Rechte der Parteien betreffen, erfolgen. Hierzu sollte dafür gesorgt werden, dass die Kommission und die Wettbewerbsbehörden der Mitgliedstaaten über ausreichende Informationen über Verfahren vor einzelstaatlichen Gerichten verfügen ».

B.2.4.3. Artikel 15 Absatz 3 derselben Verordnung bestimmt:

« Die einzelstaatlichen Wettbewerbsbehörden können von sich aus den Gerichten ihres Mitgliedstaats schriftliche Stellungnahmen zur Anwendung des Artikels 81 oder 82 des Vertrags übermitteln. Mit Erlaubnis des betreffenden Gerichts können sie vor den Gerichten ihres Mitgliedstaats auch mündlich Stellung nehmen. Sofern es die kohärente Anwendung der Artikel 81 oder 82 des Vertrags erfordert, kann die Kommission aus eigener Initiative den

Gerichten der Mitgliedstaaten schriftliche Stellungnahmen übermitteln. Sie kann mit Erlaubnis des betreffenden Gerichts auch mündlich Stellung nehmen.

[...] ».

B.2.4.4. In der Antwort auf die Frage, ob die Europäische Kommission aufgrund der vorerwähnten Bestimmung befugt sei, von sich aus einem einzelstaatlichen Gericht eine schriftliche Stellungnahme in einem Verfahren zu übermitteln, in dem es darum gehe, ob eine Geldbuße, die die Kommission wegen Verstoßes gegen die Artikel 81 oder 82 des EG-Vertrags (nunmehr die Artikel 101 und 102 des AEUV) verhängt habe, insgesamt oder teilweise von dem steuerbaren Gewinn abgezogen werden könne, hat der Europäische Gerichtshof wie folgt entschieden:

« 26. Nach Art. 15 Abs. 1 der Verordnung Nr. 1/2003 können die [...] Gerichte [der Mitgliedstaaten] die Kommission um die Übermittlung von Informationen, die sich in ihrem Besitz befinden, oder um Stellungnahmen zu Fragen bitten, die die Anwendung der Wettbewerbsregeln der Gemeinschaft betreffen. Die Mitgliedstaaten übermitteln nach Art. 15 Abs. 2 der Verordnung der Kommission eine Kopie jedes schriftlichen Urteils eines einzelstaatlichen Gerichts über die Anwendung der Art. 81 EG oder 82 EG.

27. Die einzelstaatlichen Wettbewerbsbehörden können gemäß Art. 15 Abs. 3 Unterabs. 1 Sätze 1 und 2 der Verordnung von sich aus den Gerichten ihres Mitgliedstaats schriftliche Stellungnahmen zur Anwendung des Art. 81 EG oder 82 EG übermitteln und mit Erlaubnis des betreffenden Gerichts vor den Gerichten ihres Mitgliedstaats auch mündlich Stellung nehmen. Sofern die kohärente Anwendung der Art. 81 EG oder 82 EG es erfordert, ist gemäß Art. 15 Abs. 3 Sätze 3 und 4 der Verordnung auch die Kommission befugt, von sich aus den Gerichten der Mitgliedstaaten schriftliche Stellungnahmen zu übermitteln und mit Erlaubnis des betreffenden Gerichts mündlich Stellung zu nehmen.

28. Art. 15 Abs. 3 Unterabs. 1 der Verordnung Nr. 1/2003 sieht also zwei verschiedene Beteiligungen mit unterschiedlichem Anwendungsbereich vor: die Beteiligung der nationalen Wettbewerbsbehörden in Verfahren vor den Gerichten ihres Mitgliedstaats, die die Anwendung der Art. 81 EG oder 82 EG betreffen, und die Beteiligung der Kommission in Verfahren vor den Gerichten der Mitgliedstaaten, sofern die kohärente Anwendung der Art. 81 EG oder 82 EG dies erfordert.

29. Die vier Sätze dieses Absatzes und insbesondere die Tatsache, dass die Sätze 2 und 4 nahezu völlig übereinstimmen, zeigen, dass der Gemeinschaftsgesetzgeber diese beiden Fälle, obwohl sie im selben Absatz behandelt werden, voneinander unterscheiden wollte.

30. Daher ergibt sich aus der grammatikalischen Auslegung des Art. 15 Abs. 3 Unterabs. 1 der Verordnung Nr. 1/2003, dass die Befugnis der Kommission, von sich aus den Gerichten der Mitgliedstaaten schriftliche Stellungnahmen zu übermitteln, allein unter dem Vorbehalt steht, dass die kohärente Anwendung der Art. 81 EG oder 82 EG dies erfordert. Diese Voraussetzung kann auch dann erfüllt sein, wenn das betreffende Verfahren nicht die Anwendung der Art. 81 EG oder 82 EG betrifft » (EuGH, 11. Juni 2009, C-429/07, *Inspecteur van de Belastingdienst gegen X BV*, Randnrn. 26-30).

Aus dem Vorstehenden geht hervor, dass die Kommission eine schriftliche Stellungnahme bei den einzelstaatlichen Gerichten eines Mitgliedstaates einreichen kann, wenn die kohärente Anwendung der Artikel 101 oder 102 des AEUV dies erfordert, selbst wenn das betreffende Gericht diese Bestimmungen nicht anwendet.

B.2.4.5. Der Europäische Gerichtshof bemerkt ferner, dass, insofern der Ausgang eines Rechtsstreits über die steuerliche Abzugsfähigkeit einer von der Kommission verhängten Geldbuße die Wirksamkeit der von der gemeinschaftlichen Wettbewerbsbehörde verhängten Sanktion beeinträchtigen könnte, Artikel 15 Absatz 3 der Verordnung Nr. 1/2003 dahin auszulegen ist, dass die Kommission nach dieser Bestimmung befugt ist, von sich aus einem einzelstaatlichen Gericht eine schriftliche Stellungnahme in einem Verfahren zu übermitteln, in dem es darum geht, ob eine Geldbuße, die die Kommission wegen Verstoßes gegen die Artikel 101 oder 102 des AEUV verhängt hat, insgesamt oder teilweise von dem steuerbaren Gewinn abgezogen werden kann (ebenda, Randnrn. 39-40).

B.2.4.6. Da es im vorliegenden Fall um die Abzugsfähigkeit einer von der Kommission wegen Verstoßes gegen die Artikel 101 oder 102 des AEUV verhängten Geldbuße geht, weist die Kommission ein ausreichendes Interesse an der Intervention nach.

In Bezug auf die Zulässigkeit der Vorabentscheidungsfragen

B.3.1. Die «Tessenderlo Chemie» AG, klagende Partei vor dem vorliegenden Rechtsprechungsorgan, führt an, dass die Vorabentscheidungsfragen unzulässig seien, weil einerseits beide Fragen undeutlich seien und andererseits die Antwort auf die zweite Vorabentscheidungsfrage nicht sachdienlich zur Lösung des Streitfalls im Ausgangsverfahrens sei.

B.3.2. Aus den Vorabentscheidungsfragen ergibt sich, dass der Gerichtshof zur Vereinbarkeit der betreffenden Bestimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung befragt wird, insofern Rückstellungen für eine strafrechtliche Geldbuße nicht steuerlich abzugsfähig seien und Rückstellungen für eine administrative Geldbuße steuerlich abzugsfähig (erste Vorabentscheidungsfrage) oder steuerlich nicht abzugsfähig seien (zweite Vorabentscheidungsfrage). Folglich enthalten die Vorabentscheidungsfragen die erforderlichen Elemente, damit der Gerichtshof darüber urteilen kann.

B.3.3.1. Es obliegt grundsätzlich dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan, zu prüfen, ob die Antwort auf die Vorabentscheidungsfrage sachdienlich ist zur Klärung der ihm unterbreiteten Streitsache. Nur wenn dies eindeutig nicht der Fall ist, kann der Gerichtshof entscheiden, dass die Frage keiner Antwort bedarf.

B.3.3.2. Die Streitsache vor dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan betrifft die steuerliche Abzugsfähigkeit von Rückstellungen zur Bezahlung einer administrativen Geldbuße, nämlich einer von der Europäischen Kommission wegen Verstoßes gegen die Artikel 101 oder 102 des AEUV verhängten Geldbuße. Im Gegensatz zu dem, was die «Tessenderlo Chemie» AG anführt, erfordert die zweite Vorabentscheidungsfrage eine Antwort zur Lösung der Streitsache, die vor dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan anhängig ist.

B.3.4. Die Einrede wird abgewiesen.

Zur Hauptsache

B.4. Die dem Gerichtshof gestellten Vorabentscheidungsfragen betreffen die steuerliche Abzugsfähigkeit von Rückstellungen für administrative Geldbußen. Aus diesen Fragen und aus dem Verweisungsurteil geht hervor, dass sich das Ausgangsverfahren auf Rückstellungen für eine von der Europäischen Kommission wegen Verstoßes gegen die Artikel 101 oder 102 des AEUV verhängte Geldbuße bezieht. Der Gerichtshof begrenzt seine Prüfung auf diesen Fall.

In Bezug auf die erste Vorabentscheidungsfrage

B.5. Mit der ersten Vorabentscheidungsfrage bezweckt der vorlegende Richter zu vernehmen, ob die fragliche Bestimmung mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung vereinbar sei, ausgelegt in dem Sinne, dass sie sich auf strafrechtliche Geldbußen beziehe, jedoch nicht auf Geldbußen, die von der Europäischen Kommission aufgrund der Verordnung Nr. 1/2003 im Rahmen von Verstößen gegen die Artikel 101 und 102 des AEUV verhängt würden.

B.6.1. Nach Auffassung des Ministerrates erfordere die erste Vorabentscheidungsfrage keine Antwort, da sie auf einer falschen Auslegung der fraglichen Bestimmung beruhe.

B.6.2. In diesem Zusammenhang beantragen der Ministerrat und die Europäische Kommission, dass der Verfassungsgerichtshof dem Gerichtshof der Europäischen Union eine

Vorabentscheidungsfrage stellen sollte, falls er der Auffassung sei, dass in dieser Auslegung Zweifel an der Vereinbarkeit der fraglichen Bestimmung mit dem AEUV bestünden.

B.7. Wird eine Frage über die Auslegung des Unionsrechts in einem schwebenden Verfahren bei einem einzelstaatlichen Gericht gestellt, dessen Entscheidungen selbst nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können, ist dieses Gericht gemäß Artikel 267 Absatz 3 des AEUV zur Anrufung des Gerichtshofes der Europäischen Union verpflichtet. Diese Anrufung ist jedoch nicht erforderlich, wenn das betreffende Gericht festgestellt hat, « dass die gestellte Frage nicht entscheidungserheblich ist, dass die betreffende gemeinschaftsrechtliche Bestimmung bereits Gegenstand einer Auslegung durch den Gerichtshof war oder dass die richtige Anwendung des Gemeinschaftsrechts derart offenkundig ist, dass für einen vernünftigen Zweifel keinerlei Raum bleibt » (EuGH, 6. Oktober 1982, C-283/81, *CILFIT*, Randnr. 21).

B.8. Folglich muss der Gerichtshof zunächst prüfen, ob die fragliche Bestimmung in der Auslegung durch den vorlegenden Richter mit dem Recht der Europäischen Union vereinbar ist und ob er darauf verzichten kann, dem Europäischen Gerichtshof eine Vorabentscheidungsfrage zu stellen, weil dieser Gerichtshof die Bestimmung des Unionsrechts, die in diesem Fall anzuwenden ist, bereits ausgelegt hat.

B.9.1. Verboten sind laut Artikel 101 des AEUV « alle Vereinbarungen zwischen Unternehmen, Beschlüsse von Unternehmensvereinigungen und aufeinander abgestimmte Verhaltensweisen, welche den Handel zwischen Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen geeignet sind und eine Verhinderung, Einschränkung oder Verfälschung des Wettbewerbs innerhalb des Binnenmarkts bezwecken oder bewirken ». Artikel 102 des AEUV verbietet die missbräuchliche Ausnutzung einer beherrschenden Stellung auf dem Binnenmarkt oder auf einem wesentlichen Teil desselben durch ein oder mehrere Unternehmen, soweit dies dazu führen kann, den Handel zwischen Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen.

B.9.2. Zur Anwendung dieser Bestimmungen legt der Rat Verordnungen oder Richtlinien fest, die insbesondere bezwecken, « die Beachtung der in Artikel 101 Absatz 1 und Artikel 102 genannten Verbote durch die Einführung von Geldbußen und Zwangsgeldern zu gewährleisten » (Artikel 103 Absatz 2 Buchstabe a des AEUV).

B.9.3. Zur Ausführung dieser Vorschriften bestimmt Artikel 23 der Verordnung Nr. 1/2003:

« (1) Die Kommission kann gegen Unternehmen und Unternehmensvereinigungen durch Entscheidung Geldbußen bis zu einem Höchstbetrag von 1 % des im vorausgegangenen Geschäftsjahr erzielten Gesamtumsatzes festsetzen, wenn sie vorsätzlich oder fahrlässig

a) bei der Erteilung einer nach Artikel 17 oder Artikel 18 Absatz 2 verlangten Auskunft unrichtige oder irreführende Angaben machen;

b) bei der Erteilung einer durch Entscheidung gemäß Artikel 17 oder Artikel 18 Absatz 3 verlangten Auskunft unrichtige, unvollständige oder irreführende Angaben machen oder die Angaben nicht innerhalb der gesetzten Frist machen;

c) bei Nachprüfungen nach Artikel 20 die angeforderten Bücher oder sonstigen Geschäftsunterlagen nicht vollständig vorlegen oder in einer Entscheidung nach Artikel 20 Absatz 4 angeordnete Nachprüfungen nicht dulden;

d) in Beantwortung einer nach Artikel 20 Absatz 2 Buchstabe e) gestellten Frage

- eine unrichtige oder irreführende Antwort erteilen oder

- eine von einem Mitglied der Belegschaft erteilte unrichtige, unvollständige oder irreführende Antwort nicht innerhalb einer von der Kommission gesetzten Frist berichtigen oder

- in Bezug auf Tatsachen, die mit dem Gegenstand und dem Zweck einer durch Entscheidung nach Artikel 20 Absatz 4 angeordneten Nachprüfung in Zusammenhang stehen, keine vollständige Antwort erteilen oder eine vollständige Antwort verweigern;

e) die von Bediensteten der Kommission oder anderen von ihr ermächtigten Begleitpersonen nach Artikel 20 Absatz 2 Buchstabe d) angebrachten Siegel erbrochen haben.

(2) Die Kommission kann gegen Unternehmen und Unternehmensvereinigungen durch Entscheidung Geldbußen verhängen, wenn sie vorsätzlich oder fahrlässig

a) gegen Artikel 81 oder Artikel 82 des Vertrags verstoßen oder

b) einer nach Artikel 8 erlassenen Entscheidung zur Anordnung einstweiliger Maßnahmen zuwiderhandeln oder

c) durch Entscheidung gemäß Artikel 9 für bindend erklärte Verpflichtungszusagen nicht einhalten.

Die Geldbuße für jedes an der Zuwiderhandlung beteiligte Unternehmen oder jede beteiligte Unternehmensvereinigung darf 10 % seines bzw. ihres jeweiligen im vorausgegangenen Geschäftsjahr erzielten Gesamtumsatzes nicht übersteigen.

Steht die Zuwiderhandlung einer Unternehmensvereinigung mit der Tätigkeit ihrer Mitglieder im Zusammenhang, so darf die Geldbuße 10 % der Summe der Gesamtumsätze derjenigen Mitglieder, die auf dem Markt tätig waren, auf dem sich die Zuwiderhandlung der Vereinigung auswirkte, nicht übersteigen.

(3) Bei der Festsetzung der Höhe der Geldbuße ist sowohl die Schwere der Zuwiderhandlung als auch deren Dauer zu berücksichtigen.

(4) Wird gegen eine Unternehmensvereinigung eine Geldbuße unter Berücksichtigung des Umsatzes ihrer Mitglieder verhängt und ist die Unternehmensvereinigung selbst nicht zahlungsfähig, so ist sie verpflichtet, von ihren Mitgliedern Beiträge zur Deckung des Betrags dieser Geldbuße zu fordern.

Werden diese Beiträge innerhalb einer von der Kommission gesetzten Frist nicht geleistet, so kann die Kommission die Zahlung der Geldbuße unmittelbar von jedem Unternehmen verlangen, dessen Vertreter Mitglieder in den betreffenden Entscheidungsgremien der Vereinigung waren.

Nachdem die Kommission die Zahlung gemäß Unterabsatz 2 verlangt hat, kann sie, soweit es zur vollständigen Zahlung der Geldbuße erforderlich ist, die Zahlung des Restbetrags von jedem Mitglied der Vereinigung verlangen, das auf dem Markt tätig war, auf dem die Zuwiderhandlung erfolgte.

Die Kommission darf jedoch Zahlungen gemäß Unterabsatz 2 oder 3 nicht von Unternehmen verlangen, die nachweisen, dass sie den die Zuwiderhandlung begründenden Beschluss der Vereinigung nicht umgesetzt haben und entweder von dessen Existenz keine Kenntnis hatten oder sich aktiv davon distanziert haben, noch ehe die Kommission mit der Untersuchung des Falls begonnen hat.

Die finanzielle Haftung eines Unternehmens für die Zahlung der Geldbuße darf 10 % seines im letzten Geschäftsjahr erzielten Gesamtumsatzes nicht übersteigen.

(5) Die nach den Absätzen 1 und 2 getroffenen Entscheidungen haben keinen strafrechtlichen Charakter ».

B.10.1. Der Europäischen Kommission zufolge umfasst deren Aufgabe « nicht nur die Pflicht, einzelne Zuwiderhandlungen zu ermitteln und zu ahnden, sondern auch [den] Auftrag, eine allgemeine Politik mit dem Ziel zu verfolgen, die im Vertrag niedergelegten Grundsätze auf das Wettbewerbsrecht anzuwenden und das Verhalten der Unternehmen in diesem Sinne zu lenken » (Leitlinien für das Verfahren zur Festsetzung von Geldbußen gemäß Artikel 23 Absatz 2 Buchstabe a) der Verordnung (EG) Nr. 1/2003, *ABl.* C 210 vom 1. September 2006, S. 2, Punkt 4). Die Geldbuße sollte « so hoch festgesetzt werden, dass nicht nur die an der Zuwiderhandlung beteiligten Unternehmen sanktioniert werden (Spezialprävention), sondern auch andere Unternehmen von der Aufnahme oder Fortsetzung einer Zuwiderhandlung gegen die Artikel 81 oder 82 abgehalten werden (Generalprävention) » (ebenda).

B.10.2. Der Europäische Gerichtshof hat entschieden, dass die von der Europäischen Kommission verhängten Geldbußen zum Zweck haben, « rechtswidrige Handlungen der betreffenden Unternehmen geahndet sowie diese Unternehmen und andere Wirtschaftsteilnehmer von künftigen Verletzungen der Wettbewerbsregeln des Gemeinschaftsrechts abgeschreckt werden » (EuGH, 29. Juni 2006, C-289/04 P, *Showa Denko KK gegen Kommission*, Randnr. 16).

B.11. Was die steuerliche Abzugsfähigkeit der von der Europäischen Kommission verhängten Geldbußen betrifft, entschied der Europäische Gerichtshof im vorerwähnten Urteil vom 11. Juni 2009:

« 35. Die Befugnis der Kommission, Geldbußen gegen Unternehmen zu verhängen, die vorsätzlich oder fahrlässig gegen Art. 81 Abs. 1 EG oder Art. 82 EG verstoßen, gehört zu den Befugnissen, die der Kommission eingeräumt worden sind, um sie in die Lage zu versetzen, die ihr durch das Gemeinschaftsrecht übertragene Überwachungsaufgabe zu erfüllen (vgl. in diesem Zusammenhang Urteile des Gerichtshofs vom 7. Juni 1983, *Musique Diffusion française u.a./Kommission*, 100/80 bis 103/80, Slg. 1983, 1825, Randnr. 105, und vom 7. Juni 2007, *Britannia Alloys & Chemicals/Kommission*, C-76/06 P, Slg. 2007, I-4405, Randnr. 22).

36. Eine Trennung des grundsätzlichen Verbots wettbewerbswidriger Praktiken von den Sanktionen, die für den Fall eines Verstoßes gegen dieses Verbot vorgesehen sind, würde den Maßnahmen der Behörden, die für die Überwachung der Einhaltung dieses Verbots und die Ahndung derartiger Praktiken zuständig sind, jede Wirksamkeit nehmen. Die Art. 81 EG und 82 EG wären wirkungslos, wenn sie nicht mit den in Art. 83 Abs. 2 Buchst. a EG vorgesehenen Zwangsmaßnahmen einhergingen. Es besteht, wie der Generalanwalt in Nr. 38 seiner Schlussanträge festgestellt hat, zwischen den Geldbußen und der Anwendung der Art. 81 EG und 82 EG ein innerer Zusammenhang.

37. Die Wirksamkeit der Sanktionen, die von den nationalen oder den gemeinschaftlichen Wettbewerbsbehörden auf der Grundlage von Art. 83 Abs. 2 Buchst. a EG verhängt werden, ist also eine Voraussetzung für die kohärente Anwendung der Art. 81 EG und 82 EG.

38. In einem Verfahren, das Sanktionen gemäß Art. 83 Abs. 2 Buchst. a EG wegen wettbewerbswidriger Praktiken betrifft, kann die vom angerufenen Gericht zu treffende Entscheidung die Wirksamkeit dieser Sanktionen beeinträchtigen und dadurch die kohärente Anwendung der Art. 81 EG und 82 EG gefährden.

39. Im Ausgangsfall ist offensichtlich, dass der Ausgang des Rechtsstreits über die steuerliche Abzugsfähigkeit eines Teils einer von der Kommission verhängten Geldbuße die Wirksamkeit der von der gemeinschaftlichen Wettbewerbsbehörde verhängten Sanktion beeinträchtigen könnte. Die Entscheidung der Kommission, durch die einem Unternehmen eine Geldbuße auferlegt worden ist, könnte nämlich sehr viel von ihrer Wirksamkeit einbüßen, wenn das betroffene Unternehmen oder zumindest das mit diesem verbundene Unternehmen berechtigt wäre, diese Geldbuße insgesamt oder teilweise von seinen steuerbaren Gewinnen in Abzug zu bringen, denn diese Möglichkeit hätte zur Folge, dass die Belastung mit dieser Geldbuße durch eine Verringerung der Steuerlast teilweise ausgeglichen würde» (EuGH, 11. Juni 2009, C-429/07, *Inspecteur van de Belastingdienst gegen X BV*, Randnrn. 35-39).

B.12. Das Gericht erster Instanz der Europäischen Union entschied ebenfalls:

« 368. Die Klägerin macht geltend, die ihr auferlegte Geldbuße von 19,3 Mio. DM sei aus dem versteuerten Unternehmensgewinn zu leisten. Sie entspreche somit in Wahrheit einer Belastung des Unternehmensergebnisses mit rund 55 Mio. DM, die zu den Verlusten von über 250 Mio. DM, die das Unternehmen aus dem Polypropylengeschäft erlitten habe, hinzukämen.

369. Das Gericht stellt fest, dass die Kommission bei der Bemessung der gegen die Klägerin verhängten Geldbuße dem Umstand hat Rechnung tragen müssen, dass die Geldbuße aus dem versteuerten Gewinn zu leisten war. Wäre die Geldbuße aus dem zu versteuernden Gewinn zu leisten, müsste nämlich der Staat, in dem das Unternehmen zur Steuer veranlagt wird, einen Teil der Geldbuße tragen, weil die Besteuerungsgrundlage des Unternehmens durch die Geldbuße verringert würde. Hiervon konnte die Kommission bei der Bemessung der gegen die Klägerin verhängten Geldbuße nicht ausgehen » (GEI, 10. März 1992, T-10/89, *Hoechst AG gegen Kommission*, Slg., 1992, S. II-629, Randnrn. 368-369).

B.13. Aus dem Vorstehenden geht hervor, dass die von der Europäischen Kommission wegen Verstoßes gegen die Artikel 101 oder 102 des AEUV verhängten Geldbußen sowohl einem bestrafendem als auch einem abschreckenden Zweck dienen. Wie aus der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes und des Gerichts erster Instanz der Europäischen Union hervorgeht, kann die Möglichkeit, diese Geldbußen steuerlich abzuziehen, ihre Wirksamkeit und die kohärente Anwendung der Verbotsbestimmungen des Wettbewerbsrechts beeinträchtigen, insofern sie zur Folge hat, dass die betreffenden Unternehmen die finanzielle Last der Geldbuße teilweise auf den Mitgliedstaat abwälzen. In diesem Punkt lässt die vorerwähnte Rechtsprechung beim Gerichtshof keinen Zweifel an der Auslegung des auf die Rechtssache anwendbaren Unionsrechts aufkommen, der es erfordern würde, dass dem Europäischen Gerichtshof eine neue Vorabentscheidungsfrage gestellt würde, wie der Ministerrat und die Europäische Kommission es beantragen.

B.14.1. Artikel 4 Absatz 3 des Vertrags über die Europäische Union (nachstehend: EUV) bestimmt:

« Nach dem Grundsatz der loyalen Zusammenarbeit achten und unterstützen sich die Union und die Mitgliedstaaten gegenseitig bei der Erfüllung der Aufgaben, die sich aus den Verträgen ergeben.

[...] ».

Diese Bestimmung, die für alle mit der öffentlichen Gewalt bekleideten Instanzen der Mitgliedstaaten gilt, also auch - im Rahmen ihrer Zuständigkeiten - für die Gerichte, verpflichtet das nationale Gericht, das innerstaatliche Recht, das es anzuwenden hat, so weit wie möglich in Übereinstimmung mit den Anforderungen des Unionsrechtes auszulegen (EuGH, 27. Oktober 2009, C-115/08, *Land Oberösterreich gegen ČEZ as*, Randnr. 138). Das nationale Gericht, das im Rahmen seiner Zuständigkeit die Bestimmungen des Unionsrechts anzuwenden hat, ist gehalten, für die volle Wirksamkeit dieser Normen Sorge zu tragen, indem es erforderlichenfalls jede entgegenstehende Bestimmung des nationalen Rechts aus eigener Entscheidungsbefugnis unangewandt lässt (EuGH, 22. Juni 2010, C-188/10 und C-189/10, *Melki und Abdeli*, Randnr. 43).

B.14.2. Aufgrund der vorerwähnten Bestimmung des EUV müssen die Mitgliedstaaten der Europäischen Union auf alle Maßnahmen verzichten, die die Verwirklichung der Zielsetzungen der Union gefährden können. Die Möglichkeit, Geldbußen, die von der Europäischen Kommission wegen Verstoßes gegen die Artikel 101 oder 102 des AEUV verhängt wurden, steuerlich abzuziehen, wäre eine solche Maßnahme. Folglich ist die Möglichkeit nicht mit dem Unionsrecht vereinbar.

B.14.3. Die fragliche Bestimmung ist folglich so auszulegen, dass die Geldbußen, die die Europäische Kommission wegen Verstoßes gegen die Artikel 101 oder 102 des AEUV verhängt, nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind.

B.15. Da die fragliche Bestimmung in der Auslegung durch den vorlegenden Richter in der ersten Vorabentscheidungsfrage nicht mit dem Recht der Europäischen Union vereinbar ist, bedarf diese Frage keiner Antwort.

In Bezug auf die zweite Vorabentscheidungsfrage

B.16. Mit der zweiten Vorabentscheidungsfrage bezweckt der vorlegende Richter zu vernehmen, ob die fragliche Bestimmung mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung vereinbar sei, ausgelegt in dem Sinne, dass sie sich auf alle Strafen im Sinne von Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention beziehe, einschließlich der von der Europäischen Kommission aufgrund der Verordnung Nr. 1/2003 im Rahmen von Verstößen gegen die Artikel 101 und 102 des AEUV verhängten Geldbußen, die folglich steuerlich nicht als Werbungskosten abzugsfähig seien.

In dieser Auslegung hat die fragliche Bestimmung zur Folge, dass zwei Kategorien von Steuerpflichtigen auf identische Weise behandelt würden: einerseits die Steuerpflichtigen, denen die Europäische Kommission eine Geldbuße wegen Verstoßes gegen die Artikel 101 oder 102 des AEUV verhängt, und andererseits die Steuerpflichtigen, denen der Richter eine strafrechtliche Geldbuße auferlegt.

B.17. Der Gerichtshof darf eine Gleichbehandlung nur missbilligen, wenn zwei Kategorien von Personen, die sich hinsichtlich der fraglichen Maßnahme in wesentlich unterschiedlichen Situationen befinden, auf identische Weise behandelt werden, ohne dass dafür eine vernünftige Rechtfertigung besteht.

B.18. Aus den in B.13 und B.14 dargelegten Gründen würde die Möglichkeit, die von der Europäischen Kommission wegen Verstoßes gegen die Artikel 101 oder 102 des AEUV verhängten Geldbußen steuerlich abzuziehen, die Wirksamkeit und die kohärente Anwendung der Verbotsbestimmungen des Wettbewerbsrechtes beeinträchtigen und nicht mit dem Unionsrecht vereinbar sein.

B.19. Da das Unionsrecht es verhindert, dass die von der Europäischen Kommission wegen Verstoßes gegen die Artikel 101 oder 102 des AEUV verhängten Geldbußen steuerlich abzugsfähig sind, ist es vernünftig gerechtfertigt, dass die fragliche Bestimmung eine solche Abzugsfähigkeit nicht erlaubt, ebenso wie diese Abzugsfähigkeit nicht für strafrechtliche Geldbußen erlaubt wird.

B.20. Daraus ergibt sich, dass die fragliche Bestimmung, ausgelegt in Übereinstimmung mit dem Unionsrecht, insofern sie die beiden in B.16 erwähnten Kategorien von Steuerpflichtigen auf identische Weise behandelt, nicht unvereinbar ist mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung.

B.21. Die zweite Vorabentscheidungsfrage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

- Die erste Vorabentscheidungsfrage bedarf keiner Antwort.

- Artikel 53 Nr. 6 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in der Auslegung, wonach von der Europäischen Kommission wegen Verstößen gegen die Artikel 101 und 102 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union verhängte Geldbußen nicht als Werbungskosten betrachtet werden.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 20. Dezember 2012.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschant

(gez.) M. Bossuyt