

Geschäftsverzeichnisnr. 5366
Entscheid Nr. 4/2013 vom 17. Januar 2013

ENTSCHEIDSAUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 76 § 1 Absatz 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches, gestellt vom Pfändungsrichter in Mecheln.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten M. Bossuyt und R. Henneuse, und den Richtern E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Moerman, P. Nihoul und F. Daoût, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten M. Bossuyt,

verkündet nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. *Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 2. März 2012 in Sachen der «Petrowolf» AG gegen den belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 15. März 2012 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat der Pfändungsrichter in Mecheln folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Ist Artikel 76 § 1 Absatz 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches, dahingehend ausgelegt, dass er es über Artikel 8.1 § 3 des königlichen Erlasses vom 29. Dezember 1969 in Bezug auf Erstattungen im Bereich der Mehrwertsteuer, abgeändert durch den königlichen Erlass vom 29. Dezember 1992 und insbesondere durch dessen Absätze 5, 6, 7, 8, 9, 10 und 11, dem König erlaubt, eine Einbehaltung der Mehrwertsteuergutschriften, die den in diesen Bestimmungen erwähnten Steuerpflichtigen zustehen, vorzuschreiben, wobei diese Einbehaltung als Drittsicherungspfändung gilt, bis der Streitfall entweder auf Verwaltungsebene oder aufgrund eines rechtskräftigen Urteils oder Entscheids endgültig erledigt ist, vereinbar mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung,

1) insofern er der Verwaltung die Möglichkeit bietet, im Bereich der Mehrwertsteuer in erheblichem Maße vom allgemeinen Recht der Sicherungspfändungen abzuweichen, insbesondere von den Artikeln 1425 und 1492 des Gerichtsgesetzbuches, da die Pfändung aufrechterhalten wird, bis der Streitfall endgültig erledigt ist;

2) insofern er einen Behandlungsunterschied unter den verschiedenen Gläubigern des belgischen Staates zuungunsten jener Gläubiger, die Inhaber einer Steuergutschrift im Bereich der Mehrwertsteuer sind, einführt;

3) insofern er einen Behandlungsunterschied unter den verschiedenen Kategorien von Personen einführt, die Inhaber einer Steuerforderung dem belgischen Staat gegenüber sind, da bei denjenigen, die Inhaber einer Steuergutschrift im Bereich der Mehrwertsteuer sind, eine Einbehaltung vorgenommen werden kann, die als Drittsicherungspfändung gilt, und zwar unter den vorstehend in Erinnerung gerufenen Umständen;

4) insofern er einen Behandlungsunterschied unter den verschiedenen Kategorien von Personen einführt, die indirekten Steuern unterliegen und Inhaber einer Steuerforderung dem belgischen Staat gegenüber sind, und zwar zuungunsten derjenigen, die Inhaber einer Steuergutschrift im Bereich der Mehrwertsteuer sind und bei denen eine Einbehaltung vorgenommen werden kann, die als Drittsicherungspfändung gilt, und zwar unter den vorstehend in Erinnerung gerufenen Umständen? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1. Der Gerichtshof wird gefragt, ob Artikel 76 § 1 Absatz 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar sei, wenn er dahingehend ausgelegt werde, dass er es dem König erlaube, zugunsten der Mehrwertsteuer-, Registrierungs- und Domänenverwaltung eine Einbehaltung von Mehrwertsteuergutschriften vorzusehen, die als Drittsicherungspfändung gelte, bis der Streitfall entweder auf Verwaltungsebene oder aufgrund eines rechtskräftigen Urteils oder Entscheids endgültig erledigt sei. Ein etwaiger Verstoß ergäbe sich daraus, dass diese Bestimmung es in dieser Auslegung ermögliche, vom allgemeinen Pfändungsrecht abzuweichen.

Daraus ergebe sich ein Behandlungsunterschied zwischen den Gläubigern einer Steuergutschrift im Bereich der Mehrwertsteuer einerseits und den anderen Kategorien von Gläubigern des belgischen Staates, darunter Personen, die Inhaber einer Steuerforderung gegenüber dem belgischen Staat seien, und Personen, die anderen indirekten Steuern unterlägen, andererseits.

B.2.1. Artikel 76 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches, ersetzt durch Artikel 86 des Gesetzes vom 28. Dezember 1992, bestimmt:

« Übersteigt der Betrag der durch die Artikel 45 bis 48 vorgesehenen Vorsteuerabzüge am Ende des Kalenderjahres den Betrag der Steuern, die ein Steuerpflichtiger schuldet, der in Belgien ansässig ist, in Belgien eine feste Niederlassung hat oder aufgrund von Artikel 55 die Zulassung in Belgien eines Fiskalvertreters veranlasst hat, wird der Überschuss unter den vom König festzulegenden Bedingungen auf besondere Antragstellung des Steuerpflichtigen binnen drei Monaten erstattet.

Der König kann vorsehen, dass der Überschuss in den von Ihm zu bestimmenden Fällen und unter den von Ihm festzulegenden Bedingungen vor Ende des Kalenderjahres erstattet wird.

Was die in den Absätzen 1 und 2 erwähnten Bedingungen betrifft, kann der König vorsehen, dass zugunsten der Mehrwertsteuer-, Registrierungs- und Domänenverwaltung ein Abzug einbehalten wird, der als Drittsicherungspfändung im Sinne von Artikel 1445 des Gerichtsgesetzbuch gilt ».

B.2.2. Artikel 1445, auf den in der fraglichen Bestimmung Bezug genommen wird, bestimmt:

«Jeder Gläubiger kann aufgrund von öffentlichen oder privaten Urkunden Sicherungspfändungen durch Gerichtsvollzieher bei einem Dritten vornehmen lassen für die Beträge und Sachen, die dieser seinem Schuldner schuldet.

Bei Untätigkeit seines Schuldners kann der Gläubiger in Anwendung von Artikel 1166 des Zivilgesetzbuches das gleiche Verfahren anwenden.

Die Pfändungsurkunde enthält den Text der Artikel 1451 bis 1456 und die Warnung an den gepfändeten Dritten, dass er diese Bestimmungen einhalten muss ».

B.3.1. In seiner Vorabentscheidungsfrage verweist der vorliegende Richter auf Artikel 8.1 § 3 des königlichen Erlasses Nr. 4 vom 29. Dezember 1969 in Bezug auf Erstattungen im Bereich der Mehrwertsteuer, ersetzt durch den königlichen Erlass vom 29. Dezember 1992, in Ausführung von Artikel 76 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches. Obwohl er « insbesondere [die] Absätze 5, 6, 7, 8, 9, 10 und 11 » dieser Bestimmung anführt, geht aus der Begründung der Vorlageentscheidung sowie aus der Tragweite der gestellten Frage hervor, dass hauptsächlich Absatz 4 dieser Bestimmung anvisiert wird. Aus den Schriftsätzen der Parteien vor dem Gerichtshof wird übrigens ersichtlich, dass sie die Frage auch in diesem Sinne verstanden haben.

Artikel 8.1 § 3 Absatz 4 dieses königlichen Erlasses bestimmt:

« Wenn die in Absatz 1 erwähnte Steuerschuld, d.h. die Forderung der Verwaltung, ganz oder teilweise nicht sicher, feststehend und einforderbar ist, was insbesondere der Fall ist, wenn sie bestritten wird oder wenn sie zu einer in Artikel 85 des Gesetzbuches vorgesehenen Zwangsmaßnahme geführt hat, deren Vollstreckung durch den in Artikel 89 des Gesetzbuches vorgesehenen Einspruch unterbrochen wurde, wird die Steuergutschrift bis zur Höhe der Forderung der Verwaltung einbehalten. Diese Einbehaltung gilt als Drittsicherungspfändung, bis die Streitsache entweder auf Verwaltungsebene oder durch ein rechtskräftiges Urteil oder einen rechtskräftigen Entscheid endgültig abgeschlossen ist. Zur Anwendung dieser Einbehaltung wird davon ausgegangen, dass die durch Artikel 1413 des Gerichtsgesetzbuches vorgeschriebene Bedingung erfüllt ist ».

B.3.2. Der Gerichtshof darf sich nur zur gerechtfertigten oder nicht gerechtfertigten Beschaffenheit eines Behandlungsunterschiedes in Anbetracht der Artikel 10 und 11 der Verfassung aussprechen, wenn dieser Unterschied auf eine Gesetzgebungsnorm zurückzuführen ist. Diesbezüglich ist festzuhalten, dass in dem Fall, wo ein Gesetzgeber eine Ermächtigung erteilt, davon auszugehen ist, dass er - außer bei anders lautenden Angaben - den Beauftragten nur ermächtigt, seine Befugnis gemäß den Artikeln 10 und 11 der Verfassung zu nutzen.

Der Gerichtshof prüft die in Artikel 8.1 § 3 Absatz 4 des vorerwähnten königlichen Erlasses ausgedrückte Maßnahme nicht, um sich zur Verfassungsmäßigkeit eines königlichen Erlasses zu äußern, was nicht zu seinem Befugnisbereich gehört, sondern lediglich ausgehend von dem Fall - gemäß dem Wortlaut der Vorabentscheidungsfrage -, dass Artikel 76 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches in dem Sinne auszulegen ist, dass er den König ermächtigt, diese Maßnahme zu ergreifen.

B.4. Die fragliche Bestimmung führt in der Auslegung durch den vorliegenden Richter zu einem Behandlungsunterschied zwischen einerseits den Gläubigern einer Steuergutschrift im Bereich der Mehrwertsteuer und andererseits anderen Kategorien von Gläubigern, da die Steuergutschrift der Ersteren nach einem Verfahren einbehalten werden kann, das von den Artikeln 1413 ff. des Gerichtsgesetzbuches abweicht.

Die Frage des vorliegenden Richters bezieht sich insbesondere auf den Behandlungsunterschied, den die fragliche Bestimmung hinsichtlich der Dauer der Sicherungspfändung einführt. Während die Einbehaltung von Mehrwertsteuergutschriften gemäß dem zur Ausführung der fraglichen Bestimmung angenommenen Artikel 8.1 § 3 Absatz 4 des königlichen Erlasses Nr. 4 vom 29. Dezember 1969 « als Drittsicherungspfändung [gilt], bis die Streitsache entweder auf Verwaltungsebene oder durch ein rechtskräftiges Urteil oder einen rechtskräftigen Entscheid endgültig abgeschlossen ist », bestimmen die Artikel 1425 und 1492 des Gerichtsgesetzbuches:

« Art. 1425. Außer im Falle einer Aussetzung im Sinne von Artikel 1493 gilt eine Sicherungspfändung während drei Jahren ab dem Datum des Beschlusses beziehungsweise, falls kein Beschluss ergangen ist, ab dem Datum der Gerichtsvollzieherurkunde.

Der Richter, der die Pfändung gewährt, kann diese Frist jedoch verkürzen.

Bei Ablauf der dreijährigen Frist oder der aufgrund des vorigen Absatzes verkürzten Frist wird die Pfändung von Rechts wegen unwirksam, sofern sie nicht erneuert wurde ».

« Art. 1492. Das Urteil zur Sache, mit dem die Klage abgewiesen wird, beinhaltet die Entscheidung zur Aufhebung der Pfändung ».

B.5.1. Die klagende Partei vor dem vorliegenden Richter führt an, dass die Einbehaltungen von Mehrwertsteuergutschriften gemäß Artikel 105 des königlichen Erlasses vom 17. Juli 1991 zur Koordinierung der Gesetze über die Staatsbuchführung nur fünf Jahre ab ihrer Zustellung gelten würden, und dass seit dem Inkrafttreten des Gesetzes vom 22. Mai 2003 zur Organisation des Haushaltsplans und der Buchführung des Föderalstaates am 1. Januar 2011 eine Frist von drei Jahren - statt von fünf Jahren - gelte, da das allgemeine Recht anwendbar werde (Artikel 113 dieses Gesetzes).

B.5.2. Es obliegt dem vorlegenden Richter, die Bestimmungen zu ermitteln, die auf die bei ihm anhängige Streitsache anwendbar sind, und diese Bestimmungen auszulegen. Da in der Vorabentscheidungsfrage nicht die vorerwähnten Bestimmungen des königlichen Erlasses vom 17. Juli 1991 und des Gesetzes vom 22. Mai 2003 angegeben werden - Bestimmungen, die jedoch vor dem vorlegenden Richter angeführt wurden -, beantwortet der Gerichtshof diese Frage, ohne sie zu berücksichtigen. Es obliegt nämlich weder den Parteien vor dem Gerichtshof, noch dem Gerichtshof selbst, die durch den vorlegenden Richter gestellte Frage inhaltlich zu ändern.

B.6. Insofern das Steueraufkommen nur dazu verwendet werden darf, dem Gemeinwohl zu dienen und die öffentliche Hand ihre Verpflichtungen gegenüber der Allgemeinheit erfüllen zu lassen, muss angenommen werden, dass Sicherungsmaßnahmen zugunsten der Interessen des Staates von gewissen Regeln des allgemeinen Rechts abweichen können. Der Steuergesetzgeber kann daher von Bestimmungen des Gerichtsgesetzbuches abweichen, ohne notwendigerweise den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung zu missachten.

B.7. Der Gerichtshof muss jedoch prüfen, ob die fragliche Maßnahme unter Berücksichtigung ihrer Auswirkungen nicht unverhältnismäßig im Vergleich zum angestrebten Ziel ist.

B.8. Aus den Vorarbeiten zu Artikel 76 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches geht hervor, dass der Gesetzgeber bemüht war, die Interessen der Staatskasse zu wahren sowie Betrug und Steuerhinterziehung zu vermeiden, « ohne jedoch den Rechten des Steuerpflichtigen zu schaden ». Dem wurde Folgendes hinzugefügt:

« Zu diesem Zweck ist die Regierung der Auffassung, dass die beste Lösung darin besteht, dieser Einbehaltung den Wert einer Sicherungspfändung zu verleihen, die innerhalb der Grenzen und unter den Bedingungen, die der König festsetzt, auszuüben ist. Für das, was nicht spezifisch durch den König bestimmt würde, müssten dann das Gerichtsgesetzbuch oder die anderen gegenüber dem Staat anwendbaren Gesetzesbestimmungen Anwendung finden » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1992-1993, Nr. 684/2, S. 10; *Parl. Dok.*, Kammer, 1992-1993, Nr. 684/4, S. 54).

B.9. Es ist zwar legitim, dass der Gesetzgeber sich darum bemüht, der Steuerhinterziehung vorzubeugen und die Interessen der Staatskasse zu schützen, dies aus Sorge um die Gerechtigkeit und zur bestmöglichen Erfüllung der ihm obliegenden gemeinnützigen Aufgaben, doch die ergriffenen Maßnahmen dürfen nicht über das hinausgehen, was zu diesem Zweck notwendig ist. Die Kontrolle des Hofes ist strenger, wenn es um grundlegende Prinzipien geht.

B.10.1. In seinem Entscheid Nr. 78/98 vom 7. Juli 1998 beantwortete der Gerichtshof eine Vorabentscheidungsfrage bezüglich der Vereinbarkeit von Artikel 76 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, insofern diese Bestimmung es dem König erlauben würde, die Ermessensfreiheit des Pfändungsrichters in Bezug auf Einbehaltungen von Mehrwertsteuergutschriften einzuschränken.

Der Gerichtshof hat Folgendes geantwortet:

« B.10. Nach Auffassung des verweisenden Richters würde Artikel 76 § 1 nur eine förmliche Kontrolle des Pfändungsrichters ermöglichen. Der Hof muss daher prüfen, ob die Abweichungen vom gemeinrechtlichen Pfändungsrecht nicht dazu führen, dass den betroffenen Steuerpflichtigen die wesentliche Garantie der effektiven richterlichen Kontrolle über die Ordnungsmäßigkeit und Gültigkeit der Einbehaltung einer Steuerschuld in einem Pfändungsverfahren entzogen wird.

Diesbezüglich ist festzuhalten, dass aufgrund von Artikel 8.1 § 3 Absatz 10 des oben genannten königlichen Erlasses vom 29. Dezember 1969 ‘ der Steuerpflichtige [...] nur Einspruch gegen die in den Absätzen 4 und 5 vorgesehene Einbehaltung einlegen [kann], indem er Artikel 1420 des Gerichtsgesetzbuches anwendet. Der Pfändungsrichter darf jedoch nicht die Aufhebung der Pfändung anordnen, solange der Beweis, der durch die in Absatz 6 vorgesehenen Protokolle erbracht wird, nicht widerlegt ist, solange die Angaben gemäß den Verfahren im Sinne der durch die Europäischen Gemeinschaften erlassenen Vorschriften über den Austausch von Auskünften zwischen den Mitgliedstaaten der Gemeinschaft nicht erzielt wurden, oder während der Dauer einer Voruntersuchung der Staatsanwaltschaft oder einer Untersuchung des Untersuchungsrichters ’.

Folglich kann der Pfändungsrichter sich nur zur förmlichen Ordnungsmäßigkeit des Einbehaltungsverfahrens äußern, und nicht zu dessen inhaltlichen Bedingungen. Da also die Ermessensbefugnis des Pfändungsrichters in Bezug auf die sichere, feststehende und einforderbare Beschaffenheit der Forderung der Steuerverwaltung ausgeschlossen ist und außerdem gemäß Artikel 8.1 § 3 Absatz 4 des Erlasses die Auswirkungen der Einbehaltung bestehen bleiben, solange kein rechtskräftiges Urteil vorliegt, werden die von der Maßnahme betroffenen Personen in unverhältnismäßiger Weise in ihrem Recht auf eine effektive richterliche Kontrolle beeinträchtigt.

Artikel 76 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches, abgeändert durch das Gesetz vom 28. Dezember 1992, dahingehend ausgelegt, dass er den König ermächtigt, eine Einbehaltung von Steuerkrediten als Sicherungspfändung in dritter Hand vorzuschreiben, wobei davon ausgegangen wird, dass die durch Artikel 1413 des Gerichtsgesetzbuches vorgeschriebene Bedingung erfüllt ist, selbst wenn die Steuerschuld keine Forderung gemäß Artikel 1415 dieses Gesetzbuches darstellt, verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern er dazu führt, den Personen, die Gegenstand einer Einbehaltung sind, jegliche effektive richterliche Kontrolle über die Ordnungsmäßigkeit und Gültigkeit der Einbehaltung zu entziehen.

B.11. Der Hof stellt jedoch fest, dass Artikel 76 § 1 Absatz 3 selbst sich darauf beschränkt, den König zu ermächtigen, ‘ zugunsten der Verwaltung der Mehrwertsteuer, Einregistrierung und Domänen eine Einbehaltung [vorzusehen], die als Sicherungspfändung in dritter Hand im Sinne von Artikel 1445 des Gerichtsgesetzbuches gilt ’.

Dieser Text kann auch so ausgelegt werden, dass er den König nicht ermächtigt, so weit vom Gemeinrecht bezüglich der Sicherungspfändung in dritter Hand abzuweichen, dass Er den Personen, die Gegenstand einer Einbehaltung sind, jegliche effektive richterliche Kontrolle über die Ordnungsmäßigkeit und Gültigkeit dieser Einbehaltung entziehen könnte. In dieser Auslegung verstößt Artikel 76 § 1 nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung ».

B.10.2. In seinen Entscheiden Nrn. 119/98 und 58/99 hat der Gerichtshof ähnliche Vorabentscheidungsfragen sinngemäß beantwortet.

B.10.3. In Bezug auf die in Artikel 8.1 § 3 des königlichen Erlasses Nr. 4 vom 29. Dezember 1969 enthaltene Regelung hat der Kassationshof außerdem entschieden, dass « die Gerichtshöfe und Gerichte die Aspekte [dieser Regelung], die einer wirksamen gerichtlichen Kontrolle im Wege stehen, gemäß Artikel 159 der Verfassung nicht anwenden dürfen » (Kass., 3. Januar 2003, *Arr. Cass.*, 2003, Nr. 4; 6. November 2003, *Arr. Cass.*, 2003, Nr. 559).

B.11. Was die Befugnis des Pfändungsrichters betrifft, die Einbehaltungen von Mehrwertsteuergutschriften einer wirksamen gerichtlichen Kontrolle zu unterziehen, besteht kein Anlass, im vorliegenden Fall anders zu urteilen als in den vorerwähnten Entscheiden Nrn. 78/98, 119/98 und 58/99.

B.12. Eine verfassungskonforme Auslegung der fraglichen Bestimmung hat somit zur Folge, dass der Steuerpflichtige über eine wirksame gerichtliche Kontrolle über eine Einbehaltung seiner Steuergutschriften verfügt, wobei diese Kontrolle gegebenenfalls zur vollständigen oder teilweisen Aufhebung der Einbehaltung führen kann.

B.13.1. Da der Steuerpflichtige in dieser Auslegung über die Möglichkeit verfügt, die Einbehaltung von Mehrwertsteuergutschriften durch den Pfändungsrichter prüfen zu lassen, der eine wirksame gerichtliche Kontrolle ausübt, welche zur Aufhebung dieser Einbehaltung führen kann - eine Möglichkeit, die nicht nur nach der Zustellung der Einbehaltungsurkunde besteht, sondern auch jedes Mal, wenn sich die Umstände ändern -, ist es angesichts der in B.8 erwähnten Ziele des Gesetzgebers nicht offensichtlich unvernünftig, dass die Einbehaltung grundsätzlich als Drittsicherungspfändung gilt, bis die Streitsache durch eine Verwaltungsentscheidung oder durch eine gerichtliche Entscheidung zur Sache beendet wird.

B.13.2. Im Gegensatz zu dem, was die klagende Partei vor dem vorlegenden Richter anführt, kann der Umstand, dass der Steuerpflichtige beweisen muss, dass es triftige Gründe gibt, die Einbehaltung von Mehrwertsteuergutschriften aufzuheben, nicht als unverhältnismäßig gegenüber den Zielen des Gesetzgebers angesehen werden.

B.14.1. In der Auslegung, wonach die fragliche Bestimmung es dem König erlaubt, vorzusehen, dass eine Einbehaltung von Steuergutschriften gilt, bis der Streitfall aufgrund eines « rechtskräftigen » Urteils oder Entscheids endgültig erledigt ist, hat sie jedoch auch zur Folge, dass der Richter, der zur Sache befinden muss - insbesondere über die fragliche Forderung der Verwaltung gegenüber dem Steuerpflichtigen -, nicht die Möglichkeit hat, falls er die Forderung für unbegründet hält, die aus diesem Anlass erfolgte Einbehaltung von Mehrwertsteuergutschriften aufzuheben, bevor seine Entscheidung rechtskräftig geworden ist. Insofern die Verwaltung Rechtsmittel gegen die für den Steuerpflichtigen günstige Entscheidung zur Sache einlegt, wird die Streitsache nicht endgültig beendet und ist die Entscheidung des Richters nicht rechtskräftig, so dass die Einbehaltung von Steuergutschriften grundsätzlich als Drittsicherungspfändung bestehen bleibt, dies im Gegensatz zu dem, was im allgemeinen Recht gilt (Artikel 1492 des Gerichtsgesetzbuches).

B.14.2. Insofern die fragliche Bestimmung es in dieser Auslegung dem Richter im Hauptverfahren, falls er die Forderung der Mehrwertsteuer-, Registrierungs- und Domänenverwaltung für unbegründet hält, unmöglich macht, die Einbehaltung von Mehrwertsteuergutschriften aufzuheben, bevor seine Entscheidung zur Sache rechtskräftig wird, hat diese Bestimmung Folgen, die nicht im Verhältnis zu den Zielen des Gesetzgebers stehen (siehe auch EuGH, 18. Dezember 1997, verbundene Rechtssachen C-286/94, C-340/95, C-401/95 und C-47/96, *Molenheide u.a.*, Randnr. 57).

In dieser Auslegung und in diesem Maße ist die Vorabentscheidungsfrage ebenfalls bejahend zu beantworten.

B.15. Artikel 76 § 1 Absatz 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches kann jedoch in dem Sinne ausgelegt werden, dass er es dem König nicht erlaubt, derart vom allgemeinen Recht bezüglich der Drittsicherungspfändung abzuweichen, dass Er dem Richter im Hauptverfahren die Möglichkeit entziehen könnte, falls er die Forderung der Mehrwertsteuer-, Registrierungs- und Domänenverwaltung für unbegründet hält, die Einbehaltung von Mehrwertsteuergutschriften aufzuheben, bevor seine Entscheidung rechtskräftig wird. In dieser Auslegung ist die fragliche Bestimmung vereinbar mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

- Dahingehend ausgelegt, dass er es dem König erlaubt, zugunsten der Mehrwertsteuer-, Registrierungs- und Domänenverwaltung eine Einbehaltung von Mehrwertsteuergutschriften vorzusehen, die als Drittsicherungspfändung gilt, bis der Streitfall entweder aufgrund einer Verwaltungsentscheidung oder aufgrund eines rechtskräftigen Urteils oder Entscheids endgültig erledigt ist, wobei davon ausgegangen wird, dass die durch Artikel 1413 des Gerichtsgesetzbuches vorgeschriebene Bedingung erfüllt ist, selbst wenn die Steuerschuld nicht die durch Artikel 1415 dieses Gesetzbuches vorgeschriebenen Merkmale aufweist, verstößt Artikel 76 § 1 Absatz 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches, ersetzt durch das Gesetz vom 28. Dezember 1992, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern er dazu führt, den Personen, die Gegenstand einer Einbehaltung sind, jegliche wirksame gerichtliche Kontrolle der Ordnungsmäßigkeit und Gültigkeit der Einbehaltung zu entziehen, und insofern er es dem Tatsachenrichter unmöglich macht, wenn er die Forderung der Mehrwertsteuer-, Registrierungs- und Domänenverwaltung für unbegründet hält, die Einbehaltung von Mehrwertsteuergutschriften aufzuheben, bevor seine Entscheidung rechtskräftig geworden ist.

- Dahingehend ausgelegt, dass er es dem König weder erlaubt, den Personen, die Gegenstand einer Einbehaltung einer Steuergutschrift, die als Drittsicherungspfändung gilt, jegliche wirksame gerichtliche Kontrolle der Ordnungsmäßigkeit und Gültigkeit dieser Einbehaltung zu entziehen, noch es dem Tatsachenrichter unmöglich zu machen, wenn er die Forderung der Mehrwertsteuer-, Registrierungs- und Domänenverwaltung für unbegründet hält, die Einbehaltung von Mehrwertsteuergutschriften aufzuheben, bevor seine Entscheidung rechtskräftig geworden ist, verstößt Artikel 76 § 1 Absatz 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches, ersetzt durch das Gesetz vom 28. Dezember 1992, nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 17. Januar 2013.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Bossuyt