

TE Vwgh Erkenntnis 1987/12/1 87/16/0043

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 01.12.1987

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;
35/02 Zollgesetz;

Norm

ABGB §6;
AbgRallg;
UStG 1972 §1 Abs1 Z1;
UStG 1972 §1 Abs1 Z3;
UStG 1972 §1;
UStG 1972 §10 Abs4;
UStG 1972 §10;
UStG 1972 §2 Abs1;
UStG 1972 §24 Abs2 Satz1;
UStG 1972 §24;
UStG 1972 §3 Abs9;
UStG 1972 §4 Abs1;
UStG 1972 §5 Abs1;
UStG 1972 §5 Abs3;
VwRallg;
ZollG 1955 §174 Abs2;
ZollG 1955 §2 Abs1;
1. ABGB Art. 4 § 6 heute
2. ABGB Art. 4 § 6 gültig ab 01.01.2005
1. UStG 1972 § 1 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 1 gültig von 11.01.1983 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 7/1983
3. UStG 1972 § 1 gültig von 30.12.1977 bis 10.01.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
4. UStG 1972 § 1 gültig von 31.12.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
5. UStG 1972 § 1 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1972 § 1 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 1 gültig von 11.01.1983 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 7/1983
3. UStG 1972 § 1 gültig von 30.12.1977 bis 10.01.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
4. UStG 1972 § 1 gültig von 31.12.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
5. UStG 1972 § 1 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1972 § 1 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 1 gültig von 11.01.1983 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 7/1983
3. UStG 1972 § 1 gültig von 30.12.1977 bis 10.01.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
4. UStG 1972 § 1 gültig von 31.12.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
5. UStG 1972 § 1 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1972 § 10 gültig von 21.04.1993 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 10 gültig von 31.12.1991 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
3. UStG 1972 § 10 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
4. UStG 1972 § 10 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
5. UStG 1972 § 10 gültig von 18.07.1987 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
6. UStG 1972 § 10 gültig von 13.03.1987 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 80/1987
7. UStG 1972 § 10 gültig von 24.10.1986 bis 12.03.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 562/1986
8. UStG 1972 § 10 gültig von 01.10.1986 bis 23.10.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 155/1986
9. UStG 1972 § 10 gültig von 22.12.1984 bis 30.09.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
10. UStG 1972 § 10 gültig von 14.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
11. UStG 1972 § 10 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
12. UStG 1972 § 10 gültig von 20.12.1980 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
13. UStG 1972 § 10 gültig von 01.01.1980 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 550/1979
14. UStG 1972 § 10 gültig von 30.12.1977 bis 31.12.1979 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
15. UStG 1972 § 10 gültig von 16.04.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 143/1976
16. UStG 1972 § 10 gültig von 31.12.1975 bis 15.04.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
17. UStG 1972 § 10 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1972 § 10 gültig von 21.04.1993 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 10 gültig von 31.12.1991 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
3. UStG 1972 § 10 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
4. UStG 1972 § 10 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
5. UStG 1972 § 10 gültig von 18.07.1987 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
6. UStG 1972 § 10 gültig von 13.03.1987 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 80/1987
7. UStG 1972 § 10 gültig von 24.10.1986 bis 12.03.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 562/1986
8. UStG 1972 § 10 gültig von 01.10.1986 bis 23.10.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 155/1986
9. UStG 1972 § 10 gültig von 22.12.1984 bis 30.09.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
10. UStG 1972 § 10 gültig von 14.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
11. UStG 1972 § 10 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
12. UStG 1972 § 10 gültig von 20.12.1980 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
13. UStG 1972 § 10 gültig von 01.01.1980 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 550/1979
14. UStG 1972 § 10 gültig von 30.12.1977 bis 31.12.1979 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
15. UStG 1972 § 10 gültig von 16.04.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 143/1976
16. UStG 1972 § 10 gültig von 31.12.1975 bis 15.04.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
17. UStG 1972 § 10 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1972 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
3. UStG 1972 § 2 gültig von 22.12.1984 bis 31.12.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. UStG 1972 § 2 gültig von 14.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
5. UStG 1972 § 2 gültig von 20.12.1980 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
6. UStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1973 bis 19.12.1980

1. UStG 1972 § 24 gültig von 01.01.1988 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 24 gültig von 01.01.1973 bis 31.12.1987
1. UStG 1972 § 24 gültig von 01.01.1988 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 24 gültig von 01.01.1973 bis 31.12.1987
1. UStG 1972 § 3 gültig von 01.07.1990 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 3 gültig von 22.12.1984 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
3. UStG 1972 § 3 gültig von 31.12.1975 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
4. UStG 1972 § 3 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975
1. UStG 1972 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 4 gültig von 31.12.1981 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
3. UStG 1972 § 4 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
4. UStG 1972 § 4 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
5. UStG 1972 § 4 gültig von 31.12.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
6. UStG 1972 § 4 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975
1. UStG 1972 § 5 gültig von 21.12.1985 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 5 gültig von 20.12.1980 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
3. UStG 1972 § 5 gültig von 01.01.1973 bis 19.12.1980
1. UStG 1972 § 5 gültig von 21.12.1985 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 5 gültig von 20.12.1980 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
3. UStG 1972 § 5 gültig von 01.01.1973 bis 19.12.1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Karlik und die Hofräte Dr. Närr, Mag. Meisl, Dr. Kramer und Dr. Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Samonig, über die Beschwerde des Vereins Sportfliegergruppe "NN" in Z, vertreten durch Dr. Wilhelm Kollmann in Bad St. Leonhard, dieser vertreten durch Dr. Franz Großmann, Rechtsanwalt in Klagenfurt, Wienergasse 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 6. Februar 1987, GZ. RM-K 3/1-8/86, betreffend Vorschreibung von Einfuhrumsatzsteuer für einen im Zollaussland veredelten und wiedereingeführten Motorsegler, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Nach Ausweis der Akten des Verwaltungsverfahrens war der beschwerdeführenden Partei vom Zollamt Leoben im Namen des Bundesministers für Finanzen mit dem in Rechtskraft erwachsenen Bescheid vom 30. September 1985 gemäß den §§ 66 Abs. 2, 67 Abs. 1 lit. j, 68 Abs. 2 und 90 des Zollgesetzes 1955, BGBl. Nr. 129 (ZollG), der passive Veredelungsverkehr mit einem aus dem inländischen freien Verkehr stammenden Motorsegler zur Durchführung diverser Umbauarbeiten in der Bundesrepublik Deutschland bewilligt worden. Nach Ausweis der Akten des Verwaltungsverfahrens war der beschwerdeführenden Partei vom Zollamt Leoben im Namen des Bundesministers für Finanzen mit dem in Rechtskraft erwachsenen Bescheid vom 30. September 1985 gemäß den Paragraphen 66, Absatz 2, 67, Absatz eins, Litera j,, 68 Absatz 2 und 90 des Zollgesetzes 1955, Bundesgesetzblatt, Nr. 129 (ZollG), der passive Veredelungsverkehr mit einem aus dem inländischen freien Verkehr stammenden Motorsegler zur Durchführung diverser Umbauarbeiten in der Bundesrepublik Deutschland bewilligt worden.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 6. Februar 1987 wurde die Berufung der beschwerdeführenden Partei, die sich unter Berufung auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 1985, B 458/83, VfSlg. 10.387/1985, gegen die im Eingangsabgabenbescheid des Zollamtes Leoben vom 28. November 1985, WE-Nr. 725/006998/02/85, anlässlich der Wiedereinfuhr des im Zollaussland veredelten Motorseglers erfolgte Anwendung des (erhöhten) Steuersatzes von 32 vom Hundert der

Bemessungsgrundlage (des Arbeitslohns in Höhe von 121.991,60 S) richtete, abgewiesen. Unter einem wurde die auf die Zutaten (Materialkosten in Höhe von 86.887,-- S) entfallende Einfuhrumsatzsteuer ebenfalls nach dem erhöhten Steuersatz berechnet und der beschwerdeführenden Partei in Abänderung des erstinstanzlichen Bescheides zur Entrichtung vorgeschrieben. Zur Begründung dieses Bescheides übernahm die belangte Behörde zu der allein strittigen Frage der Anwendung des Umsatzsteuersatzes auf den Arbeitslohn wörtlich - allerdings ohne Zitierung - die im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. Februar 1982, Zl. 81/16/0157, VwSlg. 5656/F, hiezu geschöpften Entscheidungsgründe. Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 6. Februar 1987 wurde die Berufung der beschwerdeführenden Partei, die sich unter Berufung auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 1985, B 458/83, VfSlg. 10.387 aus 1985,, gegen die im Eingangsabgabenbescheid des Zollamtes Leoben vom 28. November 1985, WE-Nr. 725/006998/02/85, anlässlich der Wiedereinfuhr des im Zollaussland veredelten Motorseglers erfolgte Anwendung des (erhöhten) Steuersatzes von 32 vom Hundert der Bemessungsgrundlage (des Arbeitslohns in Höhe von 121.991,60 S) richtete, abgewiesen. Unter einem wurde die auf die Zutaten (Materialkosten in Höhe von 86.887,-- S) entfallende Einfuhrumsatzsteuer ebenfalls nach dem erhöhten Steuersatz berechnet und der beschwerdeführenden Partei in Abänderung des erstinstanzlichen Bescheides zur Entrichtung vorgeschrieben. Zur Begründung dieses Bescheides übernahm die belangte Behörde zu der allein strittigen Frage der Anwendung des Umsatzsteuersatzes auf den Arbeitslohn wörtlich - allerdings ohne Zitierung - die im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. Februar 1982, Zl. 81/16/0157, VwSlg. 5656/F, hiezu geschöpften Entscheidungsgründe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende, wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit erhobene Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens und eine Gegenschrift vor, in der die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt wird.

Der Gerichtshof hat erwogen:

Im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich die beschwerdeführende Partei in dem Recht verletzt, die ihr vom Arbeitslohn als Bemessungsgrundlage vorgeschriebene Einfuhrumsatzsteuer nicht vom erhöhten Steuersatz von 32 vom Hundert entrichten zu müssen. In Ausführung des so aufzufassenden Beschwerdepunktes trägt die beschwerdeführende Partei im Einklang mit ihrem Vorbringen im Administrativverfahren vor, Einfuhrgegenstand sei nicht ein Flugzeug, welches dem erhöhten Steuersatz unterliege, sondern das Ergebnis der Verbesserungen gewesen. Der Steuersatz sei nach § 10 UStG für Lieferungen und sonstige Leistungen, welche im Inland ausgeführt werden und andererseits für die Einfuhr von Waren gleich hoch. Es sei unzulässig und es finde sich keine sachliche Rechtfertigung dafür, wenn für im Inland durchgeführte Reparaturen der normale Umsatzsteuersatz, für im Ausland erfolgte hingegen der erhöhte Steuersatz vorgeschrieben würde. In diesem Zusammenhang werde auf das bereits zitierte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 1985, VfSlg. 10.387/1985, verwiesen, in welchem ausgeführt worden sei, dass weder der Wortlaut noch der Sinn des Gesetzes zur Auslegung zwingt, dass in einem Fall wie dem gegenständlichen vom System des Umsatzsteuergesetzes abgegangen werden könne. Im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich die beschwerdeführende Partei in dem Recht verletzt, die ihr vom Arbeitslohn als Bemessungsgrundlage vorgeschriebene Einfuhrumsatzsteuer nicht vom erhöhten Steuersatz von 32 vom Hundert entrichten zu müssen. In Ausführung des so aufzufassenden Beschwerdepunktes trägt die beschwerdeführende Partei im Einklang mit ihrem Vorbringen im Administrativverfahren vor, Einfuhrgegenstand sei nicht ein Flugzeug, welches dem erhöhten Steuersatz unterliege, sondern das Ergebnis der Verbesserungen gewesen. Der Steuersatz sei nach Paragraph 10, UStG für Lieferungen und sonstige Leistungen, welche im Inland ausgeführt werden und andererseits für die Einfuhr von Waren gleich hoch. Es sei unzulässig und es finde sich keine sachliche Rechtfertigung dafür, wenn für im Inland durchgeführte Reparaturen der normale Umsatzsteuersatz, für im Ausland erfolgte hingegen der erhöhte Steuersatz vorgeschrieben würde. In diesem Zusammenhang werde auf das bereits zitierte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 1985, VfSlg. 10.387 aus 1985,, verwiesen, in welchem ausgeführt worden sei, dass weder der Wortlaut noch der Sinn des Gesetzes zur Auslegung zwingt, dass in einem Fall wie dem gegenständlichen vom System des Umsatzsteuergesetzes abgegangen werden könne.

Diese Ausführungen sind nicht geeignet, die zutreffend begründete Rechtsansicht der belangten Behörde zu widerlegen. Die beschwerdeführende Partei ist in einem Rechtsirrtum befangen, wenn sie der Meinung Ausdruck verleiht, Einfuhrgegenstand sei nicht ein Flugzeug, sondern das "Ergebnis der Verbesserungen".

Nach § 1 Abs. 1 Z. 3 UStG unterliegt der Umsatzsteuer die Einfuhr von Waren im Sinne des Zollgesetzes (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn eine Ware aus dem Zolllausland in das Zollgebiet gelangt. Für die Einfuhrumsatzsteuer gelten nach § 24 Abs. 2 erster Satz UStG, soweit im Umsatzsteuergesetz nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß die Rechtsvorschriften für Zölle. Nach Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 3, UStG unterliegt der Umsatzsteuer die Einfuhr von Waren im Sinne des Zollgesetzes (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn eine Ware aus dem Zolllausland in das Zollgebiet gelangt. Für die Einfuhrumsatzsteuer gelten nach Paragraph 24, Absatz 2, erster Satz UStG, soweit im Umsatzsteuergesetz nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß die Rechtsvorschriften für Zölle.

Waren im Sinne des Zollgesetzes sind gemäß dessen § 2 Abs. 1 bewegliche körperliche Sachen aller Art. Demgemäß sind Gegenstand der einfuhrumsatzsteuerlichen Behandlung nur Waren. Auf andere Leistungen als Warenleistungen (z.B. die Überlassung von EDV-Programmen - Software - über eine Telefonleitung, medizinische oder sonstige Leistungen an der Person) finden das Zollrecht und die Sonderregelungen in den §§ 5, 10 und 24 UStG keine Anwendung. Der Steuergegenstand der Einfuhrumsatzsteuer darf nicht verwechselt werden mit der Entstehung der Einfuhrumsatzsteuerschuld. Die Steuerschuld entsteht nicht mit dem "Gelingen" eines Gegenstandes in das Zollgebiet, sondern in der Regel gemäß § 174 Abs. 2 ZollG iVm § 24 Abs. 2 erster Satz UStG mit der mündlichen oder schriftlichen Anordnung an den Verfügungsberechtigten, einen bestimmten Betrag zu entrichten. Waren im Sinne des Zollgesetzes sind gemäß dessen Paragraph 2, Absatz eins, bewegliche körperliche Sachen aller "Art". Demgemäß sind Gegenstand der einfuhrumsatzsteuerlichen Behandlung nur Waren. Auf andere Leistungen als Warenleistungen (z.B. die Überlassung von EDV-Programmen - Software - über eine Telefonleitung, medizinische oder sonstige Leistungen an der Person) finden das Zollrecht und die Sonderregelungen in den Paragraphen 5, 10 und 24 UStG keine Anwendung. Der Steuergegenstand der Einfuhrumsatzsteuer darf nicht verwechselt werden mit der Entstehung der Einfuhrumsatzsteuerschuld. Die Steuerschuld entsteht nicht mit dem "Gelingen" eines Gegenstandes in das Zollgebiet, sondern in der Regel gemäß Paragraph 174, Absatz 2, ZollG in Verbindung mit Paragraph 24, Absatz 2, erster Satz UStG mit der mündlichen oder schriftlichen Anordnung an den Verfügungsberechtigten, einen bestimmten Betrag zu entrichten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat anlässlich der (Wieder-)Einfuhr - eines im Rahmen eines Ausgangsvormerksverkehrs zur Ausbesserung (§ 67 Abs. 1 lit. i iVm § 88 ZollG) im Zolllausland ausgebesserten Segelflugzeuges (Ziffer 25 der Anlage B zu § 10 Abs. 4 UStG) in seinem bereits zitierten Erkenntnis vom 11. Februar 1982, VwSlg. 5656/F, die Ansicht vertreten, dass es nicht rechtswidrig sei, das für die Ausbesserung gezahlte Entgelt (Reparaturkosten) mit jenem erhöhten (Einfuhr-)Umsatzsteuersatz zu besteuern, der auf den (wieder) eingeführten Steuergegenstand (Segelflugzeug) entfällt. "Gegenstand" der Einfuhr iS der §§ 1 Abs. 1 Z. 3, 5 Abs. 3 und 10 Abs. 4 UStG sei das (im Zolllausland ausgebesserte und wiedereingeführte) Segelflugzeug. Der Verwaltungsgerichtshof hat anlässlich der (Wieder-)Einfuhr - eines im Rahmen eines Ausgangsvormerksverkehrs zur Ausbesserung (Paragraph 67, Absatz eins, Litera i, in Verbindung mit Paragraph 88, ZollG) im Zolllausland ausgebesserten Segelflugzeuges (Ziffer 25 der Anlage B zu Paragraph 10, Absatz 4, UStG) in seinem bereits zitierten Erkenntnis vom 11. Februar 1982, VwSlg. 5656/F, die Ansicht vertreten, dass es nicht rechtswidrig sei, das für die Ausbesserung gezahlte Entgelt (Reparaturkosten) mit jenem erhöhten (Einfuhr-)Umsatzsteuersatz zu besteuern, der auf den (wieder) eingeführten Steuergegenstand (Segelflugzeug) entfällt. "Gegenstand" der Einfuhr iS der Paragraphen eins, Absatz eins, Ziffer 3, 5, Absatz 3 und 10 Absatz 4, UStG sei das (im Zolllausland ausgebesserte und wiedereingeführte) Segelflugzeug.

Gegenstand der Einfuhrumsatzsteuer ist immer die eingeführte Ware. Die Bemessungsgrundlage für Gegenstände, die nach ihrer Veredlung im Zolllausland wieder eingeführt werden, ist nach der Sonderbestimmung des § 5 Abs. 3 UStG das für die Veredlung zu zahlende Entgelt. Wird ein Entgelt nicht gezahlt, ist die Einfuhrumsatzsteuer nach der durch die Veredlung eingetretenen Wertsteigerung zu bemessen. Gegenstand der Einfuhrumsatzsteuer ist immer die eingeführte Ware. Die Bemessungsgrundlage für Gegenstände, die nach ihrer Veredlung im Zolllausland wieder eingeführt werden, ist nach der Sonderbestimmung des Paragraph 5, Absatz 3, UStG das für die Veredlung zu zahlende Entgelt. Wird ein Entgelt nicht gezahlt, ist die Einfuhrumsatzsteuer nach der durch die Veredlung eingetretenen Wertsteigerung zu bemessen.

Die drei Steuersätze sind in § 10 UStG normiert. Nach dessen Abs. 1 beträgt die Steuer für jeden steuerpflichtigen Umsatz 20 vom Hundert der Bemessungsgrundlage (Normal- oder Regelsteuersatz). Die Gegenstände, die nach § 10 Abs. 4 UStG anlässlich der Einfuhr dem erhöhten Steuersatz von 32 vom Hundert unterliegen, sind in der Anlage B

erschöpfend aufgezählt. Der Inhalt der einzelnen Warenbegriffe ist durch die jeweils angegebene Zolltarifnummer festgelegt. Die Flugzeuge (Landflugzeuge, Wasserflugzeuge, Segelflugzeuge, Drachen, Tragschrauber, Hubschrauber, Schwingenflieger und dergleichen aus Nummer 88.02 des Zolltarifes) scheinen in der Z. 25 der Anlage B (zu § 10 Abs. 4 UStG) auf. Die drei Steuersätze sind in Paragraph 10, UStG normiert. Nach dessen Absatz eins, beträgt die Steuer für jeden steuerpflichtigen Umsatz 20 vom Hundert der Bemessungsgrundlage (Normal- oder Regelsteuersatz). Die Gegenstände, die nach Paragraph 10, Absatz 4, UStG anlässlich der Einfuhr dem erhöhten Steuersatz von 32 vom Hundert unterliegen, sind in der Anlage B erschöpfend aufgezählt. Der Inhalt der einzelnen Warenbegriffe ist durch die jeweils angegebene Zolltarifnummer festgelegt. Die Flugzeuge (Landflugzeuge, Wasserflugzeuge, Segelflugzeuge, Drachen, Tragschrauber, Hubschrauber, Schwingenflieger und dergleichen aus Nummer 88.02 des Zolltarifes) scheinen in der Ziffer 25, der Anlage B (zu Paragraph 10, Absatz 4, UStG) auf.

Die Einfuhr ist ein tatsächlicher Vorgang. Ob eine Lieferung oder Leistung im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG vorliegt, ob der Importeur ein Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG ist, ob der Gegenstand im Inland oder Ausland hergestellt worden ist, ob ein Eigentumswechsel stattfindet, ob ein Entgelt gezahlt wird, alle diese Umstände sind tatbestandsbezogen unerheblich. Die Steuerschuld entsteht mit der Verwirklichung des steuerbegründenden Tatbestandes der Einfuhr einer Ware. Wenn aber ein Steuergesetz einen bestimmten Vorgang erfasst, den es per definitionem genau umschreibt, dann kann dem Begriff "Einfuhr" bei Handhabung des § 10 Abs. 4 UStG ("die Steuer erhöht sich auf 32 vom Hundert für die Einfuhr der in der Anlage B aufgezählten Gegenstände.") kein von der Legaldefinition abweichender Inhalt beigemessen werden. Es entspricht einem Gebot der Gesetzestchnik, denselben Begriff stets nur mit demselben Wort zu bezeichnen, aber auch dasselbe Wort zur Bezeichnung desselben Begriffes zu verwenden. Solcherart muss bei der Auslegung von Gesetzen grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass der Gesetzgeber dann, wenn er dasselbe Wort verwendet, darunter auch denselben Begriff verstanden wissen will (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juni 1955, ZI. 631/52, VwSlg. 1175/F, und vom 28. September 1964, ZI. 1493/63). Die Einfuhr ist ein tatsächlicher Vorgang. Ob eine Lieferung oder Leistung im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG vorliegt, ob der Importeur ein Unternehmer im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, UStG ist, ob der Gegenstand im Inland oder Ausland hergestellt worden ist, ob ein Eigentumswechsel stattfindet, ob ein Entgelt gezahlt wird, alle diese Umstände sind tatbestandsbezogen unerheblich. Die Steuerschuld entsteht mit der Verwirklichung des steuerbegründenden Tatbestandes der Einfuhr einer Ware. Wenn aber ein Steuergesetz einen bestimmten Vorgang erfasst, den es per definitionem genau umschreibt, dann kann dem Begriff "Einfuhr" bei Handhabung des Paragraph 10, Absatz 4, UStG ("die Steuer erhöht sich auf 32 vom Hundert für die Einfuhr der in der Anlage B aufgezählten Gegenstände.") kein von der Legaldefinition abweichender Inhalt beigemessen werden. Es entspricht einem Gebot der Gesetzestchnik, denselben Begriff stets nur mit demselben Wort zu bezeichnen, aber auch dasselbe Wort zur Bezeichnung desselben Begriffes zu verwenden. Solcherart muss bei der Auslegung von Gesetzen grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass der Gesetzgeber dann, wenn er dasselbe Wort verwendet, darunter auch denselben Begriff verstanden wissen will vergleiche , die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juni 1955, ZI. 631/52, VwSlg. 1175/F, und vom 28. September 1964, ZI. 1493/63).

Demgegenüber hat der Verfassungsgerichtshof in seinem bereits zitierten Erkenntnis vom 7. März 1985, VfSlg. 10.387/1985, auf das sich die beschwerdeführende Partei beruft, die nicht näher begründete Ansicht vertreten, bei der Wiedereinfuhr eines im Zollaussland ausgebesserten Personenkraftwagens (Ziffer 22 lit. a der Anlage B zu § 10 Abs. 4 UStG) liege keine "Einfuhr im eigentlichen Sinn" eines Personenkraftwagens nach 10 Abs. 4 UStG vor, sodass sich die Einfuhrumsatzsteuer - ausgehend von der Bemessungsgrundlage nach § 5 UStG - nach dem normalen Steuersatz (§ 10 Abs. 1 UStG) errechne. Auch in seinem weiteren Erkenntnis vom 1. Oktober 1987, B 1260/86, hat der Verfassungsgerichtshof der Meinung Ausdruck verliehen, dass bei der Rückbringung eines inländischen Beförderungsmittels, an dem im Zollaussland notwendig gewordene, aber nicht werterhöhende Reparaturen vorgenommen werden mussten, keine "Einfuhr" in der Bedeutung des § 10 Abs. 4 UStG vorliege. "Eingeführt" werde hier ausnahmsweise nicht die "Ware PKW", sondern die Reparaturleistung im Ausland. Demgegenüber hat der Verfassungsgerichtshof in seinem bereits zitierten Erkenntnis vom 7. März 1985, VfSlg. 10.387 aus 1985,, auf das sich die beschwerdeführende Partei beruft, die nicht näher begründete Ansicht vertreten, bei der Wiedereinfuhr eines im Zollaussland ausgebesserten Personenkraftwagens (Ziffer 22 Litera a, der Anlage B zu Paragraph 10, Absatz 4, UStG) liege keine "Einfuhr im eigentlichen Sinn" eines Personenkraftwagens nach 10 Absatz 4, UStG vor, sodass sich die Einfuhrumsatzsteuer - ausgehend von der Bemessungsgrundlage nach Paragraph 5, UStG - nach dem normalen Steuersatz (Paragraph 10, Absatz eins, UStG) errechne. Auch in seinem weiteren Erkenntnis vom 1. Oktober 1987, B

1260/86, hat der Verfassungsgerichtshof der Meinung Ausdruck verliehen, dass bei der Rückbringung eines inländischen Beförderungsmittels, an dem im Zollaussland notwendig gewordene, aber nicht werterhöhende Reparaturen vorgenommen werden mussten, keine "Einfuhr" in der Bedeutung des Paragraph 10, Absatz 4, UStG vorliege. "Eingeführt" werde hier ausnahmsweise nicht die "Ware PKW", sondern die Reparaturleistung im Ausland.

Dieser Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes vermag sich der Verwaltungsgerichtshof nicht anzuschließen. Zwar kann nicht zweifelhaft sein, dass Rechtsvorschriften möglichst so auszulegen sind, dass sie mit den sie bedingenden höherrangigen Rechtsvorschriften im Einklang stehen (vgl. im Zusammenhang das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Dezember 1962, Zl. 2051/61, VwSlg. 5921/A, und die dort zitierte Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes, bei der im vorliegenden Fall anzuwendenden Auslegung des Begriffes "Einfuhr" in § 10 Abs. 4 UStG ist jedoch für den Verwaltungsgerichtshof nicht erkennbar, weshalb der Gleichheitsgrundsatz zu der nunmehrigen Auslegung des Verfassungsgerichtshofes, nicht aber zu der vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Rechtsmeinung zwingt. Dieser Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes vermag sich der Verwaltungsgerichtshof nicht anzuschließen. Zwar kann nicht zweifelhaft sein, dass Rechtsvorschriften möglichst so auszulegen sind, dass sie mit den sie bedingenden höherrangigen Rechtsvorschriften im Einklang stehen vergleiche , im Zusammenhang das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Dezember 1962, Zl. 2051/61, VwSlg. 5921/A, und die dort zitierte Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes, bei der im vorliegenden Fall anzuwendenden Auslegung des Begriffes "Einfuhr" in Paragraph 10, Absatz 4, UStG ist jedoch für den Verwaltungsgerichtshof nicht erkennbar, weshalb der Gleichheitsgrundsatz zu der nunmehrigen Auslegung des Verfassungsgerichtshofes, nicht aber zu der vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Rechtsmeinung zwingt.

Bei der Auslegung des Begriffes "Einfuhr" darf nämlich nicht außer Betracht bleiben, dass die besondere Stellung der Einfuhrumsatzsteuer im Rahmen der Umsatzsteuer, die durch den Klammerzusatz in § 1 Abs. 1 Z. 3 UStG " (Einfuhrumsatzsteuer)" hervorgehoben und durch die sinngemäße Geltung der einzelnen Zollvorschriften (§ 24 Abs. 2 erster Satz UStG) verdeutlicht wird, im Ergebnis zu Abweichungen oder Unstimmigkeiten mit der inneren Umsatzsteuer führen kann. Der Gesetzgeber geht davon aus, dass Unterschiede zwischen der Einfuhrumsatzsteuer und der inneren Umsatzsteuer bestehen und nimmt sie wegen der Vorteile, welche die Verknüpfung mit dem Zollrecht für Wirtschaft und Verwaltung hat, in Kauf. Der Tatbestand der Einfuhr (§ 1 Abs. 1 Z. 3 UStG) knüpft zum Unterschied vom Tatbestand der Leistung (§ 1 Abs. 1 Z. 1 UStG) nicht an einen Leistungsaustausch, sondern lediglich an das körperliche Gelangen der Waren über die Zollgrenze an. Der Einfuhrtatbestand erfasst einerseits Vorgänge, die im Inland nicht der Umsatzsteuer unterliegen würden (z.B. Schenkung von Waren, Lieferung durch Nichtunternehmer, Innenumsätze verbundener Unternehmen), andererseits erfasst er Vorgänge nicht, die im Inland zur inneren Umsatzsteuer herangezogen werden (insbesondere sonstige Leistungen, die ohne Verbindung mit der Einfuhr einer Ware vom Zollaussland her gegen Entgelt erbracht werden, wie z. B. Überlassung von Know-how, Übertragung von Rechten und Lizenzen, Datenverkehr über eine Telefonleitung). Es liegt daher ein wesentlicher Unterschied im Tatsächlichen vor, der zwangsläufig zu einer unterschiedlichen umsatzsteuerlichen Belastung gleicher Waren führt. Dies wird auch deutlich beim Vergleich der für gleiche inländische und ausländische Waren gezahlten Entgelte; denn in das Entgelt gehen auch die direkten und indirekten steuerlichen Belastungen ein, die im Inland und Ausland in der Regel verschieden hoch sind. Ganz besonders deutlich wird dies, wenn die einfuhrumsatzsteuerpflichtige Ware einem Wertzoll unterliegt. Dann ist gemäß § 5 Abs. 1 UStG Bemessungsgrundlage der Zollwert (§ 2 WertZollG 1980). Im Falle der Lieferung und sonstigen Leistungen im Inland ist hingegen Bemessungsgrundlage gemäß § 4 Abs. 1 UStG das Entgelt. Bei der Auslegung des Begriffes "Einfuhr" darf nämlich nicht außer Betracht bleiben, dass die besondere Stellung der Einfuhrumsatzsteuer im Rahmen der Umsatzsteuer, die durch den Klammerzusatz in Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 3, UStG "(Einfuhrumsatzsteuer)" hervorgehoben und durch die sinngemäße Geltung der einzelnen Zollvorschriften (Paragraph 24, Absatz 2, erster Satz UStG) verdeutlicht wird, im Ergebnis zu Abweichungen oder Unstimmigkeiten mit der inneren Umsatzsteuer führen kann. Der Gesetzgeber geht davon aus, dass Unterschiede zwischen der Einfuhrumsatzsteuer und der inneren Umsatzsteuer bestehen und nimmt sie wegen der Vorteile, welche die Verknüpfung mit dem Zollrecht für Wirtschaft und Verwaltung hat, in Kauf. Der Tatbestand der Einfuhr (Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 3, UStG) knüpft zum Unterschied vom Tatbestand der Leistung (Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG) nicht an einen Leistungsaustausch, sondern lediglich an das körperliche Gelangen der Waren über die Zollgrenze an. Der Einfuhrtatbestand erfasst einerseits Vorgänge, die im Inland nicht der Umsatzsteuer unterliegen würden (z.B. Schenkung von Waren, Lieferung durch Nichtunternehmer, Innenumsätze verbundener Unternehmen), andererseits erfasst er Vorgänge nicht, die im Inland zur inneren Umsatzsteuer herangezogen werden (insbesondere

sonstige Leistungen, die ohne Verbindung mit der Einfuhr einer Ware vom Zollland her gegen Entgelt erbracht werden, wie z. B. Überlassung von Know-how, Übertragung von Rechten und Lizenzen, Datenverkehr über eine Telefonleitung). Es liegt daher ein wesentlicher Unterschied im Tatsächlichen vor, der zwangsläufig zu einer unterschiedlichen umsatzsteuerlichen Belastung gleicher Waren führt. Dies wird auch deutlich beim Vergleich der für gleiche inländische und ausländische Waren gezahlten Entgelte; denn in das Entgelt gehen auch die direkten und indirekten steuerlichen Belastungen ein, die im Inland und Ausland in der Regel verschieden hoch sind. Ganz besonders deutlich wird dies, wenn die einfuhrumsatzsteuerpflichtige Ware einem Wertzoll unterliegt. Dann ist gemäß Paragraph 5, Absatz eins, UStG Bemessungsgrundlage der Zollwert (Paragraph 2, WertZollG 1980). Im Falle der Lieferung und sonstigen Leistungen im Inland ist hingegen Bemessungsgrundlage gemäß Paragraph 4, Absatz eins, UStG das Entgelt.

Eine Trennung zwischen "eigentlichen und uneigentlichen Einfuhren", wie sie der Verfassungsgerichtshof vornimmt, findet im Gesetz keine Deckung. Läge aber bei der Wiedereinfuhr von im Zollland veredelten Waren der Tatbestand der "Einfuhr", an den das Gesetz nicht nur die Bemessungsgrundlage und den Steuersatz, sondern auch die Entstehung des Abgabensanspruches knüpft, nicht vor, dann könnte in solchen Fällen mangels Erfüllung eines Abgabentatbestandes Einfuhrumsatzsteuer überhaupt nicht vorgeschrieben werden.

Der Begriff "Einfuhr" in § 10 Abs. 4 UStG kann daher nur im Sinne der oben wiedergegebenen Legaldefinition des § 1 Abs. 1 Z. 3 UStG verstanden werden. Wortlaut und Systematik lassen keinen Zweifel über den Inhalt dieses Begriffes aufkommen. Die "Reparaturleistung" im Ausland kann, wie oben dargelegt, begrifflich nicht Gegenstand dieses einheitlichen Einfuhrbegriffes sein. Diese ausschließlich aus der Anknüpfung an den Begriff "Einfuhr" zurückzuführenden Unterschiede zwischen der Einfuhrumsatzsteuer und der inneren Umsatzsteuer stellen nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes noch kein unzulässiges Überschreiten des dem Gesetzgeber zur Verfügung stehenden Handlungsspielraumes, der im Wege verfassungskonformer Auslegung vermieden werden müsste, dar. Der Verwaltungsgerichtshof hält daher auch unter Bedachtnahme auf die jüngste Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes an seiner im Erkenntnis vom XII. Februar 1982, VwSlg. 5656/F, ausführlich dargelegten Rechtsansicht fest. Der Begriff "Einfuhr" in Paragraph 10, Absatz 4, UStG kann daher nur im Sinne der oben wiedergegebenen Legaldefinition des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 3, UStG verstanden werden. Wortlaut und Systematik lassen keinen Zweifel über den Inhalt dieses Begriffes aufkommen. Die "Reparaturleistung" im Ausland kann, wie oben dargelegt, begrifflich nicht Gegenstand dieses einheitlichen Einfuhrbegriffes sein. Diese ausschließlich aus der Anknüpfung an den Begriff "Einfuhr" zurückzuführenden Unterschiede zwischen der Einfuhrumsatzsteuer und der inneren Umsatzsteuer stellen nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes noch kein unzulässiges Überschreiten des dem Gesetzgeber zur Verfügung stehenden Handlungsspielraumes, der im Wege verfassungskonformer Auslegung vermieden werden müsste, dar. Der Verwaltungsgerichtshof hält daher auch unter Bedachtnahme auf die jüngste Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes an seiner im Erkenntnis vom römisch zwölf. Februar 1982, VwSlg. 5656/F, ausführlich dargelegten Rechtsansicht fest.

Ausgehend davon haftet dem angefochtenen Bescheid die ihm von der beschwerdeführenden Partei zur Last gelegte Rechtswidrigkeit des Inhaltes nicht an, weshalb die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war. Ausgehend davon haftet dem angefochtenen Bescheid die ihm von der beschwerdeführenden Partei zur Last gelegte Rechtswidrigkeit des Inhaltes nicht an, weshalb die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen war.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243. Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt , Nr. 243.

Wien, am 1. Dezember 1987

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Bindung an den Wortlaut des Gesetzes VwRallg3/2/1 Auslegung Allgemein authentische Interpretation VwRallg3/1 Auslegung unbestimmter Begriffe VwRallg3/4 Auslegung Gesetzeskonforme Auslegung von Verordnungen Verfassungskonforme Auslegung von Gesetzen VwRallg3/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1987:1987160043.X00

Im RIS seit

22.10.2001

Zuletzt aktualisiert am

25.05.2009

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at