jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vfgh Erkenntnis 1985/3/7 B458/83

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 07.03.1985

Index

32 Steuerrecht
32/04 Steuern vom Umsatz

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Verwaltungsakt
AbgÄG Zweites 1977
UStG 1972 §5 Abs3
UStG 1972 §10 Abs4

Leitsatz

UStG 1972; erhöhter (Einfuhr-)Umsatzsteuersatz gilt nicht für PKW, die iS des §5 Abs3 aus Österreich ausgeführt, im Ausland repariert und dann wieder nach Österreich gebracht wurden; reine "Einfuhr" eines PKW nach §10 Abs4; Verletzung im Gleichheitsrecht durch - fälschliche - Unterstellung eines gleichheitswidrigen Gesetzesinhaltes

Spruch

Der Bf. ist durch den angefochtenen Bescheid im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz verletzt worden.

Der Bescheid wird aufgehoben.

Begründung

Entscheidungsgründe:

I. 1. a) Der Bf. führte im Juli 1982 einen ihm gehörenden PKW in die Bundesrepublik Deutschland aus. Da dort eine Zylinderkopfdichtung undicht wurde, mußte er das Fahrzeug im Ausland reparieren lassen.

Hiefür wurde ihm in Rechnung gestellt:

Materialkosten ..... 147,27 DM

Montagekosten ..... 300,00 DM

447,27 DM

+ 13% (deutsche) Umsatzsteuer ..... 58,15 DM

505,42 DM

Wenige Tage später brachte er den (reparierten) PKW wieder ins Inland zurück. Mit Warenerklärung vom 26. Juli 1983 beantragte er die Abfertigung des KFZ zum freien Verkehr durch Verzollung.

b) Die Finanzlandesdirektion für Wien, NÖ und Bgld. (FLD) schrieb ihm mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid vom 17. Juni 1983 gemäß §5 Abs3 Umsatzsteuergesetz 1972, BGBl. 223, idF vor dem BG BGBl. 587/1983 (Abschn. II) - im folgenden kurz: UStG 1972 - Einfuhrumsatzsteuer (EUSt.) in der Höhe von 1069 S vor.

Die Behörde berechnete die Höhe der EUSt. wie folgt

Bemessungsgrundlage für EUSt.:

505,42 DM x 7,05 = (gerundet) 3563 S

davon 30 vH EUSt : 1069 S

In der Begründung des Bescheides lautet es:

"Dem Vorbringen, das gegenständliche Kraftfahrzeug sei im Ausland nicht 'im Sinne des§5 Abs3 UStG' ausgebessert worden, ist entgegenzuhalten, daß nach der zitierten Gesetzesstelle ua. im Falle des §35 Abs1 lita ZollG bei Ausbesserung eines ausgeführten Beförderungsmittels im Ausland und Wiedereinfuhr vom Ausführer oder für diesen der Umsatz bei der Einfuhr nach dem für die Ausbesserung zu zahlenden Entgelt oder - bei Nichtentrichtung eines solchen - nach der durch die Ausbesserung eingetretenen Wertsteigerung zu bemessen ist. Im gegenständlichen Fall liegt unbestrittenermaßen die Wiedereinfuhr eines inländischen Pkw nach vorübergehender Benützung im Zollausland im Sinne des §35 Abs1 lita ZollG vor. Das Fahrzeug wurde im Ausland ausgebessert, nachdem dort ein Schaden aufgetreten war. Für die Ausbesserung war ein Entgelt zu entrichten. Der Tatbestand des §5 Abs3 UStG ist somit gegeben; nach dem eindeutigen Wortlaut der zitierten Gesetzesstelle war der Umsatz bei der Einfuhr nach dem für die Ausbesserung zu zahlenden Entgelt zu bemessen. Hingegen war es für die Besteuerung - entgegen der Ansicht des Berufungswerbers - nicht Voraussetzung, daß sich der Pkw bei seiner Wiedereinfuhr in einem besseren Zustand befunden hätte als bei der Ausfuhr.

Die in der Bundesrepublik Deutschland anfallende 13%ige Umsatzsteuer ist Teil des vom Berufungswerber laut Rechnung der Firma Auto B GesmbH vom 7. Juli 1982 für die Ausbesserung zu zahlenden Entgelts. Im Rechtsmittelverfahren wurde die Nichtentrichtung oder die nachträgliche Erstattung dieses Teils des Entgelts nicht behauptet. Eine gesetzliche Bestimmung, derzufolge in Rechnung gestellte ausländische Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage des §5 Abs3 UStG nicht einzubeziehen sei, besteht nicht. Die Regelung des§4 Abs11 UStG bezieht sich auf das Entgelt für Lieferungen und sonstige Leistungen im Sinne des §1 Abs1 Z1 UStG und nur auf die inländische Umsatzsteuer. Die bekämpfte Einbeziehung in die Bemessungsgrundlage gemäß §5 Abs3 UStG erfolgte somit zu Recht.

Bezüglich des anzuwendenden Steuersatzes wird - im Zusammenhang mit der niedrigeren Umsatzsteuerbelastung von im Inland durchgeführten Reparaturen - ausgeführt, daß beim steuerbaren Umsatz der Einfuhr gemäß §1 Abs1 Z3 UStG kein Gegenstand des Leistungsaustausches für die Feststellung des Steuersatzes maßgeblich ist. Gegenstand der Einfuhr im Sinne der §§1 Abs1 Z3, 5 Abs3 und 10 Abs4 UStG ist vielmehr der gesamte PKW, während die im Ausland eingebauten unselbständigen Bestandteile in dem PKW aufgegangen und damit nicht Gegenstand einer selbständigen Warenbewegung über die Zollgrenze sind. Personenkraftwagen der TNr. 87.02 B sind in der Anlage B zu §10 Abs4 UStG unter Ziffer 22 genannt und unterliegen daher gemäß §10 Abs4 UStG einem Steuersatz von 30 vH. Auf das Erkenntnis des VwGH vom 11. Feber 1982, Z 81/16/0157, wird in diesem Zusammenhang hingewiesen. Der Gesetzgeber hat somit vorliegendenfalls nicht Gleiches, sondern Ungleiches ungleich behandelt, so daß von einer unsachlichen Differenzierung, die dem Gleichheitsgrundsatz widerspricht, nicht gesprochen werden kann."

2. Gegen diesen Bescheid der FLD wendet sich die vorliegende, auf Art144 B-VG gestützte Beschwerde, in der die Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Unversehrtheit des Eigentums behauptet und die kostenpflichtige Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt wird.

3. Die FLD als bel. Beh. erstattete eine Gegenschrift, in der sie die Abweisung der Beschwerde begehrt.

II. Der VfGH hat über die - zulässige - Beschwerde erwogen:

1. Mit dem angefochtenen Bescheid wird der Bf. zu einer Geldleistung verpflichtet; der Bescheid greift daher in sein Eigentumsrecht ein. Dieser Eingriff wäre nach der ständigen Judikatur des VfGH (zB VfSlg. 8776/1980, 9014/1981) dann

verfassungswidrig, wenn der ihn verfügende Bescheid ohne jede Rechtsgrundlage ergangen wäre oder auf einer verfassungswidrigen Rechtsgrundlage beruhte oder wenn die Behörde bei Erlassung des Bescheides eine verfassungsrechtlich unbedenkliche Rechtsgrundlage in denkunmöglicher Weise angewendet hätte, ein Fall, der nur dann vorläge, wenn die Behörde einen so schweren Fehler begangen hätte, daß dieser mit Gesetzlosigkeit auf eine Stufe zu stellen wäre.

Das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz kann nach der ständigen Rechtsprechung des VfGH (zB VfSlg. 8823/1980, 9186/1981) nur verletzt werden, wenn der angefochtene Bescheid auf einer dem Gleichheitsgebot widersprechenden Rechtsgrundlage beruht, wenn die Behörde der angewendeten Rechtsvorschrift fälschlicherweise einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellt oder wenn sie bei Erlassung des Bescheides Willkür geübt hat.

2. a) Der Bf. macht geltend, die den angefochtenen Bescheid materiell tragenden Rechtsvorschriften (nämlich §1 Abs1 Z3, §5 Abs3 und §10 Abs4 UStG 1972) in ihrem Zusammenhalt seien verfassungswidrig.

b) Tatsächlich gilt es zunächst zu klären, ob gegen das angewendete Gesetz verfassungsrechtliche Bedenken bestehen, sofern es den von der FLD angenommenen Inhalt hat.

Die FLD legt - in näherer Ausführung der Begründung des angefochtenen Bescheides - ihre Rechtsmeinung in der Gegenschrift wie folgt dar:

"Gemäß §3 Abs1 Zollgesetz 1955, BGBl. 129/1955, in der geltenden Fassung (ZollG) werden anläßlich der Einfuhr von Waren nach näherer Anordnung der zolltarifarischen Bestimmungen Zölle und daneben nach Maßgabe der betreffenden Abgabengesetze sonstige Abgaben von den Zollämtern erhoben. Nach der Anordnung des Abs2 leg. cit. finden auf die neben den Zöllen zur Erhebung gelangenden sonstigen Eingangsabgaben die Bestimmungen des Zollgesetzes sinngemäß Anwendung, sofern in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Abgabengesetzen nicht anderes bestimmt ist. Zufolge des §1 Abs1 Ziffer 3 des Umsatzsteuergesetzes 1972 (UStG 1972, BGBl. 223/1972) unterliegt der Umsatzsteuer die Einfuhr von Waren im Sinne des Zollgesetzes (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn eine Ware aus dem Zollausland in das Zollgebiet gelangt, wobei für die Einfuhrumsatzsteuer gemäß §24 Abs2 erster Satz UStG 1972, soweit im Umsatzsteuergesetz 1972 nichts anderes bestimmt ist, sinngemäß die Rechtsvorschriften für Zölle gelten.

Ist ein Gegenstand in den Fällen der §§35 Abs1 lita, 42 Abs2, 88 und 90 des Zollgesetzes oder in einem anderen nach dem Zollgesetz 1955 zulässigen Ausgangsvormerkverkehr ausgeführt, im Ausland für den Ausführer ausgebessert oder veredelt und von dem Ausführer oder für ihn wieder eingeführt worden, so wird der Umsatz bei der Einfuhr nach dem für die Ausbesserung oder Veredelung zu zahlenden Entgelt, falls aber ein solches Entgelt nicht gezahlt wird, nach der durch die Ausbesserung oder Veredelung eingetretenen Wertsteigerung bemessen (§5 Abs3 UStG).

Nach den Bestimmungen des §10 Abs4 UStG erhöht sich die Steuer auf 30% von Hundert für die Lieferungen, die Vermietung, den Eigenverbrauch und die Einfuhr der in der Anlage B aufgezählten Gegenstände.

Die Anlage B zu §10 Abs4 UStG enthält das Verzeichnis der dem Steuersatz 30 von Hundert unterliegenden Gegenstände, worin ua. aufgezählt sind:

Punkt 22a) Personenkraftwagen, einschließlich solcher, die auch zur Warenbeförderung eingerichtet sind (Kombinationswagen) ausgenommen Omnibusse (Nummer 87.02 B des Zolltarifes).

Im vorliegenden Fall läßt der Beschwerdeführer den von der belangten Behörde als erwiesen erachteten Sachverhalt unbestritten. Des weiteren ist dem Beschwerdeführer einzuräumen, daß zufolge der Sonderbestimmung des §3 Abs3 UStG 1972 die Belastung mit Umsatzsteuer bei der verfahrensgegenständlichen Reparatur im Ausland höher ist als im Inland. Demgegenüber bleibt jedoch unberücksichtigt, daß nach den Bestimmungen des §1 Abs1 Ziffer 3 UStG 1972 beim steuerbaren Umsatz kein Gegenstand des Leistungsaustausches für die Feststellung des Steuersatzes maßgeblich ist, sodaß der Normalsteuersatz in Höhe von 18% der Bemessungsgrundlage anzuwenden wäre.

Die Einfuhrumsatzsteuer ist sohin eine Abgabe, welche nach ihrer normativen Ausgestaltung bei einer bestimmten Warenbewegung über die Zollgrenze - der Einfuhr - zu erheben ist. Insoferne zufolge der Erfüllung dieses im §1 Abs1 Ziffer 3 UStG 1972 normierten steuerbegründenden Tatbestandes für eine Warenbewegung Umsatzsteuer zu entrichten ist, haben hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Steuersätze die §§5 und 10 UStG die entsprechende Anwendung zu finden, wobei es gleichgültig ist, ob Waren ausländischer Erzeugung eingeführt werden

oder Waren des inländischen freien Verkehrs, die vorübergehend in das Ausland im umsatzsteuerlichen Sinne gelangt sind und wieder in das Inland eingehen.

Nach dem unbestritten als erwiesen zu erachtenden Sachverhalt sind die im Zollausland in den verfahrensgegenständlichen PKW eingebauten Ersatzteile als unselbständige Bestandteile in dem PKW aufgegangen und solcherart nicht Gegenstand einer selbständigen Warenbewegung über die Zollgrenze. Daraus folgt in Übereinstimmung mit den Ausführungen in der Begründung der in Beschwerde gezogenen Berufungsentscheidung, daß Gegenstand der Einfuhr im Sinne der §§1 Abs1 Ziffer 3, 5 Abs3 und 10 Abs4 UStG 1972 vielmehr der gesamte PKW ist und sohin auf das für die Ausbesserung gezahlte Entgelt der Steuersatz von 30% der Bemessungsgrundlage zur Anwendung zu gelangen hatte. Die Richtigkeit der Gesetzesauslegung erhellt in Ansehung der einschlägigen Judikatur des VwGH auch daraus, daß die eingangs widergegebene Bestimmung des §5 Abs3 UStG 1972 für die Wiedereinfuhr eines ausgeführten und im Zollausland ausgebesserten Gegenstandes für den Fall der Nichtzahlung eines Entgeltes die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer an die rechtserhebliche Tatsache des Vorliegens einer durch die Ausbesserung eingetretenen Wertsteigerung knüpft, die jedoch begrifflich nur jener Gegenstand - der PKW - erfahren kann, der ausgeführt worden ist und nach der im Zollausland erfolgten Ausbesserung wieder in das Zollgebiet gelangt.

Aus den angeführten Gründen wurde daher im Anlaßfall in Bedachtnahme auf die einschlägig maßgeblichen Rechtsvorschriften sowie in Übereinstimmung mit der Judikatur des VwGH, wobei auf das eingangs erwähnte Erkenntnis des VwGH vom 11. Feber 1982, Z 81/16/0157, hingewiesen wird, im Gegensatz zur Ansicht des Beschwerdeführers nach der Anlage B zu §10 Abs4 UStG 1972 für den steuerpflichtigen Umsatz ein Steuersatz von 30% der Bemessungsgrundlage des auf die Ausbesserung gezahlten Entgeltes zutreffend angewendet."

c) aa) Die bel. Beh. kann sich bei der von ihr vertretenen Meinung auf das im angefochtenen Bescheid und in der Gegenschrift zitierte Erk. des VwGH vom 11. Feber 1982, Z 81/16/0157

(= VwSlg. 5656-F/1982), berufen.

Diese Ansicht führt jedoch - wie in der folgenden sublitbb) dargetan wird - zu einem verfassungswidrigen Ergebnis. Darauf wurde aber im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht Bezug genommen; das zitierte Erk. setzt sich dann auch mit dieser Frage nicht auseinander.

bb) Der Steuersatz ist nach dem System des§10 UStG 1972 für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland ausgeführt werden (§1 Abs1 Z1 UStG 1972), einerseits und für die Einfuhr von Waren (§1 Abs1 Z3 UStG 1972) andererseits gleich hoch. Es ist zwar zulässig, von diesem System abzugehen und Ausnahmen zu statuieren, dies allerdings nur dann, wenn hiefür einsichtige Gründe vorliegen. Daran würde es mangeln, wenn für im Inland durchgeführte Reparaturen von PKW der normale Umsatzsteuersatz (von seinerzeit 18 vH), für im Ausland erfolgte Reparaturen von PKW hingegen der erhöhte (Einfuhr-)Umsatzsteuersatz (von seinerzeit 30 vH) vorgeschrieben wäre. Dafür fände sich keine sachliche Rechtfertigung; insbesondere wäre der Schutz der inländischen KFZ-Reparaturwerkstätten - und nur dieser - vor ausländischer Konkurrenz kein ausreichendes Motiv, zumal der überwiegende Teil der PKW-Ersatzteile importiert wird.

cc) Weder der Wortlaut noch der Sinn des Gesetzes zwingen aber zu einer solchen Auslegung. Zwar ist nicht daran zu zweifeln, daß für im Inland durchgeführte PKW-Reparaturen der normale Umsatzsteuersatz gilt. Die komplizierte Ableitung, die die Behörde anstellt, um den erhöhten (Einfuhr-)Umsatzsteuersatz für im Ausland erfolgte PKW-Reparaturen nachzuweisen, läßt schon deshalb Zweifel aufkommen, ob sie dem Sinn des Gesetzes entspricht, weil sie dazu führt, daß auch die ausländische Umsatzsteuer für die Bemessung der inländischen (Einfuhr-)Umsatzsteuer herangezogen wird. §10 Abs4 UStG 1972 (wonach sich die Umsatzsteuer auf - seinerzeit - 30 vH "für die Lieferung, die Vermietung, den Eigenverbrauch und die Einfuhr der in der Anlage

B aufgezählten Gegenstände" - darunter befinden sich nach Z22 lita PKW - erhöht) kann aber zwanglos auch dahin ausgelegt werden, daß der erhöhte Steuersatz nur dann anzuwenden ist, wenn ein PKW im eigentlichen Sinn "eingeführt" wird, der sohin erstmals ins Inland gelangt und hier mit seinem gesamten Wert der EUSt. unterliegt. Mit anderen Worten: Der erhöhte (Einfuhr-)Umsatzsteuersatz gilt nicht für PKW, die iS des §5 Abs3 UStG 1972 aus Österreich ausgeführt, im Ausland repariert und dann wieder nach Österreich gebracht wurden. In diesen Fällen liegt bei dieser Interpretation keine "Einfuhr" eines PKW nach §10 Abs4 UStG 1972 vor; in solchen Fällen errechnet sich die EUSt. - ausgehend von der Bemessungsgrundlage nach §5 UStG 1972 - nach dem normalen Steuersatz (§10 Abs1 leg. cit.).

Offenkundiger (verfassungsrechtlich unbedenklicher) Zweck der durch das 2. AbgÄG 1977 verfügten Änderung des UStG 1972 war vor allem eine Verbesserung der Zahlungsbilanz; dazu sollte ua. die Reduzierung des Importes von PKW dienen; ein adäquates Mittel zur Erreichung dieses Zieles war es, die Lieferung von PKW im Inland und deren Einfuhr aus dem Ausland einer erhöhten Umsatzsteuer zu unterwerfen (s. hiezu das zum 2. AbgÄG ergangene Erk. VfSlg. 8457/1978). Es ist jedoch - entgegen der im zitierten Erk. des VwGH VwSlg. 5656-F/1982 zum Ausdruck kommenden Auffassung - nicht erkennbar, daß Gleiches für die im Ausland durchgeführten Reparaturen von PKW angeordnet werden sollte, da dadurch kaum eine besonders ins Gewicht fallende Entlastung der Zahlungsbilanz zu erwarten gewesen wäre.

d) Die Behörde hat also dem §10 Abs4 UStG 1972 fälschlicherweise einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellt. Sie hat damit den Bf. durch den angefochtenen Bescheid im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz verletzt.

Der Bescheid war deshalb aufzuheben.

Schlagworte

Umsatzsteuer, Steuersätze (Umsatzsteuer)

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:1985:B458.1983

Dokumentnummer

JFT_10149693_83B00458_00

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at