

BGE 93 I 455

Bundesgericht (BGE), 1967-09-29, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_93 I 455](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_93_I_455)

FR: ATF 93 I 455

IT: DTF 93 I 455

Regeste

Regeste Warenumsatzsteuer: Das Bestimmen von Brillengläsern und das Anpassen von Kontaktlinsen durch den Optiker ist verschieden von der Tätigkeit, die der Zahnarzt ausübt, wenn er die für den Patienten bestimmten Zahnprothesen bearbeitet. Es verstösst deshalb nicht gegen Art. 4 BV, die Lieferungen von Brillen und Kontaktlinsen steuerlich anders zu behandeln als den zahnärztlichen Warenaufwand.

Erwägungen

E. 1

Der Beschwerdeführer ist seit dem 1. Januar 1957 als Grossist warenumsatzsteuerpflichtig. Wie der Beschwerdeantwort zu entnehmen ist, betrachtet ihn die EStV als Hersteller-Grossisten im Sinne von Art. 9 Abs. 1 lit. b und 10 Abs. 2 WUStB. Der Beschwerdeführer bestreitet diese ihm beigelegte Eigenschaft an sich nicht. Nach seinen Anträgen zu schliessen, möchte er lediglich erreichen, dass die auf das Bestimmen von Brillengläsern und das Anpassen von Kontaktlinsen entfallenden Entgelte nicht zu versteuern seien. Noch in seiner Einsprache hatte der Beschwerdeführer dieses Begehren im wesentlichen damit begründet, die Bestimmungs- und Anpassungsarbeiten stellten eine von der Waren-, d.h. Brillen- oder Kontaktlinsenlieferung unabhängige sonstige Leistung dar. Wie es sich damit verhält, braucht hier nicht entschieden zu werden; denn der Beschwerdeführer hat die Frage vor dem Bundesgericht nicht mehr aufgeworfen. Die EStV beantwortete sie im angefochtenen Entscheid übrigens gemäss der bisherigen Praxis (vgl. ASA Bd. 31 S. 271 ff.). Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde enthält eine andere Begründung. Der Beschwerdeführer vergleicht jetzt die Tätigkeit des Optikers beim Bestimmen von Brillengläsern und Anpassen von Kontaktlinsen mit derjenigen des Zahnarztes hinsichtlich der für den Patienten bestimmten Zahnprothesen. Es wird geltend gemacht, wie die künstlichen Gebisse könnten auch Brillen und Kontaktlinsen nicht als Waren im Sinne des Art. 17 WUStB betrachtet werden, da sie gleich jenen dazu dienen, Funktionsmängel des menschlichen Körpers zu beheben. Wie die erwähnten Arbeiten der Zahnärzte, hätten deshalb auch diejenigen der Optiker steuerfrei zu bleiben. Die verschiedene steuerliche Behandlung der beiden gleichartigen Sachverhalte durch die EStV verstosse gegen Art. 4 BV .

E. 2

Nach Art. 8 WUStB ist namentlich warenumsatzsteuerpflichtig, BGE 93 I 455 S. 458 wer als Grossist im Inland Waren liefert. Art. 9 WUStB bezeichnet unter gewissen, hier nicht zu erörternden Voraussetzungen insbesondere als Grossisten den Händler und den Hersteller, die jährlich für mehr als 35'000 Franken Waren liefern. Als Ware gilt, was Gegenstand eines Fahrniskaufes oder eines Energielieferungsvertrages sein kann (Art. 17 erster Satz WUStB). Art. 4 BV verbietet unter anderem der rechtsanwendenden Behörde, eine Norm

unter gleichen tatsächlichen Voraussetzungen einmal so, ein anderes Mal aber anders auszulegen und anzuwenden (vgl. BURCKHARDT, Kommentar zur BV S. 26 lit. a). In der Tat besteuert die EStV das Herstellen und Anbringen der für den Patienten bestimmten Zahnprothesen durch den Zahnarzt nicht, während die Entgelte, die der Optiker für seine Brillen- und Kontaktlinsenslieferungen vereinnahmt, der Warenumsatzsteuer unterliegen. Eine rechtsungleiche Behandlung zulasten des Beschwerdeführers wäre somit dann anzunehmen, wenn sich die beiden genannten Sachverhalte, auf welche die Verwaltung die Art. 8 und 9 WUSStB unterschiedlich angewendet hat, als gleich erwiesen. Das trifft indessen nicht zu. Zwar liegt insofern Gleichheit vor, als sowohl Zahnprothesen wie auch Brillen und Kontaktlinsen Waren im Sinne von Art. 17 WUSStB darstellen. Der Beschwerdeführer spricht ihnen diese Eigenschaft zu Unrecht ab. Sie alle können nämlich als körperliche Sachen Gegenstand eines Fahrniskaufes sein (vgl. OSER/SCHÖNENBERGER N. 3 zu Art. 184 OR). Die wesentliche Verschiedenheit liegt vielmehr in folgendem begründet: Verwendet der Zahnarzt im Rahmen seiner Tätigkeit zugunsten des Kranken Waren, so tut er dies nur, um den Patienten von Zahnkrankheiten zu heilen, ihnen vorzubeugen und die Kaufähigkeit der Kiefer zu erhalten. Das ist die wesentliche Leistung, die der Kranke vom Zahnarzt erwartet, und im Hinblick darauf liess sich dieser auch in der Zahnheilkunde ausbilden. Das Verwenden einer (u.U. selbst angefertigten) Zahnprothese stellt eine der verschiedenen Behandlungsmethoden dar, mit Hilfe derer der Zahnarzt seine wesentliche Leistung erbringt. Im Verhältnis zu dieser erscheint der Warenaufwand nur als Folge. Wie die EStV in ihrer Antwort zu BGE 93 I 455 S. 459 Recht ausführt, findet er "im Rahmen" der zahnärztlichen Heilbehandlung statt. Demgegenüber verhält sich beim Optiker die Tätigkeit des Messens, Auswertens und Anpassens, d.h. die geistige Leistung zur Warenverwendung gerade umgekehrt. Jene wird lediglich mit Rücksicht auf diese erbracht. So nimmt der Optiker seine Messungen am menschlichen Auge in der Regel nur vor, um hernach eine Sehhilfe verkaufen zu können. Die Lieferung einer solchen Ware ist denn auch die Leistung, die der Kunde vom Optiker erwartet. Der Beschwerdeführer bestreitet dies nicht. Insbesondere macht er zu Recht nicht geltend, der Optiker behandle, wie der Zahnarzt, den menschlichen Körper, um ihn von Krankheiten zu heilen. Unterscheidet sich nach dem Gesagten die Tätigkeit des Zahnarztes wesentlich von derjenigen des Optikers, dann war die EStV zu einer ungleichen steuerlichen Behandlung berechtigt. Der Beschwerdeführer gibt dies insofern auch selber zu, als er seine subjektive Steuerpflicht, d.h. die ihm beigelegte Grossisteneigenschaft, nicht anfecht. Von einer Verletzung des Gebotes der Rechtsgleichheit kann somit keine Rede sein.

E. 3

Übrigens könnte sich der Beschwerdeführer selbst dann nicht auf Art. 4 BV berufen, wenn die Zahnärzte zu Unrecht steuerlich anders behandelt würden. Nur die EStV wäre zuständig, eine von ihr angewandte falsche Praxis zu ändern. Das Bundesgericht hat diesen Standpunkt von jeher eingenommen, so im Fall eines Zahntechnikers, der sich - auch gegenüber dem Zahnarzt - rechtsungleich behandelt glaubte (vgl. ASA Bd. 24 S. 489).

E. 4

Es sei beigelegt, dass die unterschiedliche steuerliche Behandlung, wie die EStV sie ohne Verletzung des Gleichheitssatzes vornehmen durfte, den Zahnarzt gegenüber dem Optiker nicht etwa einseitig bevorzugt. Vielmehr hat er als Nichtgrossist die Materialien, die er beim Herstellen von Zahnprothesen benötigt, mit Ausnahme der Waren der Steuerfreiliste

steuerbelastet zu beziehen, während der steuerpflichtige Beschwerdeführer die zum Wiederverkauf oder als Werkstoff für die gewerbsmässige Herstellung bestimmten Waren steuerfrei erhalten kann, sofern er seinen ebenfalls steuerpflichtigen Lieferanten rechtzeitig seine Grossistenerklärung abgegeben hat (vgl. Art. 14 Abs. 1 lit. a und Abs. 2, 15 Abs. 3 WUSStB). BGE 93 I 455 S. 460

E. 5

Die im angefochtenen Entscheid bestätigte Steuerforderung ist nach dem Gesagten im Grundsatz nicht zu beanstanden. Der Höhe nach hat der Beschwerdeführer sie nicht bestritten. Dispositiv

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.