

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Adresse1***, vertreten durch ***Stb***, über die Beschwerde vom 12. August 2021 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 10. August 2021, Zl. ***1***, betreffend Rückvergütung von Mineralölsteuer zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
- II. Die für Luftfahrtbetriebsstoffe entrichtete Mineralölsteuer in der Höhe von € 15.652,93 wird entsprechend dem Antrag vom 25.02.2021 für den Zeitraum Juli bis Dezember 2020 gemäß §§ 5 Abs. 3a und 4 Abs. 1 Z 1 Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG) iVm § 5 Abs. 1 Luftfahrtbegünstigungsverordnung (LfbV) vergütet.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 25.02.2021 stellte die nunmehrige Beschwerdeführerin (Bf.), die ***Bf1***, beim Zollamt Österreich den Antrag auf Erstattung von Mineralölsteuer gem. § 5 Abs. 2 Z 2 MinStG. Dieser Antrag betrifft den mit den beiden Luftfahrzeugen mit der Kennung ***2*** bzw. ***3*** im Zeitraum Juli bis Dezember 2020 getankten Luftfahrtbetriebsstoff.

Das Zollamt wies diesen Antrag mit Bescheid vom 10.08.2021, Zl. ***1***, ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 12.08.2021.

Das Zollamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 15.11.2021, Zl. ***4***, als unbegründet ab.

Die Bf. stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 17.11.2021 den Vorlageantrag.

Mit Eingabe vom 30.11.2022 zog die Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den Senat zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. als Inhaberin eines entsprechenden Flugzeugbetreiberzertifikats (Air Operator Certificate) ist für den Flugbetrieb der beiden verfahrensgegenständlichen Luftfahrzeuge im Rahmen von mit den Eigentümern abgeschlossenen Halterschaftsverträgen verantwortlich und erbringt dabei Beförderungsdienstleistungen im eigenen Namen (siehe BFG 18.03.2021, RV/7200006/2021).

Mit Bescheid vom 27.02.2018 erteilte das damalige Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien der Bf. gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 MinStG iVm § 2 Abs. 2 Z 2 LfbV als Luftfahrtunternehmen die Bewilligung nach § 4 Abs. 1 Z 1 MinStG zur steuerfreien Verwendung von Luftfahrtbetriebsstoffen (eingeschränkter Freischein). Die Bewilligung umfasst jene Luftfahrzeuge, deren ausschließliche Nutzung in der gewerblichen Luftfahrt nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wurde. Für den unversteuerten Bezug von Luftfahrtbetriebsstoffen ist je begünstigtem Luftfahrzeug ein auf der Grundlage dieses Freischeins ausgestellter gesonderter Betankungsschein nach § 2 Abs. 3 iVm Abs. 5 LfbV erforderlich.

Mit Erkenntnis vom 09.02.2021, GZ. RV/7200042/2019, erteilte das Bundesfinanzgericht der Bf., vormals ***Bf.NN***, für die beiden o.a. Luftfahrzeuge gem. § 2 Abs. 3 Luftfahrtbegünstigungsverordnung (LfbV) jeweils einen Betankungsschein zum unversteuerten Bezug von Luftfahrtbetriebsstoffen sowie deren steuerfreie Verwendung für den Zeitraum vom 27.08.2019 bis zum 26.08.2022.

Die gegen dieses Erkenntnis gerichtete Amtsrevision wies der Verwaltungsgerichtshof zurück (VwGH 01.09.2022, Ra 2021/16/0018).

Dem o.a. Vergütungsantrag vom 25.02.2021 liegen Kundenrechnungen und Mastertickets zu den getätigten Flugbewegungen, Rechnungen betreffend die Betankungsvorgänge und Bestätigungen über die Berechnung und Abführung der Mineralölsteuer bei.

2. Beweiswürdigung

Der dieser Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt wird in freier Überzeugung als erwiesen angenommen und ergibt sich vor allem aus dem Inhalt der dem BFG vom Zollamt vorgelegten Verwaltungsakten unter Bedachtnahme auf die Ermittlungsergebnisse des Zollamtes sowie die vorgelegten Unterlagen und Angaben der Bf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Rechtslage

§ 4 des Bundesgesetzes, mit dem die Mineralölsteuer an das Gemeinschaftsrecht angepasst wird - Mineralölsteuergesetz 1995 (im Folgenden: MinStG), BGBl. Nr. 630/1994 idF BGBl. II Nr. 440/2019, lautete auszugsweise wie folgt:

„Steuerbefreiungen

§ 4 (1) Von der Mineralölsteuer sind befreit:

1. Mineralöl, das als Luftfahrtbetriebsstoff an Luftfahrtunternehmen aus Steuerlagern oder Zolllagern abgegeben wird und unmittelbar der entgeltlichen Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen dient; als Luftfahrt-Dienstleistungen gelten die gewerbsmäßige Beförderung von Personen oder Sachen und sonstige gewerbsmäßige Dienstleistungen, die mittels eines Luftfahrzeuges unmittelbar an den Kunden des Luftfahrtunternehmens erbracht werden;

[...].“

Gemäß § 5 Abs. 3a MinStG ist die für Mineralöle, die nach § 4 Abs. 1 Z 1 steuerfrei sind, entrichtete Mineralölsteuer, auf Antrag des Verwenders zu vergüten.

Gemäß § 5 Abs. 6 MinStG sind Erstattungs- und Vergütungsanträge nur für volle Kalendermonate zulässig. Sie sind bei sonstigem Verlust des Anspruchs bis zum Ablauf des auf die Aufnahme oder die Verwendung des Mineralöls, Kraftstoffs oder Heizstoffs folgenden Kalenderjahres zu stellen.

Die - aufgrund des § 4 Abs. 2 Z 5 MinStG ergangene - Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur näheren Regelung der steuerbegünstigten Verwendung von Luftfahrtbetriebsstoffen - Luftfahrtbegünstigungsverordnung (im Folgenden: LfbV), BGBl. II Nr. 185/2017, bestimmt in § 5 Abs. 1:

„Zur Geltendmachung einer Vergütung nach § 5 Abs. 3a MinStG hat der Verwender der Luftfahrtbetriebsstoffe das Vorliegen der in § 4 Abs. 1 Z 1 MinStG genannten Voraussetzungen sowie die bereits erfolgte Entrichtung der Mineralölsteuer für die Luftfahrtbetriebsstoffe nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.“

Erwägungen:

Das Zollamt stellt im angefochtenen Bescheid fest, die in Rede stehende Flüge seien ausschließlich im Auftrag der Eigentümer durchgeführt und die Luftfahrzeuge somit nicht wie gefordert unmittelbar zur Erbringung einer entgeltlichen Dienstleistung verwendet worden.

Dieser Ansicht ist weder das Bundesfinanzgericht in seinem o.a. Erkenntnis vom 09.02.2022 noch der Verwaltungsgerichtshof in seinem o.a. Beschluss vom 01.09.2022 gefolgt.

Anhaltspunkte dafür, dass im vorliegenden Rechtsmittelverfahren von einem im Vergleich zu den eben erwähnten beiden Entscheidungen differenzierten Sachverhalt auszugehen sei bzw. dass dieser Sachverhalt hier anders zu beurteilen wäre, liegen nach der Aktenlage nicht vor. Auch das Zollamt behauptet Derartiges nicht.

Es besteht daher keine Veranlassung von der in diesen beiden Entscheidungen zum Ausdruck gebrachten Rechtsprechung abzuweichen.

Das Bundesfinanzgericht stellte im o.a. Erkenntnis vom 09.02.2021 fest, dass die nunmehrige Bf. die beiden verfahrensgegenständlichen Luftfahrzeuge als nutzungsberechtigte juristische Person für kommerzielle Zwecke nutzte und unmittelbar für die entgeltliche Erbringung von Luftfahrtdienstleistungen verwendete.

Für die Richtigkeit dieser Feststellung spricht u.a. die Tatsache, dass die Bf. laut den von ihr dem Zollamt vorgelegten Fakturen alle in Rede stehenden Flüge ihren Kunden in Rechnung gestellt hat.

Das Zollamt stellt diese Rechnungslegungen nicht in Abrede, meint aber die Abrechnungen seien an Unternehmen erfolgt, die von den Eigentümern der Luftfahrzeuge „kontrolliert oder gehalten“ worden seien und führt darüber hinaus aus:

*„Die monatlichen Abrechnungen zeigten jeweils eine Aufrechnung der Einnahmen und den Ausgaben zur Durchführung der Flüge und zur Erhaltung des Luftfahrzeuges (Kosten für Überfluggenehmigungen, Luftverkehrsabgabe, Spritkosten, Handlingkosten, Reinigungskosten, Crewkosten, Versicherungskosten, Bankkosten, Wartungskosten, etc.). Die Differenz wurde jeweils dem Eigentümer des Luftfahrzeuges vor- bzw. gutgeschrieben. Aus diesen monatlichen Abrechnungen ist eindeutig ersichtlich, dass die ***Bf.NN*** (nunmehr ***Bf1***) während des Prüfungszeitraums außer der monatlichen Managementgebühr keinerlei Einnahmen aus dem Betrieb der in Rede stehenden Luftfahrzeuge erwirtschaftet hat. Dies lässt unzweifelhaft darauf schließen, dass die Flüge ausschließlich im Auftrag der Eigentümer erfolgten und die Luftfahrzeuge nicht unmittelbar zur Erbringung einer entgeltlichen Dienstleistung verwendet wurden. Der Operator fungiert aufgrund der vorgelegten Unterlagen bei der Nutzung der Flugzeuge lediglich als eine Art "Cost Center", der anfallende Kosten vorfinanziert und diese monatlich mit dem Eigentümer gegenrechnet.“*

Diese Einwendung gleichen dem Vorbringen des Zollamtes in der Amtsrevision gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 21. März 2019, Zl. RV/7200050/2018, betreffend Ausstellung eines Betankungsscheins für die Bf.

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu in seinem o.a. Erkenntnis vom 01.09.2022 ausgesprochen:

„In der Revision wird weiters vorgebracht, dass sowohl die Eigentümerin des Luftfahrzeugs, die S Ltd, als auch die B Ltd, an welche die Flugleistungen im Beobachtungszeitraum verrechnet worden seien, im Besitz derselben Person stünden und das „Dazwischenschalten“ eines Halters bzw. Operator nicht dazu führen könne, dass der Eigentümer des Luftfahrzeugs einen Steuervorteil beanspruchen könne, der im nicht zustünde, würde er das Luftfahrzeug selbst betreiben.

Dazu ist zunächst auszuführen, dass es grundsätzlich jedermann freisteht, innerhalb der gesetzlichen Grenzen seine Rechtsverhältnisse und wirtschaftlichen Beziehungen so zu gestalten, dass eine möglichst geringe Abgabenbelastung erreicht wird (vgl. etwa VwGH 6.11.1991, 89/13/0093).

Auch hat der Verwaltungsgerichtshof bereits im Erkenntnis vom 22. April 2015, Ro 2015/16/0007, dem Argument, wonach durch die Konstruktion von (konzerninternen) Geschäftsmodellen und Verrechnungen die Anwendung der Richtlinie 2003/96/EG zu einer allgemeinen Steuerbefreiung führen könne, die anderen Steuerpflichtigen, die nicht die Möglichkeit zur Zwischenschaltung einer (Tochter-)Gesellschaft hätten, versagt bleibe, eine Absage erteilt und auf die Ausführungen des EuGH in seinem Urteil Systeme Helmholtz GmbH (aaO, Rn. 22) verwiesen, wonach schon die Kommission in ihrem Richtlinienvorschlag bei der Steuerbefreiung für Kraftfahrstoff, der für die Luftfahrt verwendet werde, lediglich zwischen kommerzieller und privater Luftfahrt unterschieden habe.

Dass im revisionsgegenständlichen Fall die Voraussetzungen für die Annahme einer missbräuchlichen Gestaltung vorlägen, wird auch in der Revision nicht behauptet.“

Das vom Zollamt beschriebene Vorgehen der Bf. im Zusammenhang mit der Fakturierung der ihr Bf. erbrachten LuftfahrtDienstleistungen kann daher auch im Streitfall nicht als Grundlage für die Verwehrung der begehrten Erstattung dienen, zumal auch hier das Zollamt nicht mit dem Vorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung argumentiert.

Daran ändern auch die vom Zollamt angesprochenen (dem Bundesfinanzgericht nicht vorgelegten) Gutschriften nichts. Denn zum einen finden sich weder im Verwaltungsakt noch im angefochtenen Bescheid Anhaltspunkte dafür, dass diese auf keinen ordnungsgemäßen wirtschaftlichen oder vertraglichen Grundlagen (etwa auf Basis der ebenfalls nicht vorgelegten Halterschaftsverträge) beruhen und andererseits sind keine Hinweise bzw. Belege vorhanden,

aus denen sich ergibt, dass die Adressaten der erwähnten Rechnungen der Bf. betreffend die Fakturierung der Flüge gleichzeitig die Adressaten der in Rede stehenden Gutschriften der Bf. sind. Die vom Zollamt diesbezüglich behauptete Personenidentität liegt somit nicht vor. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass entgegen der vom Zollamt offensichtlich vertretenen Ansicht von einer solchen Personenidentität nicht zwingend auszugehen ist, wenn ein Flugpassagier als natürliche Person gleichzeitig Anteile an zwei verschiedenen Unternehmen hält, von denen eines als Eigentümer des benutzten Luftfahrzeuges und ein zweites als Vertragspartei eines Halterschaftsvertrages auftritt.

Es spricht daher nach der vorliegenden Aktenlage nichts gegen die Stattgabe des Erstattungsantrages. Der Beschwerde war somit aus diesem Grund und unter Bedachtnahme auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung Folge zu geben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die vorliegende Entscheidung kann sich auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 14. Dezember 2022