

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch CENTURION Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Hegelgasse 8 Tür 14, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 10. Juni 2021 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 2. Juni 2021, Zl. ***8***, betreffend den Antrag auf Verlängerung von Betankungsscheinen zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Es werden nachfolgende Betankungsscheine ausgestellt:

- a. Über Antrag vom 19. Oktober 2020 wird der ***Bf1*** als Inhaberin des eingeschränkten Freischeines Nr. ***1*** gemäß § 12 Abs.1 Z.1 Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG) iVm § 2 Abs.3 Luftfahrtbegünstigungsverordnung (LfbV) die vom damaligen Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien erteilte Bewilligung vom 11. Oktober 2017; Nr. ***2***, zum unversteuerten Bezug von Luftfahrtbetriebsstoffen aus einem österreichischen Steuerlager und die steuerfreie Verwendung zur gewerbsmäßigen Beförderung von Personen oder Sachen, für die Dauer vom 19. Oktober 2020 bis 18. Oktober 2023 für das Luftfahrzeug des Herstellers Cessna Aircraft Company, Type Cessna XLS (C560), Seriennummer ***3***, Eintragungskennzeichen ***4***, verlängert. Der Luftfahrtbetriebsstoff ist in direkter Abfolge an das Luftfahrzeug abzugeben. Es ist nicht gestattet, ihn nach Abgabe aus dem Steuerlager und vor der Nutzung als Luftfahrtbetriebsstoff in irgendeiner Form „zwischenzulagern“.
- b. Über Antrag vom 19. Oktober 2020 wird der ***Bf1*** als Inhaberin des eingeschränkten Freischeines Nr. ***1*** gemäß § 12 Abs.1 Z.1 MinStG iVm § 2 Abs.3 LfbV die vom damaligen Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien erteilte

Bewilligung vom 11. Oktober 2017; Nr. ***5***, zum unversteuerten Bezug von Luftfahrtbetriebsstoffen aus einem österreichischen Steuerlager und die steuerfreie Verwendung zur gewerbsmäßigen Beförderung von Personen oder Sachen für die Dauer vom 19. Oktober 2020 bis 18. Oktober 2023 für das Luftfahrzeug des Herstellers Embraer, Type Phenom 100 (EMB-500), Seriennummer ***6***, Eintragungskennzeichen ***7***, verlängert. Der Luftfahrtbetriebsstoff ist in direkter Abfolge an das Luftfahrzeug abzugeben. Es ist nicht gestattet, ihn nach Abgabe aus dem Steuerlager und vor der Nutzung als Luftfahrtbetriebsstoff in irgendeiner Form „zwischenzulagern“.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid des Zollamtes Österreich vom 2. Juni 2021, Zl. ***8***, wurde der Antrag der Beschwerdeführerin (Bf) auf Verlängerung der Gültigkeit der Betankungsscheine für die Luftfahrzeuge der Type Cessna 560XL Citation XLS, Seriennummer ***3***, Eintragungskennzeichen ***4*** und der Type Embraer EMB-500, Seriennummer ***6***, Eintragungskennzeichen ***7***, gemäß § 12 Abs.1 Z.1 MinStG iVm § 3 Abs.5 LfbV als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Nachweis unterblieben sei, ob die Luftfahrzeuge vom Mieter/Charterer zu gewerblichen Zwecken oder für die private nichtgewerbliche Luftfahrt genutzt würden, da keine Rechnungen an den Endkunden vom Charterer vorgelegt wurden.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf mit Eingabe vom 10. Juni 2021 in offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass beim Operator unbestrittenermaßen fremdübliche Chartererlöse erzielt worden seien. Die Bf verwies auf die Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes vom 21. März 2019, RV/7200050/2018, 9. Februar 2021, RV/7200042/2019 und vom 18. März 2021, RV/720006/2021. Die Bf. beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Österreich vom 18. August 2021, Zl. ***9***, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die entgeltliche Dienstleistung unmittelbar mit dem Flug zusammenhänge und das Luftfahrzeug unmittelbar der Erbringung einer entgeltlichen Dienstleistung (Beförderung von Passagieren oder Waren) dienen müsse. Die Bf konnte nur die bloße Vermietung bzw.

Vercharterung der Luftfahrzeuge im Zeitraum Jänner 2019 bis August 2020 nachweisen, Unterlagen, aus denen die unmittelbare gewerbsmäßige Nutzung des Luftfahrzeuges eindeutig hervorgehe, wie eine Rechnung an den Endkunden, seien nicht vorgelegt worden.

Mit Eingabe vom 24. August 2021 stellte die Bf gemäß § 264 BAO den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Vom Bundesfinanzgericht wurden mit Vorhalt vom 10. Jänner 2023 die Abrechnungen der Bf für die im Jahre 2021 durchgeführten entgeltlichen LuftfahrtDienstleistungen mit den verfahrensgegenständlichen Luftfahrzeugen angefordert. Von der Bf wurden daraufhin 37 Fakturen betreffend die Vercharterung des Flugzeuges mit dem Kennzeichen ***4***, welche ausschließlich an die Firma ***10*** gerichtet sind, vorgelegt. Betreffend das Flugzeug mit dem Kennzeichen ***7*** wurden 66 für die Vercharterung an die Firma ***10*** gerichtete Fakturen und 3 an andere Kunden gerichtete Fakturen vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 1. Februar 2021 wurde die Bf um Vorlage von Nachweisen oder um Glaubhaftmachung, dass von der Firma ***10*** mit den betreffenden Luftfahrzeugen eine entgeltliche Dienstleistung im Zusammenhang mit dem Flug der Luftfahrzeuge erbracht wurde, ersucht. Die Bf übermittelte daraufhin eine Bestätigung des Vorstandes der Firma ***10*** vom 15. Februar 2023, wonach die ***10*** einen größeren Bedarf an Luftfahrzeugen hätte und die Modelle mit den Eintragungskennzeichen ***4*** und ***7*** daher subgechartert würden. Die Firma ***10*** verrechne jede von der Bf verrechnete Flugbewegung an den Endkunden mit Ausgangsrechnung der Firma ***10*** weiter, welche entsprechend bezahlt würden.

In der mündlichen Verhandlung vom 14. April 2023 teilte der Vertreter der Bf mit, dass das Zollamt Österreich im Februar 2023 die beantragten Betankungsscheine erteilt habe. Die Ausgangsrechnungen der Firma ***10*** können von der Bf nicht abverlangt werden, da unerbringliche Unterlagen nicht abverlangt werden dürfen (VwGH vom 24. Juni 2021, Ra 2021/16/0014).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die ***Bf1*** hat mit der Eigentümerin des Luftfahrzeuges, der ***11*** mit Sitz in Wien am 1. Juli 2017 eine Halterschaftsvereinbarung über ein Flugzeug des Herstellers Cessna Aircraft Company, Type Cessna XLS (C560), Seriennummer ***3***, Eintragungskennzeichen ***4***, abgeschlossen.

Gemäß Punkt 2. der Halterschaftsvereinbarung ist die Bf für den wirtschaftlichen Betrieb und Transportdienstleistungen an Dritte verantwortlich (Punkt 2.2.) und erbringt die

Dienstleistungen im eigenen Namen. Gemäß Punkte 3.1. und 3.2 der Halterschaftsvereinbarung gebührt dem Operator eine monatliche Verwaltungsgebühr in Höhe von EUR ***12*** zuzüglich eines Stundensatzes von € ***13*** pro Flugstunde. Darüber hinaus hat die Eigentümerin alle mit dem Betrieb verbundenen Aufwendungen nach Punkt 3.2 des Vertrages zu erstatten.

Mit Halterschaftsvertrag vom 9. Februar 2018 hat die Bf mit der Eigentümerin des Luftfahrzeuges, der ***14***, eine Halterschaftsvereinbarung („Aircraft Management and Operation Agreement“) über das Flugzeug des Herstellers Embraer, Type Phenom 100 (EMB 500), Seriennummer ***6***, Eintragungskennzeichen ***7***, abgeschlossen. Das Geschäftsmodell ist dasselbe wie oben beschrieben. Gemäß Punkt 2.2 der Halterschaftsvereinbarung ist die Bf allein für den Flugbetrieb, den Abschluss von Beförderungsverträgen mit Dritten und die wirtschaftliche Verwertung des Luftfahrzeuges durch Erbringung von Beförderungsleistungen für Dritte verantwortlich. Dem Operator gebührt eine monatliche Verwaltungsgebühr von zumindest € ***15*** zuzüglich eines Stundensatzes pro Flugstunde.

Die Bf verfügt über das Luftverkehrsbetreiberzeugnis (Air Operator Certificate AOC) der Austro Control GmbH mit der Nr. ***16***.

Mit Bescheid des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien vom 11. Oktober 2017 wurde 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) erteilt. Die Bewilligung umfasst jene Luftfahrzeuge, deren ausschließliche Nutzung in der gewerbsmäßigen Luftfahrt nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wurde. Für den un versteuerten 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.

Am 11. Oktober 2017 wurde der Bf gemäß § 12 Abs.1 Z.1 MinStG iVm § 2 Abs.3 Luftfahrtbegünstigungsverordnung ein Betankungsschein mit der Nr. ***2*** zum un versteuerten Bezug und zur steuerfreien Verwendung von Luftfahrtbetriebsstoffen für das Luftfahrzeug mit dem Kennzeichen ***4*** von 11. Oktober 2017 bis 10. Oktober 2020 ausgestellt.

Am 11. Jänner 2019 wurde der Bf gemäß § 12 Abs.1 Z.1 MinStG iVm § 2 Abs.3 Luftfahrtbegünstigungsverordnung ein Betankungsschein mit der Nr. ***5*** zum un versteuerten Bezug und zur steuerfreien Verwendung von Luftfahrtbetriebsstoffen für das Luftfahrzeug mit dem Kennzeichen ***7*** von 11. Jänner 2019 bis 10. Oktober 2020 ausgestellt.

Am 19. Oktober 2020 stellte die Bf den Antrag auf Verlängerung der Betankungsscheine für die beiden Luftfahrzeuge.

Im Jahre 2021 wurden von der Bf 37 Fakturen betreffend die Vercharterung des Flugzeuges mit dem Kennzeichen ***4***, welche ausschließlich an die Firma ***10*** gerichtet sind, gelegt. Betreffend das Flugzeug mit dem Kennzeichen ***7*** wurden 66 für die Vercharterung an die Firma ***10*** gerichtete Fakturen und 3 an andere Kunden gerichtete Fakturen vorgelegt. Die in Rechnung gestellten Beträge beinhalten die von der Bf entrichtete Mineralölsteuer und sind fremdüblich. Die von der Bf verrechneten Flugbewegungen werden in weiterer Folge an die Endkunden mit Ausgangsrechnungen der Firma ***10*** verrechnet. Die Firma ***10*** verfügt selbst über zahlreiche Luftfahrzeuge, die zur Vercharterung bzw. für Beförderungsleistungen zur Verfügung stehen, hat aber fallweise einen größeren Bedarf an Luftfahrzeugen.

Im Februar 2023 wurden der Bf vom Zollamt Österreich für die beiden verfahrensgegenständlichen Luftfahrzeuge wieder Betankungsscheine ausgestellt.

2. Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt der vom Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien vorgelegten Verwaltungsakten, den vorgelegten Abrechnungen der Bf vom 6. Dezember 2022, der Bestätigung der ***10*** vom 15. Februar 2023 und dem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung vom 14. April 2023.

Gemäß dem im Abgabungsverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Für das Bundesfinanzgericht ist es auf Grund der von der Bf vorgelegten Rechnungen über die fremdübliche Vercharterung der verfahrensgegenständlichen Luftfahrzeuge und der Bestätigung des Vorstandes der Firma ***10***, Dr. ***17***, vom 15. Februar 2023, wonach die Firma ***10*** jede von der Bf verrechnete Flugbewegung an den Endkunden mit Ausgangsrechnung der Firma ***10*** weiterverrechne und die ***10*** einen größeren Bedarf an Luftfahrzeugen hinsichtlich der Modelle mit den Eintragungskennzeichen ***4*** und ***7*** hat, zumindest glaubhaft gemacht, dass (auch) von der Firma ***10*** eine entgeltliche Dienstleistung im Zusammenhang mit dem Flug der Luftfahrzeuge erbracht wurde, selbst wenn keine diesbezüglichen Rechnungen der Firma ***10*** an die Endkunden vorgelegt wurden.

Einerseits können von der Bf Ausgangsrechnungen, die nicht in die Buchhaltung der Bf Eingang gefunden haben, sondern sich in der Sphäre außenstehender Dritter, die zu deren Vorlage nicht bereit sind, befinden, nicht abverlangt werden, andererseits ergibt sich aus der Bestätigung von Dr. ***17***, Vorstand der ***10***, unzweifelhaft, dass die erbrachte LuftfahrtDienstleistung an den Endkunden verrechnet wurde. Auch die Anzahl der der Firma ***10*** zur Verfügung stehenden Luftfahrzeuge und die Erklärung von Dr. ***17***, oftmals nicht selbst über ausreichend Luftfahrzeuge gleichartiger Modelle zu verfügen, unterstreicht die Glaubhaftmachung der ausschließlichen Nutzung der betreffenden Luftfahrzeuge in der gewerbsmäßigen Luftfahrt. Von einer missbräuchlichen Gestaltung ist nicht auszugehen, hat doch auch das Zollamt Österreich der Bf mittlerweile wieder Betankungsscheine für die Luftfahrzeuge ausgestellt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß Artikel 14 Abs.1 Buchstabe b der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom befreien die Mitgliedstaaten Lieferungen von Energieerzeugnissen zur Verwendung als Kraftstoff für die Luftfahrt mit Ausnahme der privaten nichtgewerblichen Luftfahrt. Im Sinne dieser Richtlinie ist unter der „Privaten nichtgewerblichen Luftfahrt“ zu verstehen, dass das Luftfahrzeug von seinem Eigentümer oder der durch Anmietung oder aus sonstigen Gründen nutzungsberechtigten natürlichen oder juristischen Person für andere als kommerzielle Zwecke und insbesondere nicht für die entgeltliche Beförderung von Passagieren oder Waren oder für die entgeltliche Erbringung von Dienstleistungen oder für behördliche Zwecke genutzt wird.

Gemäß § 12 Abs.1 Z.1 MinStG bedarf, wer Mineralöl der im § 4 Abs.1 Z.1 bezeichneten Art steuerfrei verwenden will, einer Bewilligung (Freischein).

Gemäß § 4 Abs.1 Z.1 ist von der Mineralölsteuer Mineralöl befreit, das als Luftfahrtbetriebsstoff an Luftfahrtunternehmen aus Steuerlagern oder Zollagern abgegeben wird und unmittelbar der entgeltlichen Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen dient; als Luftfahrt-Dienstleistung 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 § 4 Abs.3 MinStG liegt Gewerbsmäßigkeit im Sinne des Abs.1 Z.1 und 2 vor, wenn die mit Luft- oder Wasserfahrzeugen gegen Entgelt ausgeübte Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben wird und der Unternehmer auf eigenes Risiko und eigene Verantwortung handelt.

Gemäß § 4 Abs.2 Z.5 MinStG wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, durch Verordnung die steuerfreie Verwendung von Luftfahrtbetriebsstoffen nach Abs.1 Z.1 sowie die Vergütung von Mineralölsteuer nach § 5 Abs.3a zu regeln und die dazu notwendigen Verfahrensvorschriften zu erlassen.

Gemäß § 1 Z.6 der Luftfahrtbegünstigungsverordnung (LfbV) ist ein „Betankungsschein“ (§ 2 Abs.3) die Bewilligung zur steuerfreien Verwendung von Luftfahrtbetriebsstoffen nach § 12 Abs.1 Z.1 MinStG für nach § 4 Abs.1 Z.1 MinStG begünstigte Luftfahrzeuge.

Gemäß § 2 Abs.2 Z.2 LfbV wird mit einem eingeschränkten Freischein einem Luftfahrtunternehmen die steuerfreie Verwendung von Luftfahrtbetriebsstoffen bewilligt. Die Bewilligung umfasst nur jene Luftfahrzeuge, deren ausschließliche Nutzung in der gewerbsmäßigen Luftfahrt nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden kann. ...

Gemäß § 2 Abs.3 LfbV wird mit einem Betankungsschein dem Inhaber eines Freischeines Luftfahrt nach Abs.2 der unversteuerte Bezug von Luftfahrtbetriebsstoffen für das betreffende Luftfahrzeug sowie deren steuerfreie Verwendung bewilligt. ... Im Falle von Abs.2 Z.2 (eingeschränkter Freischein) ist auf Grundlage des Freischeins Luftfahrt für jedes einzelne Luftfahrzeug der unversteuerte Bezug und die steuerfreie Verwendung durch einen gesonderten Betankungsschein zu bewilligen. Solche gesondert ausgestellten Betankungsscheine sind zu befristen (Höchstdauer 3 Jahre). ...

Gemäß § 3 Abs.1 LfbV hat der Antragsteller die Voraussetzungen für die Ausstellung des Freischeines Luftfahrt einschließlich Betankungsschein darzulegen und nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Gemäß § 3 Abs.5 LfbV ist zur Erlangung eines gesonderten Betankungsscheines der Freischein Luftfahrt, zu dem der Betankungsschein ausgestellt werden soll, anzugeben und die ausschließliche Nutzung des betreffenden Luftfahrzeugs in der gewerbsmäßigen Luftfahrt nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

Gemäß § 13 Luftfahrtgesetz (LFG) ist Halter eines Zivilflugzeuges, wer das Zivilflugzeug auf eigene Rechnung betreibt und jene Verfügungsmacht darüber besitzt, die ein solcher Betrieb voraussetzt. Halterin des verfahrensgegenständlichen Flugzeuges ist die Bf., die dadurch über die ausschließliche zivil- und luftfahrtrechtliche Verantwortung verfügt.

Der Begriff „Luftfahrt“ in Art. 14 Abs.1 Buchstabe b der Richtlinie Richtlinie 2003/96/EG verlangt zudem, dass die entgeltliche Dienstleistung unmittelbar mit dem Flug des Luftfahrzeuges zusammenhängt (EuGH 1.12.2011, C-79/10, Helmholz Rz. 21).

Aus der geforderten Nutzung eines Luftfahrzeuges für die Luftfahrt folgt, dass im Rahmen der Miete oder Charter eines Luftfahrzeuges, bei der es sowohl einen Vermieter oder Vercharterer des Luftfahrzeuges als auch einen Mieter oder Charterer gibt, der mit diesem Luftfahrzeug

Flüge übernimmt, die Gewährung oder Versagung der in Art. 14 Abs.1 Buchstabe b der Richtlinie 2003/96/EG vorgesehenen Befreiung davon anhängt, in welcher Weise das Luftfahrzeug von Letzterem genutzt wird (EuGH 21.12.2011, C-250/10; VwGH 22.4.2015, Ro 2015/16/0007, Rz 22).

Wie in der Beweiswürdigung ausgeführt, konnte die Bf die ausschließliche Nutzung des betreffenden Luftfahrzeugs in der gewerbsmäßigen Luftfahrt durch die Bf, als auch durch den Subcharterer glaubhaft machen, die Luftfahrzeuge wurden für kommerzielle Zwecke benutzt. Gemäß § 3 Abs.1 LfbV iVm § 3 Abs.5 LfbV liegen die Voraussetzungen für die Ausstellung des Betankungsscheines daher vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt und sich die Entscheidung auf die zitierte Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes und des Verwaltungsgerichtshofes stützt, ist eine Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 7. Juni 2023