

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Zweigniederlassung B, Anschrift, vertreten durch C, Anschrift², gegen den Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 07. Mai 2013, Zahl: 800000/00000/000/2013, betreffend Erstattung einer Mineralölsteuer gemäß § 5 Abs 3 Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG 1995) zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Am 28. Dezember 2012 stellte die A beim Zollamt Innsbruck unter VRN X3 einen Antrag auf Steuererstattung für steuerfreie Mineralöle nach § 4 Abs 1 Z 1 und 2 MinStG 1995 über einen Gesamterstattungsbetrag in Höhe von € 7.987,40. Mit Bescheid vom 7. Mai 2013 erstattete das Zollamt dem antragstellenden Unternehmen € 4.939,63 an Mineralölsteuer. In der Begründung des Bescheides wird unter anderem ausgeführt, der "Antrag" der Firma D (später bescheidmäßig berichtigt auf C) auf Erstattung der Mineralölsteuer habe im Sinne der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) vom 29. Oktober 2012, GZ. ZRV/0070-Z3K/09, abgelehnt werden müssen.

Gegen diese behördliche Entscheidung brachte die A, Zweigniederlassung B, vertreten durch die C mit Schreiben vom 5. Juli 2013 beim Zollamt Innsbruck form- und fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung ein. Begründend wird ausgeführt, entgegen der Ansicht des Zollamtes Innsbruck spiele die Berufungsentscheidung des UFS vom 29. Oktober 2012 insoweit keine Rolle, als dem verfahrensgegenständlichen Erstattungsantrag ein anderer Sachverhalt zugrunde liege. Wesentlich für die Bewertung eines Unternehmens als "Luftfahrtunternehmen mit gewerblichen Transporten" und damit für die Inanspruchnahme der Mineralölsteuerbefreiung sei die Bestimmung des § 4

Abs 1 Z 1 MinStG. Der Begriff Luftfahrtunternehmen bedeute in diesem Zusammenhang unzweifelhaft, dass Luftfahrzeuge durch ein Unternehmen gewerbsmäßig betrieben werden.

Die Berufungswerberin (Bw) ist davon überzeugt, dass nicht nur die C die vom Gesetz erfüllten Voraussetzungen erfüllt, sondern auch jene Unternehmen, die von ihr Flugzeuge gechartert haben. Auch diese hätten mit dem Flugzeug gewerbliche Dienstleistungen im Sinne des § 4 Abs 1 Z 1 MinStG erbracht.

Unter Hinweis auf das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 31. Oktober 2007, 4 K 3864/06 VM, vertritt die Bw weiters den Standpunkt, wer rein kommerziell ein Flugzeug nutze, wie eben die C, sei zudem laut höherrangigem EU-Recht, nämlich Art 14 Abs 1 Buchst b RL 2003/96/EG, von der Mineralölsteuer befreit. Zudem würden andere Zollämter, zB das Zollamt Graz, gleichartigen Rückerstattungsanträgen stets stattgeben. Abschließend wird in der Berufungsschrift der Antrag gestellt, der Berufung Folge zu geben, den angefochtenen Bescheid des Zollamtes Innsbruck aufzuheben und dem verfahrensgegenständlichen Rückerstattungsantrag vollinhaltlich stattzugeben.

Die Berufung hatte keinen Erfolg. Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 9. Oktober 2013 wies das Zollamt Innsbruck diese unter ausführlicher Darlegung der Sach- und Rechtslage als unbegründet ab.

Gegen diese Entscheidung erhob die A, Zweigniederlassung B, wiederum vertreten durch die C, beim Zollamt Innsbruck mit Schriftsatz vom 11. November 2013 form- und fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde. Unter Punkt 1., 2. und 6. wird das gesamte Berufungsvorbringen wortgleich wiederholt. Während in der Begründung ein Punkt 3. fehlt, meint die Bw unter Punkt 4. gewissermaßen zusammenfassend, die C habe das in ihrem Eigentum stehende Luftfahrzeug gewerblich an Dritte vermietet, die dieses Luftfahrzeug wiederum gewerblich genutzt hätten. Gerade dadurch wäre aber der Sachverhalt für das Vorliegen der Mineralölsteuerbefreiung bewirkt worden. Rechtlich gesehen sei das Luftfahrzeug Y der C stets gewerblich an Dritte vermietet worden, welche dieses wiederum gewerblich zum Einsatz gebracht hätten. Unter Punkt 5. wird ausgeführt, in diesem Zusammenhang sei § 4 Abs 1 MinStG wesentlich, wobei der Begriff Luftfahrtunternehmen bedeute, dass Luftfahrzeuge durch ein Unternehmen gewerbsmäßig betrieben würden. Abschließend wird in der Beschwerdeschrift der Antrag gestellt, der Beschwerde Folge zu geben, die angefochtene BVE des Zollamtes Innsbruck aufzuheben und dem verfahrensgegenständlichen Rückerstattungsantrag vollinhaltlich stattzugeben.

Mit Vorlagebericht vom 18. November 2013 wurde die Beschwerde vom 11. November 2013 mitsamt den Akten des Verwaltungsverfahrens an den zum damaligen Zeitpunkt entscheidungsbefugten UFS weitergeleitet.

Übergangsbestimmungen

Mit 1. Jänner 2014 wurde der UFS aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß

Art 151 Abs 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht (BFG) über. Dementsprechend normiert § 323 Absatz 38 der Bundesabgabenordnung (BAO), dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom BFG als Beschwerden im Sinne des Art 130 Absatz 1 B-VG zu erledigen sind.

Über die Bescheidbeschwerde wurde erwogen

Das Zollamt Innsbruck hat den maßgeblichen Sachverhalt in der BVE vom 9. Oktober 2013 - auf das Wesentliche reduziert - wie folgt schriftlich festgehalten:

"Die C, welche entsprechend einem Auszug aus dem Zentralen Gewerberegister ausschließlich das Gewerbe 'Vermietung von Luftfahrzeugen ohne Beistellung eines Piloten' angemeldet hat, bezog von der Berufungswerberin im Jahr 2011 Mineralöl für den Betrieb der Luftfahrzeuge OE- 1 und OE- 2 . Diese Luftfahrzeuge vercharterte (vermietete) die C im verfahrensgegenständlichen Zeitraum an Kunden, welche mit diesen unter anderem Schulungsflüge und als 'gewerblich' gekennzeichnete Flüge durchführten. Zu den genannten Kunden zählte neben Rechtsanwalt Dr. EE , der F GmbH und GG , Vermietung & Verpachtung, mit der H GmbH auch eine Gesellschafterin der C. Eine Vermietung des Luftfahrzeuges an Zivilluftfahrerschulen erfolgte nicht. Entsprechend den vorliegenden Rechnungen stellte die C ihren Kunden sowohl für die Schulungsflüge als auch für die als 'gewerblich' gekennzeichneten Flüge die Mietkosten in Rechnung. Die Kunden der C sind in diesem Zusammenhang als Charterer (Mieter) anzusehen. Auf Grundlage der dem Zollamt Innsbruck vorliegenden Dokumente konnte nicht festgestellt werden, dass die Mieter (Charterer) mit den Luftfahrzeugen der C im Zuge der als gewerblich gekennzeichneten Flüge unmittelbar entgeltliche Luftfahrt-Dienstleistungen erbrachten."

Da dieser Sachverhalt mit der Aktenlage in Einklang steht und darüber hinaus in der Beschwerdeschrift vom 11. November 2013 von Seiten der Beschwerdeführerin unwidersprochen blieb, nimmt das BFG diesen wie dargelegt als erwiesen an.

Die Vorgängerorganisation des BFG, der UFS, hatte schon einmal einen identischen Sachverhalt zu beurteilen, und zwar im Rahmen der ebenfalls die C betreffenden Entscheidung vom 29. Oktober 2012, GZ ZRV/0070-Z3K/09. Der UFS verneinte damals, gestützt auf die einschlägige EuGH-Rechtsprechung, die Mineralölsteuerfreiheit für vercharterte Fluggeräte. Seither ist weder in der Rechtslage noch in der dazu ergangenen Rechtsprechung eine Änderung eingetreten.

Die verfahrensgegenständlich anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen ergeben sich aus dem nationalen Mineralölsteuergesetz 1995 sowie aus der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (RL 2003/96EG).

Nach § 4 Abs 1 MinStG 1995 ist Mineralöl, das als Luftfahrtbetriebsstoff an Luftfahrtunternehmen für die gewerbsmäßige Beförderung von Personen oder Sachen oder für sonstige gewerbsmäßige Dienstleistungen, die mittels eines Luftfahrzeuges erbracht werden, aus Steuerlagern oder Zolllagern abgegeben wird, von der Mineralölsteuer befreit. Wurde für Mineralöl, das nach § 4 Abs 1 Z 1 steuerfrei ist, die Mineralölsteuer entrichtet, so ist sie gemäß § 5 Abs 3 MinStG 1995 auf Antrag des Steuerschuldners zu erstatten. Nach § 5 Abs 6 MinStG 1995 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 folgenden Kalenderjahres zu stellen.

Art 14 Abs 1 Buchstabe b der Richtlinie 2003/96/EG des Rates zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom bestimmt Folgendes:

"(1) Über die allgemeinen Vorschriften für die steuerbefreite Verwendung steuerpflichtiger Erzeugnisse gemäß der Richtlinie 92/12/EWG hinaus und unbeschadet anderer Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Voraussetzungen, die sie zur Sicherstellung der korrekten und einfachen Anwendung solcher Befreiungen und zu Verhinderung von Steuerhinterziehung und -vermeidung oder Missbrauch festlegen, die nachstehenden Erzeugnisse von der Steuer:

a) ...

b) 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.

Die Mitgliedstaaten können die Steuerbefreiung auf Lieferungen von Flugturbinenkraftstoff (KN-Code 2710 1921) beschränken."

Die in der Richtlinie 2003/96/EG vorgesehenen Bestimmungen über die Befreiungen sind unter Berücksichtigung ihres Wortlauts und der mit der genannten Richtlinie verfolgten Ziele autonom auszulegen (EuGH 1.12.2011, C-79/10, *Helmholz*, Rz 19), weil divergierende Auslegungen der in der Richtlinie 2003/96/EG vorgesehenen Befreiungsverpflichtungen auf nationaler Ebene nicht nur das Ziel der Harmonisierung der unionsrechtlichen Regelung und die Rechtssicherheit beeinträchtigen, sondern auch die Gefahr einer Ungleichbehandlung der betroffenen Wirtschaftsteilnehmer mit sich brächten (EuGH 21.12.2011, C-250/10, *Haltergemeinschaft LBL*, Rz 18).

In Bezug auf das Unionsrecht kommt dem EuGH ein Auslegungsmonopol zu. Und dieser hat zu Art 14 Abs 1 Buchst b RL 2003/96/EG judiziert, dass die in dieser Bestimmung vorgesehene Steuerbefreiung für Lieferungen von Energieerzeugnissen zur Verwendung als Kraftstoff für die Luftfahrt mit Ausnahme der privaten nichtgewerblichen Luftfahrt einem Unternehmen [...] nicht zugute kommen kann, wenn es ein ihm gehörendes Luftfahrzeug einschließlich des Kraftstoffs an Unternehmen vermietet oder verchartert, deren Luftfahrttätigkeiten nicht unmittelbar der entgeltlichen Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen durch diese Unternehmen dienen (EuGH 21.12.2011, C-250/10, *Haltergemeinschaft LBL*, Tenor). Somit scheidet eine Steuerbefreiung für die C aus, da sie die Flugzeuge ohne Beistellung von Piloten verchartert und selbst keine Luftfahrt-Dienstleistungen erbringt.

Die Gewährung oder Versagung der in Rede stehenden Befreiungsbestimmung hängt aber auch davon ab, in welcher Weise das Luftfahrzeug vom Mieter oder Charterer genutzt wird (EuGH 21.12.2011, C-250/10, *Haltergemeinschaft LBL*, Rz 22). Sie ist laut ständiger Rechtsprechung des EuGH nur anwendbar, wenn das Luftfahrzeug unmittelbar der entgeltlichen Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen dient (EuGH 21.12.2011, C-250/10, *Haltergemeinschaft LBL*, Rz 24). Der Begriff "Luftfahrt" verlangt, dass die entgeltliche Dienstleistung unmittelbar mit dem Flug des Luftfahrzeugs zusammenhängt (EuGH 1.12.2011, C-79/10, *Helmholz*, Rz 21).

Gerade das trifft jedoch verfahrensgegenständlich auf die Flüge der Mieter bzw Charterer nicht zu, da diese im Rahmen der Flüge keine Luftfahrt-Dienstleistungen erbracht haben, sondern die Luftfahrzeuge für deren eigene betriebliche oder private Zwecke genutzt haben (siehe dazu EuGH 21.12.2011, C-250/10, *Haltergemeinschaft LBL*, Rz 25).

Daran ändert auch die Weiterverrechnung der angefallenen Kosten nichts, weil zB ein Rechtsanwalt, mag er auch im Auftrag seiner Kunden unterwegs sein, für diese keine Luftfahrt-Dienstleistung erbringt (siehe dazu auch EuGH 1.12.2011, C-79/10, *Helmholz*, Rz 32). Ebenso wenig erbringt solche ein Flugschüler, der privat ein Flugzeug für Übungszwecke mietet. Auch hat die Verwendung eines Luftfahrzeuges durch einen Arzt oder eine Versicherungsgesellschaft nicht zwingend zur Folge, dass damit unmittelbar entgeltliche Luftfahrt-Dienstleistungen erbracht werden, zumal die Erbringung solcher Dienstleistungen nicht deren Tätigkeitsbereich umfasst (UFS 29.10.2012, ZRV/0070-Z3K/09).

Die von der Berufungswerberin ins Treffen geführte Entscheidung des Finanzgerichts Düsseldorf vom 31. Oktober 2007, 4 K 3864/06 VM, vermag an der rechtlichen Beurteilung des verfahrensgegenständlichen Sachverhalts durch das BFG nichts zu ändern.

Abgesehen davon, dass diese Entscheidung rund drei Jahre vor(!) den erwähnten EuGH-Urteilen C-79/10 und C-250/10 ergangen ist, sind beide Sachverhalte insofern nicht vergleichbar, als im deutschen Fall nicht nur das Fluggerät vermietet, sondern auch ein Pilot beigelegt wurde.

Da verfahrensgegenständlich weder vom Vermieter noch von den Mietern unmittelbar entgeltliche Luftfahrt-Dienstleistungen erbracht wurden, sind die durchgeführten Flüge

als "private nichtgewerbliche Luftfahrt" im Sinne des Art 14 Abs 1 Buchst b der Richtlinie 2003/96/EG zu bewerten. Somit war mangels Vorliegen der Voraussetzungen für eine Befreiung von der Mineralölsteuer nach Art 14 Abs 1 Buchstabe b der Richtlinie 2003/96/EG spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit einer 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 ordentliche Revision ist im vorliegenden Fall unzulässig, da keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, zumal das BFG in seiner Entscheidungsfindung der aktuellen Rechtsprechung des EuGH zum Thema der Befreiung von Flugbenzin von der Mineralölbesteuerung gefolgt ist.

Salzburg-Aigen, am 14. Jänner 2015