

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der AAA, Adresse, vertreten durch die BBB GmbH, Adresse1, über die am 27. Mai 2010 eingebrachte Beschwerde gegen den Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 3. Mai 2010, Zahl aa, betreffend Mineralölsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird, soweit es Lieferungen von Mineralöl an die BBB GmbH betrifft, als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 3. Mai 2010, Zahl aa, wurde dem Antrag der Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin vom 29. Dezember 2009 auf Erstattung der Mineralölsteuer für im Jahr 2008 abgegebenes Mineralöl gemäß § 5 Abs. 3 Mineralölsteuergesetz (MinStG) teilweise stattgegeben und Mineralölsteuer in der Höhe von 84,79 Euro erstattet. In der Begründung wurde ausgeführt, die BBB GmbH und andere Unternehmen seien nicht in der Lage gewesen, eine Bestätigung der zuständigen Stelle vorzulegen, nach der sie berechtigt seien, gewerbliche Transporte durchzuführen. Eine Genehmigung für die Flugausbildung sei auch nicht vorgelegt worden. Die Mineralölsteuer könne nur erstattet werden, wenn nachgewiesen werde, dass die Fluggesellschaft berechtigt sei, gewerbliche Flüge durchzuführen. Weiters müsse aufgrund von entsprechenden Unterlagen nachvollziehbar sein, dass das zu erstattende Mineralöl für diese gewerblichen Flüge eingesetzt worden sei.

Dagegen richtete sich die nun als Beschwerde zu erledigende, mit 19. Mai 2009 datierte und bei der belangten Behörde am 27. Mai 2010 eingebrachte Berufung. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch die BBB GmbH, brachte vor, entgegen der Ansicht der belangten Behörde spiele es keine Rolle, ob Bestätigungen vorgelegt werden könnten. Wesentlich dafür, dass ein Unternehmen als Luftfahrtunternehmen mit gewerblichen Transporten angesehen werden könne und damit die Mineralölsteuerbefreiung für sich in Anspruch nehmen könne, sei die Bestimmung des § 4 Abs. 1 Z 1 MinStG. Der in dieser Bestimmung genannte Begriff "Luftfahrtunternehmen" bedeute in diesem Zusammenhang unzweifelhaft, dass Luftfahrzeuge durch ein Unternehmen gewerbsmäßig betrieben

würden. Dies bedeute jedoch eindeutig, dass, wenn der Unternehmensgegenstand auch in der Haltung von Luftfahrzeugen bestehe, mit denen in weiterer Folge entgeltliche Beförderungen oder sonstige gewerbsmäßige Dienstleistungen erbracht werden würden, ein solches Unternehmen auch in den Genuss der Mineralölsteuerbefreiung zu kommen habe. Dabei spielle es keine Rolle, ob dieses Unternehmen ein Air Operator Certificate (AOC) oder eine sonstige Bestätigung besitze. Wesentlich sei, ob die Luftfahrt Unternehmensgegenstand sei. Sogar der Fall einer Flugschule entspreche diesen Voraussetzungen. Die BBB GmbH entspreche den vom Gesetz verlangten Kriterien und daher sei dem Antrag Folge zu geben gewesen. So besäßen Flugschulen in der Regel auch kein AOC bzw. keine Bestätigung des zuständigen Ministeriums. Dennoch sei es ständige Praxis der Zollämter, Rückerstattungsanträgen von Flugschulen Folge zu geben. Sogar Trainingsflüge eines Luftfahrtunternehmens seien begünstigt, wenn diese unternehmerisch veranlasst seien. Sogar das Bundesministerium für Finanzen gehe davon aus, dass der Besitz des AOC keine zwingende Voraussetzung für die Steuerbefreiung sei. Wer rein kommerziell ein Flugzeug nutze, sei laut höherrangigem Recht der Union von der Mineralölsteuer befreit. Die von der belangten Behörde gewählte Anwendung widerspreche dem Unionsrecht. Mit einer (näher genannten) Entscheidung habe ein deutsches Finanzgericht entschieden, dass auch im Falle einer Vercharterung einer Propellermaschine an einen Geschäftsmann die Rückerstattung der Mineralölsteuer für das verwendete Flugbenzin rechtmäßig sei. Alle von der BBB GmbH durchgeföhrten Flüge seien gewerbsmäßig, dem Antrag auf Erstattung sei daher Folge zu geben.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde neben der Wiedergabe der einschlägigen Bestimmungen ausgeführt, gewerbsmäßig sei eine Beförderung grundsätzlich dann, wenn sie selbständig, nachhaltig und mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, erfolge und sich die Tätigkeit als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstelle. Nicht befreit sei daher die gewerbsmäßige Vermietung von Luftfahrzeugen, die nicht zu gewerblichen Zwecken eingesetzt würden. Der Unabhängige Finanzsenat habe in seiner Entscheidung vom 29. Oktober 2012 erkannt, dass die BBB GmbH im Kalenderjahr 2007 Eigentümer von Luftfahrzeugen gewesen sei und diese im Jahr 2007 an Kunden zur Absolvierung von Übungs-, Prüfungs- oder Schulungsflügen vermietet habe. Die Mietkosten seien an die im Bordbuch eingetragenen Piloten in Rechnung gestellt worden. Es werde daher als erwiesen angesehen, dass die jeweiligen Piloten Mieter des Luftfahrzeuges gewesen seien. Die BBB GmbH habe laut dem vorgelegten Gewerberegisterauszug nur das Gewerbe "Vermietung von Luftfahrzeugen ohne Beistellung eines Piloten" angemeldet. Es sei daher in allen Fällen eine private Nutzung des Luftfahrzeuges durch die Piloten erfolgt. Die Weiterverrechnung der für die Anmietung angefallenen Kosten an die Kunden (Piloten) habe nicht die unmittelbare Erbringung einer gewerblichen Dienstleistung mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, zur Folge. Im Vordergrund stehe der Selbstzweck des Piloten, seine eigenen Verpflichtungen bzw. Ziele zu verfolgen und nicht eine gewerbsmäßige Dienstleistung zu erbringen. Luftfahrtbetriebsstoff, der nicht unmittelbar zur entgeltlichen

Erbringung von Luftfahrdienstleistungen durch ein Luftfahrtunternehmen diene, erfülle nicht die normierten Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung.

Dagegen richtete sich die als Vorlageantrag zu wertende Beschwerde vom 17. Jänner 2013. Die Beschwerdeführerin führte neben den bereits in der Berufungsschrift enthaltenen Vorbringen aus, wesentlich für die Mineralölsteuerbefreiung im gegenständlichen Fall sei, dass die BBB GmbH das in ihrem Eigentum stehende Luftfahrzeug gewerbllich an Dritte vermietet habe, die dieses Luftfahrzeug wiederum gewerblich genutzt hätten. Gerade dadurch sei aber der Sachverhalt für das Vorliegen der Mineralölsteuerbefreiung bewirkt. Die Annahme der belangten Behörde, die Vermietung des Luftfahrzeuges durch die BBB GmbH sei an die Piloten erfolgt, die Schulungsflüge zu absolvieren gehabt hätten, sei in diesem Zusammenhang irrig. Tatsächlich sei das Luftfahrzeug mittels Rahmenvertrages an eine Flugschule vermietet worden, welche damit gewerbsmäßig Unterricht erteile und Schulungsflüge der in Ausbildung befindlichen Kunden durchführe. Lediglich zur administrativen Vereinfachung sei im Rahmenvertrag vereinbart worden, dass die Fakturierung direkt an die Piloten erfolge, tatsächlich sei aber dem CCC Tirol während der Vertragsdauer die ausschließliche Nutzung übertragen worden. Das Luftfahrzeug sei also an das CCC verchartert worden. Rechtlich gesehen sei das Luftfahrzeug im Hinblick auf die vorgelegten Rechnungen stets gewerblich an Dritte vermietet worden, welche dieses Luftfahrzeug wiederum gewerblich zum Einsatz gebracht hätten, sei es in Form von Schulungsflügen oder ärztlichen Einsätzen.

Da seitens der BBB GmbH alle zur Rückerstattung beantragten Flüge jedenfalls gewerbsmäßig gewesen seien, sei in Ansehung der (bereits in der Berufungsschrift genannten) Entscheidung eines deutschen Finanzgerichtes dem Antrag auf Befreiung von der Mineralölsteuer und Rückerstattung derselben jedenfalls Folge zu geben und die Berufungsvorentscheidung dementsprechend zu korrigieren.

Mit Schreiben vom 11. August 2016 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Beschwerdeführerin um Vorlage von Unterlagen, mit denen nachgewiesen werden könne, dass die jeweiligen Nutzer des Luftfahrzeuges mit diesem entgeltliche Luftfahrt-Dienstleistungen erbracht haben. Denn mit den vorliegenden Unterlagen könne dies nicht nachgewiesen werden.

Mit Schreiben vom 9. September 2016 legte die Beschwerdeführerin Kopien von den (bereits) mit der Beschwerdeschrift vom 17. Jänner 2013 übermittelten Unterlagen vor.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat 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 über. § 323 Abs. 38 BAO normiert, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Die BBB GmbH, die das Gewerbe "*Vermietung von Luftfahrzeugen ohne Beistellung eines Piloten*" angemeldet hat, war im Jahr 2008 Eigentümerin und Halterin des Luftfahrzeuges mit der Kennung OE-bb. Dieses Unternehmen hat einem Verein, dem CCC Tirol, das ausschließliche Nutzungsrecht an diesem Flugzeug übertragen. Dabei wurde diesem das Recht eingeräumt, die Nutzung des Luftfahrzeuges an ordentliche Vereinsmitglieder (Piloten) weiterzugeben. Dabei konnte der Verein wie ein Eigentümer das Luftfahrzeug den Vereinsmitgliedern zur Verfügung stellen. Für die Nutzung des Luftfahrzeuges hatten die Vereinsmitglieder an die Eigentümerin und Halterin des Luftfahrzeuges, der BBB GmbH, ein Entgelt zu bezahlen; die hierfür erforderlichen Daten stellte der Verein der Eigentümerin zur Verfügung. Für die Berechnung des Nutzungsentgeltes war zwischen der Eigentümerin des Luftfahrzeuges und dem Verein ein Stundensatz vereinbart; in diesem war der Preis für das Mineralöl inbegriffen. Nahmen die Vereinsmitglieder, denen vom Verein die Nutzung eingeräumt worden ist, mit dem Luftfahrzeug Geschäftsflüge im Rahmen ihres Unternehmens vor, so erfolgte die Verrechnung des Nutzungsentgeltes nicht an das Vereinsmitglied, sondern an das jeweilige Unternehmen. Vereinsfremde Personen konnten mit dem Luftfahrzeug Checkflüge durchführen.

Die BBB GmbH hat das für den Betrieb des Luftfahrzeuges erforderliche Mineralöl (JET A1) von der Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin bezogen. Im verfahrensgegenständlichen Jahr wurde das Luftfahrzeug von der BBB GmbH an natürliche und juristische Personen vermietet, diese haben das Luftfahrzeug für diverse Schulungsflüge und für Geschäftsflüge verwendet; die Mieter haben mit dem Luftfahrzeug keine Flugdienstleistungen erbracht. Vermietungen an Flugschulen haben nicht stattgefunden.

Gemäß dem im Abgabenverfahren 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 (zB VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Unter Berücksichtigung der Ermittlungen der belannten Behörde, der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen, der Angaben und Vorbringen der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und unter Berücksichtigung der Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes erachtete dieses den vorstehend aufgezeigten Sachverhalt als erwiesen. Aufgrund der von der Beschwerdeführerin vorgelegten, zwischen der BBB GmbH und dem CCC Tirol abgeschlossenen Nutzungsvereinbarung stand fest, dass die beiden Vertragspartner keine Luftfahrt Dienstleistungen erbracht haben, sondern das Luftfahrzeug Personen lediglich zur Nutzung überlassen haben. Da die BBB GmbH Halterin des Luftfahrzeuges war, stand auch fest, dass diese das Luftfahrzeug an die jeweiligen Nutzer vermietet hat. Denn gemäß § 13 Luftfahrtgesetz betreibt ein Halter ein Zivilluftfahrzeug auf eigene Rechnung und besitzt jene Verfügungsmacht darüber, die ein solcher Betrieb voraussetzt. Das CCC Tirol hat lediglich, wie aus der vorgelegten

Nutzungsvereinbarung hervorgeht, die Vergabe des Luftfahrzeuges an die Nutzer koordiniert.

Auch aufgrund der Ausführungen der Beschwerdeführerin und aufgrund der vorgelegten Rechnungen stand fest, dass in allen Fällen nur die Nutzungsentgelte für das Luftfahrzeug, jedoch keine Luftfahrt Dienstleistungen in Rechnung gestellt worden sind. Dass nur die Nutzungsentgelte für das Luftfahrzeug in Rechnung gestellt worden sind, ergab sich aus der Höhe des jeweils in Rechnung gestellten Stundensatzes und aus dem Fehlen anderer Positionen in den Rechnungen (Flughafengebühren, Pilotenkosten, etc.). Denn nach allgemeiner Lebenserfahrung und auch aus wirtschaftlichen Überlegungen ist auszuschließen, dass bei Erbringen von Luftfahrt Dienstleistungen (z.B. Beförderungen) nur die Stundensätze für das Luftfahrzeug selbst, jedoch keine sonstigen Kosten verrechnet werden. Darüber hinaus war die BBB GmbH nicht berechtigt, Luftfahrt Dienstleistungen anzubieten. Verrechnungen an das CCC Tirol, bei dem es sich laut einer vom Bundesfinanzgericht am 21. Juli 2016 durchgeföhrten Abfrage um eine genehmigte Flugschule handelt, haben nicht stattgefunden. Die Nutzungsentgelte wurden im Regelfall an die im Bordbuch eingetragenen Piloten oder an die juristischen Personen, bei denen die im Bordbuch ausgewiesenen Piloten beschäftigt oder beteiligt waren, verrechnet.

Auch aus den vorgelegten Bestätigungen, wonach die an die Nutzer oder Unternehmen, bei denen die im Bordbuch eingetragenen Piloten beschäftigt oder beteiligt waren, verrechneten Nutzungsentgelte für das Luftfahrzeug bei den Berechnungen ihrer Honorare oder Pauschalen berücksichtigt worden seien, lässt sich nichts Gegenteiliges ableiten. Aus diesen geht vielmehr hervor, dass die Unternehmen das Luftfahrzeug für eigene Zwecke verwendet haben und damit keine Flugdienstleistungen erbracht worden sind. Auch aus der Bestätigung einer Klinik lässt sich das Erbringen von Flugdienstleistungen nicht ableiten. Denn es ist sehr unwahrscheinlich und somit eher auszuschließen, dass der im Regelfall im Bordbuch ausgewiesene Pilot und gleichzeitig stellvertretende ärztliche Leiter dieser Klinik das Luftfahrzeug für Flugdienstleistungen verwendet hat. Die Beschwerdeführerin hat trotz Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht keine Unterlagen vorgelegt, mit denen nachgewiesen hätte werden können, dass die jeweiligen Mieter (Nutzer) des Luftfahrzeuges Luftfahrt Dienstleistungen erbracht haben.

Gemäß § 4 Abs. 1 Z 1 MinStG 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 Mineralöle, Kraftstoffe oder Heizstoffe, die nach § 4 Abs. 1 Z 1 MinStG steuerfrei sind, die Mineralölsteuer entrichtet, so ist sie auf Antrag des Steuerschuldners zu erstatten (§ 5 Abs. 3 MinStG).

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 (auszugsweise) 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."

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH sind die in der Richtlinie 2003/96 vorgesehenen Bestimmungen über die Befreiungen unter Berücksichtigung ihres Wortlauts und der mit der genannten Richtlinie verfolgten Ziele autonom auszulegen. Divergierende Auslegungen würden das Ziel der Harmonisierung der unionsrechtlichen Regelung und die der Rechtssicherheit beeinträchtigen und brächten auch die Gefahr der Ungleichbehandlung der Wirtschaftsteilnehmer (vgl. EuGH 21.12.2011, C-250/10).

Nach der Rechtsprechung des EuGH kann sich der einzelne in Ermangelung von fristgemäß erlassenen Umsetzungsmaßnahmen auf Bestimmungen einer Richtlinie, die inhaltlich als unbedingt und hinreichend genau erscheinen, gegenüber allen innerstaatlichen, nicht richtlinienkonformen Vorschriften berufen, soweit sie Rechte festlegen, die dem Staat gegenüber geltend gemacht werden können (EuGH 10.6.1999, C-346/97).

Art. 14 Abs. 1 Buchstabe b der Richtlinie 2003/96 erlegt den Mitgliedstaaten eine klare und genaue Verpflichtung auf, Kraftstoff, der für die Luftfahrt mit Ausnahme der privaten nichtgewerblichen Luftfahrt verwendet wird, nicht der Verbrauchsteuer zu unterwerfen. Der den Mitgliedstaaten in Art. 14 Abs. 1 erster Satz eingeräumte Gestaltungsspielraum, wonach die Befreiungen von den Mitgliedstaaten *"unter den Voraussetzungen, die sie zur Sicherstellung der korrekten und einfachen Anwendung solcher Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung und -vermeidung oder Missbrauch festlegen"*

gewährt werden, kann nicht die Unbedingtheit der in dieser Bestimmung vorgesehenen Befreiungsverpflichtung in Frage stellen.

Daher ist die Verpflichtung, Kraftstoff, der für die Luftfahrt mit Ausnahme der privaten nichtgewerblichen Luftfahrt verwendet wird, von der harmonisierten Verbrauchsteuer zu befreien, so klar, genau und unbedingt, dass sie dem Einzelnen das Recht verleiht, sich vor den nationalen Gerichten auf sie zu berufen, um sich einer mit ihr unvereinbaren Regelung zu widersetzen (vgl. EuGH 10.6.1999, C-346/97 zu der gleichlautenden Vorgängerbestimmung des Art. 8 Abs. 1 Buchstabe b der Richtlinie 92/81; EuGH 17.7.2008, C-226/07).

Nach der Richtlinienbestimmung sind alle Mineralöllieferungen zur Verwendung als Kraftstoff für die Luftfahrt befreit und davon ausgenommen sind nur die Mineralöllieferungen zur Verwendung als Kraftstoff für die private nichtgewerbliche Luftfahrt (vgl. VwGH 26.1.2006, 2005/16/0172).

Die in der genannten Richtlinie vorgesehene Steuerbefreiung ist nicht allein Luftfahrtunternehmen vorbehalten, sie ist aber nur anwendbar, wenn das Luftfahrzeug unmittelbar der entgeltlichen Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen dient (EuGH 1.12.2011, C-79/10). Dabei ist entscheidend, in welcher Weise das Luftfahrzeug von seinem Eigentümer oder von der durch Anmietung oder aus sonstigen Gründen nutzungsberechtigten natürlichen oder juristischen Person genutzt wird, also davon, ob es zu gewerblichen Zwecken oder für die private nichtgewerbliche Luftfahrt genutzt wird. Daher kann nicht angenommen werden, dass die Vermietung (Vercharterung) eines Luftfahrzeuges einschließlich Kraftstoff als gewerbliche Tätigkeit zur Steuerbefreiung unabhängig davon führt, in welcher Weise das Luftfahrzeug vom Mieter genutzt wird (EuGH 21.12.2011, C-250/10).

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

Im verfahrensgegenständlichen Fall war aufgrund des festgestellten Sachverhaltes auszuschließen bzw. konnte nicht dargelegt werden, dass die Eigentümerin, das CCC Tirol oder die durch Anmietung nutzungsberechtigten Personen mit dem Luftfahrzeug unmittelbare entgeltliche Luftfahrt-Dienstleistungen erbracht haben. Die Vermietung als solche stellt keine Luftfahrt-Dienstleistung dar. Im gegenständlichen Fall wurde das Luftfahrzeug nicht an Zivilluftfahrerschulen vermietet, die im Rahmen ihrer Berechtigungen das Luftfahrzeug verwendeten, sondern die Vermietung erfolgte an die Personen, die die Schulungsflüge zu absolvieren hatten. Die Mieter des Luftfahrzeuges, also die, die Schulungsflüge zu absolvierenden Piloten, erbrachten mit dem Luftfahrzeug keine unmittelbare entgeltliche Luftfahrt-Dienstleistungen. Diese benutzten das Luftfahrzeug lediglich für die den Erwerb oder die für die Verlängerung ihrer Zivilluftfahrt-Scheine erforderlichen Schulungsflüge. Es bedurfte daher keiner Erwägungen, ob im Falle einer

Anmietung durch Zivilluftfahrerschulen die Voraussetzungen für die Befreiung des Mineralöls von der Mineralölsteuer vorgelegen wären.

Betreffend die von der Beschwerdeführerin in einer vorgelegten Aufstellung als "gewerblich" gekennzeichneten Flüge ist grundsätzlich festzuhalten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in einem ausschließlich auf die Erwirkung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung insofern in den Hintergrund tritt, als der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (VwGH 22.9.2005, 2001/14/0037).

Die Beschwerdeführerin konnte keine Nachweise vorlegen, dass das Luftfahrzeug von den Mietern unmittelbar für die entgeltliche Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen verwendet worden ist. Die Verwendung des Luftfahrzeugs durch einen Rechtsanwalt, eine Klinik oder durch ein Beratungsunternehmen hat nicht zwingend zur Folge, dass dieses unmittelbar für die entgeltliche Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen verwendet worden ist. Im Gegenteil, der Tätigkeitsbereich eines Rechtsanwaltes, eines Arztes oder eines Beratungsunternehmens umfasst nicht die Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen. Daran vermochten auch die vorgelegten Bestätigungen, wonach die Flugkosten bei den Honoraren Berücksichtigung gefunden haben, nichts zu ändern. Damit wurde lediglich zum Ausdruck gebracht, dass das Luftfahrzeug vom Mieter für betriebliche Zwecke verwendet worden ist und nicht, dass damit Luftfahrt-Dienstleistungen erbracht worden sind. Die Weiterverrechnung der für die Anmietung (Nutzung) angefallenen Kosten an Kunden hat nicht die unmittelbare Erbringung einer entgeltlichen Luftfahrt-Dienstleistung zur Folge. Entscheidend ist nicht, ob das Luftfahrzeug im Rahmen einer gewerblichen oder betrieblichen Tätigkeit verwendet wird, sondern dass mit dem Luftfahrzeug unmittelbar entgeltliche Luftfahrt-Dienstleistungen erbracht werden.

Für die Gewährung der Befreiung des Mineralöls von der Mineralölsteuer war die gegenständliche Sachlage und Rechtslage von entscheidender Bedeutung. Aus einer etwaigen Mineralölsteuerbefreiung für andere Unternehmen lässt sich keine Rechtsgrundlage für den gegenständlichen Fall ableiten.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht stützt die Entscheidung auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Vorschriften und auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union und auf die des Verwaltungsgerichtshofes. Der in der

Beschwerdeschrift genannten Entscheidung eines deutschen Finanzgerichtes standen die genannten, jüngeren Urteile des Gerichtshofs der Europäischen Union entgegen.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Revision ist nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 18. Jänner 2017