



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Pilot, G., vertreten durch Artner Buchprüfung und Steuerberatung GmbH & CoKEG, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 8200 Gleisdorf, Ludersdorf 201, vom 1. Juni und 8. Juli 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 28. April und 17. Juni 2005 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat das vom Berufungswerber (Bw.) von der Fa. X. FlugbetriebsGmbH erzielte Flugbetriebsleiterhonorar und Pilotenhonorar für das Streitjahr 2002 wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung gemäß § 184 BAO in Höhe von € 10.000 geschätzt und die Umsatzsteuer unter Bedachtnahme auf die Kleinunternehmerregelung (§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994) mit 0,00 € festgesetzt.

In der dagegen eingebrachten Berufung hat der Bw. unter Hinweis auf die eingereichte Umsatzsteuererklärung, die sich offenkundig mit der Bescheiderlassung überschritten habe, die erklärungsgemäße Veranlagung (echt steuerbefreite Umsätze in Höhe von € 3.060 und Berücksichtigung von abzugsfähigen Vorsteuern in Höhe von € 110,73) begehrt.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt folgendermaßen begründet:

Da die Leistungen als Pilot für ein Luftfahrtunternehmen nicht unter die Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 fallen würden, seien die beantragten Vorsteuern nicht zu gewähren. Es würden vom Bw. selbst keine Leistungen (Umsätze für die Luftfahrt im Sinne des § 9 Abs. 2 UStG 1994) als Luftfahrtunternehmer erbracht, sondern die Empfänger der Leistungen seien Luftfahrtunternehmer, welche mit ihren Leistungen unter die zitierten Bestimmungen fallen, wenn sie überwiegend im grenzüberschreitenden Personenbeförderungsverkehr mit Luftfahrzeugen tätig sind.

In dem dagegen eingebrochenen Vorlageantrag und in der gegen den gemäß § 293b BAO berichtigten Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2003 [Der erklärungsgemäß (echt steuerbefreite Umsätze in Höhe von € 20.920 und Vorsteuern in Höhe von € 156,64) erlassene Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2003 mit der Gutschrift von € 156,64 wurde mit Bescheid vom 17. Juni 2005 gemäß § 293b BAO dahingehend berichtigt, dass die erklärten Umsätze der Kleinunternehmerregelung unterworfen wurden und demgemäß die Umsatzsteuer mit € 0,00 festgesetzt wurde] eingebrochenen Berufung hat der Bw. Nachstehendes ausgeführt:

Die Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z 2 in Verbindung mit § 9 Abs. 2 UStG 1994 sehe die Befreiung von Umsätzen für die Luftfahrt im grenzüberschreitenden Beförderungsverkehr vor. Es sei unbestritten, dass der Empfänger der Leistungen des Bw. ein unter die zitierten Gesetzesbestimmungen fallendes Luftfahrtunternehmen sei, weil es überwiegend im grenzüberschreitenden Beförderungsverkehr tätig sei. Die in Rede stehenden Leistungen fielen unter Z 4 des § 9 Abs. 2 UStG 1994. In den RZ 1145 und 1146 der UStR 2000 werde ausgeführt, dass alle dem unmittelbaren Bedarf von Luftfahrzeugen dienenden sonstigen Leistungen von der Umsatzsteuer befreit sind. Lediglich die – bei Pilotenleistungen nicht vorliegenden – nur mittelbar dem Bedarf von Luftfahrzeugen dienenden sonstigen Leistungen seien umsatzsteuerpflichtig. Der Vorsteuerabzug wäre keinesfalls zu versagen; eine andere Beurteilung dieses Sachverhaltes könnte höchstens dazu führen, dass die – dann grundsätzlich umsatzsteuerpflichtigen – Pilotenleistungen in umsatzsteuerbare inländische und nicht umsatzsteuerbare ausländische Umsätze aufzuteilen wären. Für alle Umsätze stünde der Vorsteuerabzug zu, der Empfänger der Pilotenleistungen wäre zum Vorsteuerabzug berechtigt. Diese – andere, hier nicht zutreffende – rechtliche Beurteilung würde also einen höheren Verwaltungsaufwand nach sich ziehen, am steuerlichen Gesamtergebnis aber nichts ändern.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen die Umsätze für die Seeschifffahrt und für die Luftfahrt (§ 9) steuerfrei.

Nach § 9 Abs. 2 UStG 1994 sind Umsätze für die Luftfahrt (§ 6 Abs. 1 Z 2):

1. die Lieferungen, Umbauten, Instandsetzungen, Wartungen, Vercharterungen und Vermietungen von Luftfahrzeugen, die zur Verwendung durch Unternehmer bestimmt sind, die im entgeltlichen Luftverkehr überwiegend grenzüberschreitende Beförderungen oder Beförderungen auf ausschließlich im Ausland gelegenen Strecken durchführen;
2. die Lieferungen, Instandsetzungen, Wartungen und Vermietungen von Gegenständen, die zur Ausrüstung der in Z 1 bezeichneten Luftfahrzeuge bestimmt sind;
3. die Lieferungen von Gegenständen, die zur Versorgung der in Z 1 bezeichneten Luftfahrzeuge bestimmt sind;
4. andere als die in den Z 1 und 2 bezeichneten sonstigen Leistungen, die für den unmittelbaren Bedarf der in Z 1 bezeichneten Luftfahrzeuge, einschließlich ihrer Ausrüstungsgegenstände und ihrer Ladungen bestimmt sind.

Zufolge Abs. 3 leg.cit. müssen die in den Absätzen 1 und 2 bezeichneten Voraussetzungen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen sein.

Durch diese Vorschrift wird zugunsten der Seeschifffahrt und des internationalen entgeltlichen Luftverkehrs eine Vorstufenbefreiung eingeführt. Dadurch soll bei Unternehmern der Seeschifffahrt und bei Luftfahrtunternehmern die laufende Erstattung hoher Vorsteuerbeträge vermieden werden. Die Vorstufenbefreiung dient insoweit der Vereinfachung. Es muss sich um Leistungen handeln, die für den Betrieb der Schiffe bzw. Luftfahrzeuge notwendig sind (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, § 9, Anm. 13 und 14).

Der Berufung war aus nachstehenden Erwägungen ein Erfolg beschieden:

Der Bw. hat im Rahmen der an die Fa. X. FlugbetriebsGmbH erbrachten Leistungen nach den der Vorhaltsbeantwortung vom 16. Mai 2008 beigeschlossenen Honorarnoten betreffend die Kalendermonate September bis Dezember 2002 und Jänner bis Dezember 2003 einerseits Leistungen als Pilot und andererseits Leistungen als Flugbetriebsleiter erbracht. Da es sich dabei zweifelsfrei um Leistungen handelt, die nicht in einer Lieferung bestehen, stellen sie nach § 3a Abs. 1 UStG 1994 sonstige Leistungen dar.

Sowohl die Leistungen als Pilot als auch jene als Flugbetriebsleiter sind nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates aus nachstehenden Erwägungen unter die Bestimmung des § 9 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 zu subsumieren:

Die Leistung als Pilot ist wohl für den unmittelbaren Bedarf eines Luftfahrzeuges bestimmt, da diese für die Steuerung des Luftfahrzeuges und damit für die jeweilige Flugbewegung unverzichtbar ist. Der entsprechende Personalbedarf an Piloten und damit deren Leistung ist für den Betrieb eines Luftfahrzeuges unbedingt notwendig und damit ist deren Leistung für den unmittelbaren Bedarf eines Luftfahrzeuges im Sinne der eingangs zitierten Norm bestimmt.

Auch die Tätigkeit als Flugbetriebsleiter, im Zuge dessen er den zuständigen Behörden gegenüber für die Einhaltung aller flugrechtlichen Bestimmungen verantwortlich zeichnet und sämtliche Flugeinsätze zu koordinieren hatte (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 23. Mai 2008), stellt eine Tätigkeit im Sinne des § 9 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 dar, da sie unmittelbar mit dem Flugbetrieb zusammenhängt und durch ihn bedingt ist. Die Rechtsansicht des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung, dass vom Bw. selbst keine Leistungen im Sinne der strittigen Norm erbracht würden, da er nicht Luftfahrtunternehmer sei, verkennt den Normzweck. Denn entscheidend für die Anwendbarkeit dieser Bestimmung, die eine Vorstufenbefreiung bewirkt, ist nicht, dass der leistende Unternehmer ein Luftfahrtunternehmer ist, sondern dass die sonstige Leistung an einen Luftfahrtunternehmer erbracht wird.

Bezüglich des buchmäßigen Nachweises der im Absatz 2 bezeichneten Voraussetzungen (§ 9 Abs. 3 UStG 1994) ist Folgendes auszuführen:

Die Steuerfreiheit wird davon abhängig gemacht, dass der Luftfahrtunternehmer im entgeltlichen Luftverkehr überwiegend grenzüberschreitende Beförderungen oder Beförderungen über ausschließlich ausländisches Gebiet durchführt. Die Frage, welcher der beiden Verkehre überwiegt, bestimmt sich nach der Höhe der Umsätze für die Personen- und Güterbeförderungen im Luftverkehr. Übersteigen bei einem Unternehmer die Entgelte für die Beförderungen im internationalen Luftverkehr die Entgelte für die Beförderungen im Binnenluftverkehr, so kommt die Steuerbefreiung in Betracht. Ist diese Voraussetzung erfüllt, so gilt die Steuerfreiheit auch für Umsätze, die unmittelbar mit einem Flug im Inlandsverkehr zusammenhängen. Auch auf den Zweck, für den das einzelne Flugzeug bestimmt ist oder verwendet wird – Einsatz im internationalen Luftverkehr oder im Binnenluftverkehr – kommt es dann nicht an (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, § 9, Anm. 25 und 26).

Der Buchnachweis ist materiellrechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung und bezieht sich im Wesentlichen auf Umstände, die in der Sphäre des Leistungsempfängers liegen. Eine

Liste der Unternehmer mit Sitz im Inland, die im entgeltlichen Luftverkehr überwiegend grenzüberschreitende Beförderungen oder Beförderungen auf ausschließlich im Ausland gelegenen Strecken durchführen, wird jährlich vom BMF veröffentlicht (vgl.

Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, § 9, Anm. 16 und 28).

In die mit Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 5. Juni 2003, Z 09 0902/6-IV/9/03, AÖF 161/2003, veröffentlichte Liste der Unternehmer mit Sitz im Inland, die im entgeltlichen Luftverkehr überwiegend grenzüberschreitende Beförderungen oder Beförderungen auf ausschließlich im Ausland gelegenen Strecken durchführen

(§ 9 Abs. 2 Z 1 UStG 1994) ist die Leistungsempfängerin des Bw., die

Fa. X. FlugbetriebsGmbH mit Stichtag 1. Mai 2003 nach entsprechender Überprüfung der Tatbestandsvoraussetzungen durch das zuständige Finanzamt neu aufgenommen worden. Damit ist die Tatbestandsvoraussetzung für die Steuerfreiheit der strittigen Leistungen des Bw. jedenfalls erfüllt. Überdies ist zu bemerken, dass der Bw. auf Grund seiner Tätigkeit als Flugbetriebsleiter einen unmittelbaren und vollständigen Einblick in das gesamte Fluggeschehen bei der Fa. X. FlugbetriebsGmbH gehabt hat und daher durch persönliche Kenntnis zwingend über das Ausmaß der grenzüberschreitenden Flüge informiert gewesen ist.

Damit sind die Umsätze der Streitjahre 2002 in Höhe von € 4.860 und 2003 in Höhe von € 22.260 nach § 6 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 als Umsätze für die Luftfahrt (§ 9) steuerfrei zu behandeln und die beantragten Vorsteuern in Höhe von € 110,73 (2002) und € 156,64 (2003) in Abzug zu bringen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 27. Mai 2008