
Datum: 02.05.2012
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 3189/08 VM,VE
ECLI: ECLI:DE:FGD:2012:0502.4K3189.08VM.VE.00

Tenor:

Der Beklagte wird unter Aufhebung seines Bescheides vom 22.04.2008 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 17.07.2008 verpflichtet, der Klägerin 800,31 EUR Mineralölsteuer und 2.634,18 EUR Energiesteuer zu vergüten. Die weitergehende Klage wird abgewiesen.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar. Der jeweilige Kostenschuldner darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe des jeweils zu vollstreckenden Betrags abwenden, wenn nicht der jeweilige Kostengläubiger vor der Vollstreckung Sicherheit in gleicher Höhe leistet.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand: 1

Die Klägerin ist Ehefrau des Kaufmanns und Piloten A, der seinerseits Eigentümer und Halter des Flugzeugs von Typ mit dem amtlichen Kennzeichen war. 2

Die Klägerin übernahm das Flugzeug mit dem damaligen Geschäftsbetrieb von ihrem Ehemann, wobei diese Änderung nicht im Luftfahrregister eingetragen wurde. 3

Vom 01.01.2006 bis zum 31.12.2007 nutzte die Klägerin das Flugzeug derart, dass sie für zahlreiche gewerbliche Unternehmen zu deren eigenbetrieblichen Zwecken Mitarbeiter beförderte. Dazu berechnete sie ihren Kunden die in Minuten bemessene Flugzeit zum angegebenen Ziel zuzüglich Abflug- und Landegebühen und nannte ihre Dienstleistung Charterung. Flugzeugführer des Flugzeugs war immer der Ehemann der Klägerin.	4
Das Flugzeug wurde wie folgt genutzt:	5
Vom 01.01.2006 bis zum 31.07.2006	6
1.852 Minuten aufgrund von Charterungen,	7
165 Minuten für Prüfungsflüge,	8
vom 01.08.2006 bis zum 31.12.2006	9
1.797 Minuten aufgrund von Charterungen und	10
vom 01.01.2007 bis zum 31.12.2007	11
2.244 Minuten aufgrund von Charterungen und	12
46 Minuten für Prüfungsflüge.	13
Weitere, private Flüge wurden nicht unternommen.	14
Die Klägerin erwarb im Inland versteuertes Flugbenzin, und zwar	15
vom 01.01.2006 bis zum 31.07.2006 1.208,74 l,	16
vom 01.08.2006 bis zum 31.12.2006 1.110,52 l und	17
vom 01.01.2007 bis zum 31.12.2007 2.543,00 l.	18
Im August 2007 tankte die Klägerin im Ausland außerdem 381 l Flugbenzin.	19
Die Klägerin erzielte mit ihrer Tätigkeit Gewinn.	20
Am 20.12.2007 beantragte die Klägerin beim Beklagten für 2006 und am 09.01.2008 für 2007 die Vergütung der im Flugbenzin enthaltenen Energiesteuer.	21
Mit Bescheid vom 22.04.2008 lehnte der Beklagte die Anträge ab. Die dagegen fristgerecht eingelegten Einsprüche wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 17.07.2008 als unbegründet zurück, da die Voraussetzungen einer Steuerentlastung nach § 4 Abs. 1 Nr. 3 des Mineralölsteuergesetzes in Verbindung mit § 50 der Verordnung zur Durchführung des Mineralölsteuergesetzes (Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung – MinöStV) und nach § 27 Abs. 2 Nr. 1 des Energiesteuergesetzes (EnergieStG) und des § 60 der Verordnung zur Durchführung des Energiesteuergesetzes (Energiesteuer-Durchführungsverordnung – EnergieStV) nicht gegeben seien. Die Klägerin stelle zwar ihr Flugzeug gewerbsmäßig zur Verfügung. Dies sei jedoch nicht als Luftfahrt im verbrauchsteuerlichen Sinne zu verstehen.	22
Mit ihrer fristgerecht erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter.	23
Die Klägerin beantragt,	24

den Beklagten unter Aufhebung seines ablehnenden Bescheids vom 22.04.2008 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 17.07.2008 zu verpflichten, ihr 817,50 EUR Mineralölsteuer und 2.634,36 EUR Energiesteuer zu vergüten.	25
Der Beklagte beantragt,	26
die Klage abzuweisen,	27
da die Klägerin kein Luftfahrtunternehmen im Sinne des Luftverkehrsrechts sei.	28
Das Gericht hat die Klägerin in der mündlichen Verhandlung angehört.	29
Entscheidungsgründe:	30
Die Klage ist ganz überwiegend begründet.	31
Der Bescheid vom 22.04.2008 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 17.07.2008 ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten, soweit das beklagte Hauptzollamt es abgelehnt hat, ihr in Höhe von 800,21 EUR Mineralölsteuer und in Höhe von 2.634,18 EUR Energiesteuer zu vergüten (§ 101 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO -).	32
Die Klägerin hat in dem von ihr begehrten Umfang für den Vergütungsabschnitt vom 1. Januar bis zum 31. Juli 2006 einen Anspruch auf die Vergütung der Mineralölsteuer in Höhe von 800,21 EUR.	33
Nach § 4 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a MinöStG darf Mineralöl als Luftfahrtbetriebsstoff von einem Luftfahrtunternehmen u.a. für die gewerbsmäßige Beförderung von Personen und Sachen verwendet werden. Zu den Luftfahrtbetriebsstoffen gehört auch Flugbenzin, § 4 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 MinöStG. Dementsprechend bestimmt § 50 Abs.1 MinöStV, dass auf Antrag einem Luftfahrtunternehmen die Steuer für Luftfahrtbetriebsstoffe erstattet oder vergütet wird, die es im Steuergebiet versteuert bezogen und für steuerfreie Flüge verwendet hat. Unter einem Luftfahrtunternehmen ist ein Unternehmen zu verstehen, das Personen oder Sachen gewerbsmäßig, d.h. gegen Entgelt und nicht nur gegen Ersatz der Selbstkosten befördert (vgl. Bundesfinanzhof - BFH -, Urteil vom 6. Februar 1996 VII R 101/94, BFHE 179, 511).	34
Im Streitfall kommt es nicht darauf an, dass die Klägerin in den Jahren 2006 und 2007 weder über eine Betriebsgenehmigung nach § 20 des Luftverkehrsgesetzes noch über eine solche nach Art. 4 der Verordnung (EWG) Nr. 2407/92 des Rates vom 23. Juli 1992 über die Erteilung von Betriebsgenehmigungen an Luftfahrtunternehmen verfügte und deshalb nach Auffassung des Beklagten auch kein Luftfahrtunternehmen in diesem Sinne war. Art. 14 Abs. 1 Buchst. b Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom RL 2003/96 , der seit dem 1. Januar 2004 anzuwenden ist (Art. 28 Abs. 2 der RL 2003/96), erfordert als höherrangiges Gemeinschaftsrecht für eine Steuerbefreiung lediglich, dass die Energieerzeugnisse als Kraftstoff für die Luftfahrt mit Ausnahme der privaten nichtgewerblichen Luftfahrt verwendet werden. Dies ist dahin zu verstehen, dass bei der Luftfahrt, die unter diese Befreiung fällt, der Kraftstoff für ein Luftfahrzeug verwendet wird, das unmittelbar der entgeltlichen Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen dient. Der Begriff "Luftfahrt" verlangt somit, dass die entgeltliche Dienstleistung unmittelbar mit dem Flug des Luftfahrzeugs zusammenhängt (Gerichtshof der Europäischen Union – EuGH – Urteil v. 1. Dezember 2011, C-79/10, Rz. 21). Ob das das Flugzeug betreibende Unternehmen ein zugelassenes Luftfahrtunternehmen ist, ist dabei unerheblich (EuGH-Urteil vom 21.	35

Auf diese Bestimmung der RL 2003/96 kann sich die Klägerin auch unmittelbar berufen. Mit Urteil vom 10. Juni 1999, C-346/97, Slg. 1999, I-3419, Rz. 31 hat der EuGH bereits entschieden, dass sich ein einzelner unmittelbar auf Art. 8 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 92/81/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Mineralöle berufen kann. Art. 14 Abs. 1 Buchst. b RL 2003/96 entspricht dieser Vorschrift, so dass für eine Erstattung oder Vergütung von Mineralölsteuer nach § 50 Abs. 1 MinöStV nicht mehr darauf abgestellt werden kann, ob der jeweilige Antragsteller ein Luftfahrtunternehmen betreibt. 36

Die Klägerin hat das von ihr im Steuergebiet versteuert bezogene Flugbenzin auch für steuerfreie Flüge verwendet, denn mit ihren Flügen hat sie unmittelbar entgeltlich Luftfahrt-Dienstleistungen erbracht. Sie hat mit ihrem Flugzeug entgeltlich Personen befördert. 37

Dass sie ihre Leistung, nämlich die Beförderung von Personen, in ihren Rechnungen als Charter bezeichnet hat, ist unschädlich (vgl. §§ 133, 157 BGB), denn sie hat ihren Kunden das Flugzeug nicht zeitweise überlassen, sondern mit ihrem Piloten, ihrem Ehemann, die vereinbarte Beförderung vorgenommen und ausweislich der in ihren Rechnungen auch aufgeführten Leistung, den Flug zu einem bestimmten, vorher vereinbarten Ziel auch abgerechnet. Damit hat sie keinen Charter-, sondern einen Beförderungsvertrag abgeschlossen (vgl. BFH Urteile v. 19. September 1996 V R 129/93, BFHE 181, 216; v. 08.09.2011, V R 5/10, BFH/NV 2012, 523 zur Abgrenzung zwischen Charter- und Beförderungsvertrag bei der Umsatzsteuer). 38

Der Klägerin steht jedoch keine Vergütung von Mineralölsteuer zu, soweit sie das Flugbenzin für die Durchführung von Prüfungsflügen von einer Dauer von 165 Minuten verwendet hat. Nach § 50 Abs. 1 MinöStV i.V.m. § 4 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a MinöStG haben Luftfahrtunternehmen einen Anspruch auf Erstattung oder Vergütung von Mineralölsteuer für Luftfahrtbetriebsstoffe, wenn diese für die gewerbsmäßige Beförderung von Personen, Sachen oder für die entgeltliche Erbringung von Dienstleistungen verwendet worden sind. Die Prüfungsflüge hatten nicht eine gewerbsmäßige Beförderung von Personen oder Sachen oder eine entgeltliche Erbringung einer Dienstleistung zum Gegenstand (Senatsurteil v. 4. März 2009 4 K 3139/08 VM mwN.). 39

Der nach einzelstaatlichem Recht vorgesehene Ausschluss einer Steuerbefreiung für Prüfungsflüge, die sowohl der Vorbereitung von Flügen zu kommerziellen als auch zu privaten nichtgewerblichen Zwecken dienen können, widerspricht nicht dem Gemeinschaftsrecht. Art. 15 Abs. 1 Buchst. j der Richtlinie 2003/96 sieht für die Kraftstoffe, die bei der Erprobung von Luftfahrzeugen verwendet werden, lediglich eine fakultative Steuerbefreiung vor (s. EuGH-Urteil v. 1. Dezember 2011 C79/10, Rz. 36 ff.). 40

Demnach ist aus der getankten Menge von 1.208,74 l Flugbenzin der Anteil für Prüfungsflüge im Verhältnis der Flugzeiten zueinander herauszurechnen, so dass auf die Beförderungsflüge 1.110 l Flugbenzin entfielen, für die sich bei dem Steuersatz des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 MinöStG ein Vergütungsbetrag von 800,31 EUR ergibt. 41

Die Klägerin hat für die Vergütungsabschnitte vom 1. August bis zum 31. Dezember 2006 und für das Jahr 2007 Anspruch auf die Vergütung der Energiesteuer in Höhe von 2.634,18 EUR. 42

Nach § 52 Abs. 1 Satz 1 des Energiesteuergesetzes (EnergieStG) wird auf Antrag eine Steuerentlastung für nachweislich versteuerte Energieerzeugnisse gewährt, die zu den in § 27 EnergieStG genannten Zwecken verwendet worden sind. Die Steuerentlastung kann in der Vergütung der Steuer bestehen (§ 45 EnergieStG). Nach § 27 Abs. 2 Nr. 1 EnergieStG darf u.a. Flugbenzin steuerfrei in Luftfahrzeugen für die Luftfahrt mit Ausnahme der privaten nichtgewerblichen Luftfahrt verwendet werden. § 60 Abs. 4 der Verordnung zur Durchführung des Energiesteuergesetzes (EnergieStV) definiert die private nichtgewerbliche Luftfahrt im Sinne des § 27 Abs. 2 Nr. 1 EnergieStG in dem hier interessierenden Zusammenhang als die Nutzung eines Luftfahrzeugs durch seinen Eigentümer oder den durch Anmietung oder aus sonstigen Gründen Nutzungsberechtigten zu anderen Zwecken als zur gewerbsmäßigen Beförderung von Personen oder Sachen durch Luftfahrtunternehmen. Gewerbsmäßigkeit soll nach § 60 Abs. 5 EnergieStV vorliegen, wenn die mit dem Luftfahrzeug gegen Entgelt ausgeübte Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben wird und der Unternehmer auf eigenes Risiko und eigene Verantwortung handelt.	
Die Bestimmung des Begriffs der privaten nichtgewerblichen Luftfahrt durch § 60 Abs. 4 EnergieStV widerspricht Art. 14 Abs. 1 Buchst. b RL 2003/96, weil sie die Verwendung eines Luftfahrzeugs unmittelbar zur entgeltlichen Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen dann aus dem Anwendungsbereich des § 27 Abs. 2 EnergieStG ausnimmt, wenn der Betreiber kein Luftfahrtunternehmen ist. Darauf kommt es aber, wie bereits ausgeführt, nicht an. Da sich die Klägerin unmittelbar auf Art. 14 Abs. 1 Buchst. b RL 2003/96 als höherrangiges Gemeinschaftsrecht berufen kann (EuGH-Urteil in Slg. 1999, I-3419 Rz. 31), kann sich das beklagte Hauptzollamt nicht auf die dieser Vorschrift widersprechenden Bestimmungen des § 60 Abs. 4 EnergieStV stützen.	44
Zweifel an der von der Klägerin verfolgten Gewinnerzielungsabsicht bestehen nicht, denn sie hat Gewinne erzielt, so dass auch die Voraussetzungen des § 60 Abs. 5 EnergieStV gegeben sind.	45
Vergütungsfähig ist nicht nur die Verwendung versteuerten Flugbenzins für die Luftfahrt, sondern nach § 27 Abs. 2 Nr. 2 EnergieStG auch die Verwendung für die Instandhaltung von Luftfahrzeugen. Dazu gehören auch Prüfungsflüge.	46
Der Beklagte kann aber nicht die ausländische Energiesteuer vergüten, die im Preis von im Ausland erworbenem Flugbenzin enthalten ist.	47
Demnach ergibt sich beim Vergütungsabschnitt vom 1. August bis zum 31. Dezember 2006, in dem die Klägerin im Inland 1.110,52 l versteuertes Flugbenzin getankt hatte, beim Steuersatz nach § 2 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG eine Vergütung von 800,68 EUR.	48
Im Vergütungsabschnitt 2007 hatte die Klägerin im Inland 2.543,00 l im Inland versteuertes Flugbenzin getankt, so dass ihr beim Steuersatz nach § 2 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG eine Vergütung von 1.833,50 EUR zusteht.	49
Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 3 FGO, die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit auf den §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. den §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.	50
Die Revision konnte nicht nach § 115 Abs. 2 FGO zugelassen werden, da dafür Gründe weder vorgetragen noch sonst erkennbar geworden sind. Das Gericht folgt nur der	51
durch den EuGH vorgegebenen Auslegung des Art. 14 Abs. 1 Buchst. b RL 200	52

