

# **BVGer A-517/2012 vom 9. Januar 2013**

Bundesverwaltungsgericht, 2013-01-09, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-517\\_2012](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-517_2012)

FR: TAF A-517/2012 du 9 janvier 2013

IT: TAF A-517/2012 del 9 gennaio 2013

## **Regeste**

Mehrwertsteuer

## **Erwägungen**

### **E. 3**

Im vorliegenden Fall streiten sich die Parteien darüber, ob es sich bei den von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen um ein "Aircraft Management" bzw. um eine Gesamtleistung handelt oder ob Einzelleistungen vorliegen. Die Qualifizierung hat Auswirkungen auf die steuerliche Beurteilung: Die Vorinstanz geht gemäss ihrer präzisierten Verwaltungspraxis (vgl. E. 2.5.1.2) von einem Aircraft Management, m.a.W. von einer Gesamtleistung aus, die während des vorliegend relevanten Zeitraums am Ort, wo die Leistungserbringerin ihren Sitz habe und damit im Inland zu versteuern sei. Die Beschwerdeführerin stellt sich auf den Standpunkt, es liege keine Gesamtleistung vor, sondern sie habe einzelne Lieferungen (hauptsächlich Treibstoff und Bordverpflegung) im Sinne des aMWSTG erbracht. Weil diese Lieferungen ausnahmslos im Ausland stattgefunden hätten, sei der Leistungsort im Ausland. Folglich sei die schweizerische Mehrwertsteuer nicht geschuldet, und es sei ihr die unter Vorbehalt geleistete Steuer zurückzuerstatten.

### **E. 3.1**

Um die Frage nach der Steuerbarkeit der Leistungen der Beschwerdeführerin beantworten zu können, ist zunächst einmal zu untersuchen, welcher Art die Leistungen waren, die die Beschwerdeführerin erbracht hat. An dieser Stelle bleibt ausserdem festzuhalten, dass das Bundesverwaltungsgericht diese Frage im Urteil betreffend die B.\_\_\_\_\_ noch nicht beurteilt hat (vgl. Bst. D).

### **E. 3.2**

Eine schriftliche Vereinbarung zwischen den Parteien existiert gemäss Angaben der Beschwerdeführerin nicht, der Vertrag sei mündlich geschlossen worden. Gemäss den vorgelegten, an die B.\_\_\_\_\_ adressierten, monatlichen Rechnungen einschliesslich "breakdown of expenses" (Aufgliederung der Aufwendungen), stellte die Beschwerdeführerin der B.\_\_\_\_\_ regelmässig hauptsächlich die Leistungen "Fuel" (Treibstoff) und "Catering" (Bordverpflegung) und gelegentlich andere Leistungen ("Landing/Handling/Parking", "Miscellaneous") in Rechnung (vgl. act. 11 der vorinstanzlichen Akten, Schreiben der Beschwerdeführerin vom 16. August 2011 an die ESTV samt Beilagen [darunter sämtliche Monatsrechnungen der Beschwerdeführerin an die B.\_\_\_\_\_ für die Jahre 2003, 2004, 2005 für das Flugzeug X.\_\_\_\_\_]). Das Faxschreiben der E.\_\_\_\_\_ (gemäss den Angaben der Beschwerdeführerin die damalige Operatorin des strittigen Flugzeuges) an die Beschwerdeführerin vom 4. Januar 2004

betreffend das Flugzeug X.\_\_\_\_\_ (Beschwerdebeilage 4) sowie das Antwortschreiben der Beschwerdeführerin vom 5. Januar 2004 (Beschwerdebeilage 8) bestätigen, dass die Beschwerdeführerin für die Bereitstellung von Treibstoff und Bordverpflegung für das genannte Flugzeug zuständig war.

#### **E. 3.2.1**

Hinsichtlich der Leistung "Fuel" legt die Beschwerdeführerin - was von der Vorinstanz unbestritten geblieben ist - dar, dass sie der B.\_\_\_\_\_ ein "Treibstoff-Carnet" ausgestellt habe, damit diese auf Rechnung der Beschwerdeführerin Treibstoff beziehen können, ohne dem lokalen Mineralölunternehmen im Ausland sofort Geld oder Sicherheiten leisten zu müssen. Die Beschwerdeführerin beschreibt ihre Leistung unter dem Titel "Fuel" wie folgt: "Zur Verfügung stellen eines Treibstoffcarnets, damit die B.\_\_\_\_\_ bzw. die Piloten (...) im Ausland Treibstoff ohne Barzahlung oder Leistung einer Garantie beziehen konnten; Empfang der Treibstoffrechnungen der Lieferanten; Weiterbelastung dieser vom Drittlieferanten fakturierten Beträge an die B.\_\_\_\_\_ in Saudi Arabien."

#### **E. 3.2.2**

Die Leistung "Catering" umschreibt die Beschwerdeführerin - was die Vorinstanz ebenfalls nicht bestreitet - folgendermassen: "Erhalt einer Cateringliste von der B.\_\_\_\_\_ mit Angabe des Flugplatzes, an dem das Catering bereit gestellt werden soll, Weiterleitung der Bestellung an einen Cateringdienst vor Ort, Empfang der Rechnung dieses Lieferanten, Weiterbelastung dieser vom Drittlieferanten fakturierten Beträge an die B.\_\_\_\_\_." Die Beschwerdeführerin legt hinsichtlich der Leistungen Treibstoff und Bordverpflegung ausserdem dar, dass es der B.\_\_\_\_\_ überlassen gewesen sei, ob und wo sie von ihren Leistungen Gebrauch machen wollen, oder ob sie einen anderen, günstigeren Lieferanten berücksichtigen wollen. Es habe kein Lieferungs- oder Abnahmezwang bestanden. Auch diese Darstellung wird von der Vorinstanz nicht in Frage gestellt.

#### **E. 3.2.3**

Unter dem Titel "Miscellaneous" wurden Zeitungen, die die F.\_\_\_\_\_ in Z.\_\_\_\_\_ (Frankreich) im Rahmen des Caterings angeboten hat sowie Inkassomassnahmen (Verzugszinse, Auslagen für Übersetzungen der Rechnungen und Mahnungen an die B.\_\_\_\_\_ ins Arabische sowie Versandspesen) in Rechnung gestellt (vgl. die eingereichten Monatsrechnungen mit Belegen: Beschwerdebeilagen 11 [September 2005], 13 und 16 [November 2003], 15 [Januar 2004], 17 [Februar 2004], 18 [Oktober 2004], 19 [August 2004], 20 [April 2004], 21 [März 2004]).

#### **E. 3.2.4**

In der Zeit von 2003 bis 2005 führte die Beschwerdeführerin zwei Mal für die B.\_\_\_\_\_ Leistungen unter dem Titel "Landing/Handling/Parking" aus (vgl. Beschwerdebeilagen 12 und 13 [Rechnung G.\_\_\_\_\_ vom 31. Oktober 2003 mit Beilagen sowie die entsprechende Monatsrechnung vom November 2003], 14 und 15 [Rechnung H.\_\_\_\_\_ vom 10. Oktober 2004 sowie die entsprechende Monatsrechnung vom Januar 2003]). Die Beschwerdeführerin legt dar, sie sei hier aus Gefälligkeit zu Gunsten einer bestehenden Kundin aus Gründen des Marketings, der Kundenbindung und der Schaffung von Goodwill "eingesprungen".

#### **E. 3.2.5**

Für ihre Leistungen erhielt die Beschwerdeführerin von der B. \_\_\_\_\_ monatlich eine "Management Fee" (pauschale Entschädigung) in der Höhe von USD 3'000.-. Gemäss den Ausführungen der Beschwerdeführerin ist nicht eindeutig, welcher Teil der pauschalen Entschädigung dem Bereich Bordverpflegung und welcher Teil dem Bereich Treibstoff zuzuweisen sei. Sie führt weiter aus, sie habe sich in den Preisverhandlungen nicht auf eine Zuweisung festlegen wollen, um nicht zu riskieren, dass die B. \_\_\_\_\_ z.B. die Bordverpflegung selber übernehme, mit der Folge, dass sie dann nur eine reduzierte Pauschale hätte in Rechnung stellen können.

### **E. 3.2.6**

Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin auch die Piloten zur Verfügung gestellt hat. Die Vorinstanz trägt vor, die B. \_\_\_\_\_ habe dies im Verfahren A-6971/2008 (vgl. Bst. D) vorgebracht. Wie es sich damit aber tatsächlich verhalte, sei aus ihrer Sicht ohnehin unbeachtlich, da sowohl mit als auch ohne Zurverfügungstellung der Piloten eine Gesamtleistung vorliege. Die Beschwerdeführerin legt demgegenüber dar, dass sie nie Piloten zur Verfügung gestellt habe. Sie sei am 4. Januar 2004 per Fax von der E. \_\_\_\_\_, welche damals als Operatorin des strittigen Flugzeuges tätig gewesen sei, angefragt worden, das sog. "Ground Handling" (Koordination der Betreuung der Passagiere, der Crew und des Gepäcks am Boden) zu übernehmen (Beschwerdebeilage 4). Für die Erstellung einer Offerte habe sie, die Beschwerdeführerin, um Angaben ersucht betreffend jährliche Flugstunden, durchschnittliche Streckenlänge, Zahl der versicherten Passagiere und Crewsitzen, durchschnittliche Passagierlast sowie Versicherungswert des Flugzeuges (vgl. Beschwerdebeilage 8, Schreiben der Beschwerdeführerin vom 5. Januar 2004). Hätte sie selbst die Piloten gestellt, wäre diese Anfrage nicht nötig gewesen, da sie dann die Informationen von ihren Piloten, welche diese Angaben aus dem Logbuch hätten ersehen können, hätte erhältlich machen können. Eine Antwort auf ihre Anfrage habe sie allerdings nie erhalten und ein entsprechender Vertrag sei nicht zu Stande gekommen. Die Ausführungen der Beschwerdeführerin sind in sich schlüssig und glaubwürdig. Ausserdem hat die Beschwerdeführerin gemäss dem "breakdown of expenses" der B. \_\_\_\_\_ keine Pilotensaläre mit Bezug auf das vorliegende Flugzeug in Rechnung gestellt. Die Vorinstanz macht überdies nicht geltend, die Beschwerdeführerin habe eine Aufteilung ihrer Leistungen auf verschiedene Verträge vorgenommen (vgl. E. 2.5.1.2). Anhaltspunkte für ein solches Vorgehen liegen denn auch nicht vor. Das Bundesverwaltungsgericht erachtet es deshalb als erstellt, dass die Beschwerdeführerin die Piloten nicht zur Verfügung gestellt hat. Auf die durch die Beschwerdeführerin beantragte Einvernahme des General Manager sowie des CFO der Beschwerdeführerin kann folglich in antizipierter Beweiswürdigung (vgl. E. 1.3.2) verzichtet werden.

### **E. 3.3**

Der vorliegende Fall unterscheidet sich von den bisher durch das Bundesgericht beurteilten Konstellationen (vgl. E. 2.6.1 und E. 2.6.2) dadurch, dass die Beschwerdeführerin nicht umfassend mit der Sicherstellung des Betriebs des Luftfahrzeuges beauftragt war. Sie hatte nicht - wie in den dort beurteilten Fällen - das Flugzeug zu verwalten, zu betreiben und in einem einsatzfähigen Zustand bereit zu halten, was das Bundesgericht als "Kerngehalt" des Aircraft Managements bezeichnet hat (vgl. E. 2.6.1). Die Beschwerdeführerin hat vielmehr "nur" - aber immerhin - hauptsächlich den Treibstoff und die Bordverpflegung organisiert und gelegentlich andere Leistungen erbracht. Es stellt sich deshalb die Frage, ob dennoch - wie dies die Vorinstanz basierend auf ihrer im Jahr 2008 präzisierten Praxis (vgl. E. 2.5.1.2)

tut - von einem "klassischen Aircraft Management", d.h. von einer Gesamtleistung (vgl. E. 2.6.2), im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gesprochen werden kann.

### **E. 3.4**

Das Bundesgericht ist in den von ihm beurteilten Fällen von einem als "Aircraft Management" bezeichneten Leistungskomplex ausgegangen, weil die von den dortigen Beschwerdeführenden erbrachten bzw. erhaltenen Leistungen wirtschaftlich eng zusammengehören und gesamthaft so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes erscheinen und demnach auch wirtschaftlich als ein einheitlicher Vorgang zu betrachten sind (vgl. E. 2.6). Die Zusammengehörigkeit (bzw. Unteilbarkeit) und das Ineinandergreifen von Leistungen ist gesetzliche Voraussetzung dafür, um überhaupt von einer Gesamtleistung bzw. von einem Aircraft Management sprechen zu können (vgl. E. 2.3.1). Damit auch in der vorliegenden Konstellation von einem Aircraft Management gesprochen werden könnte, müssten die von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen also einen Leistungskomplex bilden, der einheitlich zu behandeln ist (vgl. E. 2.3.1 und E. 2.6).

#### **E. 3.4.1**

Die Beschwerdeführerin organisierte - wie dargelegt - hauptsächlich den Treibstoff und die Bordverpflegung (vgl. E. 3.2.1 und E. 3.2.2) und erbrachte vereinzelt das "Landing/Handling/Parking" (vgl. E. 3.2.3) bzw. nahm Inkassomassnahmen vor (E. 3.2.3). Anders als die Vorinstanz kann das Bundesverwaltungsgericht nicht erkennen, inwiefern zwischen den Treibstoff- und den Cateringleistungen sowie zwischen den vereinzelt (an der Gesamtdauer des Vertrages bemessen weniger als einmal im Jahr) erbrachten Leistungen "Landing/ Handling/Parking" eine dauernde innere wirtschaftliche Verbindung vorliegen bzw. inwiefern diese Leistungen gesamthaft derart ineinander greifen sollen, dass sie als unteilbares Ganzes erscheinen. Aus der massgebenden Sicht des Verbrauchers (vgl. E. 2.3.3) lassen sich diese Leistungen problemlos getrennt und unabhängig voneinander erbringen bzw. entgegen nehmen. Catering- und Treibstoffleistungen sind zum einen bereits von ihrer Qualität her sehr unterschiedlich, zum anderen verbindet diese Leistungen nichts, was eine gemeinsame Organisation bedingen würde. Die B.\_\_\_\_\_ hätte ohne Weiteres für die beiden Leistungen ganz unterschiedliche Anbieter beauftragen können. Sie hätte beispielsweise für denselben Flug von der Beschwerdeführerin ohne Probleme nur den Treibstoff, die Bordverpflegung aber von einem anderen Anbieter beziehen können. Entscheidend ist jedoch, dass die Beschwerdeführerin mit der Organisation im Wesentlichen des Treibstoffs und der Verpflegung das fragliche Flugzeug noch nicht verwaltete, bereithielt und betrieb im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung. Mit anderen Worten war der Kerngehalt des Aircraft Managements noch nicht erreicht. So betrachtet bilden Treibstoff- und Cateringleistungen noch keine mehrwertsteuerliche Gesamtleistung. Somit liegt insgesamt kein unteilbares Dienstleistungspaket bzw. kein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang vor. Dass die Erbringung dieser Lieferungen ein gewisses Mass an Organisation bedurften (vgl. den Leistungsbeschrieb der Beschwerdeführerin in E. 3.1.1 und E. 3.1.2), wofür die Beschwerdeführerin insgesamt eine pauschale Entschädigung (Management Fee) erhielt (vgl. E. 3.5), macht aus diesen Leistungen noch keinen Leistungskomplex bzw. noch kein Aircraft Management. Anzuführen bleibt, dass die Inkassomassnahmen, die die Beschwerdeführerin vornahm, um die von der B.\_\_\_\_\_ geschuldeten Beträge einzutreiben, nicht der Leistungserbringung der Beschwerdeführerin zugerechnet werden können.

### **E. 3.5**

Liegt also kein Leistungskomplex vor, ist von Einzelleistungen (vgl. E. 2.3.3) - im vorliegenden Fall in Form von Lieferungen - auszugehen. Dies sieht auch die Verwaltung nicht anders, welche den Bezug von Treibstoff und von Bordverpflegung explizit als Beispiele für Lieferungen nennt (vgl. die BB Nr. 11 2001, vgl. E. 2.5.1.1). Aus den Akten ist nicht ersichtlich und es wird denn auch von keiner Seite behauptet, die Beschwerdeführerin sei bloss Vermittlerin im Sinne des aMWSTG (vgl. E. 2.7). Liegen aber die Voraussetzungen einer Stellvertretung gemäss der gesetzlichen Bestimmung nicht vor, gilt die Beschwerdeführerin als Erbringerin der Lieferungen (vgl. E. 2.7).

### **E. 3.6**

Als Nächstes ist der Ort der Lieferungen zu bestimmen. Zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über die gelieferten Gegenstände zu verfügen (vgl. E. 2.4), befanden sich diese ausnahmslos und unbestrittenermassen auf ausländischen Flughäfen. Der Ort der Lieferungen liegt folglich im Ausland, wo diese Leistungen offensichtlich auch verbraucht worden sind. Die Beschwerdeführerin schuldet somit für die im Ausland erbrachten Lieferungen die inländische Mehrwertsteuer nicht (vgl. E. 2.2). Sie hat die Steuern unter Vorbehalt entrichtet, weshalb ihr diese zurückzuerstatten sind.

### **E. 3.7**

Dieses Ergebnis ist ganz im Sinne des übergeordneten Bestimmungslandprinzips. Demnach sollen die Warenlieferungen und Dienstleistungen in jenem Land besteuert werden, wo der Verbrauch stattfindet (vgl. E. 2.1.2). Das Vorgehen der Vorinstanz, nämlich über ihre präziserte Praxis (vgl. E. 2.5.1.2) bzw. über eine extensive Auslegung des Begriffs des Aircraft Management die Besteuerung am Ort des Leistungserbringers (vgl. E. 2.4) zu erwirken, steht zu diesem Grundsatz im Widerspruch.

### **E. 4**

Ausgangsgemäss ist die Beschwerde gutzuheissen und der vorinstanzliche Einspracheentscheid vom 14. Dezember 2011 aufzuheben. Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin Mehrwertsteuern im Umfang von Fr. 526'325.94 zuzüglich des gesetzlich geschuldeten Vergütungszinses zurückzuerstatten. Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die unterliegende Vorinstanz trägt als Bundesbehörde keine Verfahrenskosten (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Der von der obsiegenden Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 13'000.- ist ihr nach der Rechtskraft dieses Urteils zurückzuerstatten. Unter Würdigung der eingereichten Rechtschrift ist der Beschwerdeführerin zu Lasten der Vorinstanz eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 15'000.- (inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer) zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.