

Finanzgericht Düsseldorf,

Urteil vom 23. Mai 2014 (1 K 1723/13 U)

**„Die Parkraumüberlassung durch die Arbeitgeberin
an ihre Arbeitnehmer gegen (nicht kostendeckendes) Entgelt
ist ein umsatzsteuerrelevanter Vorgang“**

1 Sachverhalt:

2 Die Klägerin ist eine Partnerschaftsgesellschaft. Sie erbringt Leistungen aus den Tätigkeiten als ()).

3 In den Streitjahren 2009 und 2010 hatte die Klägerin für ihre Mitarbeiter des Standortes A Parkraum in dem benachbarten Parkhaus angemietet. Für jeden angemieteten Parkplatz zahlte sie an den Betreiber des Parkhauses 55,00 EUR pro Monat. Nach dem eigenen Vortrag der Klägerin (vgl. Schreiben vom2012) war sie allerdings nur bereit, einem Mitarbeiter einen Parkplatz zur Verfügung zu stellen, wenn sich der Mitarbeiter mit 27 EUR pro Monat an den von der Klägerin aufzuwendenden Kosten beteiligte. Mit den Arbeitnehmern, die einen Parkplatz im Parkhaus nutzen wollten, wurde insoweit eine schriftliche Vereinbarung (Abänderung/Ergänzung des Dienstvertrages) getroffen. Darin heißt es u.a.: „*Tz. 2: Das Entgelt für die Parkraumnutzung beträgt 27,00 EUR pro Monat. Die Entgeltzahlung erfolgt in der Weise, dass der Betrag monatlich von dem auf Gehaltserhöhungen beruhenden Gehaltsteil abgezogen wird.*“ Auf den weiteren Inhalt des in den Akten befindlichen Formulars wird verwiesen.

4 Bis Juni 2009 unterwarf die Klägerin die von den Arbeitnehmern für die Parkraumüberlassung gezahlten Entgelte der Umsatzsteuer (vgl. Schreiben der Klägerin vom2011). Nach Bekanntwerden der Verfügung der OFD Karlsruhe vom 28.01.2009 (UR 2009, 357) wurde die Umsatzsteuerung eingestellt.

5 Anlässlich einer Lohnsteuer-Außenprüfung, welche den Zeitraum 01.01.2008 bis 30.09.2011 umfasste, gelangte der Prüfer hinsichtlich der Parkraumüberlassung u.a. zu der Auffassung, dass die Zahlungen der Arbeitnehmer der Umsatzsteuer zu unterwerfen seien.

6 Tz. 4 Umsatzsteuer

7 Nach den Prüfungsfeststellungen lt. Tz. 3 wurden die Zahlungen der Arbeitnehmer ab Juli 2009 nicht der Umsatzsteuer unterworfen. Daher sind die Nettoumsätze um folgende Beträge zu erhöhen:

8+9	<u>7 – 12 / 2009</u>	<u>1 – 12 / 2010</u>
	... EUR	... EUR
	(USt ... EUR)	(USt + ... EUR)

10 Auf den weiteren Inhalt des Berichts über die Lohnsteuer-Außenprüfung vom ...2012 wird verwiesen.

11 Der Beklagte wertete den Bericht über die Lohnsteuer-Außenprüfung aus und erließ am 05.07.2012 nach § 164 Abs. 2 AO entsprechend geänderte Umsatzsteuerbescheide für 2009 und 2010. Der Vorbehalt der Nachprüfung blieb bestehen.

12 Hiergegen legte die Klägerin Einspruch ein, mit dem sie die Änderung bzw. Aufhebung der Bescheide für 2009 und 2010 begehrte, soweit die Zahlungen der Arbeitnehmer für die Parkraumüberlassung der Umsatzsteuer unterworfen wurden. Zur Begründung trug die Klägerin vor: Das Finanzamt teile offensichtlich nunmehr die Rechtsauffassung der Klägerin, dass die Parkraumüberlassung an die Arbeitnehmer der Klägerin keinen Arbeitslohn darstelle. Denn die Lohnsteuer-Haftungsbescheide, mit dem das Finanzamt die Parkraumüberlassung lohnversteuert hatte, seien wieder aufgehoben worden. Dies sei auch umsatzsteuerlich zu beachten. Da die Klägerin ihren Arbeitnehmern aufgrund der Parkraumüberlassung keinen Arbeitslohn zuwende, wende sie diesen auch keine der Umsatzsteuer unterliegenden Sachbezüge zu. Die Umsatzsteuer sei entsprechend zu korrigieren. Es handle sich vorliegend auch nicht um eine entgeltliche Parkraumüberlassung; die Zahlungen seien lediglich zur Kostenminderung erfolgt. Aus dem Urteil des BFH vom 27. Februar 2008 (XI R 50/07, BStBl. II 2009, 426; verbilligte Überlassung und Reinigung von Arbeitskitteln) folge, dass diese Kostenbeteiligung nicht der Umsatzsteuer unterliege.

13 Mit Einspruchsentscheidung vom 03.05.2013 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Er führte aus: Das tatsächlich von den Arbeitnehmern für die Parkraumüberlassung gezahlte Entgelt sei zutreffend der Umsatzsteuer unterworfen worden. Ob das Entgelt von der Klägerin als Zuzahlung zur Kostenminderung bezeichnet werde, ändere nichts an der steuerlichen Beurteilung. Aus den von der Klägerin zitierten BFH-Urteilen gehe nur hervor, dass die Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 UStG nur auf solche Leistungen anzuwenden sei, die auch bei unentgeltlicher Leistung nach § 3 Abs. 1 b Satz 1 Nr. 2, Abs. 9a UStG steuerbar wären. Da hier die Parkraumüberlassung überwiegend durch das betriebliche Interesse des Arbeitgebers veranlasst sei, würde eine unentgeltliche Parkplatzüberlassung durch den Arbeitgeber nicht der Umsatzsteuer unterliegen. Soweit hingegen – wie hier – die Arbeitnehmer tatsächlich ein Entgelt für die Parkraumüberlassung an den Arbeitgeber entrichteten, sei dies der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Es handle sich bei den 27,00 EUR pro Monat auch nicht um eine (umsatzsteuerlich unbeachtliche) symbolische Vergütung.

14 Mit der hiergegen erhobenen Klage trägt die Klägerin vor:

15 Bei der Überlassung von Parkraum an Arbeitnehmer fehle es – auch nach Auffassung der Finanzverwaltung (vgl. Abschnitt 1.8 Abs. 4 Nr. 5 UStAE) an einer umsatzsteuerlich relevanten Leistung im Sinne des § 3 Abs. 9 a Satz 1 Nr. 2 UStG. Aus diesem

Grund könne – anders als der Beklagte meine – die Steuerbarkeit nicht dadurch eintreten, dass der Leistungsempfänger im Zusammenhang mit dem Empfang der Leistung eine Gegenleistung erbringe. Vielmehr handle es sich bei der Parkraumüberlassung um eine nicht steuerbare Sachleistung des Arbeitgebers unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer hierfür eine Gegenleistung aufbringe oder nicht. Soweit der Beklagte insoweit seine Ansicht, das tatsächlich gezahlte Entgelt sei der Umsatzsteuer zu unterwerfen, aus der Rechtsprechung des BFH ableite, unterliege er einem Rechtsirrtum. In allen vom BFH entschiedenen Fällen sei die Revision von den Finanzämtern erhoben worden. Insoweit sei nur über die Rechtmäßigkeit des Ansatzes der Mindestbemessungsgrundlage zu entscheiden gewesen, an der weiteren Prüfung, ob das tatsächlich von den Arbeitnehmer gezahlte Entgelt der Umsatzsteuer unterliege, sei der BFH jeweils durch § 96 FGO i. V. m. § 121 Satz 1 FGO gehindert gewesen. Soweit der XI. Senat in dem Fall Az. XI R 50/07 in einem obiter dictum ausgeführt habe, dass der Arbeitgeber mit der verbilligten Überlassung einschließlich der Reinigung der Arbeitskleidung gegenüber den Arbeitnehmern eine entgeltliche Leistung erbracht habe, habe dies keine präjudizierende Bedeutung und stünde auch in erkennbarem Widerspruch zu der Rechtsprechung des EuGH, des V. Senates des BFH sowie zur allgemeinen Rechtsauffassung der Finanzverwaltung. Auch in der Literatur (Hinweis auf Nieskens in Rau/Dürnwächter, UStG, § 3 Rz. 1534) werde die Auffassung vertreten, dass im Verhältnis Arbeitgeber und Arbeitnehmer eine Leistung nur dann zugewandt werden könne, wenn und soweit die Zuwendung überwiegend und damit zweckgerichtet dem privaten Bedarf des Arbeitnehmers zukommen solle. Insoweit sei auch das Urteil des XI. Senates zu den Arbeitskitteln und -jacken widersprüchlich. Folge man der Argumentation des BFH, müsse auch das Beheizen des Arbeitsplatzes eine Leistung des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer sein, weil der Arbeitnehmer häusliche Heizkosten spare.

16 Darüber hinaus unterscheide sich der Streitfall von dem Urteilsfall des BFH (Az. XI R 50/07). Im vorliegenden Fall würden die 27,00 EUR pro Monat nicht durch die Arbeitnehmer an den Arbeitgeber gezahlt, sondern durch Verzicht auf Arbeitslohn entrichtet. Der Lohnverzicht sei keine Zahlung in Geld, sondern in Arbeitsleistung. Auch aus diesem Grund handle es sich um eine unentgeltliche Leistung und unterliege nicht der Umsatzsteuer.

17 Der offene Ausweis der Gehaltsminderung sei im vorliegen Fall ausschließlich aus lohnsteuerlichen Gründen erfolgt. Wäre mit dem Arbeitnehmer ein niedrigeres Gehalt vereinbart worden, ohne die Minderung ausdrücklich zu beziffern, wäre auch der Beklagte von einer unentgeltlichen Leistung ausgegangen.

18 Der Beklagte verkenne, dass die Entgeltzahlung für die Qualifizierung einer Arbeitgebersachleistung als umsatzsteuerbar völlig irrelevant sei. Es sei nicht bekannt, dass die Finanzverwaltung die Parkraumüberlassung an ihre Bediensteten umsatzversteuere. Insoweit stehe die Auffassung des Beklagten im Widerspruch zur allgemeinen Rechtsauffassung der Finanzverwaltung.

19 Auf den weiteren Inhalt der Schriftsätze der Klägerin wird verwiesen.

20 Die Klägerin beantragt,

21 den Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 05.07.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.05.2013 in der Weise zu ändern, dass die Umsatzsteuer um ... EUR niedriger festgesetzt wird,

22 den Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 05.07.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.05.2013 ersatzlos aufzuheben,

23 hilfsweise, die Revision zuzulassen.

24 Der Beklagte beantragt,

25 die Klage abzuweisen,

26 hilfsweise, die Revision zuzulassen.

27 Er verweist auf die Ausführungen in der Einspruchsentscheidung und trägt ergänzend vor: Es liege nach Auffassung des Beklagten ein steuerbarer Leistungsaustausch vor. Wie die Entgeltzahlung der Arbeitnehmer erfolgt sei, sei unbeachtlich.

28 Entscheidungsgründe

29 Die Klage ist unbegründet.

30 I. Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide für 2009 und 2010 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO).

31 Der Beklagte war berechtigt, die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide nach § 164 Abs. 2 AO zu ändern und die Umsatzsteuer für 2009 und 2010 wegen der entgeltlichen Parkplatzüberlassung um ... EUR (2009) und um ... EUR (2010) höher festzusetzen.

32 Die Beträge in Höhe von ... EUR (= ... EUR zuzüglich ... EUR für 2009) und in Höhe von ... EUR (= ... EUR zuzüglich ... EUR für 2010), die die Klägerin vereinbarungsgemäß für die Parkraumnutzung monatlich vom Gehalt ihrer Arbeitnehmer einbehalten hat, sind Entgelte für gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbare Leistungen und, da die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen nicht nach § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG von der Steuer befreit ist (vgl. § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG), mit dem Regelsteuersatz von 19 % (§ 12 Abs. 1 UStG) der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

33 1. Die Parkraumüberlassung durch die Klägerin an ihre Arbeitnehmer gegen Entgelt ist ein umsatzsteuerrelevanter Vorgang gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG.

34 Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

35 Sämtliche Tatbestandsmerkmale des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG sind hier erfüllt.

36 Die Klägerin ist Unternehmerin gemäß § 2 Satz 1 UStG. Sie hat ihren Arbeitnehmern im Rahmen ihres Unternehmens (Hilfsgeschäft) jeweils Parkraum gegen Zahlung eines vereinbarten Betrages von 27,00 EUR pro Monat zur Nutzung zur Verfügung gestellt und hierdurch eine entgeltliche sonstige Leistung (§ 3 Abs. 9 UStG) in

monatlichen Teilleistungen im Inland erbracht. Leistungsort ist gemäß § 3a Abs. 3 Nr. 1 a UStG, wo sich das Grundstück befindet, in A.

37 a) sonstige Leistung

38 Die Parkraumüberlassung stellt eine sonstige Leistung gemäß § 3 Abs. 9 UStG dar. Der Leistungstatbestand nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist weit auszulegen. Erforderlich ist lediglich eine beliebige Vorteilsgewährung, die zu einem Verbrauch führen kann; der Vorteil muss dabei einem identifizierbaren Leistungsempfänger eingeräumt werden (BFH-Urteil vom 27.02.2008, XI R 50/07, BFHE 221, 410, BStBl. II 2009, 426 m. w. N.). Diese Voraussetzungen liegen hier vor. Im Streitfall gestattet die Klägerin ihren Arbeitnehmern jeweils die Nutzung eines Stellplatzes im Parkhaus ... und räumt hierdurch unmittelbar dem jeweiligen Arbeitnehmer einen Nutzungsvorteil an einem in dem Parkhaus verfügbaren Stellplatz ein.

39 Soweit die Klägerin unter Hinweis auf Überlegungen von Nieskens in Rau/Dürrwächter, UStG, § 3 Rz. 1534, der Auffassung ist, es fehle bereits an einer Leistung der Klägerin an ihre Arbeitnehmer, so vermag der Senat dem nicht zu folgen.

40 Der Leistungscharakter entfällt nicht dadurch, dass die Leistung von der Klägerin an einen Arbeitnehmer erbracht wird, oder dadurch, dass die Ausführung dieser Leistung überwiegend durch das betriebliche Interesse des Arbeitgebers veranlasst ist.

41 Insoweit geht auch der XI. Senat (vgl. BFH-Urteil vom 27.02.2008, XI R 50/07, BFHE 221, 410, BStBl. II 2009, 426) davon aus, dass ein Arbeitgeber durch die verbilligte Überlassung einschließlich Reinigung von Arbeitskittel und -jacken den Leistungstatbestand nach § 3 Abs. 9 UStG i. V. m. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG erfüllt, auch wenn es sich nicht um eine Leistung „auf Grund des Dienstverhältnisses“ handelt, weil hinsichtlich der Verwendung der Arbeitskleidung mögliche private Bedürfnisse der Arbeitnehmer durch die betrieblichen Belange verdrängt werden.

42 Der XI. Senat setzt sich durch diese Beurteilung nicht in Widerspruch zu der Rechtsprechung des V. Senates des BFH. Auch danach erbringt der Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer durch eine überwiegend durch das betriebliche Interesse veranlasste Sammelbeförderung eine (steuerbare) Beförderungsleistung (vgl. BFH-Urteil vom 15.11.2007, V R 15/06, BFHE 219, 437, BStBl. II 2009, 423).

43 Ebenso ist die Finanzverwaltung der zutreffenden Auffassung (vgl. auch Abschnitt 1.8 Abs. 1 UStAE), dass ein Arbeitgeber (steuerbare) Lieferungen und sonstige Leistungen an seine Arbeitnehmer ausführen kann, auch wenn diese überwiegend durch das betriebliche Interesse des Arbeitgebers veranlasst sind. Für die aus Sicht des Senates nicht zutreffende These, dass die Klägerin durch die Parkplatzüberlassung an ihre Arbeitnehmer keine Leistung ausführe, beruft sich die Klägerin insoweit zu Unrecht auf den Abschnitt 1.8 Abs. 4 Nr. 5 UStAE. Denn dort heißt es nur, dass das Zurverfügungstellen von Parkplätzen auf dem Betriebsgelände, eine „nicht steuerbare Leistung“ sei. Insoweit ist auch nach der Auffassung der Finanzverwaltung die Parkplatzüberlassung grundsätzlich eine „Leistung“ des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer, denn eine „nicht steuerbare Leistung“ ist weiterhin eine „Leistung“. Entgegen der Auffassung der Klägerin ist der weitere Zusatz „nicht steuerbar“

in Abschnitt 1.8 Abs. 4 Nr. 5 UStAE für den hier zu entscheidenden Fall ohne Bedeutung. Dieser Zusatz bezieht sich in Abschnitt 1.8 Abs. 4 UStAE nur auf unentgeltlich an die Arbeitnehmer erbrachte Leistungen, wie der Hinweis auf EuGH-Urteil vom 11. Dezember 2008 (C-371/07, Danfoss A/S und AstraZeneca A/S, EuGHE I, S. 9549) verdeutlicht. Es wurden dem EuGH Fragen zu unentgeltlichen – nicht entgeltlichen - Lieferungen von Mahlzeiten in der Betriebskantine an Geschäftspartner und an das Personal des Unternehmens vorgelegt. Ebenso wird im Hinblick auf die Anwendung bzw. Nichtanwendung der Mindestbemessungsgrundlage auf den Abschnitt 1.8 UStAE (vgl. Abschnitt 10.7. Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStAE) verwiesen. Insoweit sind die Ausführungen in Abschnitt 1.8 Abs. 4 Nr. 5 UStAE unter Berücksichtigung des Gesamtzusammenhangs dahingehend zu verstehen, dass die erbrachte Leistung (hier: Parkraumüberlassung an Arbeitnehmer) zwar umsatzsteuerlich eine Leistung darstellt. Wird eine solche Leistung aber aus überwiegendem betrieblichen Interesse unentgeltlich an die Arbeitnehmer erbracht, ist diese Leistung „nicht steuerbar“; die Mindestbemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 5 Nr. 2 UStG) ist insoweit nicht anwendbar. Vorliegend hat die Klägerin ihre Leistung jedoch gegen Entgelt erbracht (vgl. Ausführungen in I. 1. b) und 1. c)).

44 b) Entgelt

45 Die Arbeitnehmer, denen die Klägerin ein Parkplatz zur Verfügung gestellt hat, haben an die Klägerin nach den unwidersprochenen Feststellungen des Prüfers Zahlungen in Höhe von ... EUR (= ... EUR zuzüglich ... EUR für 2009) und in Höhe von ... EUR (= ... EUR zuzüglich ... EUR für 2010) geleistet. Die Zahlungen erfolgten vereinbarungsgemäß in der Weise, dass der von den Arbeitnehmern zu entrichtende Betrag monatlich von dem auf Gehaltserhöhungen beruhenden Gehaltsteil abgezogen wurde. Die Arbeitnehmer haben hierdurch nicht – wie die Klägerin meint - auf Lohn verzichtet. Vielmehr wurden die Beträge im verkürzten Zahlungsweg von den Arbeitnehmern an die Klägerin entrichtet. Für die Besteuerung ist es unerheblich, ob die Klägerin diesen Gehaltsteil zusammen mit dem restlichen Arbeitslohn zunächst auf das jeweilige Konto des Arbeitnehmers überweist und der Arbeitnehmer das vereinbarte Entgelt dann wieder gesondert an den Arbeitnehmer leistet oder, ob der Arbeitgeber – wie hier – den entsprechenden Betrag direkt vom Arbeitslohn, zu dem auch der auf Gehaltserhöhungen beruhende Gehaltsteil gehört, einbehält (verkürzter Zahlungsweg).

46 c) Leistungsaustausch

47 Die Zahlungen der Arbeitnehmer wurden auch im Rahmen eines Leistungsaustausches an die Klägerin erbracht.

48 Ein Leistungsaustausch im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG liegt vor, wenn zwischen dem Unternehmer und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, das einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt begründet, sodass das Entgelt als Gegenwert für die Leistung anzusehen ist (ständige Rechtsprechung vgl. nur BFH-Urteil vom 28.05.2013, XI R 32/11, BFHE 243, 419, BStBl. II 2014, 411 m. w. N.).

49 Ob die Leistung des Unternehmers derart mit der Zahlung verknüpft ist, dass sie sich auf die Erlangung einer Gegenleistung (Zahlung) richtet, bestimmt sich in erster

Linie nach dem der Leistung zugrunde liegenden Rechtsverhältnis (vgl. BFH-Urteile vom 18.12.2008, V R 38/06, BFHE 225, 155, BStBl. II 2009, 749, vom 30.06.2010, XI R 22/08, BFHE 231, 248, BStBl. II 2010, 1084 m. w. N.). Bei gegenseitigen Verträgen im Sinne der §§ 320 ff. BGB sind die Voraussetzungen eines Leistungsaustausches regelmäßig erfüllt, falls der leistende Vertragspartner Unternehmer ist (vgl. BFH-Urteil vom 18.01.2005, V R 17/02, BFH/NV 2005, 1394).

50 Nach diesen Grundsätzen liegt ein solcher unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Leistung der Klägerin (Parkraumüberlassung) und der Gegenleistung der Arbeitnehmer (27,00 EUR/Monat) vor.

51 Die Vertragsparteien haben sich im Streitfall zur Ausführung der Leistungen in gegenseitigen zivilrechtlichen Verträgen verpflichtet. Denn die Klägerin hat mit jedem Arbeitnehmer durch eine Ergänzung /Abänderung des Dienstvertrages schriftlich vereinbart, dass sie ihren Arbeitnehmern Parkraum zur Nutzung überlässt und die Arbeitnehmer im Gegenzug für die die Parkraumnutzung ein Entgelt in Höhe von 27,00 EUR/pro Monat entrichten mussten (vgl.: „Tz. 2: Das Entgelt **für die Parkraumnutzung beträgt 27,00 EUR pro Monat.**“). Die Klägerin war – wie sie selbst vorträgt - auch nur bereit, dem jeweiligen Arbeitnehmer Parkraum zur Nutzung zu überlassen, wenn dieser hierfür ein (Sonder-)entgelt in Höhe von 27,00 EUR leistet. Entsprechend überließ die Klägerin den Parkraum (auch) um der vereinbarten Gegenleistung willen. Aus diesem Grund sind Leistung (Parkraumüberlassung) und Gegenleistung (27,00 EUR) innerlich derart miteinander verknüpft, dass sich die Leistung auf die Erlangung einer Gegenleistung richtet.

52 Der Umstand, dass die Klägerin ihren Arbeitnehmern den Parkraum verbilligt überlässt, steht der Annahme eines Leistungsaustausches nicht entgegen.

53 Denn für das Vorliegen eines Leistungsaustausches ist es unerheblich, ob das Entgelt dem Wert der Leistung entspricht (vgl. dazu BFH-Urteil vom 19.06.2011, XI R 8/09, BFHE 234, 455, BFH/NV 2011, 2184 unter Hinweis auf BFH-Urteil vom 27. November 2008, V R 8/07, BFHE 223, 520, BStBl. II 2009, 397, m. w. N. und EuGH-Urteil vom 20.01.2005, C-412/03 -Hotel Scandic Gasabäck-, Slg. 2005, I-743, BFH/NV Beilage 2005, 90, Rz 22, m.w.N.).

54 Die Zahlungen der Arbeitnehmer (27,00 EUR/Monat) betragen knapp die Hälfte der tatsächlichen Ausgaben der Klägerin (55,00 EUR/Monat) und sind insoweit auch nicht lediglich ein symbolischer Betrag, der den Charakter eines Entgelts für eine entsprechende Gegenleistung entfallen lässt.

55 Soweit die Klägerin, die o.g. Zahlungen nicht als Entgelt im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, sondern als nicht steuerbaren Zuschuss (Kostenbeteiligung) ansieht (vgl. hierzu auch Nieskens in Rau/Dürwächter, UStG, § 3 Rz. 1534), vermag der Senat dem nicht zu folgen.

56 Wird einem Unternehmer für seine Tätigkeit ein so genannter Zuschuss gezahlt, ist für die Beantwortung der Frage, ob die Leistung des Unternehmers derart mit der Zahlung (Zuschuss) verknüpft ist, dass sie sich auf die Erlangung einer Gegenleistung (Zahlung) richtet, auf die Vereinbarung des Leistenden mit dem Zahlenden abzustellen. Danach ist zu beurteilen, ob die Zahlungen im Rahmen eines Leistungs-

austauschs oder außerhalb eines Leistungsaustauschs erfolgen (BFH-Urteil vom 28. Juli 1994, V R 19/92, BStBl. II 1995, 86).

57 Wie bereits oben dargelegt, waren die Arbeitnehmer aufgrund einer vertraglichen Vereinbarung (Ergänzung/Abänderung des Dienstvertrages) verpflichtet, die Zahlungen (27,00 EUR / Monat) an die Klägerin zu leisten. Die Zahlungen der Arbeitnehmer hatten insoweit keinen Subventionscharakter, sondern mussten aufgrund der vertraglichen Vereinbarung als Gegenleistung „für die“ Parkraumnutzung entrichtet werden. Eine Subventionsabsicht der Arbeitnehmer – außerhalb dieses Leistungsaustausches – ist nicht ersichtlich.

58 2. Die Höhe der festgesetzten Steuer ist nicht zu beanstanden.

59 a) Gemäß § 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG ist die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer das Entgelt, d.h. alles, was die Arbeitnehmer aufgewendet haben, um die Leistung (Parkraumnutzung) zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer. Die Bemessungsgrundlage beträgt nach den Feststellungen des Prüfers, denen die Klägerin nicht widersprochen hat, ... EUR für 2009 und ... EUR für 2010.

60 b) Die Mindestbemessungsgrundlage gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 2 UStG findet – wie zwischen den Beteiligten auch unstrittig ist – keine Anwendung, da die Gestellung der Parkplätze nicht „auf Grund des Dienstverhältnisses“ im Sinne dieser Vorschrift ausgeführt wurde. Für das Vorliegen einer Leistung "auf Grund des Dienstverhältnisses" kommt es darauf an, ob die Leistung einen privaten Bedarf des Arbeitnehmers befriedigt oder ob sie durch die eigenen betrieblichen Erfordernisse des Unternehmens bedingt ist (BFH-Urteil vom 27.02.2008, XI R 50/07, BFHE 221, 410, BStBl. II 2009, 426 m. w. N.). Im Streitfall befriedigt die (verbilligte) Überlassung der Parkplätze zwar auch den privaten Bedarf des jeweiligen Arbeitnehmers, sein Fahrzeug während der Arbeitszeit in der Nähe des Arbeitsplatzes abstellen zu können. Diese Folge wird aber durch den von der Klägerin als Arbeitgeberin mit der Maßnahme angestrebten betrieblichen Zweck überlagert. Nach dem Vortrag der Klägerin steht in der Umgebung des Bürostandorts der Klägerin kein freier Parkraum zur Verfügung. Die Höchstparkdauer auf den freien Parkplätzen ist in der Regel auf einen kurzen Zeitraum (ein bis zwei Stunden) beschränkt. Die Klägerin erstrebt durch die (verbilligte) Überlassung von Parkplätzen, dass ihre Arbeitnehmer, die sich regelmäßig am Tag länger als zwei Stunden im Büro aufhalten, im Laufe eines Arbeitstages nicht mehrfach die Arbeit unterbrechen müssen, um einen neuen Parkplatz zu suchen. Des Weiteren soll der Arbeitsplatz für die Arbeitnehmer durch die verbilligte Überlassung von Parkraum attraktiver werden.

61 3. Die Leistung der Klägerin ist mit dem Regelsteuersatz gemäß § 12 Abs. 1 UStG von 19 % steuerpflichtig. Entsprechend war die Umsatzsteuer um ... EUR (2009) und um ... EUR (2010) höher festzusetzen.

62 4. Die Klägerin ist als leistende Unternehmerin gemäß § 13 a Abs. 1 Nr. 1 UStG Schuldnerin der Umsatzsteuer.

63 II. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

64 III. Die Revision war nicht zuzulassen. Die Entscheidung hat über den Einzelfall hinaus keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) und die Revision ist

nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung oder zur Fortbildung des Rechts erforderlich (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO), da die streitigen Rechtsfragen durch die Rechtsprechung sowohl des V. Senates als auch des XI. Senates des BFH geklärt sind.

► **Bekanntgabe**

FG Düsseldorf: Internet-Veröffentlichung vom 1. September 2014