
Datum: 13.11.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 4176/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:1113.2K4176.02.00

Tenor:

Der Haftungs- und Nachforderungsbescheid über Lohnsteuer, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag 1996 bis 2000 vom 16.01.2001 und die Einspruchsentscheidung vom 02.07.2002 werden in Höhe von 142.053,17 DM aufgehoben.

Die Kosten des Verfahrens werden dem Beklagten auferlegt.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Klägerin abwenden, soweit nicht die Klägerin zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die Zurverfügungstellung von Parkplätzen als steuerpflichtiger Arbeitslohn der Arbeitnehmer der Klägerin oder als Leistung im Interesse der Klägerin als Arbeitgeberin anzusehen ist.

2

Anlässlich einer bei der Klägerin in der Zeit von Oktober 1999 bis Dezember 2000 durchgeführten Lohnsteuer-Außenprüfung für die Zeiträume Januar 1996 bis Dezember 1999 wurden folgende unstreitige Sachverhalte festgestellt:

3

1. Die Klägerin überließ in den Jahren 1996 und 1997 (1.Halbjahr) 50 Mitarbeitern in dem ihr gehörenden Parkhaus an der X, das allerdings von einem dritten Unternehmen betrieben wurde, Parkplätze. Bei den betroffenen Mitarbeitern handelt es sich ausschließlich um Mitarbeiter der X der Klägerin. Die Vergabe der Parkplätze erfolgte entsprechend den

4

betriebsinternen Richtlinien der Klägerin, auf die verwiesen wird (Bl. 36 - 38 FG-Akte). Danach sind die Mitarbeiter zur Nutzung der Stellplätze lediglich während ihrer oft unregelmäßigen Arbeitszeiten berechtigt.	
Der vom Pächter des Parkhauses verlangte reguläre Mietpreis betrug 145 DM monatlich. Die Mitarbeiter der X der Klägerin zahlten hingegen einen monatlichen Mietpreis von 70 DM (in drei Fällen) bzw. 35 DM.	5
Die jeweiligen Differenzbeträge erfasste der Beklagte als geldwerten Vorteil und unterwarf ihn damit als Arbeitslohn der Lohnbesteuerung.	6
Wegen der der Höhe nach unstreitigen Berechnung des Vorteils wird auf Tz. C.3.1 des Prüfungsberichts vom 12.1.2001 verwiesen.	7
2. Außerdem bestand für die Mitarbeiter der Klägerin die Möglichkeit, Parkplätze in der Tiefgarage des Y während der Dienstzeit zu nutzen. Das monatliche Entgelt hierfür betrug bis zum 1.3.1997 monatlich 60 DM, danach 70 DM für überdachte Parkplätze.	8
Mitarbeitern im Außendienst, die ihr Privatfahrzeug für mehr als 2000 Kilometer im Jahr dienstlich nutzten, überließ die Klägerin die Parkplätze kostenfrei. Im Rahmen der Lohnsteuer-Außenprüfung wurden die Fahrtenbücher dieser Beschäftigten stichprobenweise überprüft. Anhand dessen wurde festgestellt, dass diese Mitarbeiter nicht mehrfach an einem Tag ihren Arbeitsplatz verließen und wieder zur Dienststelle zurückkehrten. Soweit diese Mitarbeiter überdachte Parkplätze nutzten, behandelte der Prüfer den Wert dieser Parkplatznutzung ebenfalls als geldwerten Vorteil. Wegen der der Höhe nach unstreitigen Berechnung des Vorteils wird auf Tz. C.3.2 des Prüfungsberichts vom 12.1.2001 verwiesen.	9
Im Anschluss an die Rechtsauffassung des Lohnsteuer-Außenprüfers erließ der Beklagte am 16.1.2001 einen Lohnsteuerhaftungs- und Nachforderungsbescheid über insgesamt 178.236,63 DM. Von diesem Betrag entfallen auf die hier streitige Parkplatzüberlassung 142.053,17 DM (X-parkhaus: 45.212,61 DM; Y-haus: 96.840,56 DM).	10
Den gegen diesen Bescheid eingelegten Einspruch wies der Beklagte als unbegründet zurück (Entscheidung vom 2.7.2002).	11
Die hiergegen erhobene Klage begründet die Klägerin - vom Beklagten unwidersprochen - damit, dass die Parkplatzüberlassung an die Mitarbeiter der X im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse erfolge. Die Parkplätze würden losgelöst von der Stellung oder Arbeitsleistung der Beschäftigten lediglich nach dem Kriterium der Entfernung des Wohnsitzes vom Arbeitsplatz im Hinblick auf die Funktionsfähigkeit des N-betriebs vergeben. Die Mitarbeiter der X hätten den Parkplatz deshalb erhalten, weil ihre fahrplanmäßige Fahrtzeit von der Wohnung zur Arbeitsstätte bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel mindestens 40 Minuten betragen habe. Mit der Parkplatzgestaltung sei nicht an die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers angeknüpft worden, vielmehr habe die leichtere Erreichbarkeit der Arbeitsstelle der ausnahmslos "auswärtig" Beschäftigten gewährleistet werden sollen.	12
Die ganz große Mehrzahl der in den Streitjahren ca. 200 Mitarbeiter im X-betrieb habe extrem unregelmäßigen Arbeitszeiten unterlegen. So sei die eigentliche Aufführung der unproblematischste Teil. Im Vorfeld würden aber sich typischerweise verschiedenartige Schwierigkeiten ergeben. So komme es sehr häufig vor, dass durch krankheitsbedingte Ausfälle von Mitarbeitern andere, die eigentlich nicht Dienst hätten, unverzüglich angefordert	13

werden müssten. Außerdem seien die Dienstzeiten grundsätzlich zwar vorgeplant, diese Planungen würden aber kurzfristig dadurch entwertet, dass externe Künstler wie Bühnenbildner oder Regisseure besondere Anforderungen aufstellen würden, die dann auch schnell und rechtzeitig erfüllt werden müssten. Außerdem müssten häufig nach Proben oder Aufführungen spät Abends oder gar Nachts noch umfangreiche Umbauarbeiten im Bühnenbereich für den nächsten Tag vorgenommen werden. Es komme auch vor, dass Mitarbeiter nach Hause geschickt werden müssten, weil bestimmte Umbauarbeiten noch nicht fertig seien. Diese Mitarbeiter müssten dann später - meistens Abends - wiederkommen. Für den X-betrieb sei es im Grunde typisch, dass die festgelegten Dienstzeiten nicht eingehalten werden könnten. Deswegen habe es auch häufiger Probleme mit dem Personalrat gegeben. Vor diesem Hintergrund sei es unabdingbar, dass im X-parkhaus Plätze freigehalten würde. Denn sehr viele Mitarbeiter kämen aus dem Bonner Umland; aufgrund der unregelmäßigen Dienstzeiten verkehrten zum Dienstende des Nachts keine öffentlichen Verkehrsmittel mehr. Wenn diesen Mitarbeitern keine Parkplätze gestellt werden könnten, würde sich kein Arbeitnehmer mehr bereit erklären, diese kaum vorzusehenden Arbeitszeiten zu akzeptieren.

Die Parkplatzgestaltung sei nicht nur einem kleinen Kreis von Beschäftigten zugute gekommen. Alle Beschäftigten der X, die die Vergabekriterien erfüllt und einem Parkplatz gewünscht hätten, hätten einen solchen auch erhalten. Den Benutzern sei kein gekennzeichnete Parkplatz zur Verfügung gestellt worden, sie hätten sich auf einen im Parkhaus gerade freien Platz stellen müssen. 14

Zu beachten sei, dass die Nutzung der Parkplätze nur während der Arbeitszeit erlaubt sei; es sei lebensfremd anzunehmen, dass gerade die weit entfernt wohnenden Mitarbeiter spät abends nach ihrem Dienst noch einmal in die Stadt P führen und dort verbotswidrig kostenlos im Parkhaus an der X parkten. 15

Ebenso stelle sich die Parkraumüberlassung im Y-haus als ein Vorteil dar, der im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse gewährt werde. Dies werde bereits daraus erkennbar, dass in der kostenfreien Gestellung von Parkraum ein Anreiz für die Mitarbeiter liege, ihr privates Fahrzeug auch dienstlich zu nutzen; dadurch werde vermieden, den eigenen Fuhrpark zu erweitern. Es sei jedoch unzweifelhaft, dass für betriebseigene Fahrzeuge Parkraum bereit gestellt werden müsse. Die Belange der Arbeitnehmer nach Parkraum seien zweitrangig; vielmehr werde der durch die eigenen Aufgaben hervorgerufene zusätzliche Parkbedarf der Arbeitnehmer abgedeckt. Die kostenfreie Überlassung hänge vom Maß und der Art der dienstlichen Erfordernisse ab. Durch die kostenfreie Parkmöglichkeit werde die Mobilität der Arbeitnehmer gewährleistet, Dienstreisen mit dem Privatfahrzeug durchzuführen. Unerheblich sei, ob ein Arbeitnehmer täglich mehrfach die Arbeitsstelle für die Erfüllung seiner Aufgaben verlassen und wieder zurückkehren müsse. 16

Im Y-haus seien die Parkflächen kostenlos an diejenigen Mitarbeiter zur Verfügung gestellt worden, die ihren privaten PKW aus dienstlichen Gründen und auf Betreiben der Klägerin für dienstliche Zwecke zur Verfügung gestellt hätten. Das kostenlose Parken sei dabei nur solchen Beschäftigten gewährt worden, die ihren PKW mehr als 2000 Kilometer pro Jahr für dienstliche Zwecke zur Verfügung gestellt hätten. Durch diese Grenze von mehr als 2000 Kilometer pro Jahr sei sicher gestellt, dass ein ganz erheblicher Einsatz für dienstliche Zwecke vorliegen müsse. Betroffen seien insbesondere Vollziehungsbeamte, Mitarbeiter des Ermittlungsdienstes des Ordnungs- und Straßenverkehrsamtes sowie die so genannten Lebensmittelkontrolleure, die so genannten Baustellenkontrolleure des Bauordnungsamtes, Mitarbeiter des städtischen Hoch- und Tiefbauamtes, die bei städtischen Baumaßnahmen 17

entweder die Kontrolle der aktuell ausgeführten Baumaßnahmen hätten wahrnehmen oder im Zuge von Maßnahmen der Gebäudeunterhaltung - vielfach auf Anruf der Hausmeister in über 100 städtischen Schulen oder der Mieter in über 3.200 städtischen Mietwohnungen - sich davon überzeugen müssen, ob gewünschte Reparaturen oder Sanierungsmaßnahmen erforderlich seien bzw. ordnungsgemäß durchgeführt würden.

Des Weiteren sei die Annahme des Beklagten unzutreffend, dass das Eigeninteresse des Arbeitgebers nur dann vorliege, wenn die Mitarbeiter nachweislich mehrmals täglich An- und Abfahrten vornähmen. Das eigenbetriebliche Interesse werde vorliegend bereits dadurch dokumentiert, dass die Zurverfügungstellung von Parkraum nur an solche Mitarbeiter erfolgt sei, die ihren PKW in erheblichem Umfang für dienstliche Zwecke eingesetzt hätten. 18

Die Parkraumgestellung trage auch zu einer wirtschaftlichen Aufgabenerledigung bei und liege somit eindeutig im Interesse des Arbeitgebers. Die betroffenen Mitarbeiter seien durch den unmittelbaren Zugriff auf ihren privaten PKW jederzeit in der Lage, die erforderlichen Fahrten durchzuführen und nicht darauf angewiesen, dass ihnen die Fahrbereitschaft zu einem möglicherweise ungünstigeren Zeitpunkt Fahrzeuge zur Verfügung stelle. 19

Eine überschlägige Berechnung habe ergeben, dass mindestens 15 bis 20 neue eigene Dienst-PKW hätten angeschafft werden müssen, wenn nicht auf die Fahrzeuge der Arbeitnehmer hätte zurückgegriffen werden können. Dies sei um ein Vielfaches teurer gewesen als die bisher geübte Praxis. 20

Soweit der Beklagte im Hinblick auf das BMF-Schreiben vom 28.4.1994 - danach ist die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von Parkraum lohnsteuerlich nicht zu erfassen - davon ausgehe, dass dieses nur dann Anwendung finde, wenn ein Arbeitgeber der Gesamtheit seiner Arbeitnehmer kostenlos und verbilligten Parkraum zur Verfügung stelle, sei diese einschränkende Auslegung nicht vom Wortlaut des Schreibens gedeckt. Unzutreffend sei ferner, dass nicht alle Arbeitnehmer den gleichen Bedingungen bei der Vergabe der Parkplätze unterlegen hätten. Hiervon zu trennen sei, dass nicht alle Arbeitnehmer tatsächlich einen verbilligten bzw. kostenlosen Parkplatz in Anspruch nehmen könnten. Diese sei gerade Ausfluss der Vergabekriterien. Wie im Bereich der X gelte auch für das Y-haus, dass alle Beschäftigten, die ihren PKW mehr als 2000 Kilometer pro Jahr dienstlich genutzt hätten, auch ein kostenlosen Parkplatz erhalten hätten, wenn sie dies beantragt hätten. 21

Die Klägerin beantragt, 22

den Bescheid vom 16.1.2001 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 2.7.2002 insoweit aufzuheben, als darin Beträge für Lohnsteuer, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag in Höhe von 142.053,17 DM für die verbilligte bzw. kostenlose Überlassung von Parkplätzen an bestimmte Mitarbeiter/-innen der X der Stadt P bzw. der Stadtverwaltung P für die Jahre 1996 bis 1999 nachgefordert werden. 23

Der Beklagte beantragt, 24

die Klage abzuweisen. 25

Zur Begründung bezieht er sich auf seine Einspruchsentscheidung. 26

Entscheidungsgründe 27

Die Klage ist begründet. 28

29

Der angefochtene Lohnsteuerhaftungs- und Nachforderungsbescheid vom 16.1.2001 ist insoweit rechtswidrig und verletzt die Klägerin ihren Rechten, als der Beklagte den Wert der Parkplatznutzung (142.053,17 DM) als geldwerten Vorteil und Arbeitslohn der Lohnsteuer unterworfen hat.

Nach § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG gehören zu den Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit auch Vorteile, die "für" eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden. Arbeitslohn sind nach § 2 Abs. 1 LStDV aller Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen. Dabei ist unerheblich, unter welcher Bezeichnung und in welcher Form die Einnahmen gewährt werden. 30

Demgemäß ist Arbeitslohn jeder geldwerte Vorteil, der durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst ist. Das ist der Fall, wenn der Vorteil nur deshalb gewährt wird, weil der Zurechnungsempfänger Arbeitnehmer des Arbeitgebers ist, der Vorteil also mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis eingeräumt wird, und wenn sich die Leistung des Arbeitgebers im weitesten Sinne als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erweist (Schmidt/Drenseck, EStG, 22. Aufl. 2003, § 19 Rn. 24 m.w.N.). Entscheidend ist, ob eine Zuwendung Ertrag der Arbeitsleistung ist, was danach zu beurteilen ist, wozu die Zahlung erfolgte (BFH-Urteil vom 26.05.1998 VI R 9/96, BFHE 186, 247, BStBl II 1998, 581). 31

Diese Voraussetzungen sind im Streitfall nicht erfüllt. Die Parkplatzgestellung stellt sich vorliegend nicht als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers dar. Sie ist vielmehr im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt worden. 32

Dies ist der Fall, wenn sich aus den Begleitumständen wie Anlass, Art und Höhe des Vorteils, Auswahl der Begünstigten, freier oder nur gebundene Verfügbarkeit, Freiwilligkeit oder Zwang zur Annahme des Vorteils und seiner besonderen Geeignetheit für den jeweiligen verfolgten betrieblichen Zweck ergibt, dass diese Zielsetzung ganz im Vordergrund steht und ein damit einher gehendes eigenes Interesse des Arbeitnehmers, den betreffenden Vorteil zu erlangen, deshalb vernachlässigt werden kann (BFH-Urteil vom 30.5.2001 VI R 177/99, BFHE 195, 373, BStBl II 2001, 671 m.w.N.). 33

Nach dem Gesamtergebnis des Verfahrens ist der Senat zu der Überzeugung gelangt, dass der Wert der von der Klägerin einem Teil ihrer Arbeitnehmer zur Verfügung gestellten Parkplätze nicht als Arbeitslohn zu versteuern ist. Denn bei objektiver Würdigung aller Umstände erweist sich die Parkraumgestellung aufgrund der Besonderheiten des Streitfalles als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen. 34

1. Dies gilt zunächst für die verbilligte Überlassung der Parkplätze im X-parkhaus. Es ist allgemein bekannt, dass insbesondere im Kulturbetrieb Arbeitszeiten vorherrschen, die stark vom Üblichen abweichen. So erscheint es dem Senat vor allem im Hinblick auf den "Schichtbetrieb" überzeugend, dass sowohl für Proben, die tagsüber stattfinden, als auch für die eigentlichen Aufführungen zur Abendzeit zumindest für einen Teil der Bediensteten Parkplätze zur Verfügung stehen müssen, damit ein ordnungsgemäßer Dienstbetrieb gewährleistet ist. Denn Störungen wären zumindest nicht ausgeschlossen, eher sogar sehr wahrscheinlich, wenn Mitarbeiter sowohl zu Tages- als auch zu Abendzeiten sich den in der Innenstadt bekannt knappen Parkraum suchen müssten. Insoweit bestand nicht nur ein allgemeines Interesse der Klägerin an einem pünktlichen Dienstbeginn. Vielmehr könnten gerade im Bereich der X ganze Aufführungen empfindlich gestört werden, wenn z.B. die maßgeblichen technischen oder künstlerischen Mitarbeiter nicht pünktlich erschienen. 35

Ferner ist von Belang, dass nach dem unwidersprochenen und überzeugenden Vortrag der Klägerin im X-betrieb die zuvor festgelegten Dienstzeiten sehr häufig - z.B. durch Erkrankungen, unvorhersehbare Anforderungen aus dem künstlerischen Bereich, nicht immer planbare Umbauarbeiten - nicht eingehalten werden können. Wenn sich dadurch das Dienstende bis weit in die Nacht in solche Zeiten verschiebt, zu denen keine öffentlichen Verkehrsmittel mehr fahren, hat die Klägerin ein ganz überwiegendes eigenbetriebliches Interesse an der Parkplatzgestellung für die auswärtigen Mitarbeiter. Denn andernfalls würde sich die Bereitschaft der von den überlassenen Parkplätzen profitierenden auswärtigen Mitarbeiter zur spontanen Verlängerung bzw. Verlegung von - an sich vorgeplanten - Dienstzeiten auf ein für die Klägerin nicht mehr tragbares Minimum reduzieren. Des Weiteren würden sich keine oder zu wenige Mitarbeiter für den X-betrieb mehr finden, die derartige Unwägbarkeiten in Kauf nehmen.

36

Vor diesem Hintergrund ist von besonderer Bedeutung, dass eines der Kriterien zur Vergabe der Parkplätze darin bestand, dass nur solche Arbeitnehmer Anspruch auf einen verbilligten Parkplatz hatten, die mit öffentlichen Verkehrsmitteln eine effektive Fahrzeit von mindestens 40 Minuten nachweisen konnten. Denn damit war gewährleistet, dass gerade die weiter entfernt wohnenden Mitarbeiter auf ein Parkplatzkontingent zurückgreifen konnten.

37

Die Parkplatzüberlassung führt auch nicht schon deshalb zu Arbeitslohn, weil nicht alle Beschäftigten der X in den Genuss des verbilligten Zugangs zum Parkhaus gekommen sind. Denn entgegen der Ansicht des Beklagten kann nach Überzeugung des Senats hinsichtlich der Zuteilung der Parkplätze schon aus Gründen der Kapazität nicht auf alle Beschäftigten der X abgestellt werden. Diesbezüglich hat die Klägerin eine sich an abstrakten Kriterien orientierende Vergabeliste erstellt. Deshalb kann nur auf solche Arbeitnehmer der Klägerin abgestellt werden, welche die einschlägigen betriebsinternen Merkmale erfüllen. Diesbezüglich hat die Klägerin unwidersprochen vorgetragen, dass alle Mitarbeiter, die diese Kriterien erfüllt haben, auch einen verbilligten Parkplatz erhalten haben. Daher sind alle Arbeitnehmer und nicht nur ein ausgewählter Kreis bedacht worden.

38

Eine Lohnbesteuerung der Parkraumgestellung folgt vorliegend auch nicht daraus, dass möglicherweise einige Arbeitnehmer der Klägerin verbotswidrig die Parkplätze außerhalb der Dienstzeiten genutzt haben. Für eine verbotswidrige Nutzung sind keine Anhaltspunkte ersichtlich und vom diesbezüglich feststellungsbelasteten Beklagten auch nicht vorgetragen. Der Senat kann deshalb dahinstehen lassen, ob dem Arbeitgeber insoweit überhaupt eine entsprechende Überwachungspflicht obliegt, bei deren Verletzung erst ein lohnwerter Vorteil in Betracht käme.

39

1. Auch die Parkplätze in der Garage im Y-haus wurden im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse der Klägerin kostenlos an ausgewählte Arbeitnehmer überlassen.

40

Nach Auffassung des Senats folgt dieses Ergebnis insbesondere daraus, dass der Vorteil betreffend die Tiefgarage im Y-haus nur einem besonderen Personenkreis zugute gekommen ist. Denn gerade die Auswahl der Arbeitnehmer, die dort einen kostenlosen Stellplatz erhalten haben, spricht dafür, dass die Klägerin ganz überwiegend in ihrem eigenen betrieblichen Interesse gehandelt hat. Denn nicht anders ist es zu erklären, dass gerade Mitarbeiter im Außendienst in den Genuss des kostenlosen Stellplatzes gekommen sind. Hierbei ist nach Ansicht des Senates ohne Bedeutung, dass nicht jeder dieser Bediensteten jeden Arbeitstag tatsächlich Fahrten im Außendienst unternommen hat. Denn das eigenbetriebliche Interesse der Klägerin erstreckt sich gerade darauf, dass die betreffenden

41

Personen jederzeit in der Lage sind, mit ihrem privaten PKW dienstliche Aufgaben wie z.B. Verwaltungsvollstreckungshandlungen, Baustellen- und Lebensmittelkontrollen sowie Ermittlungshandlungen im Ordnungs- und Straßenverkehrsbereich ohne Zuwarten auf Dienstfahrzeuge jederzeit durchführen zu können. Der Senat misst hierbei auch dem Gesichtspunkt der aktuellen Gefahrenabwehr eine besondere Bedeutung zu. Insoweit besteht zwischen der kostenlosen Überlassung von Parkraum und der Tätigkeit der Außendienst-Mitarbeiter der Klägerin ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem eingeräumten Vorteil und der ausgeübten Tätigkeit.

Hinzu kommt, dass es für die Klägerin zur Erfüllung der ihr obliegenden Aufgaben von besonderer Bedeutung ist, Mitarbeiter für den Außendienst zu gewinnen. Ein Anreiz dazu ist auch, dass im Hinblick auf die bekannt problematische Parkplatzsituation in Innenstädten Mitarbeiter für den Außendienst nur gewonnen werden können, wenn diese auch für ihre Innendienst-Tätigkeiten, die nach den von der Klägerin genannten Betätigungen ohne Vorankündigung im Laufe eines Tages anfallen, einen Parkplatz zur Verfügung haben. Die Gewinnung von Mitarbeitern, die eine Außendienst-Tätigkeit ausüben, ist indessen ein originäres eigenbetriebliches Interesse der Klägerin, hinter das der Vorteil der einzelnen betroffenen Arbeitnehmer an einem kostenlosen Parkplatz zurücktritt. Denn insoweit steht der "Betrieb" der Klägerin als Ganzes gegenüber dem individuellen Entlohnungsinteresse des Arbeitnehmers im Vordergrund. 42

1. Die Annahme von steuerpflichtigem Arbeitslohn kann auch nicht damit begründet werden, 43 dass die jeweiligen Arbeitnehmer mit der Nutzung des Parkplatzes Aufwendungen ersparen. Denn es liegt in der Natur der Sache, dass die Bediensteten auch bei Annahme eines ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesses der Klägerin reflexartig begünstigt sind. So entspricht es auch der ganz überwiegenden Auffassung in der Literatur, dass die Überlassung von Parkraum durch den Arbeitgeber beim Arbeitnehmer nicht zu einem Lohnzufluss führt (Pflüger in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, § 19 EStG Anm. 186; Giloy in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 19 Rn. B 353, B 1000 (Parkplatzgestaltung); Thürmer in Blümich, EStG u.a., § 19 EStG Rn. 170, 280 (Parkplätze); Barein in Littmann/Bitz/Pust, EStG, § 19 Rn. 261; Herrmann in Frotscher, EStG, § 19 Rn. 81; Stache in Bordewin/Brandt, EStG, § 19 Rn. 896; Heuermann/Wagner, Das gesamte Lohnsteuerrecht, D 1 (Parkplatz), 91; Hartz/Meeßen/Wolf, ABC-Führer LSt, Parkgebühren (Parkplatz)).

1. Nach all dem kann der Senat dahin stehen lassen, ob er der in den von der Klägerin 44 herangezogenen Verwaltungsanweisungen (FinMin Nordrhein-Westfalen S 2351 - 1 - V B 3 17.12.80, BB 1981, 101; FinMin Bayern 32 - S 2353 - 11/18 - 16 870/81 16.4.82, DStR 1982, 381) geäußerten Auffassung, dass die unentgeltliche oder verbilligte Zurverfügungstellung eines Parkplatzes durch den Arbeitgeber eine steuerfreie Annehmlichkeit darstelle, folgen könnte (kritisch hierzu Kettler, DStZ 2001, 667). Denn vorliegend kommt es aufgrund der Besonderheiten des vorliegenden Falles wegen des ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesses der Klägerin als Arbeitgeber an der Parkplatzgestaltung darauf nicht mehr an.

Der erkennende Senat hat keine Veranlassung gesehen, dem Antrag auf Zulassung der Revision stattzugeben; ein Revisionsgrund i.S.d. § 115 Abs. 2 FGO liegt nicht vor. 45

Der Sache kommt keine rechtsgrundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zu. 46 Der Senat weicht zum einen nicht von Verwaltungsanweisungen ab. Zum anderen handelt es sich bei der Prüfung des ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesses des Arbeitgebers um eine typische Einzelfallentscheidung.

Die im vorliegenden Verfahren aufgeworfene Rechtsfrage ist nicht durch den Bundesfinanzhof klärungsbedürftig, da sie keine neuen Gesichtspunkte betrifft, die nicht schon in der neueren höchstrichterlichen Rechtsprechung behandelt worden sind und die damit eine erneute Entscheidung rechtfertigen könnten (zu dieser Voraussetzung grundsätzlicher Bedeutung vgl. BFH vom 07.03.1994 V B 95/93, BFH/NV 1995, 650 m.w.N.). Es bestehen keine über das Interesse des Beklagten am Ausgang dieses Verfahrens hinausreichende, allgemein interessierende, klärungsbedürftige und in diesem Rechtsstreit klärungsfähige Rechtsfragen (hierzu BFH-Beschluss vom 23.06.2003 X B 165/02, BFH/NV 2003, 1147 m.w.N.).	47
Schließlich sieht der Senat im Hinblick auf den Einzelfallcharakter des Streitfalles auch nicht die Notwendigkeit der Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung i.S. § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO.	48
Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Entscheidung zur vorläufigen Vollstreckbarkeit folgt aus § 155 FGO i.V. mit §§ 708 Nr.10, 711 S.1 ZPO.	49