Finanzgericht Köln, 10 K 4108/09

Datum:	16.12.2010
Gericht:	Finanzgericht Köln
Spruchkörper:	10. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	10 K 4108/09
ECLI:	ECLI:DE:FGK:2010:1216.10K4108.09.00

Rechtskraft:	V R 1/11

Tenor:

Unter Änderung des Umsatzsteueränderungsbescheids für 2001 vom 17. November 2009 und Aufhebung der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 19. November 2009 wird die Umsatzsteuer 2001 mit der Maßgabe herabgesetzt, dass die Einnahmen aus Parkgebühren nicht der Umsatzsteuer unterworfen werden und nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Die Neuberechnung der Umsatzsteuer wird dem Beklagten übertragen.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig voll-streckbar. 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

2

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob Einnahmen aus dem Betrieb einer "Tiefgarage" der Umsatzsteuer unterliegen.

Die Klägerin ist als Gemeinde eine juristische Person des öffentlichen Rechts. Sie betrieb im Streitjahr 2001 in D die sog. Tiefgarage am Bürgerhaus H. In diesem Bereich galt ein Parkverbot. Aufgrund einer öffentlich-rechtlichen Gebührenordnung wurden Parkgebühren über Parkautomaten erhoben. Die Nutzung war wie folgt geregelt: 3

H 4

bis zu 15 Minuten frei 5

danach pro Viertelstunde 0,50 DM, keine zeitliche Begrenzung 6

gebührenpflichtig Montag bis Freitag von 9.00 Uhr bis 17.00 Uhr, Samstags von 10.00 Uhr bis 13.00 Uhr, ansonsten war das Parken hier frei erlaubt 7

keine Tagestickets 8

Ergänzend wird auf die Niederschrift über eine Verkehrsbesprechung am 19.1089 Bezug genommen (Bl 41 GA). Die Stellplätze 4 bis 39 in der sog. Tiefgarage waren gemäß Widmungsverfügung vom 12.7.2000 als Gemeindesstraße dem öffentlichen Verkehr gewidmet (s. Blatt 80 Der Rechtsbehelfsakte). 9

Im Jahr 2001 kam ein weiteres Parkhaus (K-Straße in F) hinzu, das aber erst ab 2003 der Parkraumbewirtschaftung unterlag. 10

Der Beklagte führte für die Jahre 2001 bis 2005 bei der Klägerin eine Betriebsprüfung durch. Dabei vertrat der Prüfer die Ansicht, bei den Parkhäusern handele es sich um einen Betrieb gewerblicher Art. Die Einnahmen unterlägen der Umsatzsteuer. Da sich die auf die Tiefgaragen entfallenden Einnahmen nicht ermitteln ließen, nahm der Prüfer eine Schätzung vor und ging dabei von Verhältnis der Stellplätze in den Tiefgaragen zur Gesamtzahl der von der Klägerin zur Verfügung gestellten Stellplätze aus (12,87 %). Wegen der nicht gleichmäßigen Auslastung der insgesamt vorhandenen Parkflächen nahm er noch eine Kürzung um 20 % vor. Der Prüfer ermittelte umsatzsteuerpflichtige Einnahmen in Höhe von 93.440,29 €. Wegen der Einzelheiten wird auf den Betriebsprüfungsbericht vom 7. Dezember 2007 Bezug genommen. 11

Der Beklagte folgte der Auffassung der Betriebsprüfung und erließ einen entsprechenden Umsatzsteueränderungsbescheid vom 29. Februar 2008. 12

Gegen diesen Umsatzsteueränderungsbescheid legte die Klägerin rechtzeitig Einspruch ein. Der Beklagte entsprach dem Einspruch hinsichtlich der Besteuerung der Überlassung von Wochenmarkt-Standplätzen durch Bescheid vom 17. November 2009, der zum Gegenstand des Einspruchsverfahrens wurde. 13

Anschließend wies der Beklagte den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 19. November 2009 als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er im Wesentlichen aus: 14

Die Klägerin sei mit der Überlassung der Parkflächen in den Tiefgaragen als Unternehmerin tätig geworden. 15

16

Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts seien grundsätzlich alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienten und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Personen wirtschaftlich herausheben.

Es könne dahingestellt bleiben, ob ein Betrieb gewerblicher Art bereits deshalb anzunehmen sei, weil die Parkhäuser außerhalb öffentlicher Straßen liegen oder weil Parkhäuser grundsätzlich "dem öffentlichen Verkehr" im Sinne des § 4 Abs. 3 KStG dienten. Die Klägerin sei selbst dann, wenn die Vermietung im Rahmen der öffentlichen Gewalt erfolgte, als Unternehmerin zu behandeln, weil die Nichtbesteuerung der gebührenpflichtigen Überlassung von Parkplätzen zu größeren Wettbewerbsverzerrungen gegenüber solchen Steuerpflichtigen führen würde, die Parkplätze in Parkhäusern steuerpflichtig überlassen. Eine Wettbewerbssituation liege bereits dann vor, wenn die fragliche Leistung von mehreren Personen am Markt angeboten werde. Dies sei bei der Vermietung von Parkplätzen in Parkhäusern in D Centrum und F zweifellos der Fall. Der Klägerin sei nicht daran zu folgen, dass nur reine Parkhäuser, die ausschließlich Kurzzeitparkplätze anbieten, als wettbewerbsrelevant anzusehen seien. Für die Garage in der K-Straße gelte dies bereits deshalb nicht, weil dort Tagestickets erstanden werden könnten und auch Vermietungen zur längerfristigen Nutzung stattgefunden hätten. Mit ihrem Angebot an im Wesentlichen Kurzzeitparkplätzen stehe die Klägerin mit allen Parkhäusern im Wettbewerb, die im betreffenden Gebiet (auch) derartige Parkplätze anbieten. 17

Mit der Klage trägt die Klägerin vor: 18

In einem Umkreis von einigen 100 m zur Tiefgarage H befänden sich im Streitjahr mehrere privat betriebene gebührenpflichtige Parkeinrichtungen, die auch Kurzzeitparkplätze anbieten, und zwar das Parkhaus M, das Parkhaus T, die Tiefgarage O und das Parkhaus W. 19

Für das Parkhaus K-Garage seien im Streitjahr 2001 keine Parkgebühren erhoben worden, die gebührenpflichtige Parkraumbewirtschaftung sei erst am 10. April 2003 beschlossen worden. 20

Sie halte nahe dem Bürgerhaus H unterirdische Parkflächen zwecks Aufrechterhaltung der öffentlichen Sicherheit und Ordnung für Kurzzeitparker vor (insgesamt 130 Plätze). Die Bewirtschaftung der dem öffentlichen Verkehr gewidmeten Flächen sei nicht als steuerrelevante Parkraumüberlassung zu qualifizieren. Werde durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts überwiegend eine hoheitliche Tätigkeit ausgeübt, handele es sich bei einer solchen öffentlichen Einrichtung um einen nicht steuerrelevanten Hoheitsbetrieb (§ 4 Abs. 5 KStG), der mangels wirtschaftlicher Tätigkeit keinen Betrieb gewerblicher Art darstelle. Der Europäische Gerichtshof unterstelle bei der Parkplatzvermietung durch eine Einrichtung des öffentlichen Rechts ein hoheitliches Handeln, wenn sich deren Tätigkeit im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung vollziehe. Die kostenpflichtige Parkraumüberlassung als Maßnahme zu Regelung des ruhenden Verkehrs im Rahmen der Straßenverkehrsordnung erfolge immer dann, wenn die zuständige Straßenverkehrsbehörde das gebührenpflichtige Parken durch straßenverkehrsrechtliche Anordnungen verfüge und dies durch das Aufstellen der nach der StVO vorgesehenen Beschilderung bekannt gemacht habe. Dieser Fall sei vorliegend gegeben. Die kostenpflichtige Parkraumüberlassung als Maßnahme zu Regelung des ruhenden Verkehrs im Rahmen der StVO sei dergestalt erfolgt, dass sie im Rahmen ihrer gesetzlichen Zuständigkeiten das gebührenpflichtige Parken durch straßenverkehrsrechtliche Anordnung verfügt und dies bei den hier streitgegenständlichen Parkflächen nahe dem Bürgerhaus H und in der K-Straße durch das Aufstellen der nach der StVO vorgesehenen Beschilderung bekannt gemacht habe. Mit der Aufstellung von 21

Parkscheinautomaten auf den in Rede stehenden Fläche habe sie als zuständige Behörde ein modifiziertes Halteverbot des Inhalts erlassen, dass entsprechend der Regelung des § 13 StVO während der Zeit zwischen der Geltung der Parkzeitregelung außer zum Ein- und Aussteigen sowie zum Be- und Entladen nur mit einem Parkschein, der am Fahrzeug von Außen gut lesbar angebracht sein müsse, für die Dauer der zulässigen Parkzeit gehalten werden dürfe.

Entgegen der Auffassung des Beklagten sei sie auch nicht deshalb als Unternehmerin zu behandeln, weil die Nichtbesteuerung der gebührenpflichtigen Überlassung von Parkplätzen zu größeren Wettbewerbsverzerrungen gegenüber solchen Steuerpflichtigen führen würde, die Parkplätze in Parkhäusern steuerpflichtig überlassen. Für die von ihr im Rahmen der StVO zur Verfügung gestellten Kurzzeitparkplätze bestünde kein wettbewerbsrelevanter Markt. Die Geschäftsbedingungen der als eigenständige Unternehmen geführten Parkhäuser sähen regelmäßig vor, Einstellplätze an Dauerparker (Mindestvertragsdauer von einem Monat) und an Kurzparker (Stunden– bzw. Tageweiseberechnung des Entgelts) zu vermieten. Die privat betriebenen Parkhäuser seien bewacht und mit Beschrankungen zur Regelung der Ein- und Ausfahrt versehen. Die Zur-verfügungstellung von Kurzzeitparkplätzen durch sie unterscheide sich daher grundlegend sowohl von den Geschäftsbedingungen von privat geführten Parkhäusern als auch von der technisch-organisatorischen Struktur. 22

Schließlich sei bei der zwischen der Straße E und H gelegenen Parkfläche eine Wettbewerbssituation mit privaten Anbietern auch deshalb zu verneinen, weil es in unmittelbaren Nähe zum Veranstaltungszentrum Bürgerhaus H, dem Stadthaus U mit seinen zahlreichen Verwaltungsdienststellen, der stätischen Galerie P sowie der im Forum gelegenen Stadtbücherei keine privat betriebenen Parkhäuser gebe. Die privaten Parkeinrichtungen wie beispielsweise das Parkhaus T oder das Parkhaus M lägen mehrere 100 m weit von den betreffenden, viel frequentierten öffentlichen Einrichtungen entfernt. Wegen der Lage der einzelnen Parkhäuser wird auf die Anlage K3 zum Schriftsatz der Klägerin vom 18. Dezember 2009 Bezug genommen. 23

Die Klägerin beantragt, 24

> den Umsatzsteueränderungsbescheid vom 17. November 2009 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 19. November 2009 mit der Maßgabe zu ändern, dass bei der Neuberechnung der Umsatzsteuer die Einnahmen aus Parkgebühren nicht der Umsatzsteuer unterworfen werden. 25

Der Beklagte beantragt, 26

> den angefochtenen Umsatzsteuerbescheid vom 17.11.2009 mit der Maßgabe zu ändern, dass die Umsatzsteuer um 6.769,64 DM (betreffend K-Straße) ermäßigt und im Übrigen die Klage abgewiesen wird. 27

Ergänzend zur Einspruchsentscheidung führt der Beklagte aus: 28

Wie die Tiefgarage der Klägerin seien auch die anderen Parkgelegenheiten sowohl für Kunden der zentrumsnahen Geschäfte als auch für Besucher der dazu in fußläufiger Entfernung angesiedelten öffentlichen Einrichtungen geeignet. Eine Entfernung von einigen 100 m schließe eine Konkurrenzsituation zwischen Parkhäusern/Tiefgaragen nicht aus. Welche Parkgelegenheit ein Autofahrer nutze, sei eine subjektive Entscheidung, die nicht allein von der Entfernung, sondern etwa auch von der baulichen Ausgestaltung der Einrichtung (z. B. Platzangebot, leichte Erreichbarkeit der Stellplätze) und den Kosten 29

abhänge.

Entscheidungsgründe 30

Die zulässige Anfechtungsklage ist begründet. Der angefochtene Umsatzsteueränderungsbescheid ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin deshalb in ihren Rechten, vgl. § 100 Abs. 1 S. 1 der Finanzgerichtsordnung –FGO-, soweit die Parkgebühren aus den "Tiefgaragen" "H" und "K-Straße" der Umsatzsteuer unterworfen werden. Insoweit sind dann allerdings auch die Vorsteuern nicht abzugsfähig. 31

Da zwischen den Beteiligten unstreitig ist, dass im Streitjahr 2001 kein Entgelt für das Parken in der K-Garage erhoben wurde, können auch nicht entsprechende Einnahmen der Umsatzsteuer unterworfen werden. 32

Die Klage ist jedoch auch Im Übrigen begründet. Der Beklagte hat zu Unrecht die Gebühren für das Parken in den unterirdischen Parkflächen nahe dem Bürgerhaus H der Umsatzsteuer unterworfen. 33

Nach § 2 Abs. 1 S. 1 des Umsatzsteuergesetzes –UStG- ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nach § 2 Abs. 3 S. 1 UStG nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 des Körperschaftsteuergesetzes –KStG-) und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig, soweit -wie hier- keine der in § 2 Abs. 3 S. 2 UStG geregelten Sonderfälle vorliegt. 34

Der Bundesfinanzhof, dem sich der erkennende Senat anschließt, legt § 2 Abs. 3 S. 1 UStG in seiner neueren Rechtsprechung unter Beachtung des Art. 4 Abs. 5 der Richtlinie 77/388/EWG, die im Streitzeitraum noch zur Anwendung kommt, und der zu dieser Bestimmung ergangenen Rechtsprechung richtlinienkonform aus (vgl. zusammenfassend Bundesfinanzhof -BFH- Urteil vom 20. August 2009 V R 70/05, BFH/NV 2009, 2077 unter Hinweis auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 4. Juni 2009, Rs. C-102/08 (Salix), BFH/NV Beilage 2009, 1222). Danach gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts unabhängig davon, wie sie ihr Handeln gestalten (ob hoheitlich oder auf privatrechtlicher Basis) als Unternehmer, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zur größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (vgl. hierzu auch BFH, Urteil vom 10. Dezember 1992 V R 3/88, BStBl II 1993, 380). 35

Die Klägerin ist im Streitfall hoheitlich tätig geworden. Sie hat im Bereich "H" ein zeitlich befristetes Parkverbot erlassen und das Parken nur an bestimmten Stellen gegen Gebühr gestattet. Dies diente dem Verkehrsfluss und ist damit dem hoheitlichen Bereich der Klägerin zuzuordnen. 36

Entgegen der Auffassung des Beklagten würde die Nichtbesteuerung der Gebühren aus der Parkraumbewirtschaftung nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen. Das wettbewerbsrechtlich relevante Handeln ist "die Überlassung von Parkflächen gegen Entgelt". Zwar ist unerheblich, wie die Überlassung im Einzelnen ausgeführt wird (ob mit oder ohne Beschrankung). Entscheidend ist aber, dass die Klägerin das Parken in diesem Bereich die meiste Zeit über unentgeltlich erlaubt. Damit wird deutlich, dass die Klägerin sich mit der Parkraumbewirtschaftung nicht in Wettbewerb zu privaten Anbietern begibt. Der Senat kann deshalb offen lassen, ob für die Zurverfügungstellung von Kurzzeitparkplätzen überhaupt ein wettbewerbsrelevanter Markt besteht (vgl. hierzu BFH, Urteil vom 27.2.2003 V R 78/01, BStBl II 2004, 431). 37

Die Neuberechnung der Umsatzsteuer wird gemäß § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO dem Beklagten übertragen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die auf die Parkraumbewirtschaftung entfallende Vorsteuer nicht abzugsfähig ist. 38

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO, die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit auf § 151 FGO i.V. it §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. Die Kosten waren auch insoweit dem Beklagten aufzuerlegen, als er aufgrund der erstmals im Klageverfahren vorgebrachten Gründe bereit war, der Klage teilweise (hinsichtlich der K-Straße) abzuhelfen. Das Obsiegen der Klägerin beruht nämlich nicht auf dem verspäteten Vorbringen, sondern darauf, dass der Senat die Einnahmen aus der Parkrumbewirtschaftung für nicht umsatzsteuerbar hält. 39

Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen, welchen Einfluss es hat, wenn eine Gemeinde nur für eine bestimmte Zeit Parkgebühren erhebt, die meiste Zeit das Parken aber ohne Entgelt zulässig ist. 40

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE