

25. Parkplatzbewirtschaftung

Auf dem Betriebsgelände der Stpfl. befinden sich 2010 insgesamt 713 Stellplätze. Davon werden 437 Parkplätze gegen Entgelt den Mitarbeitern zur Verfügung gestellt. Hierbei handelte es sich bisher um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der in den Steuererklärungen erfasst wurde. Im Rahmen der Bp wurden die Mitarbeiterparkplätze der Vermögensverwaltung zugerechnet (siehe Feststellung Mitarbeiterparkplatz).

Bei den verbleibenden Parkplätzen werden 60 zu verschiedenen Zwecken genutzt (Taxi, Kurzzeit, Gäste) und 216 werden öffentlich gegen eine Parkgebühr zur Verfügung gestellt. Hierzu befinden sich an den Parkplätzen Parkautomaten, welche durch die Stadt geleert werden. Die Einnahmen erfasst bisher die Stadt.

2010 wurde der Parkplatz 1 neu gebaut. Die Herstellungskosten betragen insgesamt brutto 267.090,00 €. Vorsteuer wurde bisher in Höhe von 26.136,89 € geltend gemacht.

In Abstimmung mit der Stpfl. wurden durch die Bp die Mitarbeiterparkplätze der Vermögensverwaltung zugerechnet. Daraus ergibt sich für die Umsatzsteuer der ermäßigte Steuersatz im Sinne des § 12 Abs. 2 UStG. Bei der Vorsteuer für den Bereich der Mitarbeiterparkplätze ergeben sich keine Änderungen.

Im Rahmen der Bp sind darüber hinaus die verbleibenden Parkplätze und die sich daraus ergebenden Einnahmen zu würdigen.

Einnahmen ergeben sich aus den 216 öffentlichen Parkplätzen mit Parkautomaten. Die Einnahmen werden nicht im Klinikum erfasst, da die Stadt die Automaten leert.

Die Parkplätze sind bilanziell dem Klinikum (BGA der Stadt) zugeordnet. Sämtliche Kosten für die Parkplätze (Bau, Wartung, Reparaturen, Versicherungen usw.) trägt das Klinikum. Darüber hinaus obliegt der gesamte anfallende organisatorische Aufwand ebenfalls dem Klinikum.

Die Gebühren der Parkplätze richten sich nach der Ordnung über die Erhebung von Parkgebühren in der Stadt Dessau (Parkgebührenordnung). Diese trat mit dem 1. April 2006 in Kraft. Die Stadt Dessau hat diese Parkgebührenordnung aufgrund des § 6a Absätze 6 und 7 des Straßenverkehrsgesetzes und des § 1 der Verordnung über Parkgebühren des Landes Sachsen – Anhalt erlassen.

Der Bereich des Städtischen Klinikums wird ausdrücklich in § 2 Absatz 3 genannt. Die Begrenzungen schließen das gesamte Städtische Klinikum ein.

2001 wurde durch die Stadtverwaltung Dessau (Straßenverkehrsamt) protokolliert:

"2. Die Entleerung der 7 Parkscheinautomaten (Münzen) erfolgt durch die Stadt, bzw. im Auftrage der Stadt V: SVA"

Und

"9. Vom Straßenverkehrsamt wird der nicht öffentliche Teil des Parkplatzes überwacht. Dh. Die Fahrzeuge, welche keine gültige Ausnahmegenehmigung des Klinikums im Fahrzeug vorweisen können, zur weiteren Veranlassung, dem Klinikum, Herrn Bier übergeben."

Nach den bisherigen Erkenntnissen der Bp wurden die Einnahmen seitens der Stadt keinem BGA zugeordnet und nicht der Umsatzsteuer unterworfen.

Demzufolge ist anzunehmen, dass die Stadt die Einnahmen dem hoheitlichen Bereich zugeordnet hat.

Diese Annahme wird durch die bestehende Gebührenordnung nach dem Straßenverkehrsgesetz bekräftigt. Weiterhin wird in Punkt 9. des Protokolls auf eine Überwachung des nicht öffentlichen Teils des Parkplatzes (Mitarbeiterparkplätze) verwiesen.

### Zusammenfassung des Sachverhalts

Aus den Erkenntnissen der Bp ergibt sich der folgende Sachverhalt.  
Die Stadt bilanziert das Grundstück in dem BGA Klinikum.  
Das Klinikum nutzt den vorhandenen Parkraum durch verschiedene Nutzungsarten (Mitarbeiterparkplatz, öffentliche Parkplätze, Sonstiges).  
Alle Baumaßnahmen, Wartungen, Reparaturen, Verwaltungsarbeiten, Versicherungen usw. obliegen in der Entscheidung, Abwicklung und Finanzierung dem Klinikum.  
Die Einnahmen aus den öffentlichen Parkplätzen (Parkautomaten des Klinikums) wurden durch die Stadt vereinnahmt und vermutlich dem hoheitlichen Bereich zugeordnet.

### Rechtliche Würdigung

Nach Ansicht der Betriebsprüfung handelt die Stadt **nicht hoheitlich**.

BFH vom 01.12.2011 (V R 1/11)

Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nach § 2 (3) S. 1 UStG nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art unternehmerisch und wirtschaftlich tätig. Bei diesen Betrieben handelt es sich nach § 1 (1) Nr. 6 i.V.m. § 4 KStG um alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, und eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich. Betriebe, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen (Hoheitsbetriebe), gehören nach § 4 (5) KStG nicht dazu. Die juristischen Personen des öffentlichen Rechts gelten nicht als Steuerpflichtige, soweit sie die Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie dafür Gebühren erheben. Als Steuerpflichtige gelten sie mit diesen Tätigkeiten, sofern eine Behandlung als Nicht – Steuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist Unternehmer, wenn sie eine wirtschaftliche und nachhaltige Tätigkeit zur Erbringung entgeltlicher Leistungen ausübt, die sich innerhalb ihrer Gesamtbetätigung heraushebt.

Handelt sie dabei auf privat – rechtlicher Grundlage durch Vertrag, kommt es auf weitere Voraussetzungen nicht an. Erfolgt ihre Tätigkeit auf öffentlich – rechtlicher Grundlage, z.B. durch Verwaltungsakt, ist sie nur Unternehmer, wenn eine Behandlung als Nicht – Unternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Bei Parkplätzen ist zwischen unselbständigen und selbständigen Parkplatzflächen zu unterscheiden. Selbständige Parkplatzflächen besitzen dabei gegenüber der Straße, mit der sie durch eine Zufahrt verbunden sind, selbständige Bedeutung und haben den Charakter einer eigenen öffentlichen Wegeanlage.

Eine Nichtbesteuerung des auf hoheitlicher Grundlage (Gebührenordnung) durchgeführten Betriebs einer gebührenpflichtigen Tiefgarage würde zu mehr als nur unbedeutenden Wettbewerbsverzerrungen führen, da bei einer nach der Art der Leistung vorzunehmenden Wettbewerbsprüfung nicht zwischen Tiefgaragen, Parkhäusern und anderen selbständigen Parkplatzflächen zu differenzieren ist.

Darüber hinaus gibt der BFH an, dass die in der Tiefgarage vorhandenen Fahrbahnen zwar als öffentlich – rechtliche Straße gewidmet waren, dass aber für die maßgebliche Art der Tätigkeit Parkraumüberlassung ohne Belang ist.

Demzufolge ist zu prüfen, wem die Einnahmen aus den Parkplätzen zuzurechnen sind. Gemäß § 4 (6) KStG kann eine Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art erfolgen, wenn

- "1. sie gleichartig sind,
2. zwischen ihnen nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht oder
3. Betriebe gewerblicher Art im Sinne des Absatzes 3 vorliegen."

Die Parkplätze am Klinikum wurden durch das Klinikum hergestellt. Eine Notwendigkeit der Parkraumschaffung ergibt sich aus der Nutzung des Städtischen Klinikums. Insofern stellt sich im Gesamtbild eine wechselseitige Verflechtung dar. Alle anfallenden Arbeiten, Herstellungskosten, Wachschatz, Versicherungen und Reparaturen wurden durch das Klinikum geleistet.

Die Stadt hat aus Sicht der Bp keinen Anspruch gegen das Klinikum auf die Parkeinnahmen.

Ein Leistungsaustausch Parkeinnahmen gegen Bestreifung hätte zur Folge, dass die Einnahmen den angemessenen Wert einer Bestreifung nicht übersteigen dürfen, da sonst eine Mittelfehlverwendung durch die unangemessenen Zahlungen droht. Darüber hinaus ist zu beachten, dass die Stadt im Rahmen einer solchen Überwachung eines nicht öffentlichen Teils gewerblich tätig werden könnte.

Die Abgabe der Einnahmen an die Stadt als Träger steht in keinem Verhältnis zur festgelegten Gegenleistung "Bestreifung" durch das Straßenverkehrsamt. Hier kommt die Stadt lediglich ihrer hoheitlichen Aufgabe zum Schutz des Verkehrsraumes nach. Die "Überwachung" des Mitarbeiterparkplatzes wäre ansonsten eher einer gewerblichen Tätigkeit zuzuordnen, da hier wieder eine Wettbewerbssituation zu privaten steuerpflichtigen Wachschatzunternehmen entstehen könnte.

Nach Ansicht der Bp handelt es sich um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb Parkraumbewirtschaftung des Klinikums.

Die Einnahmen im Prüfungszeitraum sind dem Klinikum zuzurechnen. Daraus ergeben sich im Prüfungszeitraum folgende Forderungen gegen die Stadt:

Einnahmen brutto 2007	105.710,31 €
Einnahmen brutto 2008	109.955,87 €
Einnahmen brutto 2009	121.033,75 €
Einnahmen brutto 2010	<u>127.650,21 €</u>
Gesamtforderung zum 31.12.2010	<u>464.350,14 €</u>

Die Aufwendungen ergeben sich entsprechend der bisherigen Aufwendungen des Mitarbeiterparkplatzes.

Aus den Einnahmen ist die Umsatzsteuer heraus zurechnen und aus den Aufwendungen ist die Vorsteuer zu berücksichtigen.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung ist eine solche Zuordnung notwendig, da ansonsten das Klinikum als BGA der Stadt Zahlungen ohne rechtliche Grundlage an die Stadt geleistet hat. Aufgrund der Gemeinnützigkeit sind solche Zahlungen als Mittelfehlverwendung einzustufen und führen zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit.

Eine Steuerbegünstigung setzt voraus, dass keine "Person" durch Ausgaben, die dem Zweck fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt wird.

Grundsätzlich verstoßen verdeckte Gewinnausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 3 KStG gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 AO (Selbstlosigkeit).

Eine vGA kann auch bei Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts vorliegen (H 36 Verdeckte Gewinnausschüttungen Körperschaftsteuer – Richtlinien, Amtliche Hinweise 2008).

Die Einnahmen wurden in der Besprechung vom 08.11 2013 vorgelegt.

Die Ermittlung des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes ergibt sich aus der Anlage 10. Aufgrund der Überlassung der Parkplätze für eine kurze Dauer kann eine Zuordnung zur Vermögensverwaltung ausgeschlossen werden.

### Umsatzsteuer

Das Klinikum stellt den Besuchern des Hauses Parkplätze gegen ein Entgelt zur Verfügung. Hierbei handelt es sich in Ermangelung einer Befreiungsvorschrift um steuerpflichtige Umsätze.

Aufgrund der Zuordnung zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb kommt die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG nicht in Betracht.

Darüber hinaus ist ein Vorsteuerabzug für die laufenden Kosten und die Investitionen zu gewähren.

Für die Investition des Jahres 2006 ist eine Änderung der Verhältnisse im Sinne des § 15 a UStG zu prüfen.

Nach Ansicht der Bp ändern sich die Verhältnisse gegenüber der erstmaligen Verwendung im Sinne des § 15 a Abs. 1 UStG. 2006 wurden aufgrund der Zuordnung zur Stadt die Einnahmen umsatzsteuerlich nicht erfasst. Demzufolge wurde keine Vorsteuer geltend gemacht.

Ab 2007 werden aus der Investition anteilig steuerpflichtige Umsätze erzielt. Der Vorsteuerabzug ist nach § 15a UStG zu berichtigen. Der Ansatz erfolgt aufgrund der vielfältigen Nutzung des Fahrstuhls für alle Bereiche mit 50 v.H..

Aufgrund der Höhe der Vorsteuer (größer 1.000,00 €) findet die Vereinfachungsregelung des § 44 UStDV keine Anwendung.

Die ursprüngliche Vorsteuer von 0 € ist in einem Fünfjahreszeitraum zu berichtigen.

<u>Parkplatz</u>	<u>Aufzug</u>
Jahr der Investition	2006
brutto	100.458,19
netto	86.601,89
Ust 16 v.H.	13.856,30
Anteil	50 v.H.
BMG	6.928,15
ursprünglicher Vorsteuerabzug	0,00
Berichtigungszeitraum	5 Jahre
Verteilung auf 5 Jahre	1.385,63
2005	
2006	
2007	1.385,63
2008	1.385,63
2009	1.385,63
2010	1.385,63

Es ergeben sich folgende Änderungen im Prüfungszeitraum:

<u>WGB</u>	<u>2007</u>	<u>2008</u>	<u>2009</u>	<u>2010</u>
	€	€	€	€
Ergebnis WGB bisher	0,00	0,00	0,00	0,00
Ergebnis WGB lt. Bp	84.513,82	86.212,06	94.568,18	96.879,17
<u>Umsatzsteuer</u>	<u>2007</u>	<u>2008</u>	<u>2009</u>	<u>2010</u>
	€	€	€	€
Erlöse 19 % bisher	0,00	0,00	0,00	0,00
Änderung lt. Bp	88.832,19	92.399,89	101.709,03	107.269,08
Erlöse 19% lt. Bp	88.832,19	92.399,89	101.709,03	107.269,08
Vorsteuer bisher	0,00	0,00	0,00	0,00
Änderung lt. Bp	23.242,06	1.551,38	5.418,85	15.090,49
Vorsteuer lt. Bp	23.242,06	1.551,38	5.418,85	15.090,49
§ 15a UStG bisher	0,00	0,00	0,00	0,00
Änderung lt. Bp	1.385,63	1.385,63	1.385,63	1.385,63
§ 15a UStG lt. Bp	1.385,63	1.385,63	1.385,63	1.385,63

Dieser Sachverhalt betrifft nach den Erkenntnissen der Bp auch die Jahre 2011, 2012 und 2013.

#### **Stellungnahme vom 14.01.2014**

Die Rechtsauffassung der Stpfl. wurde mit dem oben genannten Schreiben dargelegt. Seitens der Bp erfolgte eine nochmalige Überprüfung des Sachverhaltes. Dennoch kann die Bp der Argumentation nicht folgen.

Nach Ansicht der Bp kann die Höhe der Parkgebühren den Grundsachverhalt nicht beeinflussen. Darüber hinaus kann eine Bewachung des Parkplatzes nicht angenommen werden, wenn lediglich eine Bestreifung mit einer Meldung an das Klinikum erfolgt.

Auch dieses Argument kann den Grundsachverhalt nicht ändern.

Unstrittig ist, dass eine solche Einrichtung Parkplätze für Patienten und Besucher des Hauses vorhalten muss (Stellplatzsatzung).

Nach den Ausführungen durch die Stpfl. sieht diese Stellplatzsatzung Ablösebeträge in Höhe von 1.950,00 € pro Platz vor, soweit die Parkplätze nicht geschaffen werden. Dieser Fall liegt jedoch nicht vor, da das Klinikum seiner Verpflichtung (Schaffung Parkplätze) nachgekommen ist.

Aus der Umsetzung der Verpflichtung kann nach Ansicht der Bp nicht folgen, dass die Einnahmen aus einem solchen Parkplatz der Stadt zufließen.

Darüber hinaus ist zu beachten, dass das Klinikum eine gemeinnützige Einrichtung ist. Hierzu bedarf es einer genauen Prüfung der Art der Verwendung der Mittel. Nach Ansicht der Bp kann die Vereinnahmung der Parkplatzeinnahmen zu einer Mittelfehlverwendung führen, da auch Betriebe gewerblicher Art verdeckte Gewinnausschüttungen haben können.

Im Ergebnis bleibt die Bp bei ihrer bisherigen Rechtsauffassung.