FG München, Urteil v. 26.09.2023 – 5 K 760/20

Titel:

Einräumung der Möglichkeit einer Kantinennutzung für Mitarbeiter eines Unternehmens als Leistung gegen Entgelt an dieses Unternehmen; Vorsteuerabzug

Normenketten:

UStG § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1
UStG § 1 Abs. 1 Nr. 1
UStG § 3 Abs. 9a
UStG § 3 Abs. 12 S. 2

Leitsätze:

1. Ein entgeltlicher Leistungsaustausch liegt vor, wenn sich ein Unternehmen im Rahmen eines entgeltlichen Kantinennutzungsvertrags verpflichtet, den Mitarbeitern eines anderen Unternehmens die Nutzung der von dem erstgenannten Unternehmen betriebenen Kantine zu denselben günstigeren Konditionen wie den eigenen Mitarbeitern anstelle der mit höheren Abgabepreisen verbundenen Konditionen für sonstige Gäste zu ermöglichen. (redaktioneller Leitsatz)
2. Keine unentgeltliche Wertabgabe, sondern ein tauschähnlicher Umsatz im Sinne von § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG liegt vor, wenn die Arbeitsleistung des Dienstverpflichteten durch Lohnzahlung und zusätzlich durch eine Sachzuwendung vergütet wird. Eine Sachzuwendung in diesem Sinne liegt auch vor, wenn der Unternehmer es dem Mitarbeiter im eigenbetrieblichen Interesse ermöglicht, die Kantine eines anderen Unternehmens zu vergünstigten Konditionen zu nutzen. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Arbeitnehmer, Leistungen, Revision, Arbeitsleistung, Arbeitgeber, Umsatzsteuer, Leistung, Zahlung, AG, Gesellschaftsvertrag, Einspruch, Vorsteuerabzug, Anspruch, Entgelt, Gegenstand des Unternehmens, umsatzsteuerbare Leistung, Leistungsaustausch, Kantinennutzung, Arbeitnehmerüberlassung, Unentgeltliche Wertabgabe, Unternehmerischer Vorteil, Vertragsverpflichtung, tauschähnlicher Umsatz, Arbeitnehmerleistungen, Arbeitnehmerüberlassungsgesetz, Befähigung zum Richteramt, Bundesfinanzhof, Entleiher, Erbringung von Dienstleistungen, Europäische Rechtsanwälte, Leistungen an Arbeitnehmer, Leistungsempfänger, Prozeßbevollmächtigter, Steuerbevollmächtigte, Streitjahr, Umsatzsteuerbescheid, Umsatzsteuererklärung, Umsatzsteuergesetz, Vergleichbare Arbeitnehmer, Vorläufige Vollstreckbarkeit, Dienstleistungen, Unternehmer, Leiharbeitnehmer, AÜG, Mehrwertsteuersystem, unmittelbarer Zusammenhang, Kantinennutzungsvertrag, wirtschaftlicher Vorteil, unentgeltliche Wertabgabe, unternehmerisches Interesse, steuerpflichtige Umsätze

Rechtsmittelinstanzen:

BFH München vom -- – V R 1/25
BFH München, Urteil vom 16.04.2026 – V R 1/25

Fundstellen:

EFG 2025, 1188
LSK 2023, 56056

Tenor

1. Die Umsatzsteuer für die Streitjahre wird unter Änderung der Umsatzsteuerbescheide für 2010 bis 2013 vom 21. Juni 2016 sowie der Umsatzsteuerbescheide für 2014 bis 2017 vom 1. Oktober 2019, jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 5. März 2020 auf die Beträge von € (2010), € (2011), € (2012), € (2013), € (2014), € (2015), € (2016) sowie € (2017) festgesetzt.

2. Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

3. Das Urteil ist im Kostenpunkt vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte darf durch Sicherheitsleistung in Höhe der zu erstattenden Kosten der Klägerin die Vollstreckung abwenden, wenn nicht die Klägerin vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand

I.

1
Streitig ist, ob die Klägerin zum Vorsteuerabzug aus Rechnungen der X AG für die Möglichkeit der Benutzung von X AG-Kantinen durch ihre Mitarbeiter zu vergünstigten Konditionen berechtigt ist.

2
Satzungsgemäßer Gegenstand des Unternehmens der mit Gesellschaftsvertrag vom … gegründeten Klägerin ist unter anderem die Vermittlung von Zeitarbeit für Gastronomie-Fachpersonal.

3
Zwischen der Klägerin und der X AG besteht ein Rahmenvertrag zur Überlassung von Arbeitnehmern gemäß Arbeitnehmerüberlassungsgesetz (AÜG) für deren Kantinen.

4
Am … schlossen die Klägerin und die X AG eine als bezeichnete Vereinbarung (nachfolgend: Kantinennutzungsvertrag) ab, deren Gegenstand gem. Art. 1 die Mitbenutzung der von der X AG in Deutschland betriebenen Mitarbeiterrestaurants zu Mitarbeiter-Konditionen entsprechend des jeweiligen Leistungsumfangs ist. Gem. Art. 2.1 i.V.m. Anlage 1 des Kantinennutzungsvertrags hat die Klägerin als Gegenleistung für die nach dem Kantinennutzungsvertrag zu erbringenden Leistungen eine Zahlung in Höhe von EUR netto für jeden überlassenen Arbeitnehmer und Einsatztag an die X AG zu entrichten. Gem. Art. 4 Abs. 2 des Kantinennutzungsvertrags sind die Mitarbeiter der Klägerin nur dann zur Inanspruchnahme der Bewirtungsleistungen zu Mitarbeiter-Konditionen berechtigt, wenn sie sich an der Kasse durch Vorlage eines Mitarbeiterausweises als Mitarbeiter der Klägerin ausweisen. Ohne eine solche Legitimation können die Mitarbeiter der Klägerin die Kantine lediglich zum erhöhten Essenspreis für externe Nutzer in Anspruch nehmen.

5
Am … schlossen die Klägerin und die X AG eine als bezeichnete Zusatzvereinbarung (nachfolgend: Nachtrag) zum vorgenannten Rahmenvertrag ab. Nach der Präambel sind Änderungen des Rahmenvertrages aufgrund einer zwischen der X AG und dem Gesamtbetriebsrat der X AG geschlossenen Gesamtbetriebsvereinbarung für Entleihvorgänge, in denen eine Betriebsratseinheit der X AG Entleiher ist, notwendig geworden. Gem. Nr. 8.1 des Nachtrags sollen die Zeitarbeitskräfte an der jeweiligen Betriebsratseinheit des Entleihers, in der sie eingesetzt werden, die dort vorhandene Kantine wie Mitarbeiter des Entleihers und zu den vergünstigten Mitarbeiterpreisen nutzen können. Gem. Nr. 8.2 des Nachtrags wird der Verleiher sich dazu unverzüglich nach Unterzeichnen dieser Vereinbarung durch beide Vertragspartner mit dem nachstehend genannten Ansprechpartner der X AG in Verbindung setzen und einen Kantinennutzungsvertrag schließen, der die Zeitarbeitskräfte des Verleihers berechtigt, zu den gleichen Konditionen wie X AG-Mitarbeiter zu essen. Vereinbart war, dass der Verleiher den Kantinennutzungsvertrag während der Laufzeit des Rahmenvertrages aufrechterhält. Gem. Nr. 8.3 des Nachtrags ist der Verleiher nach Inkrafttreten des Kantinennutzungsvertrags und dessen Vorlage in Kopie bei der X AG berechtigt, die dem Verleiher durch die in Artikel 8.1 beschriebene Vergünstigung entstehenden Mehrkosten aus dem Kantinennutzungsvertrag in Höhe der je Einsatztag einer Zeitarbeitskraft anfallenden Kopfpauschale netto zzgl. jeweils geltender Umsatzsteuer dem Entleiher zusätzlich in Rechnung zu stellen.

6
In der Folge stellte die X AG der Klägerin in den Streitjahren 2010 – 2017 Rechnungen für die Kantinennutzung durch deren Mitarbeiter, in denen zu den Nettoentgelten jeweils Umsatzsteuer in Höhe von 19 % gesondert ausgewiesen wurde. Die Klägerin berechnete die ihr für die Kantinennutzung in Rechnung gestellten Nettoentgelte zusätzlich zu dem für die Personaldienstleistungen vereinbarten Entgelt mit Steuerausweis an die X AG weiter.

7
In ihren Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre errechnete die Klägerin ihre Umsatzsteuer mit den Beträgen von EUR (2010), EUR (2011), EUR (2012), EUR (2013), EUR (2014), EUR (2015), EUR (2016)

und EUR (2017) und machte dabei den Vorsteuerabzug u.a. aus den vorgenannten Rechnungen der X AG geltend.

8
Im Rahmen einer bei der Klägerin für die Streitjahre 2010 – 2013 durchgeführten Betriebsprüfung (Bericht vom 11. März 2016) stellte der Beklagte (das Finanzamt -FA-) fest, dass der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der X AG nicht zulässig sei, da die zugrundeliegende Zahlung einen Essenszuschuss an die Mitarbeiter der Klägerin darstelle und es insoweit an einem Leistungsaustausch mit der X AG fehle.

9
Den Ergebnissen der Betriebsprüfung folgend setzte das FA die Umsatzsteuer für die Streitjahre 2010 – 2013 mit nach § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) geänderten Bescheiden vom 21. April 2016 auf die Beträge von EUR (2010), EUR (2011), EUR (2012) sowie EUR (2013) fest und versagte hierbei den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen über die Kantinennutzung in Höhe von (2010), (2011), (2012) sowie (2013).

10
Hiergegen legte die Klägerin Einspruch ein.

11
Während des laufenden Einspruchsverfahren führte das FA bei der Klägerin eine weitere Betriebsprüfung für die Streitjahre 2014 – 2017 (Bericht vom 9. September 2019) durch.

12
Den Ergebnissen dieser Betriebsprüfung folgend setzte das FA die Umsatzsteuer für die Streitjahre 2014 – 2017 mit nach § 164 Abs. 2 AO geänderten Bescheiden vom 1. Oktober 2019 auf die Beträge von EUR (2014), EUR (2015), EUR (2016) sowie EUR (2017) fest und versagte hierbei wiederum den Vorsteuerabzug aus den X AG-Rechnungen über die Kantinennutzung in Höhe von EUR (2014), EUR (2015), EUR (2016) sowie EUR (2017).

13
Auch hiergegen legte die Klägerin Einspruch ein.

14
Mit Einspruchsentscheidung vom 5. März 2020 wies das FA die eingelegten Einsprüche als unbegründet zurück. Zur Begründung führte das FA an, dass zwischen der Klägerin und der X AG über die Überlassung von Arbeitnehmern hinaus kein weiteres Leistungsverhältnis mit der Klägerin als Empfängerin einer Leistung der X AG bestehe. Bei den pauschalierten Zahlungen der Klägerin an die X AG pro überlassenem Arbeitnehmer und Tag handele es sich um ein preisauffüllendes Entgelt gem. § 10 Abs. 1 Satz 3 des Umsatzsteuergesetzes in der Fassung der Streitjahre (UStG) im Rahmen des Leistungsverhältnisses zwischen der X AG und dem jeweiligen Erwerber der Kantinenmahlzeit; diese Behandlung entspreche Abschnitt 1.8 Abs. 12 Nr. 2 und 3 des Anwendungserlasses zur Umsatzsteuer (UStAE).

15
Hiergegen hat die Klägerin die vorliegende Klage erhoben.

16
Zur Begründung trägt sie im Wesentlichen vor, dass die X AG ihr gegenüber eine umsatzsteuerbare Leistung erbracht habe. Indem die X AG den Mitarbeitern der Klägerin gestattet habe, die Kantinenräumlichkeiten in Pausenzeiten zu Erholungszwecken zu nutzen, habe die Klägerin einen eigenen unmittelbaren Vorteil erhalten, da sie in die Lage versetzt werde, ihrer Pflicht zur Bereitstellung von Pausenräumen für die Arbeitnehmer aus der Arbeitsstättenverordnung gerecht zu werden. Es liege zudem kein Fall einer unentgeltlichen Wertabgabe i.S.v. § 3 Abs. 9a UStG vor, da der persönliche Vorteil der Arbeitnehmer durch die rabattierte Essensabgabe gegenüber den Vorteilen für die Klägerin nur untergeordnet sei. Das Personal in den Kantinen habe während der Pause (30 Minuten) aufgrund des Aufwandes (z. B. Umziehen) zeitlich nicht außerhalb der Kantine essen können. Darüber hinaus habe die Klägerin mit dem Abschluss des Nutzungsvertrages ihre Verpflichtung aus dem Nachtragsvertrag erfüllt. Zudem werde auf das Urteil des Finanzgerichts (FG) Baden-Württemberg vom 6. Oktober 2022 Az. 12 K 2971/20 (Mehrwertsteuerrecht □MwStR□ 2023, 193) verwiesen.

17

Die Klägerin beantragt,

die Umsatzsteuer für die Streitjahre unter Änderung der Umsatzsteuerbescheide für 2010 bis 2013 vom 21. Juni 2016 sowie der Umsatzsteuerbescheide für 2014 bis 2017 vom 1. Oktober 2019, jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 5. März 2020 auf die Beträge von EUR (2010), EUR (2011), EUR (2012), EUR (2013), EUR (2014), EUR (2015), EUR (2016) sowie EUR (2017) festzusetzen,

hilfsweise

die Revision zuzulassen.

18
Das FA beantragt,

die Klage abzuweisen,

hilfsweise

die Revision zuzulassen.

19
Das FA bezieht sich zur Klageerwiderung im Wesentlichen auf die Einspruchsentscheidung. Hilfsweise trägt es vor, dass die Klägerin die Leistungen aus dem Kantinennutzungsvertrag für eine unentgeltliche Wertabgabe verwendet habe, welche den Vorsteuerabzug ausschließe. Vorrangig sei es bei dem Vertrag um die Verköstigung der Arbeitnehmer und nicht die Bereitstellung von Aufenthaltsräumen gegangen. Insoweit werde auf Art. 8 des Kantinennutzungsvertrages verwiesen. Darüber hinaus ist das FA der Auffassung, aus der europäischen Leiharbeitsrichtlinie aus 2008 habe sich abgezeichnet, dass die Klägerin ihren Arbeitnehmern beim Einsatz die gleichen Bedingungen bieten müsse, wie die der Beschäftigten des Entleihers, jedenfalls im Bereich der Gemeinschaftsverpflegung (Hinweis auf Art. 6 Abs. 4 der Richtlinie 2008/104/EG). Ferner werde auf das Urteil des FG Berlin-Brandenburg vom 27. November 2019 Az. 7 K 7184/17 (Entscheidungen der Finanzgerichte □EFG□ 2020, 399) Bezug genommen.

20
Am 26. September 2023 fand die mündliche Verhandlung statt.

Entscheidungsgründe

II.

21
Die Klage ist begründet. Der Klägerin steht der streitgegenständliche Vorsteuerabzug aus der von der X AG in Rechnung gestellten Nutzungsmöglichkeit der X AG-Betriebskantinen zu Vorzugskonditionen zu.

22
1. Der Unternehmer kann gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbetrag abziehen. Diese Vorschrift beruht auf Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL), wonach der Steuerpflichtige befugt ist, von der von ihm geschuldeten Steuer die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen abzuziehen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden, soweit diese Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist mithin, dass der Unternehmer Leistungsempfänger ist. Auch unionsrechtlich können Unternehmer als Vorsteuer insoweit (nur) die Mehrwertsteuer abziehen, die für die „von ihnen“ erworbenen Gegenstände und empfangenen Dienstleistungen geschuldet wird (vgl. Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union – EuGH – vom 29. November 2012 C-257/11, SC Gran Via Moinesti S.R.L., Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung □HFR□ 2013, 80 m.w.N.).

23
2. Die Klägerin ist Empfängerin der streitgegenständlichen, von der X AG erbrachten entgeltlichen Leistungen, die darin bestehen, dass ihre Mitarbeiter die X AG-Kantinen zu den gleichen Konditionen benutzen dürfen wie die X AG-Angehörigen.

24
a) Gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Unionsrechtliche Grundlage hierfür ist Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der MwStSystRL, wonach Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegen. Dieser Tatbestand ist weit auszulegen, da die entsprechenden unionsrechtlichen Vorgaben der Mehrwertsteuer einen sehr weiten Anwendungsbereich zuweisen. Erforderlich ist eine beliebige Vorteilsgewährung, die zu einem Verbrauch führen kann; der Vorteil muss dabei einem identifizierbaren Leistungsempfänger eingeräumt werden. Außerdem muss ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Leistung und der tatsächlich vom Steuerpflichtigen empfangenen Gegenleistung bestehen. Im Rahmen eines Rechtsverhältnisses müssen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet (EuGH-Urteile vom 3. März 1994 C-16/93, Tolsma, HFR 1994, 357; vom 12. Mai 2016 C-520/14, Gemeente Borsele, HFR 2016, 664; vom 2. Juni 2016 C-263/15, Lajver, HFR 2016, 665 und Urteil des Bundesfinanzhofs – BFH – vom 11. Dezember 2019 XI R 13/18, BStBl II 2020, 296, Rz. 18, m.w.N.).

25
b) Bei Anwendung dieser Grundsätze ist die Klägerin Leistungsempfängerin einer Leistung der X AG gegen Entgelt, die ihr einen eigenständigen wirtschaftlichen Vorteil verschafft. Die X AG verpflichtete sich in dem mit der Klägerin abgeschlossenen Kantinennutzungsvertrag, den Mitarbeitern der Klägerin die Nutzung der Kantinen zu denselben günstigeren Konditionen wie X AG-Mitarbeitern zu ermöglichen anstelle der Konditionen für sonstige Gäste, die mit höheren Abgabepreisen verbunden wären. Zwar bestand die vertragliche Verpflichtung der X AG gegenüber der Klägerin nicht darin, für sie einen Kantinenbetrieb einzurichten und aufrechtzuerhalten (so der dem BFH-Urteil vom 29. Januar 2014, XI R 4/12, BFH/NV 2014, 992 zugrundeliegende Sachverhalt). Der der Klägerin zugewandte Vorteil liegt jedoch darin, dass diese gegenwärtigen oder künftigen Mitarbeitern die Nutzungsmöglichkeit der X AG-Kantinen zu günstigen Preisen anbieten kann, was ihre Attraktivität als Arbeitgeber steigert. Auch die Vereinbarung einer pauschalen Vergütung nach der Zahl der eingesetzten Mitarbeiter unabhängig von der Anzahl der täglich tatsächlich in Anspruch genommenen Speisen spricht gegen die Annahme eines Entgelts von Dritter Seite gem. § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG.

26
Dem steht nicht entgegen, dass der Entleiher (im Streitfall die X AG) gem. § 13b des AÜG in der Fassung ab 1. Dezember 2011 dem Leiharbeitnehmer (im Streitfall den Mitarbeitern der Klägerin) Zugang zu den Gemeinschaftseinrichtungen oder -diensten im Unternehmen unter den gleichen Bedingungen zu gewähren hat wie vergleichbaren Arbeitnehmern in dem Betrieb, in dem der Leiharbeitnehmer seine Arbeitsleistung erbringt, wobei Gemeinschaftseinrichtungen in diesem Sinne insbesondere Gemeinschaftsverpflegung sind. Denn die in Tz. 8.2 des Nachtrags vereinbarte Verpflichtung der Klägerin zum Abschluss einer Kantinennutzungsvereinbarung verschafft der Klägerin selbst und nicht nur deren Arbeitnehmern ein eigenes einklagbares Recht darauf, dass ihre Mitarbeiter die X AG-Kantinen zu vergünstigten Konditionen nutzen dürfen. Sie erhält also einen über § 13b AÜG hinausgehenden Vorteil.

27
3. Die Klägerin hat die streitgegenständlichen, von der X AG erhaltenen Leistungen auch nicht in vorsteuerschädlicher Weise zur Erbringung unentgeltlicher Wertabgabe i.S. von § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG an ihre Mitarbeiter verwendet.

28
a) Der Unternehmer ist nach § 15 Abs. 1 UStG zum Vorsteuerabzug berechtigt, soweit er die von ihm bezogenen Leistungen – im Streitfall die Nutzungsmöglichkeit der X AG-Kantinen für seine Mitarbeiter zu vergünstigten Konditionen – für sein Unternehmen und damit für seine wirtschaftlichen Tätigkeiten zur Erbringung entgeltlicher Leistungen zu verwenden beabsichtigt (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteil vom 11. April 2013 V R 29/10, BStBl II 2013, 840 m.w.N.; zum erforderlichen direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsumsatz vgl. BFH-Urteile vom 9. Dezember 2010 V R 17/10, BStBl II 2012, 53; vom 9. Februar 2012 V R 40/10, BStBl II 2012, 844; EuGH-Urteile vom 21. Februar 2013 C-104/12, Becker, MwStR 2013, 129; vom 18. Juli 2013 C-124/12, AES-3C Maritza East 1, MwStR 2013, 475, jeweils m.w.N.). Ein Unternehmer, der bereits bei Leistungsbezug beabsichtigt, die bezogene

Leistung nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit, sondern ausschließlich und unmittelbar für eine unentgeltliche Wertabgabe i.S. von § 3 Abs. 9a UStG zu verwenden, ist jedoch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (BFH-Urteile in BFH/NV 2014, 992; vom 9. Dezember 2010 V R 17/10, BStBl II 2012, 53).

29
b) Im Streitfall hat die Klägerin ihren Mitarbeitern gegenüber keine unentgeltliche Wertabgabe erbracht.

30
aa) Gem. § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG wird die unentgeltliche Erbringung einer anderen sonstigen Leistung durch den Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, oder für den privaten Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen, einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt. Unionsrechtliche Grundlage ist Art. 26 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL, wonach einer Dienstleistung gegen Entgelt die unentgeltliche Erbringung von Dienstleistungen durch den Steuerpflichtigen für seinen privaten Bedarf, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke gleichgestellt ist.

31
Keine unentgeltliche Wertabgabe, sondern ein tauschähnlicher Umsatz i.S. von § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG liegt vor, wenn die Arbeitsleistung des Dienstverpflichteten durch Lohnzahlung und zusätzlich durch eine Sachzuwendung vergütet wird. Bei einseitigen Sachzuwendungen, die ohne Bezug zum Umfang der durch den betreffenden Arbeitnehmer zu erbringenden Arbeitsleistung und unabhängig von dem hierfür bezogenen Lohn erfolgen, ist die Sachzuwendung kein Entgelt für die Arbeitsleistung (in BFH/NV 2014, 992, Rz. 51, m. w. N.).

32
Leistungen an Arbeitnehmer, die aus deren Sicht ihren privaten Zwecken dienen, sind nur dann nicht als unentgeltliche Wertabgabe zu berücksichtigen, wenn ausnahmsweise der persönliche Vorteil, den die Arbeitnehmer daraus ziehen, gegenüber den Bedürfnissen des Unternehmens als nur untergeordnet erscheint (BFH/NV 2014, 992, Rz. 55).

33
bb) Im Streitfall gibt es keine Anhaltspunkte für einen tauschähnlichen Umsatz. Die Klägerin hat die Leistungen der X AG nicht zur Verwendung für eine unentgeltliche Wertabgabe an ihre Arbeitnehmer bezogen. Im vorliegenden Fall sind ausnahmsweise die persönlichen Vorteile der Arbeitnehmer der Klägerin, nämlich die Nutzungsmöglichkeit der Kantine zu den gleichen Bedingungen wie die Arbeitnehmer der X AG, gegenüber dem Interesse der Klägerin am Abschluss des Kantinennutzungsvertrages untergeordnet. Denn die Klägerin erfüllte damit eine eigene vertragliche Verpflichtung gegenüber der X AG. Sie verpflichtete sich nämlich in Tz. 8.2 des Nachtrags dazu, eine derartige Kantinennutzungsvereinbarung abzuschließen; diese Vereinbarung musste sie während der Laufzeit des Rahmenvertrages aufrechterhalten. Wäre die Klägerin dieser Verpflichtung nicht nachgekommen, hätte diese Vertragsverletzung negative Folgen für die Geschäftsbeziehung mit der X AG nach sich ziehen können. Daher ermöglichte sie ihren Arbeitnehmer die vergünstigte Kantinennutzung aus eigenem unternehmerischen Interesse. Bereits in Bezug auf die Verpflichtung zum Abschluss des Kantinennutzungsvertrages unterscheidet sich der Streitfall von den Sachverhalten, die dem BFH-Urteil in BFH/NV 2014, 992 und dem Urteil des FG Berlin-Brandenburg in EFG 2020, 399 zu Grunde lagen.

34
Selbst wenn sich – wie vom FA vorgetragen – aus Art. 6 Abs. 4 Richtlinie 2008/104/EG abgezeichnet hätte, dass die Klägerin ihren Arbeitnehmern beim Einsatz die gleichen Bedingungen bieten müsse, wie die der Beschäftigten des Entleihers, spricht dies gegen eine unentgeltliche Wertabgabe, weil die Klägerin dann eine eigene Verpflichtung im Rahmen ihres Unternehmen hätte erfüllen müssen.

35
4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO. Der Ausspruch über die vorläufige Vollstreckbarkeit hinsichtlich der Kosten und über den Vollstreckungsschutz folgt aus § 151 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1, Abs. 3 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 Zivilprozessordnung.

36
5. Die Revision war nicht zuzulassen, da keiner der in § 115 Abs. 2 FGO aufgeführten Revisionsgründe vorliegt.