

# Beschluss vom 08. Februar 2024, VI B 46/23

**Keine erste Tätigkeitsstätte von Rettungssanitätern allein aufgrund im Vorhinein aufgestellter monatlicher Dienstpläne mit Schwerpunkt auf einer Rettungswache**

ECLI:DE:BFH:2024:B.080224.VIB46.23.0

BFH VI. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 116 Abs 3 S 3, EStG § 9 Abs 4 S 4

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 25. Juli 2023, Az: 11 K 11130/21

## Leitsätze

1. NV: Es ist Tatfrage und daher vom Finanzgericht (FG) im Einzelfall zu beurteilen, ob eine dauerhafte Zuordnung zu einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung vorliegt.
2. NV: Der bloße Hinweis auf eine nach Ansicht des Finanzamts mit dem Urteil des FG nicht übereinstimmende Verwaltungsanweisung reicht zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache nicht aus.
3. NV: Ordnet der Arbeitgeber seine Mitarbeiter einem Versorgungsbereich zu, innerhalb dessen sie dauerhaft und grundsätzlich, aber rollierend auf Basis monatlich erstellter Dienstpläne in verschiedenen Rettungswachen eingesetzt werden, kommt eine dauerhafte Zuordnung zu einer bestimmten Rettungswache nicht in Betracht.

## Tenor

Die Beschwerde des Beklagten wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 25.07.2023 - 11 K 11130/21 wird als unzulässig verworfen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

## Gründe

- 1 Die Beschwerde des Beklagten und Beschwerdeführers (Finanzamt --FA--) ist unzulässig und daher durch Beschluss zu verwerfen. Das FA hat den geltend gemachten Zulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) nicht in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügenden Weise dargelegt. Im Übrigen liegt der Zulassungsgrund auch nicht vor.
- 2 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zuzulassen.
- 3 a) Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Dabei muss die Rechtsfrage klärungsbedürftig und in dem angestrebten Revisionsverfahren klärungsfähig sein (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsbeschlüsse vom 24.05.2012 - VI B 120/11 und vom 26.11.2020 - VI B 29/20, Rz 19).
- 4 Für die Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung muss der Beschwerdeführer eine konkrete Rechtsfrage formulieren und substantiiert auf ihre Klärungsbedürftigkeit, ihre über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung sowie darauf eingehen, weshalb von der Beantwortung der Rechtsfrage die Entscheidung über die Rechtssache abhängt (Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 09.04.2014 - XI B 128/13 und vom 16.05.2008 - VII B 118/07, BFH/NV 2008, 1440).
- 5 b) Diesen Vorgaben genügen die Ausführungen in der Beschwerdebegründungsschrift nicht.

- 6 Das FA hält die Frage für grundsätzlich bedeutsam, ob Rettungssanitäter eine erste Tätigkeitsstätte innehaben, wenn sie nach den für sie im Vorhinein erstellten Dienstplänen dauerhaft ihre Tätigkeit an einer bestimmten Rettungswache erbringen sollen.
- 7 aa) Das FA hat jedoch nicht --wie es erforderlich gewesen wäre-- schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zu der aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen dargelegt, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im allgemeinen Interesse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. Es hat nicht dargetan, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Frage zweifelhaft und streitig ist (vgl. BFH-Beschlüsse vom 05.06.2013 - XI B 116/12, Rz 14 und vom 24.02.2014 - XI B 15/13, Rz 9, jeweils m.w.N.). Allein die Behauptung des FA, die Frage sei höchststrichterlich noch nicht entschieden, reicht zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung nicht aus (BFH-Beschlüsse vom 12.05.2010 - IV B 19/09 und vom 20.04.2000 - V B 156/99, BFH/NV 2000, 1347).
- 8 Auch hat sich das FA nicht ansatzweise mit der zum neuen Reisekostenrecht ergangenen Senatsrechtsprechung, beispielsweise mit dem Senatsurteil vom 26.10.2022 - VI R 48/20 (BFHE 278, 464, BStBl II 2023, 582) auseinandergesetzt. Danach ist es grundsätzlich Tatfrage und als solche vom Finanzgericht (FG) zu beurteilen, ob im Einzelfall eine dauerhafte Zuordnung vorliegt. Weiter hat der beschließende Senat in Rz 23 des vorgenannten Urteils ausgeführt, dass vorliegende Dienstpläne allenfalls indiziell für die Annahme einer dauerhaften Zuordnungsentscheidung des Arbeitgebers herangezogen werden können.
- 9 Fehl geht zudem der Einwand des FA, das Urteil des FG stehe nicht in Einklang mit dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 25.11.2020 (BStBl I 2020, 1228, Rz 11). Zum einen reicht der bloße Hinweis auf eine nach Ansicht des FA mit dem Urteil des FG nicht übereinstimmende Verwaltungsanweisung zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsache nicht aus (BFH-Beschluss vom 23.03.1999 - III B 2/98, juris). Zum anderen liegt die vom FA gerügte Abweichung tatsächlich auch nicht vor. Denn die vom FA herangezogene Randziffer des BMF-Schreibens vom 25.11.2020 (BStBl I 2020, 1228) besagt unter anderem, dass die Zuordnungsentscheidung des Arbeitgebers nicht dokumentiert werden muss, sondern sich vielmehr auch beispielsweise aus Einsatzplänen ergeben "kann".
- 10 bb) Das FG hat unter Anwendung der vom beschließenden Senat aufgestellten Grundsätze zum Vorliegen einer dauerhaften Zuordnung den von ihm festgestellten Sachverhalt gewürdigt (s. hierzu Senatsurteil vom 26.10.2022 - VI R 48/20, BFHE 278, 464, BStBl II 2023, 582, Rz 18) und eine dauerhafte Zuordnung aufgrund der monatlich erstellten Einsatzpläne und seiner weiteren Feststellungen verneint. Soweit das FA rügt, das FG habe die ex ante erstellten Einsatz- beziehungsweise Dienstpläne des Arbeitgebers nur ungenügend gewürdigt und habe eine fehlerhafte ex ante Betrachtung vorgenommen, wendet es sich gegen die materielle Richtigkeit des Urteils. Hiermit kann jedoch die Zulassung der Revision grundsätzlich nicht erreicht werden (z.B. BFH-Beschluss 04.11.2010 - VII B 60/10).
- 11 cc) Der Vollständigkeit halber weist der beschließende Senat darauf hin, dass gegen die Würdigung des FG auch keine durchgreifenden Bedenken bestehen.
- 12 Vorliegend hat das FG festgestellt, ausweislich der Arbeitsverträge der Kläger und Beschwerdegegner (Kläger) gelte das Kreisgebiet des Landkreises ... als deren Arbeitsort. Es hat weiter festgestellt, dass die Kläger eine Arbeitgeberbestätigung eingereicht haben, wonach keine dienst- und arbeitsrechtliche Zuordnung zu einer ersten Tätigkeitsstätte festgelegt wurde. Vielmehr habe der Arbeitgeber erläutert, die Mitarbeiter würden einem Versorgungsbereich zugeordnet, innerhalb dessen sie dauerhaft und grundsätzlich eingesetzt würden. Innerhalb dieses Bereichs rollierten sie jedoch auf Basis monatlich erstellter Dienstpläne auf allen Wachen.
- 13 Bei diesem Sachverhalt kann eine dauerhafte Zuordnung zu einer bestimmten Rettungswache oder einer ersten Tätigkeitsstätte nach § 9 Abs. 4 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes nicht angenommen werden. Allein ein monatlich im Voraus erstellter Dienstplan kann bei einem unbefristet tätigen Arbeitnehmer keine Dauerhaftigkeit der Zuordnung begründen. Darauf, dass der Steuerpflichtige ex post betrachtet ganz überwiegend in einer bestimmten Einsatzstelle eingesetzt wurde, kommt es nicht an.
- 14 2. Von einer Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.
- 15 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)