

Beschluss vom 13. Juli 2011, VI B 20/11

Abzug behinderungsbedingter Aufwendungen

BFH VI. Senat

EStG § 33 Abs 1, EStG § 33b Abs 3 S 2, EStG § 33b Abs 3 S 3, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1

vorgehend FG Nürnberg, 09. Dezember 2010, Az: 7 K 515/10

Leitsätze

NV: Ein Steuerpflichtiger, der hilflos i.S. von § 33b Abs. 6 EStG ist, kann nicht die tatsächlichen ("speziellen") behinderungsbedingten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung nach § 33 Abs. 1 EStG abziehen und daneben noch den Pauschbetrag nach § 33b Abs. 3 Satz 2 EStG i.H. von 1.420 € wegen seiner 100%-igen Erwerbsminderung für "allgemeine" behinderungsbedingte Aufwendungen beanspruchen. Der Pauschbetrag des § 33b EStG ist nicht in verschiedene, nach dem Grad der Behinderung gestaffelte "allgemeine" und "spezielle" Pauschbeträge zu unterteilen.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ist querschnittsgelähmt. In den Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre (2005 bis 2007) machte er den Behindertenpauschbetrag gemäß § 33b Abs. 3 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) in Höhe von 3.700 € sowie den Pauschbetrag für eine Haushaltshilfe gemäß § 33a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 EStG in Höhe von 924 € geltend. Außerdem erklärte er Pflegeaufwand (unter Abzug erhaltener Versicherungsleistungen) sowie Fahrtkosten und Reisekosten für eine Begleitperson als außergewöhnliche Belastung nach § 33 Abs. 1 EStG. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) erkannte die geltend gemachten Aufwendungen nach Abzug der zumutbaren Eigenbelastung für die Streitjahre als außergewöhnliche Belastungen an. Es kürzte jedoch die geltend gemachten Aufwendungen um den Behindertenpauschbetrag gemäß § 33b Abs. 3 Satz 3 EStG in Höhe von 3.700 € und den Pauschbetrag für eine Haushaltshilfe gemäß § 33a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 EStG in Höhe von 924 €. Daneben gewährte es jedoch beide Pauschbeträge.
- 2 Die Kürzung der außergewöhnlichen Belastungen um den Behindertenpauschbetrag begründete das FA damit, dass die geltend gemachten Pflegeaufwendungen nach § 33 EStG und der erhöhte Pflegeaufwand gemäß § 33b Abs. 3 Satz 3 EStG in Konkurrenz zueinander stünden. Würden Pflegeaufwendungen gemäß § 33 Abs. 1 EStG geltend gemacht, sei es unzulässig, neben den häuslichen Pflegeaufwendungen anstelle des erhöhten Behindertenpauschbetrages den Pauschbetrag gemäß § 33b Abs. 3 Satz 2 EStG entsprechend dem Grad der Behinderung geltend zu machen. Der Steuerpflichtige müsse sich entscheiden, welche Steuervergünstigung er wähle.
- 3 Nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhob der Kläger Klage vor dem Finanzgericht (FG) und wandte sich gegen die Kürzung der außergewöhnlichen Belastung um den vollen Pauschbetrag gemäß § 33b Abs. 3 Satz 3 EStG in Höhe von 3.700 €, da nach seiner Auffassung lediglich die Differenz zum Pauschbetrag gemäß § 33b Abs. 3 Satz 2 EStG (3.700 € - 1.420 € = 2.280 €) abgezogen werden dürfe. Es sei nicht nachvollziehbar, warum die geltend gemachten Pflegekosten nicht nur um den "erhöhten Pflegepauschbetrag", sondern auch um den "allgemeinen Freibetrag" wegen der 100%-igen Erwerbsminderung in Höhe von 1.420 € gekürzt werden sollten. Die Klage blieb erfolglos. Das FG stützte sich dabei im Wesentlichen darauf, dass neben dem Abzug von Pflegeaufwendungen gemäß § 33 Abs. 1 EStG der Behindertenpauschbetrag auch nicht beschränkt auf die Höhe des Pauschbetrages nach § 33b Abs. 3 Satz 2 EStG geltend gemacht werden könne. § 33b Abs. 3 EStG enthalte in seinen Sätzen 2 und 3 nur einen einzigen und nicht zwei verschiedene Pauschbeträge.
- 4 Gegen die Nichtzulassung der Revision richtet sich die Beschwerde des Klägers, mit der geltend gemacht wird, die Rechtssache habe grundsätzliche Bedeutung und diene der Rechtsfortbildung.

Entscheidungsgründe

- 5 II. Die Beschwerde des Klägers hat in der Sache keinen Erfolg, denn sie ist unbegründet. Weder kommt der Rechtssache grundsätzliche Bedeutung zu (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--), noch dient sie der Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO).
- 6 1. Die Darlegung des Zulassungsgrundes der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) verlangt substantiierte Ausführungen zur Klärungsbedürftigkeit einer hinreichend bestimmten Rechtsfrage, die im konkreten Streitfall voraussichtlich auch klärbar ist und deren Beurteilung von der Klärung einer zweifelhaften oder umstrittenen Rechtslage abhängig ist (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 25. August 2006 VIII B 13/06, BFH/NV 2006, 2122). Hierzu muss sich die Beschwerde insbesondere mit der Rechtsprechung des BFH, den Äußerungen im Schrifttum sowie den ggf. veröffentlichten Verwaltungsmeinungen auseinandersetzen. An der Klärungsbedürftigkeit fehlt es auch, wenn die Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist und nicht (erst) in einem Revisionsverfahren geklärt werden muss (ständige Rechtsprechung z.B. BFH-Beschluss vom 3. November 2010 X B 101/10, BFH/NV 2011, 285; vgl. hierzu auch Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 28, m.w.N.).
- 7 a) Wenn der Kläger sinngemäß die Rechtsfrage formuliert, ob bei einem Steuerpflichtigen, der hilflos i.S. von § 33b Abs. 6 EStG ist, die tatsächlichen behinderungsbedingten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung gemäß § 33 EStG abgezogen werden können und daneben noch der "allgemeine" Behindertenpauschbetrag nach § 33b Abs. 3 Satz 2 EStG wegen der 100%-igen Erwerbsminderung in Höhe von 1.420 Euro gewährt werden kann, ist diese Rechtsfrage nicht klärungsbedürftig.
- 8 Dem Kläger ist zwar zuzugeben, dass über diese Rechtsfrage bisher höchstrichterlich noch nicht entschieden worden ist. Die Frage hat aber gleichwohl keine grundsätzliche Bedeutung, da sich die Antwort auf die streitige Rechtsfrage ohne weiteres aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes ergibt. Sie ist damit eindeutig und offensichtlich so zu beantworten, wie es das FG getan hat.
- 9 b) Nach § 33b Abs. 1 EStG kann ein Behinderter wegen der außergewöhnlichen Belastungen, die ihm unmittelbar infolge seiner Behinderung erwachsen, "an Stelle einer Steuerermäßigung nach § 33" einen Pauschbetrag geltend machen. Der insoweit klare Gesetzeswortlaut schließt nach Auffassung des erkennenden Senats aus, dass der Behindertenpauschbetrag nach § 33b EStG und außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG nebeneinander geltend gemacht werden können. Dies entspricht auch dem Sinngehalt des Gesetzes, denn die in § 33b EStG bezeichneten und unterstellten Aufwendungen werden nur in pauschalierter Form zum Abzug zugelassen. § 33b EStG soll als Vereinfachungsregelung laufende und typische, unmittelbar mit der Behinderung zusammenhängende Kosten als außergewöhnliche Belastung ohne Einzelnachweis abgelten. Der Ansatz des Pauschbetrages bedeutet eine Erleichterung für den Steuerpflichtigen, der die entsprechenden Aufwendungen nicht nachzuweisen braucht (BFH-Urteil vom 28. September 1984 VI R 164/80, BFHE 142, 377, BStBl II 1985, 129; vgl. hierzu auch Kanzler in Herrmann/Heuer/Raupach, § 33b EStG Rz 4). Zudem ist regelmäßig eine Entscheidung über schwierige Abgrenzungsfragen entbehrlich, welche Aufwendungen infolge der Körperbehinderung erwachsen sind.
- 10 c) Dem Gesetz lässt sich --entgegen dem Vorbringen des Klägers-- nicht entnehmen, dass der Behindertenpauschbetrag des § 33b EStG in verschiedene, nach dem Grad der Behinderung gestaffelte "allgemeine" und "spezielle" Pauschbeträge zu unterteilen ist. Es handelt sich nach dem Wortlaut um einen einheitlichen Pauschbetrag, der allerdings nach dem Grad der Behinderung gestaffelt wird. Nach § 33b Abs. 3 Satz 3 EStG erhöht sich (lediglich) der Pauschbetrag nach Satz 2. Würde man, wie vom Kläger sinngemäß vorgetragen, zwischen Pauschbeträgen nach Satz 2 und Satz 3 in § 33b EStG unterscheiden, müsste man dies konsequenterweise auch bei den Aufwendungen nach § 33 Abs. 1 EStG tun. Wenn der allgemeine behinderungsbedingte Bedarf beispielsweise über den Pauschbetrag in § 33b Abs. 3 Satz 2 EStG typisierend berücksichtigt würde, könnte nur noch der spezielle behinderungsbedingte Bedarf tatsächlich über § 33 Abs. 1 EStG geltend gemacht werden. Angewandt auf den Streitfall müsste sich der Kläger insoweit bei seinen tatsächlichen Aufwendungen diejenigen kürzen lassen, die auf eine "allgemeine" Behinderung zurückzuführen sind. Dieses Beispiel allein zeigt, dass ein "künstliches" Aufsplitten des Behindertenpauschbetrages in § 33b EStG dem Gesetzeszweck zuwiderlaufen würde. Wie das FG zutreffend betont, wird eine Trennung zwischen den Leistungen, die nach § 33b Abs. 3 Satz 2 bzw. Satz 3 EStG abgegolten sind, praktisch kaum möglich sein. Der Zweck eines Pauschbetrages, einen Einzelnachweis überflüssig zu machen, gebietet ebenfalls keine Differenzierung. Das FG hat daher zu Recht entschieden, dass das Wahlrecht des § 33b Abs. 1 EStG den Pauschbetrag insgesamt betrifft.

- 11** 2. Eine Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alternative FGO ist insbesondere in Fällen erforderlich, in denen über bisher ungeklärte Rechtsfragen zu entscheiden ist, so beispielsweise, wenn der Einzelfall Veranlassung gibt, Grundsätze für die Auslegung von Gesetzesbestimmungen des materiellen oder des Verfahrensrechts aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen. Erforderlich ist eine Entscheidung des BFH nur dann, wenn die Rechtsfortbildung über den Einzelfall hinaus im allgemeinen Interesse liegt und wenn die Frage nach dem "ob" und ggf. "wie" der Rechtsfortbildung klärungsbedürftig ist. Es gelten insoweit die zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO höchstrichterlich entwickelten strengen Darlegungsanforderungen (Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 41). Daran fehlt es im Streitfall aus den unter II.1. genannten Gründen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de