

Stellungnahme des Bundesverbandes für Körper- und Mehrfachbehinderte zum Entwurf einer allgemeinen Verwaltungsvorschrift zur Anwendung des Einkommenssteuerrechts

(Einkommenssteuer-Richtlinien 2005 – EStR 2005)

I) Vorbemerkung

Im Bundesverband für Körper- und Mehrfachbehinderte sind 220 regionale Selbsthilfeorganisationen zusammengeschlossen, in denen etwa 25.000 Mitglieder organisiert sind. Der überwiegende Teil der vertretenen Menschen ist von einer frühkindlichen cerebralen Bewegungsstörung betroffen. Dabei handelt es sich sowohl um körperbehinderte Menschen, deren Leben sich kaum von dem nichtbehinderter unterscheidet, als auch um Menschen mit schweren und mehrfachen Behinderungen, die ein Leben lang auf Hilfe, Pflege und Zuwendung angewiesen sind.

Der Bundesverband für Körper- und Mehrfachbehinderte setzt sich dafür ein, Benachteiligungen behinderter Menschen und ihrer Familien zu verhindern und zu beseitigen. Nachteile finanzieller Art entstehen Eltern behinderter Kinder regelmäßig aufgrund der Mehrbelastungen, die die Behinderung eines Kindes mit sich bringt. Hierzu gehören die erheblichen Unterhaltsaufwendungen, die insbesondere von Eltern, die ihre erwachsenen Kinder oft bis ins hohe Rentenalter hinein noch zu Hause versorgen, erbracht werden. Die steuerliche Entlastung der Eltern behinderter Kinder in Form der Gewährung von Kindergeld stellt sich vor diesem Hintergrund nach wie vor als sozialpolitisch gerechtfertigt dar.

Mit großer Sorge hat der Bundesverband für Körper- und Mehrfachbehinderte deshalb das **Urteil des Bundesfinanzhofes vom 24. August 2004 (Az. VIII R 90/03)** zum behinderungsbedingten Mehrbedarf bei teilstationärer Unterbringung zur Kenntnis genommen (veröffentlicht in NDV-RD Heft 1/2005, S. 3 f.). **Diese Entscheidung erschwert es Eltern, deren Kinder im elterlichen Haushalt leben und eine Werkstatt für behinderte Menschen besuchen, die Voraussetzungen für den Bezug des Kindergeldes nachzuweisen.** Hierzu heißt es in der Urteilsbegründung, dass der Senat nicht verkenne, dass eine konkrete Ermittlung des behinderungsbedingten Mehrbedarfs arbeitsaufwendig ist. Es sei jedoch Sache des Gesetzgebers oder der Verwaltung „zu bestimmen, ob und in welcher Weise für Sachverhalte der vorliegenden Art im Interesse der **Verwaltungsvereinfachung und zur Entlastung der Gerichte** pauschalierende Regelungen getroffen werden sollen und inwieweit die Bereitschaft von Eltern, ihre Kinder selbst zu Hause zu pflegen, durch eine Kumulation von Pauschbeträgen und Einzelnachweis gefördert werden soll.“

Der Bundesverband für Körper- und Mehrfachbehinderte nimmt die vorgelegten EStR 2005 daher zum Anlass, eine Ergänzung der R 32.9-Entwurf zu fordern, um Eltern den Nachweis des behinderungsbedingten Mehrbedarfs bei teilstationärer Betreuung zu erleichtern.

II) Formulierungsvorschlag

Der Bundesverband für Körper- und Mehrfachbehinderte schlägt vor, die R 32.9-Entwurf um folgenden Absatz zu ergänzen:

R 32.9

(...)

Behinderungsbedingter Mehrbedarf bei teilstationärer Unterbringung

(4) Der behinderungsbedingte Mehrbedarf bemisst sich bei Kindern, die Leistungen in teilstationären Einrichtungen, z.B. für die Betreuung in einer Werkstatt für behinderte Menschen, erhalten, in Anlehnung an den Pauschbetrag für behinderte Menschen des § 33 b Absatz 3 EStG. Ein höherer behinderungsbedingter Mehrbedarf kann nachgewiesen werden. Leistungen Dritter, die zweckgebunden sind und nicht für den Lebensunterhalt zur Verfügung stehen (wie z.B. Leistungen im Arbeitsbereich von Werkstätten für behinderte Menschen nach § 54 Abs. 1 SGB XII i.V.m. § 41 SGB IX), sind nicht gegen zu rechnen. Zum behinderungsbedingten Mehrbedarf zählen ferner persönliche Betreuungsleistungen der Eltern. Bei pflegebedürftigen Kindern kann insoweit der Sachleistungsbetrag (§ 36 Absatz 3 SGB XI) der jeweiligen Pflegestufe als Mehrbedarf zugrunde gelegt werden. Fahrtkosten (EStH 2004 H 189: Fahrtkosten behinderter Menschen) sind ebenfalls als Mehrbedarf zu berücksichtigen.

III) Begründung

Die vorgeschlagene Formulierung wird wie folgt begründet:

1.) Pauschbetrag

Durch die Sätze 1-3 wird klargestellt, dass sich der behinderungsbedingte Mehrbedarf bei Kindern, die eine teilstationäre Einrichtung (z.B. eine Werkstatt für behinderte Menschen) besuchen, in Anlehnung an den Pauschbetrag für behinderte Menschen bemisst.

Durch den Pauschbetrag sollen alle mit einer Behinderung unmittelbar und typisch zusammenhängenden außergewöhnlichen Belastungen (z.B. erhöhter Wäschebedarf, Hilfeleistungen, Erholungen, typische Erschwernisaufwendungen) abgegolten werden (Schmidt, Kommentar zum EStG, 22. Aufl. 2003, § 33 b, Rn. 5). Der Bundesfinanzhof hat deshalb in seinem Urteil vom 15. Oktober 1999 (Az. VI R 183/97) zutreffend festgestellt, dass bei einem volljährigen behinderten Kind, das bei seiner Familie lebt, der maßgebliche Behindertenpauschbetrag als behinderungsbedingter Mehrbedarf zu berücksichtigen ist, sofern kein Einzelnachweis erfolgt.

Entgegen dem Urteil des Bundesfinanzhofes vom 24. August 2004 (Az. VIII R 90/03) muss dies in gleicher Weise gelten für volljährige behinderte Kinder, die im Haushalt der Eltern leben und eine Werkstatt für behinderte Menschen besuchen. Denn auch diesem Personenkreis erwachsen infolge der Behinderung die genannten außergewöhnlichen Belastungen, die durch den Pauschbetrag abgegolten werden sollen. Auch ein behindertes Kind, das tagsüber in einer Werkstatt arbeitet und sich nachmittags, abends und am Wochenende im Haushalt seiner Eltern aufhält, hat einen erhöhten Wäschebedarf sowie

typische Erschwernisaufwendungen und ist auf besondere Betreuungsleistungen seiner Eltern angewiesen.

Nicht plausibel ist vor diesem Hintergrund, dass der Bundesfinanzhof in seiner jüngeren Entscheidung die Auffassung vertritt, dass der Pauschbetrag nach § 33 b EStG nicht zusätzlich zu den Leistungen der Eingliederungshilfe als behinderungsbedingter Mehrbedarf angesetzt werden könne. Insoweit verkennt der Senat, dass mit dem steuerrechtlichen Nachteilsausgleich des § 33 b Absatz 3 EStG grundlegend andere Ziele verfolgt werden als mit der nach § 54 Abs. 1 SGB XII i.V.m. § 41 SGB IX gewährten Eingliederungshilfe in Form von Leistungen im Arbeitsbereich von Werkstätten für behinderte Menschen (so auch Schumacher, NDV 2005, 83 (86)). Aufgabe der Eingliederungshilfe ist es gerade nicht, die außergewöhnlichen Belastungen abzugelten, die einem behinderten Menschen typischerweise aufgrund seiner Behinderung erwachsen, sondern ihm die Teilnahme am Leben in der Gemeinschaft zu ermöglichen oder zu erleichtern, ihm die Ausübung eines angemessenen Berufs oder einer sonstigen angemessenen Tätigkeit zu ermöglichen oder ihn so weit wie möglich unabhängig von Pflege zu machen (§ 53 Absatz 2 SGB XII). In anerkannten Werkstätten für behinderte Menschen werden Leistungen der Eingliederungshilfe erbracht, um die Leistungs- oder Erwerbsfähigkeit der behinderten Menschen zu erhalten, zu entwickeln, zu verbessern oder wiederherzustellen, die Persönlichkeit dieser Menschen weiterzuentwickeln und ihre Beschäftigung zu ermöglichen oder zu sichern (§ 39 SGB IX).

Durch die Leistungen im Arbeitsbereich von Werkstätten für behinderte Menschen werden also Bedarfe abgedeckt, die vom Behindertenpauschbetrag gar nicht erfasst werden. Es erscheint daher nicht systemwidrig sondern vielmehr folgerichtig, den Pauschbetrag bei teilstationärer Unterbringung als behinderungsbedingten Mehrbedarf zu berücksichtigen.

Dies ergibt sich im übrigen auch aus dem Vergleich der Situation von Werkstattbeschäftigten einerseits und schwerbehinderten Arbeitnehmern, die auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt beschäftigt sind, andererseits. Schwerbehinderten Arbeitnehmern, die z.B. Leistungen des Rentenversicherungsträgers oder des Integrationsamtes zur Ausübung einer Beschäftigung auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt erhalten, ist es nicht verwehrt, im Rahmen ihrer steuerlichen Veranlagung den Behindertenpauschbetrag geltend zu machen. Für Werkstattbeschäftigte, die gemäß § 138 Absatz 1 SGB IX zu den Werkstätten in einem arbeitnehmerähnlichen Rechtsverhältnis stehen, darf dann aber nichts anderes gelten. Andernfalls läge ein Verstoß gegen das Benachteiligungsverbot vor (so auch Schumacher, NDV 2005, 83 (86)).

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass die Situation teilstationär untergebrachter Kinder, also Kinder, die bei den Eltern leben und eine Werkstatt für behinderte Menschen besuchen, nicht mit der Situation vollstationär untergebrachter Kinder vergleichbar ist. Kinder, die in vollstationären Einrichtungen der Eingliederungshilfe leben erhalten eine „Rund-um-Versorgung“. Sie beziehen eine Bekleidungs pauschale und werden von den Mitarbeitern der Wohneinrichtung versorgt und betreut. In den Heimkosten sind daher verschiedene Kostenbestandteile enthalten, die vom Pauschbetrag des § 33 b Absatz 3 EStG typisierend mit erfasst werden. Bei derartigen Fallkonstellationen erscheint es daher gerechtfertigt, den Pauschbetrag nicht zusätzlich zu den Heimkosten als behinderungsbedingten Mehrbedarf in Ansatz zu bringen (so auch Urteil des BFH vom 15. Oktober 1999, Az. V R 40/98).

2.) Pflegebedarf

Durch die Sätze 4-5 wird klargestellt, dass ferner persönliche Betreuungsleistungen der Eltern zum behinderungsbedingten Mehrbedarf zählen. Aus Vereinfachungsgründen sollte bei pflegebedürftigen Kindern der Sachleistungsbetrag (§ 36 Absatz 3 SGB XI) der jeweiligen Pflegestufe als Mehrbedarf zugrunde gelegt werden.

Neben dem Behindertenpauschbetrag ist ein etwaiger Pflegebedarf eines behinderten Kindes, das im Haushalt seiner Eltern lebt, als behinderungsbedingter Mehrbedarf zu berücksichtigen (so auch der BFH in seinem Urteil vom 15. Oktober 1999, Az. VI R 183/97). Der Auffassung des BFH in seinem jüngeren Urteil (Az. VIII R 90/03), wonach es nicht möglich ist, den Pauschbetrag zusätzlich zum Pflegegeld als behinderungsbedingten Mehrbedarf anzusetzen, ist entschieden zu widersprechen. Der 8. Senat übersieht insoweit, dass das Pflegegeld anderen Zwecken dient als der Behindertenpauschbetrag. Dies wird bereits daran deutlich, dass Eltern, auf die der Behindertenpauschbetrag ihres Kindes übertragen wurde, neben dieser Steuervergünstigung einen Pflegepauschbetrag geltend machen können (vgl. R 194 Absatz 6 der Einkommensteuer-Richtlinien 2003). Dem liegt die eindeutige gesetzgeberische Wertung zugrunde, dass die pflegebedingten Mehraufwendungen mit dem Behindertenpauschbetrag nicht abgegolten sind (so auch Schumacher, NDV 2005, 83 (86)).

Der 8. Senat geht davon aus, dass für die häusliche Pflege eines behinderten Kindes *mindestens* ein Mehrbedarf in Höhe des gezahlten Pflegegeldes entsteht. Der konkrete Mehrbedarf ist nach Auffassung des Senats dadurch zu ermitteln, dass die Pflegeleistungen der Eltern hinweggedacht und die Kosten einer fremden Pflegeperson zugrunde gelegt werden. Diese Kosten seien –so die Urteilsbegründung- eventuell höher als das Pflegegeld, weil die Beträge, die als Pflegesachleistung in § 36 Absatz 3 SGB XI für die jeweilige Pflegestufe festgesetzt sind, höher sind als das entsprechende Pflegegeld nach § 37 SGB XI. Um sowohl den Eltern als auch den Familienkassen den komplizierten Nachweis des konkreten Pflegebedarfs zu ersparen, sollte aus Vereinfachungsgründen der Sachleistungsbetrag der jeweiligen Pflegestufe als Mehrbedarf zugrunde gelegt werden.

3.) Fahrtbedarf

Satz 6 stellt klar, dass Fahrtkosten ebenfalls als Mehrbedarf zu berücksichtigen sind.

Auch der BFH hat in seinem Urteil vom 15. Oktober 1999 (Az. VI R 183/97) festgestellt, dass Fahrtkosten neben dem Behindertenpauschbetrag als behinderungsbedingter Mehrbedarf zu erfassen sind. Dafür spricht auch Hinweis 189 der Einkommenssteuer-Hinweise 2004 „Fahrtkosten behinderter Menschen“ wonach Kraftfahrzeugkosten behinderter Menschen im Rahmen der Angemessenheit neben den Pauschbeträgen berücksichtigt werden können.

4.) Förderung der Bereitschaft von Eltern, ihre Kinder selbst zu Hause zu pflegen

Durch die vorgeschlagene Ergänzung der R 32.9-Entwurf wird es Eltern, deren Kinder im elterlichen Haushalt leben und eine Werkstatt für behinderte Menschen besuchen, erleichtert, die Voraussetzungen für den Bezug des Kindergeldes nachzuweisen. Hierdurch bleibt den betroffenen Eltern letztlich das Kindergeld erhalten. Die vorgeschlagene Klarstellung fördert somit die Bereitschaft von Eltern, ihre Kinder zu Hause zu versorgen und beugt einem „Abschieben“ behinderter Kinder in stationäre Einrichtungen vor.

Zu berücksichtigen ist ferner, dass der Wegfall des Kindergeldes für Eltern, deren Kinder zuhause leben und teilstationär untergebracht sind, eine Benachteiligung gegenüber Eltern darstellen würde, deren Kinder vollstationär betreut werden. Denn den Eltern vollstationär untergebrachter Kinder steht das Kindergeld unzweifelhaft zu, ohne dass die Voraussetzungen in besonders arbeitsaufwendiger Weise nachgewiesen werden müssen. Diese Ungleichbehandlung widerspricht der Stärkung des Grundsatzes „ambulant vor stationär“;

5.) Verwaltungsvereinfachung, Entlastung der Gerichte

Schließlich führt die vorgeschlagene Ergänzung auch zu einer Entbürokratisierung und damit zu einer Entlastung von Verwaltung und Gerichten.

Düsseldorf, 21. Juni 2005