

## Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Umfassende Änderungen zur Verfahrensvereinfachung und Erweiterung des Anwendungsbereichs der Vorschrift.
- ▶ Fundstelle: Gesetz zur Erhöhung der Behinderten-Pauschbeträge und zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen (BehPauschbetrG) v. 9.12.2020 (BGBl. I 2020, 2770; BStBl. I 2020, 1355).

### § 33b Pauschbeträge für behinderte Menschen, Hinterbliebene und Pflegepersonen

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366, ber. 3862; BStBl. I 2009, 1346),  
zuletzt geändert durch BehPauschbetrG v. 9.12.2020 (BGBl. I 2020, 2770;  
BStBl. I 2020, 1355)

(1) <sup>1</sup>Wegen der Aufwendungen für die Hilfe bei den gewöhnlichen und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen des täglichen Lebens, für die Pflege sowie für einen erhöhten Wäschebedarf können **Menschen mit Behinderungen** unter den Voraussetzungen des Absatzes 2 anstelle einer Steuerermäßigung nach § 33 einen Pauschbetrag nach Absatz 3 geltend machen (Behinderten-Pauschbetrag). <sup>2</sup>Das Wahlrecht kann für die genannten Aufwendungen im jeweiligen Veranlagungszeitraum nur einheitlich ausgeübt werden.

(2) Einen Pauschbetrag erhalten Menschen, deren Grad der Behinderung auf mindestens 20 festgestellt ist, sowie Menschen, die hilflos im Sinne des Absatzes 3 Satz 4 sind.

(3) <sup>1</sup>Die Höhe des Pauschbetrags nach Satz 2 richtet sich nach dem dauernden Grad der Behinderung. <sup>2</sup>Als Pauschbetrag werden gewährt bei einem Grad der Behinderung von mindestens:

20	384 Euro,
30	620 Euro,
40	860 Euro,
50	1 140 Euro,
60	1 440 Euro,
70	1 780 Euro,
80	2 120 Euro,
90	2 460 Euro,
100	2 840 Euro.

<sup>3</sup>Menschen, die hilflos im Sinne des Satzes 4 sind, Blinde und Taubblinde erhalten einen Pauschbetrag von 7400 Euro; in diesem Fall kann der Pauschbetrag nach Satz 2 nicht zusätzlich in Anspruch genommen werden. <sup>4</sup>Hilflos ist eine Person, wenn sie für eine Reihe von häufig und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen zur Sicherung ihrer persönlichen Existenz im Ablauf eines jeden Tages fremder Hilfe dauernd bedarf. <sup>5</sup>Diese Voraussetzungen sind auch erfüllt, wenn die Hilfe in Form einer Überwachung oder einer Anleitung zu den in Satz 4 genannten Verrichtungen erforderlich ist oder wenn die Hilfe zwar nicht dauernd geleistet werden muss, jedoch eine ständige Bereitschaft zur Hilfeleistung erforderlich ist.

(4) *unverändert*

(5) <sup>1</sup>Steht der Behinderten-Pauschbetrag oder der Hinterbliebenen-Pauschbetrag einem Kind zu, für das der Steuerpflichtige Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Absatz 6 oder auf Kindergeld hat, so wird der Pauschbetrag auf Antrag auf den Steuerpflichtigen übertragen, wenn ihn das Kind nicht in Anspruch nimmt. <sup>2</sup>Dabei ist der Pauschbetrag grundsätzlich auf beide Elternteile je zur Hälfte aufzuteilen, es sei denn, der Kinderfreibetrag wurde auf den anderen Elternteil übertragen. <sup>3</sup>Auf gemeinsamen Antrag der Eltern ist eine andere Aufteilung möglich. <sup>4</sup>In diesen Fällen besteht für Aufwendungen, für die der Behinderten-Pauschbetrag gilt, kein Anspruch auf eine Steuerermäßigung nach § 33. <sup>5</sup>Voraussetzung für die Übertragung nach Satz 1 ist die Angabe der erteilten Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) des Kindes in der Einkommensteuererklärung des Steuerpflichtigen.

(6) <sup>1</sup>Wegen der außergewöhnlichen Belastungen, die einem Steuerpflichtigen durch die Pflege einer Person erwachsen, kann er anstelle einer Steuerermäßigung nach § 33 einen Pauschbetrag geltend machen (Pflege-Pauschbetrag), wenn er dafür keine Einnahmen im Kalenderjahr erhält und der Steuerpflichtige die Pflege entweder in seiner Wohnung oder in der Wohnung des Pflegebedürftigen persönlich durchführt und diese Wohnung in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat gelegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anzuwenden ist. <sup>2</sup>Zu den Einnahmen nach Satz 1 zählt unabhängig von der Verwendung nicht das von den Eltern eines Kindes mit Behinderungen für dieses Kind empfangene Pflegegeld. <sup>3</sup>Als Pflege-Pauschbetrag wird gewährt:

- |                            |             |
|----------------------------|-------------|
| 1. bei Pflegegrad 2        | 600 Euro,   |
| 2. bei Pflegegrad 3        | 1 100 Euro, |
| 3. bei Pflegegrad 4 oder 5 | 1 800 Euro. |

<sup>4</sup>Ein Pflege-Pauschbetrag nach Satz 3 Nummer 3 wird auch gewährt, wenn die gepflegte Person hilflos im Sinne des § 33b Absatz 3 Satz 4

ist. <sup>5</sup>Bei erstmaliger Feststellung, Änderung oder Wegfall des Pflegegrads im Laufe des Kalenderjahres ist der Pflege-Pauschbetrag nach dem höchsten Grad zu gewähren, der im Kalenderjahr festgestellt war. <sup>6</sup>Gleiches gilt, wenn die Person die Voraussetzungen nach Satz 4 erfüllt. <sup>7</sup>Sind die Voraussetzungen nach Satz 4 erfüllt, kann der Pauschbetrag nach Satz 3 Nummer 1 und 2 nicht zusätzlich in Anspruch genommen werden. <sup>8</sup>Voraussetzung für die Gewährung des Pflege-Pauschbetrags ist die Angabe der erteilten Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) der gepflegten Person in der Einkommensteuererklärung des Steuerpflichtigen. <sup>9</sup>Wird ein Pflegebedürftiger von mehreren Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum gepflegt, wird der Pflege-Pauschbetrag nach der Zahl der Pflegepersonen, bei denen die Voraussetzungen der Sätze 1 bis 4 vorliegen, geteilt.

(7) *unverändert*

(8) Die Vorschrift des § 33b Absatz 6 ist ab Ende des Kalenderjahres 2026 zu evaluieren.

## Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV 1955)

### § 64

#### Nachweis von Krankheitskosten und der Voraussetzungen der behinderungsbedingten Fahrtkostenpauschale

idF der EStDV v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 718) zuletzt geändert durch BehPauschbetrg v. 9.12.2020 (BGBl. I 2020, 2770; BStBl. I 2020, 1355)

(1) und (2) *unverändert*

(3) Für den Nachweis der Anspruchsvoraussetzungen zur behinderungsbedingten Fahrtkostenpauschale sind die Vorschriften des § 65 anzuwenden.

### § 65

#### Nachweis der Behinderung und des Pflegegrades

(1) Den Nachweis einer Behinderung hat der Steuerpflichtige zu erbringen:

...

2. bei einer Behinderung, deren Grad auf weniger als 50, aber mindestens 20 festgestellt ist, durch Vorlage einer Bescheinigung oder eines Bescheides der nach § 152 Absatz 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch zuständigen Behörde.

(2) <sup>1</sup>Die gesundheitlichen Merkmale „blind“ und „hilflos“ hat der Steuerpflichtige durch einen Ausweis nach dem Neunten Buch Sozialgesetzbuch, der mit den Merkzeichen „Bl“ oder „H“ gekennzeichnet ist, oder durch einen Bescheid der

nach § 152 Absatz 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch zuständigen Behörde, der die entsprechenden Feststellungen enthält, nachzuweisen. <sup>2</sup>Dem Merkzeichen „H“ steht die Einstufung als pflegebedürftige Person mit schwersten Beeinträchtigungen der Selbständigkeit oder der Fähigkeiten in die Pflegegrade 4 oder 5 nach dem Elften Buch Sozialgesetzbuch, dem Zwölften Buch Sozialgesetzbuch oder diesen entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen gleich.

(2a) Den Nachweis der Einstufung in einen Pflegegrad nach dem Elften Buch Sozialgesetzbuch, dem Zwölften Buch Sozialgesetzbuch oder diesen entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen hat der Steuerpflichtige durch Vorlage des entsprechenden Bescheides nachzuweisen.

(3) *unverändert*

(3a) <sup>1</sup>Die Gewährung des Behinderten-Pauschbetrags setzt voraus, dass die für die Feststellung einer Behinderung zuständige Stelle als mitteilungspflichtige Stelle ihre Feststellungen zur Behinderung nach den Absätzen 1 und 2 nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung an die für die Besteuerung des Antragstellers zuständige Finanzbehörde übermittelt hat. <sup>2</sup>Die nach Satz 1 mitteilungspflichtige Stelle hat ihre Feststellungen auf schriftlichen oder elektronischen Antrag derjenigen Person, die diese Feststellungen begehrt, an die nach Satz 1 zuständige Finanzbehörde zu übermitteln. <sup>3</sup>Die Person hat der mitteilungspflichtigen Stelle zu diesem Zweck ihre Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) mitzuteilen. <sup>4</sup>Neben den nach § 93c Absatz 1 der Abgabenordnung zu übermittelnden Daten sind zusätzlich folgende Daten zu übermitteln:

1. der Grad der Behinderung,
2. die Feststellung weiterer gesundheitlicher Merkmale (Merkzeichen):
  - a) G (erheblich gehbehindert),
  - b) aG (außergewöhnlich gehbehindert),
  - c) B (ständige Begleitung notwendig),
  - d) H (hilflos),
  - e) Bl (blind),
  - f) Gl (gehörlos),
3. die Feststellung, dass die Behinderung zu einer dauernden Einbuße der körperlichen Beweglichkeit geführt hat,
4. die Feststellung, dass die Behinderung auf einer typischen Berufskrankheit beruht,
5. die Einstufung als pflegebedürftige Person mit schwersten Beeinträchtigungen der Selbständigkeit oder der Fähigkeiten in den Pflegegraden 4 oder 5,
6. die Dauer der Gültigkeit der Feststellung.

(4) <sup>1</sup>Ist der Mensch mit Behinderungen verstorben und kann sein Rechtsnachfolger die Unterlagen nach den Absätzen 1 und 2 nicht vorlegen, so genügt zum

Nachweis eine gutachtliche Stellungnahme der nach § 152 Absatz 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch zuständigen Behörde. <sup>2</sup>Diese Stellungnahme hat die Finanzbehörde einzuholen.

## § 84

### Anwendungsvorschriften

...

(3g) <sup>1</sup>§ 65 Absatz 1 in der am 15. Dezember 2020 geltenden Fassung ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2021 anzuwenden. <sup>2</sup>§ 65 Absatz 3a ist erstmals für den Veranlagungszeitraum anzuwenden, der auf den Veranlagungszeitraum folgt, in dem die für die Anwendung erforderlichen Programmierarbeiten für das elektronische Datenübermittlungsverfahren abgeschlossen sind. <sup>3</sup>Das Bundesministerium der Finanzen gibt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder im Bundessteuerblatt Teil I den Veranlagungszeitraum bekannt, ab dem die Regelung des § 65 Absatz 3a erstmals anzuwenden ist. <sup>4</sup>Mit der Anwendung von § 65 Absatz 3a ist § 65 Absatz 1 nicht weiter anzuwenden. <sup>5</sup>Zu diesem Zeitpunkt noch gültige und dem Finanzamt vorliegende Feststellungen über eine Behinderung werden bis zum Ende ihrer Gültigkeit weiter berücksichtigt, es sei denn, die Feststellungen ändern sich vor Ablauf der Gültigkeit.

...

Autor: Prof. Dr. Oliver *Tillmann*, Osnabrück

Mitherausgeber: Michael *Wendt*, Vors. Richter am BFH, München

## Kompaktübersicht

**Inhalt der Änderungen:** Die Vorschrift wurde umfassend geändert. Ab dem VZ 2021 werden insbes. die Behinderten-Pauschbeträge erweitert und erhöht. Für die Pflege von Angehörigen mit Pflegegrad zwischen 2 bis 5 werden neue Pauschbeträge eingeführt und die Vorschrift an das Sozialrecht angepasst. Zudem soll künftig die elektronische Datenübermittlung das Verfahren vereinfachen.

J 21-1

### Rechtsentwicklung:

J 21-2

► **Zur Gesetzentwicklung bis 2019** s. § 33b Anm. 2.

► **BehPauschbetrG v. 9.12.2020** (BGBl. I 2020, 2770; BStBl. I 2020, 1355): Neufassung der Vorschrift, Ergänzung des § 64 EStDV um einen Abs. 3, Neufassung des § 65 EStDV und Ergänzung des § 84 EStDV um einen Abs. 3g.

J 21-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Gemäß § 52 Abs. 33c tritt die Änderung des § 33b zum 1.1.2021 in Kraft (Art. 1 Nr. 6 BehPauschbetrG v. 9.12.2020 (BGBl. I 2020, 2770; BStBl. I 2020, 1355)). § 65 Abs. 1 EStDV ist gem. § 84 Abs. 3g EStDV erstmals für den VZ 2021 anzuwenden. § 65 Abs. 3a EStDV gilt gem. § 84 Abs. 3g EStDV erstmals für den VZ, der auf den VZ folgt, in dem die für die Anwendung erforderlichen Programmierarbeiten für das elektronische Datenübermittlungsverfahren abgeschlossen sind. Wann das ist, teilt das BMF im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder im BStBl. mit. Ab diesem Zeitpunkt ersetzt die elektronische Übermittlung die manuelle Beibringung der Unterlagen gem. § 65 Abs. 1 EStDV.

Die erstmalige Anwendung der Neuregelung ist damit praktisch von der Arbeitsgeschwindigkeit der Programmierer in der FinVerw. abhängig. Eine solche Regelung ist zwar ungewöhnlich, aber verfassungsrechtl. uE noch zulässig, zumal das Inkrafttreten formal von der öffentlichen Bekanntgabe durch das BMF abhängig gemacht wird. Ohne eine entsprechende technische Ausstattung sind die Neuregelungen in § 65 Abs. 3a EStDV nicht durchsetzbar. Innerhalb enger Grenzen ist daher eine Delegation an die FinVerw. zulässig, sofern der Entscheidungsspielraum nicht willkürlich ausgeübt werden kann. Auf Grundlage des Art. 91c Abs. 5 GG wird der übergreifende informationstechnische Zugang zu den staatlichen Verwaltungsleistungen durch das Onlinezugangsgesetz (OZG) vom 14.8.2017 geregelt. Die zum 1.1. 2020 gegründete Föderale IT-Kooperation (FITKO) soll nach dem Willen des zuständigen IT-Planungsrats die Umsetzung der Digitalisierung der (Steuer-)Verwaltungsleistungen umsetzen. Diese sollen nach § 1 OZG bis Ende 2022 fertig gestellt sein. Auch wenn dies bezüglich der Datenübermittlung im Rahmen des § 63 Abs. 3a EStDV nicht gesetzlich konkretisiert ist (und auch tatsächlich sehr ambitioniert erscheint), so ist zumindest ein politischer Wille für eine zügige „Durchdigitalisierung“ der Verwaltung erkennbar.

J 21-4 **Grund und Bedeutung der Änderung:**

► **Grund der Änderung:** Für den erhöhten behinderungsbedingten Aufwand und notwendige häusliche Pflege besteht die Möglichkeit, einen Pauschbetrag zu beantragen. Nach dem Willen des Gesetzgebers sollen die Pauschbeträge ihre Vereinfachungsfunktion auch zukünftig erfüllen können. Das bisherige System wurde als zu kompliziert erachtet. Mit der Änderung sollen vor allem Behinderte von bürokratischen Lasten befreit werden (BTD Drucks. 19/21985, 1). Zuvörderst werden zur Vermeidung von aufwendigen Einzelnachweisen die Pauschbeträge der Höhe nach angepasst. Darüber hinaus soll künftig im Rahmen der elektronischen Datenübertragung das Verfahren verschlankt werden und schließlich das StRecht an das geltende Sozialrecht angepasst werden.

► **Bedeutung der Änderung:** Zur Umsetzung der Vereinfachungsregelungen hat der Gesetzgeber die Vorschrift und die dazu gehörenden Verfahrensregelungen in der EStDV neu geregelt. Materiell ergeben sich folgende Änderungen:

## Die Änderungen im Einzelnen

### ■ Absatz 2 (Keine besonderen Voraussetzungen bei Minderbehinderten)

Vor der gesetzlichen Änderung wurde der Pauschbetrag bei Behinderungen kleiner als 50 nur dann gewährt, wenn die Stpfl. nachweisen konnten, dass die Einschränkung zu einer dauernden Einbuße der körperlichen Beweglichkeit geführt hat, die Behinderung auf einer typischen Berufskrankheit beruht oder dem Stpfl. wegen seiner Behinderung eine gesetzliche Rente oder Bezug zusteht. Der Nachweis solcher Zusatzvoraussetzungen entfällt nunmehr.

J 21-5

### ■ Absatz 3 (Angleichung an das Sozialrecht)

Hinsichtlich des Grads der Behinderung wurde die veraltete Einteilung an das Sozialrecht angeglichen. Nach § 152 SGB IX wird eine Behinderung bereits ab einem Grad der Behinderung von 20 festgestellt und in 10er Schritten bis zu einem Grad der Behinderung von 100 fortgeschrieben. Dieser Systematik folgt jetzt auch § 33b. Durch die Anpassung an das Sozialrecht können ab dem VZ 2021 auch Stpfl. mit einem Grad der Behinderung von mindestens 20 ohne besondere Voraussetzungen die Gewährung eines Behinderten-Pauschbetrags beantragen.

J 21-6

**Verdoppelung der Behinderten-Pauschbeträge:** Die Behinderten-Pauschbeträge in Abs. 3 Satz 2 wurden deutlich erhöht, so dass die Fälle des Einzelnachweises künftig weniger werden.

### ■ Absatz 5 (Übertragung des Pauschbetrags auf die Eltern)

Wie bisher schon, können ein Behinderten-Pauschbetrag und ein Hinterbliebenen-Pauschbetrag für ein stl. Kind auf Antrag auf den Stpfl. bzw. die beiden Elternteile übertragen werden, wenn ihn das Kind nicht in Anspruch nimmt. Um eine Mehrfachberücksichtigung der Pauschbeträge auszuschließen, ist gem. Abs. 5 Satz 5 eine Übertragung nur noch bei Angabe der stl. Identifikationsnummer des Kindes in der EStErklärung möglich.

J 21-7

■ **Absatz 6 (Verzicht auf das Kriterium „hilflos“)**

J 21-8 Nach früherer Rechtslage konnte bei der häuslichen Pflege ein Pflege-Pauschbetrag nur gewährt werden, wenn eine nicht nur vorübergehende Hilflosigkeit (Merkzeichen „H“) nachgewiesen wurde oder die Voraussetzungen der Pflegegrade 4 bzw. 5 vorlagen (s. BMF v. 19.8.2016 – IV C 8 - S 2286/07/10004:005, BStBl. I 2016, 804). Nunmehr wird der Pauschbetrag für die häusliche Pflege progressiv gestaffelt ab Pflegegrad 2 gewährt. Der Pflege-Pauschbetrag bei der Pflege von Personen mit den Pflegegraden 4 und 5 wird von 924 € auf 1 800 € erhöht und ein Pflege-Pauschbetrag bei der Pflege von Personen mit den Pflegegraden 2 (600 €) und 3 (1 100 €) wird neu eingeführt. Zur Pflege gehören ua. Hilfeleistung bei Verrichtungen des täglichen Lebens, bei denen der Pflegebedürftige der Hilfe bedarf. Voraussetzung ist, dass die Pflegekraft keine Einnahmen aus der Pfllegetätigkeit erzielt. Zu den Einnahmen gehören nicht nur Vergütungen, sondern auch Beträge zur Erstattung von eigenen Aufwendungen des Pflegers (DrS 19/21985, 18).

Um eine mögliche Schlechterstellung zur vorherigen Rechtslage zu vermeiden, wird der Pflege-Pauschbetrag gem. Abs. 6 Satz 3 Nr. 3 auch gewährt, wenn es sich um die häusliche Pflege eines Behinderten handelt, bei dem die Hilflosigkeit festgestellt wurde.

■ **Absatz 8 (Evaluation in 2026)**

J 21-9 Gemäß Abs. 8 sollen die Folgen der Änderung bewertet werden. Insbesondere soll untersucht werden, in welchem Umfang der Pflege-Pauschbetrag für die häusliche Pflege in Anspruch genommen wird. Darüber hinaus soll der Erfüllungsaufwand für die Stpfl., die für die Feststellung einer Behinderung und eines Pflegegrades zuständigen Stellen und die Verwaltungen festgestellt und möglicher Handlungsbedarf aufgezeigt werden (BTDrucks. 19/21985, 18).

■ **§ 65 EStDV**

J 21-10 Die Änderungen sind vorwiegend redaktioneller Natur bzw. Folgeänderungen. Da die Pflegestufe III bereits 2017 durch die Pflegegrade 4 oder 5 ersetzt wurde (s. BMF v. 19.8.2016 – IV C 8 - S 2286/07/10004:005, BStBl. I 2016, 804), wird dies nun auch in die Norm übernommen. Dies schließt jedoch nicht aus, dass auch unterhalb der Pflegegrade 4 und 5 die gesetzlichen Voraussetzungen der „Hilflosigkeit“ grds. vorliegen können.