

Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis	9
A. Einleitung	19
B. Außergewöhnliche Belastungen vor dem Hintergrund einer leistungsfähigkeitsorientierten Besteuerung	23
I. Verfassungsrechtliche Mindestvorgaben für die Steuerfreistellung von Privataufwendungen	23
II. Umsetzung der verfassungsrechtlichen Mindestvorgaben zur Steuerfreistellung existenzsichernden Aufwands im EStG . . .	60
III. Steuerfreistellung von über das Existenzminimum hinausgehenden Privataufwendungen?	81
IV. Fazit zum Regelungsgehalt von § 33 EStG bei verfassungs- und systemkonformer Auslegung	107
C. Die neuere Rechtsprechung der Senate des Bundesfinanzhofs zu den außergewöhnlichen Belastungen – Analyse und Bewertung	111
I. Der III. Senat	112
II. Der VI. Senat	157
III. Andere Senate des BFH als III. und VI. Senat	217
D. Standortbestimmung von §§ 33a, 33b EStG	229
I. Funktion von §§ 33a, 33b EStG im System des Einkommensteuerrechts unter Berücksichtigung verfassungsrechtlicher Mindestvorgaben	229
II. Verhältnis von §§ 33a, 33b EStG zur Grundnorm der außergewöhnlichen Belastungen (§ 33 EStG)	232
E. Schlussteil: Zusammenfassung und Ausblick.	235
I. Zusammenfassende Thesen	235
II. Ausblick – Hoffnung auf die Rückkehr zu einer einheitlich restriktiven Rechtsprechung und Gesetzgebungsvorschlag . . .	258

Literaturverzeichnis	263
Abkürzungsverzeichnis	273

Inhaltsverzeichnis

A.	Einleitung	19
B.	Außergewöhnliche Belastungen vor dem Hintergrund einer leistungsfähigkeitsorientierten Besteuerung	23
I.	Verfassungsrechtliche Mindestvorgaben für die Steuerfreistellung von Privataufwendungen	23
1.	Herleitung der verfassungsrechtlichen Mindestvorgaben für die Steuerfreistellung des Existenzminimums	24
a)	Ausgangspunkt: Wesen und Funktion der Steuer im freiheitlichen Sozialstaat	24
b)	Gleichheitsrechtliche Herleitung der Pflicht des Gesetzgebers zur Steuerfreistellung existenzsichernder Privataufwendungen	26
aa)	Einheitlicher Maßstab: Gleichmäßige Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit	28
(1)	Leistungsfähigkeit als Anknüpfungspunkt und Maßstab	28
(2)	Konkretisierung der Leistungsfähigkeit nach Maßgabe der Wertungen des Grundgesetzes	31
(3)	Sozialzwecknormen als Ausnahmen vom Leistungsfähigkeitsprinzip	35
bb)	Konsequente Umsetzung: Folgerichtigkeit innerhalb des (einfachgesetzlichen) Systems der Besteuerung	36
c)	Freiheitsrechtliche Herleitung der Pflicht des Gesetzgebers zur Steuerfreistellung (mindestens) existenzsichernder Privataufwendungen	39
aa)	Steuer als Eingriff in den Schutzbereich von Eigentums- und Berufsfreiheit	40
bb)	Freiheitsrechtlich fundierte Mindestvorgaben für die Steuerfreistellung privat veranlasster Aufwendungen an den Gesetzgeber	42
cc)	Verfassungsrechtliches Gebot zur Steuerfreistellung von Privataufwand über die Mindestvorgabe ‚Existenzminimum‘ hinaus?	44

d) Zwischenergebnis	46
2. Verfassungsmäßige Pflicht zur Steuerfreistellung existenzsichernder Privataufwendungen dem Grunde nach	47
a) Abstrakte Verfassungsvorgaben für die Tatbestandsseite von Abzugsnormen für Privataufwand dem Grunde nach	48
b) Verfassungsrechtliche Vorgaben für konkrete Abzugsposten zur Existenzsicherung des Steuerpflichtigen und seiner Familie	51
aa) (Bislang) Für das Steuerrecht anerkannte Abzugsposten: Physiologisches Existenzminimum und entwicklungsbedingter Bedarf von Kindern	51
bb) Pflicht zur Steuerfreistellung auch der sozialhilferechtlich anerkannten Aufwendungen für das sozio-kulturelle Existenzminimum	53
3. Verfassungsmäßige Pflicht zur Steuerfreistellung (existenzsichernder) Privataufwendungen der Höhe nach	57
a) Abstrakte Verfassungsvorgaben an Abzugsnormen für Privataufwand der Höhe nach sowie an den Gesetzgeber bei dessen Bemessung	57
b) Verfassungsrechtliche Vorgaben für den konkreten Umfang zwecks Existenzsicherung steuerfrei zu stellender Privataufwendungen	58
II. Umsetzung der verfassungsrechtlichen Mindestvorgaben zur Steuerfreistellung existenzsichernden Aufwands im EStG	60
1. Überblick zur Berücksichtigung von Minderungen der subjektiven Leistungsfähigkeit im System des EStG	60
a) Überblick über die einkommensteuerlichen Abzugsposten für Privataufwand und Grenzen der Abzugsfähigkeit (§ 12 EStG)	60
b) Insbesondere: Abzug bestimmter Privataufwendungen als außergewöhnliche Belastung (§§ 33–33b EStG)	62
c) Analyse: Einfachgesetzliche Strukturentscheidung für das subjektive Nettoprinzip	63
2. Konformität der einfachgesetzlichen Umsetzung mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben zur Steuerfreistellung des Existenzminimums	65
a) Vorfrage: Verfassungsrang des subjektiven Nettoprinzips?	66

b)	Verfassungskonformität der konkreten Abzugsmöglichkeiten für Privataufwand: „Durchschnittliches“ Existenzminimum des Steuerpflichtigen und seiner Familie	69
aa)	Umsetzung der Verfassungsvorgaben betreffend den Steuerpflichtigen	69
bb)	Umsetzung der Verfassungsvorgaben betreffend die unterhaltsberechtigten Familie des Steuerpflichtigen (Art. 6 Abs. 1 GG)	72
cc)	Zwischenergebnis	73
c)	Außergewöhnliche Belastungen: „Überdurchschnittlicher“ Mehrbedarf des Steuerpflichtigen und seiner Familie für die Existenzsicherung	74
d)	Zwischenergebnis: Verfassungskonforme Umsetzung des Prinzips der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit im subjektiven Nettoprinzip?	79
III.	Steuerfreistellung von über das Existenzminimum hinausgehenden Privataufwendungen?	81
1.	Möglichkeit zur Steuerfreistellung jenseits des Existenzminimums – gesetzgeberischer Gestaltungsspielraum und Grenzen	82
a)	Grundsätzlicher Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers bei Steuerfreistellungen einschließlich Sozialsubventionen	82
b)	Grenzen des Gestaltungsspielraums insbesondere bei Steuervergünstigungen – Rechtfertigungsbedarf als Maßstab für Sozialsubventionen	84
aa)	§ 33 EStG als potentielle Sozialsubvention	85
bb)	Rechtfertigungsbedarf als gleichheitsbedingte Grenze des Gestaltungsspielraums für Sozialsubventionen	85
c)	Zwischenergebnis.	90
2.	Über das Existenzminimum hinausgehende Steuerfreistellung durch § 33 EStG?	90
a)	Inhaltsbestimmung von § 33 EStG im Wege der Auslegung	91
aa)	Historische Auslegung.	91
bb)	Grammatikalische Auslegung.	92
(1)	Aufwendungen/Belastung	92
(2)	Zwangsläufig	92

(3) Außergewöhnlich	93
cc) Sinn und Zweck von § 33 EStG (Teleologie)	94
dd) Systematische Auslegung und Regelungstechnik.	95
b) Rechtfertigung von § 33 EStG bei über das Existenz- minimum hinausgehender Steuerfreistellung?	96
3. Zwischenergebnis	98
4. De lege ferenda – einfachgesetzliche Realisierung des Abstandsgebots: steuerfreies Existenzminimum + X	99
a) Forderung nach einer Steuerfreistellung im Umfang von „Sozialhilfe + X“	99
b) Umfang der über das Existenzminimum hinaus- gehenden Steuerfreistellung	100
aa) Möglichkeiten zur Bezifferung des Abstandsgebots	100
bb) Sozialleistungsquote als vorzugswürdiger Faktor der Erhöhung des steuerfreien Existenzminimums zur besseren Realisierung des Abstandsgebots	101
c) Normative Umsetzung – Einfachgesetzliche Festschrei- bung des Abstandsgebots	104
d) Anschlussfragen bei der Realisierung des Abstands- gebots	104
aa) Erhöhte Steuerfreistellung auch für den (existenz- sichernden) Unterhalt an Angehörige	105
bb) Anpassungen im Bereich der außergewöhnlichen Belastungen	105
cc) Ergänzende Leistungen an Steuerpflichtige mit Leistungsfähigkeit zwischen sozialhilferechtlichem Existenzminimum und erhöhtem Grundfreibetrag	106
e) Probleme bei der Realisierung des Abstandsgebots	106
IV. Fazit zum Regelungsgehalt von § 33 EStG bei verfassungs- und systemkonformer Auslegung	107
C. Die neuere Rechtsprechung der Senate des Bundesfinanzhofs zu den außergewöhnlichen Belastungen – Analyse und Bewer- tung	111
I. Der III. Senat	112
1. Analyse der von Fallgruppenbildung geprägten Recht- sprechung des III. Senats zu den außergewöhnlichen Belastungen	112
a) Analyse der neueren Entscheidungen des III. Senats zu von der Rechtsprechung herausgebildeten Fallgruppen	112

aa) Fallgruppe behinderungsbedingter (Mehr-)	
Aufwand	113
(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe behinderungsbedingter (Mehr-)Aufwand	113
(2) Vergleich der neueren Rechtsprechung des III. Senats zur Fallgruppe behinderungsbedingter (Mehr-)Aufwand mit derjenigen vor 2006	116
(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	116
bb) Fallgruppe (Heilungs-)Kosten bei Krankheit	117
(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe (Heilungs-)Kosten bei Krankheit	118
(2) Vergleich der neueren Rechtsprechung des III. Senats zur Fallgruppe (Heilungs-)Kosten bei Krankheit mit derjenigen vor 2006	121
(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	122
cc) Fallgruppe Kosten der Pflege und Heimunterbringung des Steuerpflichtigen oder Angehöriger . .	124
(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe Heimunterbringung	125
(2) Vergleich der neueren Rechtsprechung des III. Senats zur Fallgruppe Pflege und Heimunterbringung mit der vor 2006	127
(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	127
(4) Exkurs: Regelungsdefizite, Gesetzesentwurf und Lösungsansätze zur Abzugsfähigkeit von Aufwand für Heimunterbringung und Pflege . .	130
dd) Fallgruppe Sanierung von Gegenständen des existenznotwendigen Bedarfs wegen davon ausgehender Gesundheitsgefährdungen	135
(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe Sanierung von Gegenständen des existenznotwendigen Bedarfs	135

(2) Vergleich der Rechtsprechung zur neuen Fallgruppe mit der Rechtsprechung desselben Senats vor 2006 zur gleichen bzw. ähnlichen anderen Fallgruppen	137
(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	138
ee) Fallgruppe Prozesskosten	140
(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe Prozesskosten . .	140
(2) Vergleich der neueren Rechtsprechung des III. Senats zur Fallgruppe (Zivil-)Prozesskosten mit derjenigen vor 2006	143
(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	143
ff) Fallgruppe Besuchsfahrten naher Angehöriger	144
(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe Besuchsfahrten naher Angehöriger	144
(2) Vergleich der neueren Rechtsprechung des III. Senats zur Fallgruppe Besuchsfahrten naher Angehöriger mit derjenigen vor 2006	146
(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	146
b) Gruppenübergreifende Parallelen und Unterschiede zwischen den fallgruppenbezogenen Entscheidungen des III. Senats zu § 33 EStG	146
2. Vergleichende Untersuchung der jüngeren Rechtsprechung des III. Senats zu § 33 EStG ohne Fallgruppenbildung	150
a) Parallelen und Unterschiede zwischen den einzelnen, nicht fallgruppenbezogenen Entscheidungen	151
b) Vergleich der nicht fallgruppenbezogenen Entscheidungen mit Prüfungsmaßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel von § 33 EStG	152
3. Vergleich der fallgruppenbezogenen Entscheidungen des III. Senats zu den außergewöhnlichen Belastungen mit den „einzelfallbezogenen“	153
a) Unterschiede.	154
b) Parallelen.	155
4. Zwischenergebnis zu den Strukturen der Rechtsprechung des III. Senats zu den außergewöhnliche Belastungen	156

II.	Der VI. Senat.	157
1.	Analyse der von Fallgruppenbildung geprägten Rechtsprechung des VI. Senats zu den außergewöhnlichen Belastungen	157
a)	Analyse der neueren Entscheidungen des VI. Senats zu von der Rechtsprechung herausgebildeten Fallgruppen .	158
aa)	Fallgruppe behinderungsbedingter (Mehr-) Aufwand	158
	(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe Behinderung . .	159
	(2) Vergleich mit der bisherigen Rechtsprechung vor allem des III. Senats vor 2006 zur gleichen Fallgruppe	160
	(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	161
bb)	Fallgruppe (Heilungs-)Kosten bei Krankheit	163
	(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe (Heilungs-)Kosten bei Krankheit	164
	(2) Vergleich mit der bisherigen Rechtsprechung vor allem des III. Senats zur gleichen Fallgruppe	165
	(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	166
cc)	Fallgruppe Kosten der Pflege und Heimunterbringung des Steuerpflichtigen oder Angehöriger . .	170
	(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe Heimunterbringung	171
	(2) Vergleich mit der Rechtsprechung (insbesondere des III. Senats) vor 2006 zur gleichen Fallgruppe	173
	(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	174
dd)	Fallgruppe Sanierung von Gegenständen des existenznotwendigen Bedarfs	175
	(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe Sanierung von Gegenständen des existenznotwendigen Bedarfs	176

(2) Vergleich mit der bisherigen Rechtsprechung des III. Senats zur gleichen Fallgruppe	178
(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungs- gehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	178
ee) Fallgruppe Prozesskosten	179
(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe Prozesskosten . .	180
(2) Vergleich mit der bisherigen Rechtsprechung – insbesondere des III. Senats – zur gleichen Fallgruppe	183
(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungs- gehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	184
(4) Exkurs: Rezeption des Urteils vom 12.05.11 – VIR 42/10: Nichtanwendungserlass, Gesetzes- änderung in § 33 Abs. 2 EStG, Rechtsprechung der Finanzgerichte, Literaturstimmen	191
ff) Fallgruppe Besuchsfahrten naher Angehöriger	197
(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen zur Fallgruppe Besuchsfahrten naher Angehöriger	197
(2) Vergleich mit der Rechtsprechung vor 2006 zur gleichen Fallgruppe	199
(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungs- gehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	199
b) Gruppenübergreifende Parallelen und Unterschiede zwischen den fallgruppenbezogenen Entscheidungen des VI. Senats zu § 33 EStG	200
2. Vergleichende Untersuchung der Rechtsprechung des VI. Senats zu § 33 EStG ohne Fallgruppenbildung	204
a) Analyse der einzelnen, nicht fallgruppenbezogenen Entscheidungen	205
b) Parallelen und Unterschiede zwischen den einzelnen, nicht fallgruppenbezogenen Entscheidungen	207
c) Vergleich der nicht fallgruppenbezogenen Urteile mit Prüfungsmaßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel von § 33 EStG	208
3. Vergleich der „fallgruppenbezogenen“ Rechtsprechung des VI. Senats zu den außergewöhnlichen Belastungen mit der „fallgruppenfremden“	209
a) Parallelen	209

b) Unterschiede	211
4. Zwischenergebnis zu den Strukturen der Rechtsprechung des VI. Senats zu den außergewöhnlichen Belastungen . . .	214
III. Andere Senate des BFH als III. und VI. Senat	217
1. Analyse der Rechtsprechung der anderen Senate zu den außergewöhnlichen Belastungen	217
a) Vergleichende Untersuchung der neueren Entschei- dungen anderer Senate innerhalb von der Rechtspre- chung herausgebildeter Fallgruppen	217
aa) Fallgruppe (Heilungs-)Kosten bei Krankheit	218
(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen des VIII., IX. und X. Senats zur Fallgruppe (Heilungs-)Kosten bei Krankheit . . .	218
(2) Vergleich mit der Rechtsprechung des III. und VI. Senats zur Fallgruppe (Heilungs-)Kosten bei Krankheit	220
(3) Vergleich mit Prüfungsmaßstab, Regelungs- gehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	221
bb) Weitere Entscheidungen anderer Senate zu in der Rechtsprechung des III. bzw. VI. Senats gefestigten Fallgruppen	221
(1) Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen der anderen Senate zu weiteren Fallgruppen	222
(2) Vergleich der Entscheidungen mit der entspre- chenden fallgruppenbezogenen Rechtsprechung des III. und VI. Senats	224
(3) Vergleich der Entscheidungen mit Prüfungs- maßstab, Regelungsgehalt und Regelungsziel des § 33 EStG	225
b) Fallgruppenübergreifende Parallelen und Unterschiede zwischen den Entscheidungen von IV., VIII., IX. und X. Senat zu § 33 EStG	226
2. Zwischenergebnis zu den Strukturen in der Rechtspre- chung der anderen Senate zu den außergewöhnlichen Belastungen	228

D.	Standortbestimmung von §§ 33a, 33b EStG	229
I.	Funktion von §§ 33a, 33b EStG im System des Einkommensteuerrechts unter Berücksichtigung verfassungsrechtlicher Mindestvorgaben	229
II.	Verhältnis von §§ 33a, 33b EStG zur Grundnorm der außergewöhnlichen Belastungen (§ 33 EStG)	232
E.	Schlussteil: Zusammenfassung und Ausblick	235
I.	Zusammenfassende Thesen	235
1.	Thesen zum Prüfungsmaßstab des § 33 EStG vor dem verfassungsrechtlichen und systembezogenen Hintergrund einer leistungsfähigkeitsgerechten Besteuerung	235
2.	Zusammenfassende Thesen zu den Strukturen der seit 2006 ergangenen Rechtsprechung der verschiedenen Senate des Bundesfinanzhofs zu den außergewöhnlichen Belastungen	245
a)	Strukturen in der Rechtsprechung des III. Senats – Ergebnisse der Analyse	245
b)	Strukturen in der Rechtsprechung des VI. Senats – Ergebnisse der Analyse	249
c)	Strukturen in der Rechtsprechung der anderen Senate – Ergebnisse der Analyse	254
3.	Ergebnisse zur Standortbestimmung der §§ 33a, 33b EStG.	257
II.	Ausblick – Hoffnung auf die Rückkehr zu einer einheitlich restriktiven Rechtsprechung und Gesetzgebungsvorschlag	258
	Literaturverzeichnis	263
	Abkürzungsverzeichnis	273