

§ 3 Nr. 68

[Leistungen nach dem Anti-D-Hilfegesetz]

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

Steuerfrei sind

...

68. die Hilfen nach dem Gesetz über die Hilfe für durch Anti-D-Immunitätsprophylaxe mit dem Hepatitis-C-Virus infizierte Personen vom 2. August 2000 (BGBl. I S. 1270);

...

Autor: Dipl.-Finw. Bernd **Rätke**, Vors. Richter am FG, Berlin

Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH aD, Lenggries

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 68	1
---------------------------------------	---

	Anm.			Anm.
I. Grundinformation zu Nr. 68	1		IV. Geltungsbereich der Nr. 68	4
II. Rechtsentwicklung der Nr. 68	2		V. Verhältnis der Nr. 68 zu anderen Vorschriften	5
III. Bedeutung der Nr. 68	3		VI. Verfahrensvorschriften zu Nr. 68	6

B. Erläuterungen zu Nr. 68: Steuerfreiheit der Hilfen nach dem AntiDHG	8
---	---

	Anm.			Anm.
I. Hilfen nach dem Anti-DHG	8		II. Sonstige Leistungen an mit dem Hepatitis-C-Virus infizierte Personen .	9

A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 68

Schrifttum: LERSCH, Gesetz über die Hilfe für durch Anti-D-Immunprophylaxe mit dem Hepatitis-C-Virus infizierte Personen, NJW 2000, 3404.

1 I. Grundinformation zu Nr. 68

Es handelt sich bei Nr. 68 um eine StBefreiung für staatliche Entschädigungszahlungen nach dem AntiDHG an Personen, die in der DDR aufgrund einer verseuchten Impf-Charge an Hepatitis C erkrankt sind. Die Befreiung gilt auch für Leistungen an die Kontaktpersonen, dh. an mittelbar infizierte Personen, sowie für Leistungen an nicht infizierte Hinterbliebene.

2 II. Rechtsentwicklung der Nr. 68

WohnEigFG v. 15.5.1986 (BGBl. I 1986, 730; BStBl. I 1986, 278): Nr. 68 wurde als StBefreiung für Zinersparnisse bei unverzinslichen oder verbilligten Wohnungsbaudarlehen des ArbG und Zinszuschüsse des ArbG für Wohnungsbaudarlehen in das EStG aufgenommen und galt ab VZ 1987.

StReformG 1990 v. 25.7.1988 (BGBl. I 1988, 1093; BStBl. I 1988, 224): Mit Wirkung ab VZ 1989 wurde Nr. 68 wieder aufgehoben. Jedoch gab es für den Zeitraum ab VZ 1989 bis zum VZ 2000 aus Gründen des Vertrauensschutzes eine Übergangsregelung gem. § 52 Abs. 2c idF des StReformG 1990 (= § 52 Abs. 8 Satz 2 idF des StEntlG 1999/2000/2002 v. 24.3.1999, BGBl. I 1999, 402; BStBl. I 1999, 304). Diese Übergangsregelung des § 52 Abs. 8 Satz 2 idF des StEntlG 1999/2000/2002 ist durch das StEuglG v. 19.12.2000 (BGBl. I 2000, 1790; BStBl. I 2001, 3) mW zum 1.1.2002 aufgehoben worden. Die Kommentierung der Nr. 68 aF ist im elektronischen HHR-Archiv unter www.ertragsteuerrecht.de/hhr_archiv.htm abrufbar.

AntiDHG v. 2.8.2000 (BGBl. I 2000, 1270; BStBl. I 2000, 1235): Durch § 15 Nr. 1 des Gesetzes über die Hilfe für durch Anti-D-Immunprophylaxe mit dem Hepatitis-C-Virus infizierte Personen (AntiDHG) wurde Nr. 68 neu gefasst und besteht seitdem unverändert. Nr. 68 gilt ab dem 1.1.2000 (§ 16 AntiDHG).

► *Zeitlicher Geltungsbereich:* Der zeitliche Anwendungsbereich der Nr. 68 idF des StReformG 1990 und der Nr. 68 idF des AntiDHG ist nicht aufeinander abgestimmt, sodass im VZ 2000 beide – unterschiedlichen – Fassungen anwendbar waren: Für Zinersparnisse und Zinszuschüsse galt nach Maßgabe des § 52 Abs. 8 Satz 2 idF des StEntlG 1999/2000/2002 v. 24.3.1999 die StBefreiung nach Nr. 68 idF der Bekanntmachung v. 27.2.1987 (BGBl. I 1987, 657); für Hilfen nach dem AntiDHG war hingegen Nr. 68 idF des AntiDHG v. 2.8.2000 anwendbar.

3 III. Bedeutung der Nr. 68

Gegen die Verfassungsmäßigkeit der Vorschrift als Sozialzweckbefreiung (s. § 3 Allg. Anm. 9) bestehen keine Bedenken. Der StBefreiung kommt im Übrigen mehrfache Bedeutung zu.

Sozialpolitische Bedeutung: In der DDR wurden zwischen dem 2.8.1978 und 14.3.1979 mehrere tausend Frauen mit Anti-D-Immunglobin behandelt, das

schuldhaft im Institut für Blutspende- und Transfusionswesen des Bezirks Halle mit Hepatitis C verseucht worden war. Dies führte bei fast 3000 Personen (Frauen, Kinder und Kontaktpersonen) zu einer Erkrankung an Hepatitis C, einer besonders schweren Form der Leberentzündung; zwei Menschen starben (vgl. LERSCH, NJW 2000, 3404). Die Anti-D-Immunprophylaxe war in der DDR gesetzlich vorgeschrieben und diente nach Geburten bei Rhesusfaktor-Unverträglichkeit der Verhinderung von Schädigungen neugeborener Kinder.

Die Betroffenen, bei denen die Krankheit ausgebrochen war, erhielten bereits in der DDR Leistungen wie bei Impfschäden nach dem Gesetz zur Verhütung und Bekämpfung übertragbarer Krankheiten beim Menschen; diese Leistungen wurden nach dem Einigungsvertrag (Anl. I Kap. X Sachgebiet D Abschn. III Nr. 3 Buchst. c, BGBl. II 1990, 889 [1088]) zunächst weiter gewährt und sodann als Versorgungsleistungen nach §§ 51–55, 59–61 des Bundesseuchengesetzes (BSeuchG) iVm. dem Bundesversorgungsgesetz (BVG) gezahlt. Des Weiteren erhielten auch diejenigen, deren Infektion erst später anerkannt bzw. bemerkt worden oder erfolgt ist (Neufälle), die Leistungen nach dem BSeuchG (vgl. BTDrucks. 14/2958, 7).

Der Gesetzgeber hat diese Versorgung als unbefriedigend empfunden, weil kein Schmerzensgeld gezahlt worden ist und ein Teil der Betroffenen mangels Minderung der Erwerbsfähigkeit keine Geldleistungen nach dem BVG iVm. dem BSeuchG erhalten hat (vgl. BTDrucks. 14/2958, 7). Zudem handelte es sich nicht um einen Impfschaden iSd. BSeuchG, sondern um einen Arzneimittelschaden, sodass es einer eigenständigen Regelung bedurfte, die mit dem AntiDHG am 2.8.2000 geschaffen und rückwirkend zum 1.1.2000 in Kraft getreten ist (zur Entstehungsgeschichte vgl. LERSCH, NJW 2000, 3404 [3405]). Zweck und Regelungsinhalt des AntiDHG ähneln dem „Hilfswerk für behinderte Kinder“, das für die Contergan-Fälle begründet wurde, sowie dem HIV-Hilfegesetz, das den durch Blutprodukte HIV-infizierten Personen Leistungen gewährt (s. § 3 Nr. 69 Anm. 2).

Das AntiDHG hat Versorgungs- und Entschädigungscharakter, da es den Betroffenen gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 Hilfen aus humanitären und sozialen Gründen gewährt und mit dem in § 9 Abs. 1 AntiDHG geregelten Forderungsübergang eine abschließende Schadensregulierung darstellt. Die StBefreiung der Nr. 68 unterstreicht diese sozialpolitische Bedeutung, indem klargestellt wird, dass die Hilfen nach dem AntiDHG den Betroffenen als Entschädigung und Versorgung ohne stl. Belastung zugutekommen. Es handelt sich bei der StBefreiung um eine Sozialzweckbefreiung (s. § 3 Allg. Anm. 9).

Rechts- und steuersystematische Bedeutung: Nr. 68 ist eine deklaratorische StBefreiung. Ohne die StBefreiung nach Nr. 68 wären die nach dem AntiDHG gezahlten monatlichen Hilfen nicht als wiederkehrende Bezüge iSv. § 22 Nr. 1 Satz 1 stpfl. Die monatliche Rente hat Schadensersatzcharakter und soll pauschalierend einen Ausgleich schaffen für Mehraufwendungen und berufliche Beeinträchtigung infolge der Krankheit, für wirtschaftliche Folgen der Krankheit und für den immateriellen Schaden in Anlehnung an den Schmerzensgeldgedanken (BTDrucks. 14/2958, 9). Damit führt allein die wiederkehrende Zahlungsweise nicht zu stpfl. wiederkehrenden Bezügen iSv. § 22 Nr. 1 Satz 1 (vgl. § 22 Anm. 122; VON BECKERATH in KSM, § 3 Nr. 68 Rz. B 68/6 [11/2004]). Soweit nach Nr. 68 Hilfen in Gestalt einer Einmalzahlung gem. § 3 Abs. 1, Abs. 3 AntiDHG und in Gestalt der Krankenbehandlung iSv. § 2 AntiDHG stfrei gestellt werden, handelt es sich ebenfalls nur um eine deklaratorische StBefreiung, da weder Einmalzahlung noch Krankenbehandlung als Einkünfte iSv. § 2 Abs. 1 Nr. 1–7 zu versteuern wären.

4

IV. Geltungsbereich der Nr. 68

Sachlicher Geltungsbereich: Nr. 68 erfasst nur Hilfen, die auf der Grundlage des AntiDHG gewährt werden. Nicht von Nr. 68 erfasst werden die vor dem Inkrafttreten des AntiDHG gewährten Leistungen analog BSeuchG und BVG (s. Anm. 2 und 9) sowie sonstige Versorgungsleistungen, wie zB Erwerbsunfähigkeitsrenten, die der Stpfl. wegen seiner Hepatitis-C-Erkrankung erhält (s. Anm. 9).

Persönlicher Geltungsbereich: Die StBefreiung erfasst sowohl Hilfen an unbeschränkt Stpfl. als auch Hilfen an beschränkt Stpfl. Für beschränkt Stpfl. ist die StBefreiung aber bereits deshalb nicht relevant, weil es sich nicht um Leibrenten und damit nicht um sonstige Einkünfte iSd. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a iVm. § 49 Abs. 1 Nr. 7 handelt (s. § 49 Anm. 1005).

5

V. Verhältnis der Nr. 68 zu anderen Vorschriften

Verhältnis zu § 3 Nr. 25 idF des StReformG v. 25.7.1988: Siehe Anm. 9.

Verhältnis zu § 33: Die nach dem AntiDHG gewährten finanziellen Hilfen in Gestalt von Einmalzahlungen und monatlichen Renten stellen keinen Aufwendungsersatz iSd. § 33 dar und sind daher nicht auf die nach § 33 abziehbaren Aufwendungen des an Hepatitis-C Erkrankten anzurechnen. Anrechenbarer Aufwendungsersatz iSd. § 33 liegt nur vor, wenn der Stpfl. die Ersatzleistung erhält, um die entstandenen außergewöhnlichen Aufwendungen auszugleichen (BFH v. 21.2.2018 – VI R 11/16, BStBl. II 2018, 469, Rz. 56). Die finanziellen Hilfen nach dem AntiDHG dienen aber nicht dem Ausgleich eines materiellen Schadens, sondern schaffen – wie ein Schmerzensgeld (vgl. BTDrucks. 14/2958, 8 und 9, zu § 3) – in erster Linie einen Ausgleich für den immateriellen Schaden. Dem steht uE nicht entgegen, dass nach der Gesetzesbegründung die Rente neben dem Ausgleich für den immateriellen Schaden auch einen „pauschalierenden Ausgleich für Mehraufwendungen und berufliche Beeinträchtigung infolge der Krankheit“ schaffen soll (vgl. BTDrucks. 14/2958, 9 und 10). Tatsächlich hängt die Gewährung der Hilfe nämlich nicht davon ab, dass ein konkreter Aufwand beim Stpfl. entstanden ist. Der immaterielle Charakter des AntiDHG wird zudem dadurch unterstrichen, dass nach § 4 AntiDHG Renten auch an nicht erkrankte unterhaltsberechtigte Angehörige und damit an Personen, denen keine eigenen Krankheitskosten entstehen können, gewährt werden. Damit gilt das Gleiche wie bei Leistungen nach § 3 Nr. 69 (s. § 3 Nr. 69 Anm. 5).

Verhältnis zu § 33a: Leistungen nach dem AntiDHG stellen keine Bezüge iSd. § 33a Abs. 1 Satz 5 dar, wenn sie gem. § 3 AntiDHG an Betroffene gezahlt werden, die mit dem Hepatitis-C-Virus infiziert worden sind; denn die finanziellen Hilfen sind nicht zur Bestreitung des Unterhalts bzw. der Ausbildung bestimmt oder geeignet, sondern dienen – wie die Contergan-Renten (s. § 33a Anm. 96 aE) und die Leistungen nach dem HIVHG (s. § 3 Nr. 69 Anm. 5) – vorrangig dem Ausgleich des immateriellen Schadens (s.o. „Verhältnis zu § 33“). Sie mindern daher nicht die nach § 33a abziehbaren Aufwendungen desjenigen, der die mit dem Hepatitis-C-Virus infizierte Person unterstützt.

Anders ist dies bei finanziellen Hilfen an nicht infizierte hinterbliebene Ehegatten gem. § 4 Abs. 2 AntiDHG und an nicht infizierte Halb- und Vollwaisen iSv. § 4 Abs. 3 AntiDHG: Sie sind Bezüge iSd. § 33a Abs. 1 Satz 5, da sie zur Bestreitung des Unterhalts bestimmt und geeignet sind und – mangels eigener Infektion dieser Hilfeempfänger – nicht zum Ausgleich einer immateriellen Beeinträchtigung gezahlt werden; soweit Waisen, die das 18. Lebensjahr vollendet haben, fi-

nanzielle Hilfen gem. § 4 Abs. 3 Satz 1 AntiDHG erhalten, sind die Hilfen zudem zur Bestreitung der Ausbildung bestimmt, wie sich aus der zeitlichen Begrenzung bis zur Dauer der Schul- oder Berufsausbildung gem. § 4 Abs. 3 Satz 1 AntiDHG ergibt.

VI. Verfahrensvorschriften zu Nr. 68

6

Ein besonderer Nachweis für die StBefreiung nach Nr. 68, insbes. für eine Infektion durch die in § 1 Abs. 1 AntiDHG genannte Infektionsquelle (numerisch bezeichnete Chargen des Bezirksinstituts für Blutspende- und Transfusionswesen des Bezirkes Halle, s. Anm. 8), ist nicht erforderlich, denn der Nachweis der Infektionsquelle wird bereits im Verfahren nach dem AntiDHG durch eine Genomanalyse des Erregers geführt (s. BTDrucks. 14/2958, 9 zu § 1; LERSCH, NJW 2000, 3404 [3405]).

Einstweilen frei.

7

B. Erläuterungen zu Nr. 68: Steuerfreiheit der Hilfen nach dem AntiDHG

I. Hilfen nach dem AntiDHG

8

Stfrei sind die Hilfen, die nach dem AntiDHG geleistet werden. Das AntiDHG gewährt den unmittelbar durch die Anti-D-Immunprophylaxe infizierten Frauen sowie den durch sie infizierten Kontaktpersonen (Kinder, Ehegatten und Lebenspartner) zum einen kostenfreie Krankenbehandlung und zum anderen finanzielle Hilfen in Gestalt von Einmalzahlungen und Rentenzahlungen. Die finanziellen Hilfen werden zusätzlich auch Hinterbliebenen gewährt.

Anspruchsberechtigte: Anspruchsberechtigt sind nach § 1 AntiDHG zum einen die Frauen, die mit dem numerisch aufgeführten, kontaminierten Behandlungsmaterial infiziert wurden. Zum anderen steht auch den mittelbar infizierten Kontaktpersonen (Kinder, Ehegatten und Lebenspartner) ein Anspruch zu. Schließlich erhalten auch die Hinterbliebenen (Ehegatten, Halb- und Vollwaisen sowie Stief- und Pflegekinder) finanzielle Hilfen.

Hilfen: Der Umfang der Hilfen ergibt sich aus §§ 3 und 4 AntiDHG. Das Gesetz unterscheidet zwischen den Berechtigten nach § 1 Abs. 1 Satz 1 einerseits (unmittelbar infizierte Frauen und mittelbar infizierte Kontaktpersonen) und den Hinterbliebenen iSv. § 1 Abs. 1 Satz 2 AntiDHG andererseits.

► *Berechtigte nach § 1 Abs. 1 Satz 1 AntiDHG* erhalten zum einen eine kostenfreie Krankenbehandlung nach § 2 AntiDHG und zum anderen finanzielle Hilfen gem. § 3 AntiDHG. Hierzu gehört eine Einmalzahlung gem. § 3 Abs. 3 AntiDHG (bei Antragstellung bis zum 31.12.2000) sowie eine monatliche Rente gem. § 3 Abs. 2 AntiDHG; die Höhe der Einmalzahlung und der monatlichen Rente bestimmen sich nach dem Grad der Schädigungsfolgen iSv. § 30 Abs. 1, § 31 Abs. 2 BVG (Einmalzahlungen zwischen 3 579 € und 15 339 €; Renten zwischen 272 € und 1 088 €); bis zur Änderung des AntiDHG durch Gesetz vom 13.12.2007 (BGBl. I 2007, 2904) hing der Umfang der Leistungen von der Minderung der Erwerbsfähigkeit ab.

§ 3 Nr. 68 Anm. 8–9 B. StFreiheit der Hilfen nach dem AntiDHG

► *Hinterbliebene nach § 1 Abs. 1 Satz 2 AntiDHG* erhalten nach § 4 Abs. 1 AntiDHG eine monatliche Rente (Ehegatten 434 €, Halbweisen 327 €, Vollweisen 544 €). Die Leistungen sind nach § 4 Abs. 2 und 3 AntiDHG zeitlich begrenzt.

Rechtsfolge: Die nach dem AntiDHG gewährten Hilfen sind nach Nr. 68 stfrei; zur Bedeutung der StBefreiung s. Anm. 3. Die StBefreiung nach Nr. 68 greift auch in den wenigen Fällen, in denen die monatlichen Renten nach § 13 AntiDHG über die in § 3 bzw. § 4 AntiDHG genannten Beträge hinaus als Besitzstand gezahlt werden, damit die Höhe der bislang nach dem BSeuchG gezahlten Leistungen beibehalten wird; denn auch insoweit handelt es sich um stfreie Hilfen nach dem AntiDHG, nämlich nach § 13 AntiDHG.

9 II. Sonstige Leistungen an mit dem Hepatitis-C-Virus infizierte Personen

Unter Nr. 68 fallen nur Hilfen, die nach dem AntiDHG geleistet werden. Für sonstige Leistungen gilt:

Leistungen gem. § 51 bis 55 BSeuchG: Leistungen, die vor dem Inkrafttreten des AntiDHG gem. §§ 51–55 BSeuchG (jetzt: § 60 IfSG) gewährt wurden (s. Anm. 3), waren nach § 3 Nr. 25 idF des StReformG v. 25.7.1988 stfrei.

Erwerbsunfähigkeitsrente: Sofern die mit dem Hepatitis-C-Virus infizierten Personen eine Erwerbsunfähigkeitsrente nach § 33 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 2 SGB VI erhalten, richtet sich die Besteuerung nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa (s. auch § 22 Anm. 274 und 279).