



---

## Sachstand

---

**Entwicklung der Beträge in den einkommensteuerlichen Vorschriften für Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen**

**Entwicklung der Beträge in den einkommensteuerlichen Vorschriften für Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen**

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 109/18  
Abschluss der Arbeit: 18. Juli 2018  
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

---

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

---

## Inhaltsverzeichnis

<b>1.</b>	<b>Gründe gegen eine pauschale inflationsbedingte Anpassung von steuerlichen Beträgen</b>	<b>4</b>
<b>2.</b>	<b>Entwicklung der Beträge in ausgewählten einkommensteuerlichen Vorschriften</b>	<b>6</b>
2.1.	Betriebsausgaben	6
2.1.1.	H 18.2 Einkommensteuer-Richtlinien 2012	7
2.1.2.	§ 6 EStG Bewertung	7
2.1.3.	§ 7g EStG Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe	8
2.1.4.	§ 4h EStG Betriebsausgabenabzug für Zinsaufwendungen (Zinsschranke)	8
2.1.5.	§ 4 EStG Gewinnbegriff im Allgemeinen	9
2.2.	Werbungskosten	10
2.2.1.	§ 9 EStG Werbungskosten	10
2.2.2.	§ 9a EStG Pauschbeträge für Werbungskosten	12
2.3.	Sonderausgaben	13
2.3.1.	§ 10 EStG Sonderausgaben	13
2.3.2.	§ 10a EStG Zusätzliche Altersvorsorge	17
2.3.3.	§ 10b EStG Steuerbegünstigte Zwecke	17
2.3.4.	§ 10c EStG Sonderausgaben-Pauschbetrag	19
2.3.5.	§ 10d EStG Verlustabzug	19
2.3.6.	§ 10e EStG Steuerbegünstigung der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung im eigenen Haus	20
2.3.7.	§ 10f EStG Steuerbegünstigung für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale und Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen	20
2.3.8.	§ 10g EStG Steuerbegünstigung für schutzwürdige Kulturgüter, die weder zur Einkunftserzielung noch zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden	21
2.4.	Außergewöhnliche Belastungen	21
2.4.1.	§ 33 EStG	21
2.4.2.	§ 33a EStG Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen	23
2.4.3.	§ 33b EStG Pauschbeträge für behinderte Menschen, Hinterbliebene und Pflegepersonen	25
<b>3.</b>	<b>Für welche einkommensteuerlichen Sachverhalte gibt es sogenannte Schwellenwerte?</b>	<b>26</b>
<b>4.</b>	<b>Anpassungen bei Auslandsreisekosten und Umzugskosten</b>	<b>26</b>

## 1. Gründe gegen eine pauschale inflationsbedingte Anpassung von steuerlichen Beträgen

In diesem Sachstand wurde der Schwerpunkt - gemäß der Fragenstellungen – auf die Höhe und die Entwicklung der betragsmäßigen Freigrenzen, Freibeträge, Pausch- und Höchstbeträge gelegt, die im Einkommensteuergesetz (EStG) in den Regelungen der abziehbaren Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen genannt werden. Gefragt wurde nach geltenden Beträgen, den Beträgen, mit denen die Vorschriften zum ersten Mal im EStG erschienen und nach der letzten Änderung. Die zum Teil sehr detaillierten materiell-rechtlichen Inhalte der Vorschriften sind aufgrund der Fragestellungen zum großen Teil nicht dargestellt.

Bei einer Beantwortung der weiteren Fragen, wie hoch die oben genannten Beträge heute sein müssten, wenn von Beginn eine jährliche Indexierung an das Preisniveau vorgenommen wäre und welche steuerlichen Entlastung von Arbeitnehmer und Unternehmer dies bedeutete, müssen diese Inhalte jedoch mitgedacht werden. Wenn man Beträge verschiedener Geltungszeiträume<sup>1</sup> eines Paragraphen des EStG ins Verhältnis setzt, muss man beachten, dass wesentliche Inhalte der Vorschriften bereits aus dem EStG von 1948 oder sogar von 1925 stammen<sup>2</sup>, also schon über einen langen Zeitraum existieren.<sup>3</sup> So können sich Voraussetzungen für den Erhalt oder die Verweigerung bestimmter Beträge im Laufe der Zeit ändern und damit mehr oder weniger Steuerpflichtige erreicht werden. Auch der Kreis der Anspruchsberechtigten kann oder muss durch den Gesetzgeber anders bestimmt werden, oftmals auch aufgrund der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs. Es können an anderer Stelle im EStG Normen eingeführt worden sein, die Steuerpflichtige zusätzlich entlasten oder verschiedene Normen sind zu einer einheitlichen Norm zusammengefasst und die Beträge in diesem Zusammenhang verändert worden. Einige Normen sind innerhalb kurzer Zeit mehrfach geändert worden, zum Beispiel § 10 EStG.

Auswirkungen auf fast allen Normen haben auch grundlegende Änderungen des Einkommensteuerrechts, oft aufgrund von Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts. Dazu gehören zum Beispiel die Neuordnung des Familienleistungsausgleichs oder die Einführung der nachgelagerten Besteuerung von Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung.

Es ist unbestritten, dass Veränderungen des Geldwerts (Inflation) zu zahlreichen Veränderungen auf der Ebene der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage führen. Dies gilt für alle gesetzlichen Freibeträge, Freigrenzen, sowie weitere Schwellenwerte, die für die Ermittlung der Einkünfte von Bedeutung sind.<sup>4</sup> Nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip, das sich aus dem allgemeinen

---

1 Solche Rechtsvergleiche sind möglich über den sogenannten Fassungsvergleich bei juris.

2 Vgl. zu diesen Informationen, auch im Folgenden, Blümich: EStG, KStG, GewStG, Kommentar, Stand März 2018, beck-online.

3 Bei der Betrachtung der Beträge über einen längeren Zeitraum ist auch die Umstellung von DM auf Euro zu beachten. Durch das Gesetz zur Umrechnung und Glättung steuerlicher Euro-Beträge (Steuer-Euroglättungsgesetz – StEuglG) vom 19. Dezember 2000, BGBl. I, Seite 1790, wurden mit Wirkung ab Veranlagungszeitraum 2002 DM-Beträge nach den aml. Umrechnungstabellen umgerechnet und gegebenenfalls geglättet, zum Beispiel im Interesse der Teilbarkeit auf Kalendermonate.

4 Haas, Sebastian: Substanzbesteuerung von Kapitalvermögen, in: Deutsches Steuerrecht, Seite 567 ff. (569).

Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG) ableitet, soll jeder Steuerpflichtige entsprechend seiner individuellen ökonomischen Leistungsfähigkeit zur Finanzierung staatlicher Leistungen beitragen. Eine gesetzlich festgeschriebene inflationsbedingte Anpassung von Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen hat der Gesetzgeber nicht vorgesehen. Das führt dazu, dass Arbeitnehmer aufgrund der sogenannten kalten Progression stärker belastet werden.

Indes soll die Inflation durch steigende Einnahmen in Form von Tarifabschlüssen, Lohnerhöhungen etc. ausgeglichen werden. Der Steuerpflichtige hat (etwa bei Werbungskosten) die Möglichkeit, die durch die Inflation tatsächlich (höher) entstandenen Werbungskosten geltend zu machen.<sup>5</sup>

Sinn und Zweck von Frei-, Pausch- und Höchstbeträgen liegen in der Entlastung der Finanzverwaltung als sogenannte Massenverwaltung.<sup>6</sup> Aufgrund des hohen Verwaltungsaufwandes bei individueller Prüfung ist insbesondere bei geringen Beträgen eine Pauschalierung gerechtfertigt.

Im Gegensatz zur Kostenpauschale der Bundestagsabgeordneten orientieren sich Pauschbeträge des EStG nicht an dem Durchschnittsaufwand.<sup>7</sup> Vielmehr sollen damit Ausgaben pauschaliert werden, deren individuelle Erfassung zu aufwendig wäre (vereinfachtes Besteuerungsverfahren). Nichtsdestotrotz besteht die Möglichkeit der individuellen Geltendmachung von Betriebsausgaben, Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und Werbungskosten.

Eine Anpassung an die Inflationsrate nimmt der Gesetzgeber anhand von Steuererleichterungen bei der Einkommensteuer vor. So hat das Bundeskabinett am 27. Juni 2018 den Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur Stärkung und steuerlichen Entlastung der Familien sowie zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen“ (Familienentlastungsgesetz – FamEntlastG) beschlossen.<sup>8</sup> Dieser sieht folgende Anpassungen vor:

- Der steuerliche Grundfreibetrag soll von 9.000 Euro (2018) auf 9.168 Euro (2019) sowie auf 9.408 Euro (2020) angehoben werden.
- Der Kinderfreibetrag (einschließlich Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf) soll von 7.428 Euro (2018) auf 7.620 Euro (2019) sowie auf 7.812 Euro (2020) steigen.

---

5 Haas, Sebastian: Substanzbesteuerung von Kapitalvermögen, in: Deutsches Steuerrecht, Seite 567 ff. (569)..

6 Blümich: EStG, KStG, GewStG, Kommentar, Stand März 2018, § 9a Rn.3, beck-online

7 Deutscher Bundestag: Kostenpauschale, unter [https://www.bundestag.de/abgeordnete/mdb\\_diaeten/1334e/260800](https://www.bundestag.de/abgeordnete/mdb_diaeten/1334e/260800), abgerufen am 10. Juli 2018.

8 Bundesministerium der Finanzen: Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Entlastung der Familien sowie zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen (Familienentlastungsgesetz – FamEntlastG), unter: [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze\\_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung\\_IV/19\\_Legislaturperiode/Gesetze\\_Verordnungen/FamEntlastG/2-Regierungsentwurf.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=1](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/19_Legislaturperiode/Gesetze_Verordnungen/FamEntlastG/2-Regierungsentwurf.pdf?__blob=publicationFile&v=1), abgerufen am 10. Juli 2018.

- Nach dem Regierungsentwurf wird gleichzeitig das Kindergeld ab dem 1. Juli 2019 jeweils um 10 Euro monatlich je Kind angehoben.

Außerdem sollen zum Ausgleich der „kalten Progression“ die Tarifeckwerte bei der Einkommensteuer um die geschätzte Inflationsrate des Jahres 2019 (1,84 Prozent) und 2020 (1,95 Prozent) nach rechts verschoben werden.<sup>9</sup>

Zuletzt wurden der Grund- und der Kinderfreibetrag durch das „Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und –verlagerungen“ vom 20. Dezember 2016 für die Jahre 2017 und 2018 angehoben.

Dabei wurden ebenso die Tarifeckwerte bei der Einkommensteuer in 2017 um die geschätzte Inflationsrate des Jahres 2016 (0,73 Prozent) und in 2018 um die geschätzte Inflationsrate des Jahres 2017 (2,65 Prozent) nach rechts verschoben.<sup>10</sup>

## 2. Entwicklung der Beträge in ausgewählten einkommensteuerlichen Vorschriften

In den nachfolgenden Kapiteln werden diese Fragen beantwortet:

- Für welche Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen existieren einkommensteuerliche Freibeträge, Freigrenzen, Pauschbeträge und Höchstbeträge?
- Seit wann existieren die Beträge in den jeweiligen Vorschriften und mit welchen Werten wurden sie ursprünglich in das Gesetz bzw. in die Verwaltungsanweisung aufgenommen?
- Wann und in welcher Höhe erfolgte zuletzt eine Anpassung nach oben bzw. nach unten?

### 2.1. Betriebsausgaben

In § 4 Abs. 4 EStG heißt es: „Betriebsausgaben sind die Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind.“ Im Folgenden werden wesentliche, hauptsächlich im EStG zu findende Abzugstatbestände genannt, die Freibeträge, Freigrenzen, Pauschbeträge und Höchstbeträge enthalten sowie die Entstehung und Entwicklung dieser Beträge.

---

9 Regierungsentwurf zum Familienentlastungsgesetz vom 27.06.2018: [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze\\_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung\\_IV/19\\_Legislaturperiode/Gesetze\\_Verordnungen/FamEntlastG/2-Regierungsentwurf.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=1](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/19_Legislaturperiode/Gesetze_Verordnungen/FamEntlastG/2-Regierungsentwurf.pdf?__blob=publicationFile&v=1).

10 Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und –verlagerungen vom 20. Dezember 2016, BGBl. I, Seite 3000.

---

### 2.1.1. H 18.2 Einkommensteuer-Richtlinien 2012

Bestimmte Berufsgruppen dürfen laut H 18.2 Einkommensteuer-Richtlinien 2012 Betriebsausgaben als Pauschale ermitteln und abziehen:

- bei hauptberuflicher selbständiger schriftstellerischer oder journalistischer Tätigkeit auf 30 Prozent der Betriebseinnahmen aus dieser Tätigkeit, höchstens jedoch 2.455 Euro jährlich,
- bei wissenschaftlicher, künstlerischer oder schriftstellerischer Nebentätigkeit (auch Vortrags- oder nebenberufliche Lehr- und Prüfungstätigkeit) auf 25 Prozent der Betriebseinnahmen aus dieser Tätigkeit, höchstens jedoch 614 Euro jährlich. Der Höchstbetrag von 614 Euro kann für alle Nebentätigkeiten, die unter die Vereinfachungsregelung fallen, nur einmal gewährt werden.

Nach einem BMF-Schreiben vom 21. Januar 1994<sup>11</sup> bleibt es den Steuerpflichtigen unbenommen, höhere Betriebsausgaben nachzuweisen. Die Prozentsätze sind seit diesem Schreiben gleich geblieben, die Beträge lauteten seinerzeit auf 4.800 DM und 1.200 DM.

### 2.1.2. § 6 EStG Bewertung

Bei bestimmten Wirtschaftsgütern können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden.

Durch das Gesetz zur Änderung steuerlicher Vorschriften und zur Sicherung der Haushaltsführung<sup>12</sup> wurde in § 6 EStG ein Absatz 2 angefügt. Damit stellte der Gesetzgeber nicht auf die Kurzlebigkeit, sondern auf die Geringwertigkeit des Wirtschaftsgutes ab und erhöhte die Höchstgrenze gegenüber der bisherigen Verwaltungsregelung von 200 DM auf 600 DM.

Durch das Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen<sup>13</sup> ist auf Initiative des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages die Höchstgrenze des § 6 Abs. 2 Satz 1 (von bisher 410 Euro) auf jetzt 800 Euro angehoben worden.

---

11 Bundesministerium der Finanzen: Betr.: Betriebsausgabenpauschale bei der Ermittlung der Einkünfte aus hauptberuflicher selbständiger schriftstellerischer oder journalistischer Tätigkeit, aus wissenschaftlicher, künstlerischer und schriftstellerischer Nebentätigkeit sowie aus nebenamtlicher Lehr- und Prüfungstätigkeit vom 21. Januar 1994, Bundesteuerblatt I, Seite 112.

12 Gesetz zur Änderung steuerlicher Vorschriften und zur Sicherung der Haushaltsführung vom 24. Juni 1953, BGBl. I, Seite 413.

13 Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen vom 27. Juni 2017, BGBl. I, Seite 2074.

### 2.1.3. § 7g EStG Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe

Weiterhin soll hier auf § 7g EStG eingegangen werden, der Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe enthält. In dieser Vorschrift sind unter anderem Schwellenwerte für die Größe der Betriebe benannt, die diese Abzugsbeträge und Abschreibungen in Anspruch nehmen können:

- Betriebsvermögen nicht über 235.000 Euro,
- Einheitswert eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nicht über 125.000 Euro,
- Gewinn (ohne Investitionsabzugsbetrag) nicht über 100.000 Euro.

Nur für die Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2008 und vor dem 1. Januar 2011 endeten, wurden die oben genannten Werte mit dem Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets „Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung“<sup>14</sup> auf 335.000 Euro, 175.000 Euro und 200.000 Euro heraufgesetzt.

### 2.1.4. § 4h EStG Betriebsausgabenabzug für Zinsaufwendungen (Zinsschranke)

§ 4h EStG regelt, in welcher Höhe Zinsaufwendungen als Betriebsausgaben abziehbar sind. Von Bedeutung sind dabei folgende Beträge:

- Freigrenze Nettozinsaufwendungen: 3 Mio. Euro, darüber hinaus nur bis zur Höhe des verrechenbaren EBITDA (Ertrag vor Zinsen, Steuern, Abschreibungen auf Sachanlagen und Abschreibungen auf immaterielle Gegenstände), das in diesem Fall 30 Prozent des um bestimmte Beträge verringerten Gewinns beträgt.
- Im Rahmen des notwendigen Eigenkapitalvergleichs ist ein Unterschreiten der Eigenkapitalquote des Konzerns um bis zu 2 Prozentpunkte unschädlich.

§ 4h EStG wurde mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008<sup>15</sup> in das EStG als Teil der Gegenfinanzierungsmaßnahmen zur Senkung des Körperschaftsteuersatzes eingeführt, die Freigrenze betrug 1 Mio. Euro. Auf Vorschlag des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages ist Ausgangsgröße das EBITDA.

---

14 Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets „Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung“ vom 21. Dezember 2008, BGBl. I, Seite 2896.

15 Unternehmensteuerreformgesetz 2008 vom 14. August 2007, BGBl. I, Seite 1912.



---

Das Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen<sup>16</sup> hat die Freigrenze zunächst befristet, das Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums<sup>17</sup> dauerhaft von 1 Mio. auf 3 Mio. Euro heraufgesetzt. Es hat ferner einen EBITDA-Vortrag eingeführt und die unschädliche Toleranzgrenze beim Eigenkapital-Quotenvergleich von 1 auf 2 Prozent heraufgesetzt.

#### 2.1.5. § 4 EStG Gewinnbegriff im Allgemeinen

Im Übrigen enthält insbesondere § 4 EStG Beträge, die abziehbare und vor allem nicht abziehbare Betriebsausgaben beziffern und begrenzen:

- Schuldzinsenabzug

Schuldzinsen sind nicht abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt worden sind (§ 4 Abs. 4a EStG). Dabei sind folgende Beträge und Grenzen zu beachten:

Die Vorschrift des § 4 Abs. 4a EStG wurde erstmals mit dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002<sup>18</sup> in das EStG eingefügt. Mit dem Gesetz zur Bereinigung von steuerlichen Vorschriften<sup>19</sup> wurde die Vorschrift durch den Vermittlungsausschuss jedoch rückwirkend völlig neu gefasst, sodass ihre ursprüngliche Fassung nie Rechtswirkungen entfalten konnte. Der Prozentsatz der Überentnahme, mit dem der nichtabziehbare Betrag der Schuldzinsen typisiert wird, betrug 6 Prozent, der Sockelbetrag für abziehbare Schuldzinsen 4.000 DM.

Durch das Gesetz zur Umrechnung und Glättung steuerlicher Euro-Beträge<sup>20</sup> wurde der Sockelbetrag von 4.000 DM in 2.050 Euro abgeändert.

- Mehraufwendungen für die Verpflegung des Steuerpflichtigen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG) sind auch bei beruflicher oder betrieblicher Mitveranlassung grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig. Abzugsfähig sind diese Aufwendungen jedoch im Falle einer rein betrieblichen Auswärtstätigkeit. Zu den dann abziehbaren Beträgen und deren Entwicklung vgl. Kapitel 2.2.1.

---

16 Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen (Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung) vom 16. Juli 2009, BGBl. I, Seite 1959.

17 Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz) vom 22. Dezember 2009, BGBl. I, Seite 3950.

18 Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24. März 1999, BGBl. I, Seite 402.

19 Gesetz zur Bereinigung von steuerlichen Vorschriften (Steuerbereinigungsgesetz 1999) vom 22. Dezember 1999, BGBl. I, Seite 2601.

20 Gesetz zur Umrechnung und Glättung steuerlicher Euro-Beträge (Steuer-Euroglättungsgesetz – StEuglG) vom 19. Dezember 2000, BGBl. I, Seite 1790

- 
- Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6a EStG, der mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2014 durch das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts<sup>21</sup> in das Gesetz eingefügt worden ist, können Mehraufwendungen für eine betrieblich veranlasste doppelte Haushaltsführung insoweit nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden, als die nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG abziehbaren Beträge überschritten werden (vgl. Kapitel 2.2.1.).
  - Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben abziehbar. Steht aber kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, sind maximal 1.250 Euro abziehbar (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG).

Die Einführung der Nichtabziehbarkeit erfolgte mit dem Jahressteuergesetz 1996<sup>22</sup>. Im Falle der Abziehbarkeit (wenn betriebliche oder berufliche Nutzung zu mehr als 50 Prozent oder kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung) lag die Höchstgrenze bei 2.400 Euro.

## 2.2. Werbungskosten

### 2.2.1. § 9 EStG Werbungskosten

Nach § 9 EStG sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. In dieser Vorschrift sind aktuell folgende wesentliche Aufwendungen mit Beträgen genannt:

- Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte: Entfernungspauschale je Entfernungskilometer 0,30 Euro, höchstens 4.500 Euro (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG).
- Fahrten bei auswärtiger Tätigkeit: 0,30 Euro bei Kraftwagen, 0,20 Euro bei anderen motorbetriebenen Fahrzeugen (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a EStG).
- Doppelte Haushaltsführung (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG):
  - Familienheimfahrt je Entfernungskilometer 0,30 Euro
  - Verpflegungsmehraufwendungen:
    - eintägige Abwesenheit von mehr als 8 Stunden 12 Euro
    - mehrtägige Abwesenheit für An- und Abreisetag jeweils 12 Euro
    - für „Zwischentage“ mit Abwesenheit 24 Stunden 24 Euro

---

21 Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2013, BGBl. I, Seite 285.

22 Jahressteuergesetz 1996 vom 11. Oktober 1995, BGBl. I, Seite 1250.

- 
- Unterkunftskosten: höchstens 1.000 Euro;
  - Mehraufwendungen für Übernachtungen in tatsächlicher Höhe nach Ablauf von 48 Monaten: höchstens 1.000 Euro (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5a EStG);
  - Sofortiger Werbungskostenabzug bei Wirtschaftsgütern mit Anschaffungs-/Herstellungskosten bis 800 Euro (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 EStG);
  - Mehraufwendungen des Arbeitnehmers für die Verpflegung (§ 9 Abs. 4a EStG):
    - eintägige Abwesenheit von mehr als 8 Stunden 12 Euro
    - mehrtägige Abwesenheit für An- und Abreisetag jeweils 12 Euro
    - für „Zwischentage“ mit Abwesenheit 24 Stunden 24 Euro.

Der Begriff der Werbungskosten taucht zum ersten Mal im Preußischen Einkommensteuergesetz von 1906 auf.

Der heutige Inhalt des § 9 EStG geht im Wesentlichen auf das Zweite Gesetz zur Überleitung der Haushaltswirtschaft des Bundes in eine mehrjährige Finanzplanung<sup>23</sup> zurück:

- Die km-Pauschale betrug 0,36 DM bei Benutzung eines Kraftwagens und 0,16 DM bei der Benutzung eines Motorrades oder Motorrollers. Es gab keinen Höchstbetrag, sondern eine Entfernungsbegrenzung auf 40 km.
- Die Bestimmungen zur doppelten Haushaltsführung wurden aufgenommen, allerdings ohne Höchstbetrag.

Die Entfernungsbegrenzung bei der km-Pauschale wurde durch das Gesetz über vordringliche Änderungen auf dem Gebiet des Steuerrechts<sup>24</sup> aufgehoben.

Die heute angewendete Form der Entfernungspauschale stammt aus dem Gesetz zur Einführung einer Entfernungspauschale<sup>25</sup>. Für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte konnten 0,70 DM für die ersten 10 Kilometer und 0,80 DM für jeden weiteren Kilometer angesetzt werden, höchstens jedoch 10.000 DM.

Zwischenzeitlich hatte der Gesetzgeber bestimmt, dass Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beziehungsweise Betriebsstätte nicht mehr als Betriebsausgaben oder

---

23 Zweites Gesetz zur Überleitung der Haushaltswirtschaft des Bundes in eine mehrjährige Finanzplanung (Steueränderungsgesetz 1966) vom 23. Dezember 1966, BGBl. I, Seite 702.

24 Gesetz über vordringliche Änderungen auf dem Gebiet des Steuerrechts (Steueränderungsgesetz 1971) vom 23. Dezember 1970, BGBl. I, Seite 1856.

25 Gesetz zur Einführung einer Entfernungspauschale vom 21. Dezember 2000, BGBl. I, Seite 1918.

Werbungskosten abziehbar sind und lediglich ab dem 21. Kilometer wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden. Das BVerfG hat mit Urteil vom 9. Dezember 2008 (Az. 2 BvL 1/07) entschieden, die Regelung sei mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar. Die heutigen Beträge von 0,30 Euro und die Höchstgrenze von 4.500 Euro wurden mit dem Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale<sup>26</sup> festgeschrieben.

Die Höchstgrenze bei Unterkunftskosten bei der doppelten Haushaltsführung (1.000 Euro) stammt aus dem Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts.<sup>27</sup>

Dass Höchstbeträge zur Anerkennung von Mehraufwendungen für Verpflegung als Werbungskosten durch Rechtsverordnung bestimmt werden können, geht auf das Gesetz zur Reform der Einkommensteuer, des Familienlastenausgleichs und der Sparförderung<sup>28</sup> zurück

Der Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen war bis 2013 im Bereich der Betriebsausgaben geregelt und über den Verweis in § 9 Abs. 5 EStG auch im Rahmen der Werbungskosten anwendbar. Mit dem Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts<sup>29</sup> erfolgte eine Regelung mit den heutigen Beträgen auch bei den Werbungskosten.

Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung des Wohnungsbaus und zur Ergänzung des Steuerreformgesetzes 1990<sup>30</sup> wurde die Verwaltungsregelung in Abschnitt 84 a EStR 1987 auf eine gesetzliche Grundlage gestellt. Somit konnten die Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 800 DM nicht überstiegen, sofort als Werbungskosten abgezogen werden.

#### 2.2.2. § 9a EStG Pauschbeträge für Werbungskosten

Aktuell sind für Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte die folgenden Pauschbeträge abzuziehen, wenn nicht höhere Werbungskosten nachgewiesen werden:

- 
- 26 Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale vom 23. April 2009, BGBl. 2009, Seite 774.
- 27 Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2013, BGBl. I, Seite 285.
- 28 Gesetz zur Reform der Einkommensteuer, des Familienlastenausgleichs und der Sparförderung (Einkommensteuerreformgesetz – EStRG) vom 5. August 1974, BGBl. I, Seite 1769.
- 29 Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2013, BGBl. I, Seite 285.
- 30 Gesetz zur steuerlichen Förderung des Wohnungsbaus und zur Ergänzung des Steuerreformgesetzes 1990 vom 29. Dezember 1989, Seite 2408.

- 
- von den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit ein Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1000 Euro (§ 9a Satz 1 Nr. 1 Buchstabe a EStG);
  - von den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit, soweit es sich um Versorgungsbezüge im Sinne des § 19 Abs. 2 EStG handelt ein Pauschbetrag von 102 Euro (§ 9a Satz 1 Nr. 1 Buchstabe b EStG);
  - von den Einnahmen im Sinne des § 22 Nr. 1, 1a und 5<sup>31</sup> ein Pauschbetrag von insgesamt 102 Euro (§ 9a Satz 1 Nr. 3 EStG).

In der Zeit bis zum Veranlagungszeitraum 1954 waren Werbungskosten-Pauschbeträge im EStG und in der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV), später nur noch in der EStDV geregelt. Im Gesetz zur Neuordnung von Steuern 1954<sup>32</sup> wurden sie ab dem Veranlagungszeitraum 1955 in den § 9a EStG übernommen. Sie betragen für Werbungskosten bei nicht selbständiger Arbeit 312 DM, bei wiederkehrenden Bezügen 200 DM.

Empfänger von Versorgungsbezügen erhalten seit der Einführung der nachgelagerten Besteuerung für gesetzliche Renten einen geringeren Werbungskosten-Pauschbetrag (statt damals 1.044 Euro für Arbeitnehmer 102 Euro). Bis dahin hatte nur die im Vergleich zur Besteuerung der Versorgungsbezüge zu niedrige Besteuerung der gesetzlichen Renten den Erhalt eines mit den Arbeitnehmern gleichen Werbungskosten-Pauschbetrages gerechtfertigt (Gesetz zur Neuordnung der einkommensteuerrechtlichen Behandlung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen<sup>33</sup>).

Die letzte Änderung des Pauschbetrages für Werbungskosten bei nichtselbständiger Arbeit von damals 920 Euro auf 1.000 Euro erfolgte durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011.<sup>34</sup>

## 2.3. Sonderausgaben

### 2.3.1. § 10 EStG Sonderausgaben

Sonderausgaben sind die in § 10 EStG abschließend genannten Aufwendungen, wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind oder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten behandelt werden. Dazu gehören insbesondere Vorsorgeaufwendungen.

---

31 Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen, Leistungen aus Versicherungen, Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen, Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherungen.

32 Gesetz zur Neuordnung von Steuern vom 16. Dezember 1954, BGBl. I, Seite 373.

33 Gesetz zur Neuordnung der einkommensteuerrechtlichen Behandlung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen (Alterseinkünftegesetz - AltEinkG), BGBl. I, Seite 1427.

34 Steuervereinfachungsgesetz 2011 vom 1. November 2011, BGBl. I, Seite 2131.

---

Beträge werden in § 10 EStG insbesondere bei einigen Aufwendungen genannt. Danach sind Sonderausgaben

- Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen oder zur landwirtschaftlichen Alterskasse sowie zu berufsständischen Versorgungseinrichtungen, Beiträge zum Aufbau einer eigenen kapitalgedeckten Altersversorgung und Beiträge für die Absicherung gegen den Eintritt der Berufsunfähigkeit oder der verminderten Erwerbsfähigkeit bis zum Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung § 10 Abs. 3 EStG).

Durch das Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften<sup>35</sup> wurde der Betrag dynamisch an den Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung (West) gekoppelt.

- Beiträge zu Krankenversicherungen, Pflegeversicherungen, Beiträge zur Versicherung gegen Arbeitslosigkeit, zu Erwerbs- und Berufsunfähigkeitsversicherungen, Unfall- und Haftpflichtversicherungen und bestimmten Risikoversicherungen insgesamt bis 2.800 Euro im Kalenderjahr. Der Höchstbetrag beträgt 1.900 Euro bei Steuerpflichtigen, die ganz oder teilweise ohne eigene Aufwendungen einen Anspruch auf vollständige oder teilweise Erstattung oder Übernahme von Krankheitskosten haben oder für deren Krankenversicherung steuerfreie Leistungen erbracht werden. (§ 10 Abs. 4 EStG).

§ 10 Abs. 4 EStG wurde mit dem Gesetz zur Neuordnung der einkommensteuerrechtlichen Behandlung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen<sup>36</sup> mit Höchstbeträgen von 2.400 Euro bzw. 1.500 Euro eingeführt.

Die Erhöhung auf 2.800 Euro bzw. 1.900 Euro erfolgte durch das Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen<sup>37</sup> vom Juli 2009.

- Zwei Drittel der Aufwendungen, höchstens 4 000 Euro je Kind, für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Kindes im Sinne des § 32 Abs. 1 EStG, welches bis in Ausnahmefällen das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat. Dies gilt nicht für Aufwendungen für Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbetätigungen. Der Betrag ist gegebenenfalls nach den Verhältnissen des Wohnsitzstaates zu kürzen (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG).

---

35 Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 22. Dezember 2014, BGBl. I, Seite 2417.

36 Gesetz zur Neuordnung der einkommensteuerrechtlichen Behandlung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen (Alterseinkünftegesetz - AltEinkG) vom 5. Juli 2004, BGBl. I, Seite 1427.

37 Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen (Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung) vom 16. Juli 2009, BGBl. I, Seite 1959.

---

§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG wurde mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011<sup>38</sup> neu eingefügt. Nach der Neuregelung sind Kinderbetreuungskosten nur einheitlich als Sonderausgaben und nicht mehr wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar. Die Unterscheidung nach erwerbsbedingten und nicht erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten entfällt.

- Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung bis zu 6.000 Euro im Kalenderjahr (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG). Zu den Aufwendungen gehören auch Aufwendungen für eine auswärtige Unterbringung.

Der Betrag wurde durch das Gesetz zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften ab 2012 von 4.000 Euro auf 6.000 Euro erhöht.<sup>39</sup>

Der Betrag von 4.000 Euro wurde mit Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und anderer Gesetze<sup>40</sup> 2004 festgelegt, um den erhöhten Anforderungen des modernen Berufslebens Rechnung zu tragen. Darüber hinaus wurde im einkommensteuerrechtlichen Bereich für den Abzug von Aus- und Fortbildungskosten eine klare Trennung beider Bereiche gesetzlich vorgenommen, die dem Charakter von Ausbildungsaufwendungen als Kosten der Lebensführung einerseits wie auch den Anforderungen des lebenslangen Lernens andererseits gerecht werden sollte<sup>41</sup>

Bis dahin sah § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG vor, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine Berufsausbildung oder seine Weiterbildung in einem nicht ausgeübten Beruf bis zu 920 Euro im Kalenderjahr abziehbar waren. Dieser Betrag erhöhte sich auf 1.227 Euro, wenn der Steuerpflichtige wegen der Ausbildung oder Weiterbildung außerhalb des Orts untergebracht ist, in dem er einen eigenen Hausstand unterhielt.

In der Fassung des § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG vom 21. Juni 1979 findet sich folgende Vorschrift: „Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine Berufsausbildung oder seine Weiterbildung in einem nicht ausgeübten Beruf bis zu 900 Deutsche Mark im Kalenderjahr. Dieser Betrag erhöht sich auf 1.200 Deutsche Mark, wenn der Steuerpflichtige wegen der Ausbildung oder Weiterbildung außerhalb des Orts untergebracht ist, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält.“

- 30 Prozent des Entgelts, höchstens 5.000 Euro, das der Steuerpflichtige für ein Kind, für das er Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder auf Kindergeld hat, für dessen Besuch einer Schule in freier Trägerschaft oder einer überwiegend privat finanzierten

---

38 Steuervereinfachungsgesetz 2011 vom 1. November 2011, BGBl. I, Seite 2131.

39 Gesetz zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz - BeitrRLUmsG) vom 7. Dezember 2011, BGBl. I, Seite 2592.

40 Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und anderer Gesetze vom 21. Juli 2004, BGBl. I, Seite 1753.

41 Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses (7. Ausschuss) zu dem Gesetzentwurf des Bundesrates zur Änderung der Abgabenordnung, Bundestags-Drucksache 15/3339.

Schule entrichtet, mit Ausnahme des Entgelts für Beherbergung, Betreuung und Verpflegung (§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG).

Die Begrenzung des Abzugs auf 5.000 Euro erfolgte im Jahressteuergesetz 2009<sup>42</sup>. Gleichzeitig wurde der Sonderausgabenabzug auf Entgelte an Privatschulen, die zu einem berufsbildenden Schul-, Jahrgangs- oder Berufsabschluss führen, und auf entsprechend vorbereitende Einrichtungen erweitert.

Die Vorschrift wurde ohne Betragsbeschränkung durch das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Kunst, Kultur und Stiftungen sowie zur Änderung steuerrechtlicher Vorschriften<sup>43</sup> 1990 in § 10 EStG aufgenommen.

- Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten bis zu 13.805 Euro im Kalenderjahr § 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG.

In § 10 Abs. 1a EStG wurden durch das Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften<sup>44</sup> die Sonderausgabenabzugstatbestände zusammengefasst, bei denen der Abzugstatbestand des Leistenden mit einer Besteuerung beim Leistungsempfänger nach § 22 EStG korrespondiert.

Der Betrag wurde durch das Gesetz zur leistungsfördernden Steuersenkung und zur Entlastung der Familie<sup>45</sup> von 9.000 DM auf 18.000 DM erhöht. Die Erhöhung auf 27.000 DM erfolgte durch das Gesetz zur steuerlichen Förderung des Wohnungsbaus und zur Ergänzung des Steuerreformgesetzes 1990.<sup>46</sup>

Die Einführung des sogenannten Realsplittings erfolgte durch das Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes, des Gewerbesteuergesetzes, des Umsatzsteuergesetzes und anderer Gesetze<sup>47</sup>. Abziehbar waren 9.000 DM.

---

42 Jahressteuergesetz 2009 vom 19. Dezember 2008, BGBl. I, Seite 2794.

43 Gesetz zur steuerlichen Förderung von Kunst, Kultur und Stiftungen sowie zur Änderung steuerrechtlicher Vorschriften (Kultur- und Stiftungsförderungsgesetz) vom 13. Dezember 1990, BGBl. I, Seite 2775.

44 Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 22. Dezember 2014, BGBl. I, Seite 2417.

45 Gesetz zur leistungsfördernden Steuersenkung und zur Entlastung der Familie (Steuersenkungsgesetz 1986/1988) vom 26. Juni 1985, BGBl. I, Seite 1153.

46 Gesetz zur steuerlichen Förderung des Wohnungsbaus und zur Ergänzung des Steuerreformgesetzes 1990 (Wohnungsbauauförderungsgesetz – WoBauFG) vom 22. Dezember 1989, BGBl. I, Seite 2408.

47 Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes, des Gewerbesteuergesetzes, des Umsatzsteuergesetzes und anderer Gesetze (Steueränderungsgesetz 1979) vom 30. November 1978, BGBl. I, Seite 1849.



### 2.3.2. § 10a EStG Zusätzliche Altersvorsorge

§ 10a EStG erlaubt in der inländischen Rentenversicherung Pflichtversicherten, aber auch Beamten den Abzug von Altersvorsorgebeiträgen zuzüglich der dafür nach Abschnitt XI EStG zustehenden Zulage jährlich bis zu 2.100 Euro.

Dieser Sonderausgabenabzug wurde mit dem Gesetz zur Reform der gesetzlichen Rentenversicherung und zur Förderung eines kapitalgedeckten Altersvorsorgevermögens<sup>48</sup> zunächst nur für in der gesetzlichen Rentenversicherung Pflichtversicherte sowie Landwirte und bestimmte Arbeitssuchenden mit folgendem Wortlaut eingeführt:

„§ 10a Zusätzliche Altersvorsorge	
(1) In der gesetzlichen Rentenversicherung Pflichtversicherte können Altersvorsorgebeiträge (§ 82) zuzüglich der dafür nach Abschnitt XI zustehenden Zulage	
in den Veranlagungszeiträumen 2002 und 2003 bis zu	525 Euro,
in den Veranlagungszeiträumen 2004 und 2005 bis zu	1 050 Euro,
in den Veranlagungszeiträumen 2006 und 2007 bis zu	1 575 Euro,
ab dem Veranlagungszeitraum 2008 jährlich bis zu	2 100 Euro
als Sonderausgaben abziehen. Für Versicherungs-	

### 2.3.3. § 10b EStG Steuerbegünstigte Zwecke

Nach aktuellem Stand können unter den im Gesetz genannten Voraussetzungen Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung insgesamt bis zu

1. 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte oder
2. 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter als Sonderausgaben abgezogen werden (§ 10b Abs. 1 Satz 1 EStG).

Spenden zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung in das zu erhaltende Vermögen (Vermögensstock) einer Stiftung können auf Antrag im Veranlagungszeitraum der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen bis zu

---

48 Gesetz zur Reform der gesetzlichen Rentenversicherung und zur Förderung eines kapitalgedeckten Altersvorsorgevermögens (Altersvermögensgesetz - AVmG) vom 26. Juni 2001, BGBl. I, Seite 1310.

einem Gesamtbetrag von 1 Mio. Euro (Ehegatten 2 Mio. Euro) zusätzlich zu den oben genannten Höchstbeträgen abgezogen werden (§ 10b Abs. 1a EStG).

Zuwendungen an politische Parteien sind bis zur Höhe von insgesamt 1.650 Euro (Ehegatten 3.300 Euro) im Kalenderjahr abzugsfähig (§ 10b Abs. 2 Satz 1 EStG).

Ausgaben für gemeinnützige, mildtätige, kirchliche, religiöse und wissenschaftliche Zwecke dürfen seit 21. Juni 1948 als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn die Zwecke als steuerbegünstigt anerkannt worden sind. Das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes<sup>49</sup> 1951 änderte den Umfang der Abziehbarkeit:

„Ausgaben zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser und wissenschaftlicher Zwecke und der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke sind bis zur Höhe von insgesamt 5 vom Hundert des Gesamtbetrags der Einkünfte oder 2 vom Tausend der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter als Sonderausgaben abzugsfähig. Für wissenschaftliche Zwecke erhöht sich der Vomhundertsatz von 5 um weitere 5 vom Hundert.“

Die Veränderung der ursprünglich geltenden Abzugsbeträge auf die derzeit geltenden abzugsfähigen Beträge erfolgte mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements.<sup>50</sup>

Die Sonderregelung für Zuwendungen an Stiftungen stammt aus dem Jahr 2000. Das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen<sup>51</sup> bestimmte im Wesentlichen, dass Zuwendungen, die anlässlich der Neugründung in den Vermögensstock einer Stiftung im Jahr der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen nach Antrag des Steuerpflichtigen bis zu einem Betrag von 600.000 DM neben den anderen in § 10b EStG genannten Sonderausgaben abgezogen werden können.

Mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements<sup>52</sup> entfiel unter anderem die Bedingung, dass die Stiftung neu gegründet sein muss. Der Abzugsbetrag wurde auf 1 Mio. Euro erhöht.

Seit dem Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes<sup>53</sup> können Zusammenveranlagte insgesamt 2 Mio. Euro Höchstbetrag für abziehbare Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung geltend machen.

---

49 Gesetz zur Änderung und Vereinfachung des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes (ESt- und KSt-Änderungsgesetz) vom 27. Juni 1951, BGBl. I, Seite 411.

50 Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007, BGBl. I, Seite 2332.

51 Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen vom 14. Juli 2000, BGBl. I, Seite 1034.

52 Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007, BGBl. I, Seite 2332.

53 Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes (Ehrenamtsstärkungsgesetz) vom 21. März 2013, BGBl. I, Seite 556.

Nach dem durch das Gesetz über die politischen Parteien<sup>54</sup> neu angefügten § 10b Abs. 2 EStG waren ab dem Veranlagungszeitraum 1967 Beiträge und Spenden an politische Parteien bis zu 600 DM und im Fall der Zusammenveranlagung bis zu 1.200 DM pro Kalenderjahr als Sonderausgaben abziehbar.

Die Vorschrift musste unter anderem auch wegen eines Beschlusses des Bundesverfassungsgerichts mehrfach geändert werden. Die letzte Erhöhung erfolgte ab dem Veranlagungszeitraum 2002<sup>55</sup> von 1.534 Euro (3.068 Euro) auf 1.650 Euro (3.300 Euro).

#### 2.3.4. § 10c EStG Sonderausgaben-Pauschbetrag

Für bestimmte Sonderausgaben wird von Amts wegen ein Pauschbetrag von 36 Euro (bei Zusammenveranlagten 72 Euro) abgezogen, wenn der Steuerpflichtige nicht höhere Aufwendungen nachweist. Bei den bestimmten Sonderausgaben handelt es sich um gezahlte Kirchensteuer, Aufwendungen für die Betreuung eines Kindes, Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung, Kosten des Besuchs einer privaten Schule, Unterhaltsleistungen sowie Zuwendungen für steuerbegünstigte Zwecke.

Bis zum Veranlagungszeitraum 2009 beinhaltete § 10c EStG den oben genannten Sonderausgaben-Pauschbetrag und eine Vorsorgepauschale in Höhe von maximal 1.500 Euro.

Mit der ersatzlosen Streichung der Vorsorgepauschale durch das Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen<sup>56</sup> hat § 10c EStG seine Bedeutung weitgehend verloren. Die Streichung war möglich, weil durch die Neuregelungen in § 10 EStG, insbesondere die Einführung der Datenübermittlung durch die verschiedenen Versicherungsunternehmen an eine zentrale staatliche Stelle den Finanzämtern sämtliche Daten für die Berechnung der als Sonderausgaben abzugsfähigen Vorsorgeaufwendungen zur Verfügung stehen. Für einen pauschalen Ansatz von Vorsorgeaufwendungen besteht daher keine Notwendigkeit mehr.

#### 2.3.5. § 10d EStG Verlustabzug

Nach geltendem Recht sind negative Einkünfte, die bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte nicht ausgeglichen werden, bis zu einem Betrag von 1 Mio. Euro (bei Zusammenveranlagten 2 Mio. Euro) bis zu vom Gesamtbetrag der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraums vorrangig vor Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und sonstigen Abzugsbeträgen abzuziehen (Verlustrücktrag nach § 10d Abs. 1 Satz 1 EStG).

Nicht ausgeglichene negative Einkünfte sind in den folgenden Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 1 Mio. Euro unbeschränkt, darüber hinaus bis zu 60 Prozent des 1 Mio. Euro übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte vorrangig vor Sonderausgaben,

---

54 Gesetz über die politischen Parteien (Parteiengesetz) vom 24. Juli 1967, BGBl. I, Seite 773.

55 Achstes Gesetz zur Änderung des Parteiengesetzes vom 28. Juni 2002, BGBl. I, Seite 2268.

56 Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen (Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung vom 16. Juli 2009, BGBl. I, Seite 1959.

---

außergewöhnlichen Belastungen und sonstigen Abzugsbeträgen abzuziehen (Verlustvortrag nach § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG).

Der Abzug von Verlusten war schon im EStG 1925 vorgesehen. Die Vorschrift musste mehrfach aufgrund von Gerichtsentscheidungen geändert werden, insbesondere auch wegen zu starker Beschränkungen des Verlustabzugs.

Die Erhöhung des Verlustrücktrags von 511.500 Euro (1.023.000 Euro) auf die derzeitigen Beträge sowie die geltende Beschränkung des Verlustvortrags wurden im Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts<sup>57</sup> vorgenommen.

#### 2.3.6. § 10e EStG Steuerbegünstigung der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung im eigenen Haus

Diese Vorschrift ist letztmals anzuwenden, wenn der Steuerpflichtige vor dem 1. Januar 1996 mit der Herstellung des Objekts begonnen hat oder aufgrund eines vor dem 1. Januar 1996 rechtswirksam abgeschlossenen Vertrags angeschafft hat. Deshalb wird auf die Vorschrift hier nicht weiter eingegangen bis auf den Hinweis, dass sie einen Schwellenwert enthält: Abzugsbeträge können nur für die Veranlagungszeiträume in Anspruch genommen werden, in denen der Gesamtbetrag der Einkünfte 61.355 Euro, bei Zusammenveranlagten 122.710 Euro nicht übersteigt (§ 10e Abs. 5a Satz 1 EStG). Diese Beschränkung wurde erst 1992 mit dem Gesetz zur Entlastung der Familien und zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für Investitionen und Arbeitsplätze<sup>58</sup> eingeführt.

#### 2.3.7. § 10f EStG Steuerbegünstigung für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale und Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen

- Der Steuerpflichtige kann Aufwendungen an einem eigenen Gebäude unter bestimmten Bedingungen im Kalenderjahr des Abschlusses der Baumaßnahme und in den neun folgenden Kalenderjahren jeweils bis zu 9 Prozent wie Sonderausgaben abziehen.
- Der Steuerpflichtige kann Erhaltungsaufwand, der an einem eigenen Gebäude entsteht und nicht zu den Betriebsausgaben oder Werbungskosten gehört, im Kalenderjahr des Abschlusses der Maßnahme und in den neun folgenden Kalenderjahren jeweils bis zu 9 Prozent wie Sonderausgaben abziehen.

---

57 Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2013, BGBl. I, Seite 285.

58 Gesetz zur Entlastung der Familien und zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für Investitionen und Arbeitsplätze (Steueränderungsgesetz 1992 – StÄndG 1992), BGBl. I, Seite 297.

---

Die Abzugsmöglichkeit ist in Verbindung mit neuen Abschreibungsregeln durch das Gesetz zur steuerlichen Förderung des Wohnungsbaus und zur Ergänzung des Steuerreformgesetzes 1990<sup>59</sup> geschaffen worden.

Mit dem Gesetz zur bestätigenden Regelung verschiedener steuerlicher und verkehrsrechtlicher Vorschriften des Haushaltsbegleitgesetzes 2004<sup>60</sup> wurden die Prozentsätze von 10 auf 9 gesenkt.

#### 2.3.8. § 10g EStG Steuerbegünstigung für schutzwürdige Kulturgüter, die weder zur Einkunftserzielung noch zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden

Der Steuerpflichtige kann Aufwendungen für Herstellungs- und Erhaltungsmaßnahmen an eigenen schutzwürdigen Kulturgütern im Inland, soweit sie öffentliche oder private Zuwendungen oder etwaige aus diesen Kulturgütern erzielte Einnahmen übersteigen, im Kalenderjahr des Abschlusses der Maßnahme und in den neun folgenden Kalenderjahren jeweils bis zu 9 Prozent wie Sonderausgaben abziehen.

Diese Abzugsmöglichkeit wurde durch das Gesetz zur Entlastung der Familien und zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für Investitionen und Arbeitsplätze<sup>61</sup> geschaffen.

Mit dem Gesetz zur bestätigenden Regelung verschiedener steuerlicher und verkehrsrechtlicher Vorschriften des Haushaltsbegleitgesetzes 2004<sup>62</sup> wurden die Prozentsätze von 10 auf 9 gesenkt.

### 2.4. Außergewöhnliche Belastungen

#### 2.4.1. § 33 EStG

Erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands (außergewöhnliche Belastung), so wird auf Antrag die Einkommensteuer dadurch ermäßigt, dass der Teil der Aufwendungen, der die dem Steuerpflichtigen zumutbare Belastung übersteigt, vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen wird.

Die zumutbare Belastung beträgt nach § 33 Abs. 3 EStG

---

59 Gesetz zur steuerlichen Förderung des Wohnungsbaus und zur Ergänzung des Steuerreformgesetzes 1990 (Wohnungsbauauförderungsgesetz - WoBauFG), BGBl. I, Seite 2408.

60 Gesetz zur bestätigenden Regelung verschiedener steuerlicher und verkehrsrechtlicher Vorschriften des Haushaltsbegleitgesetzes 2004 vom 11. April 2011, BGBl. I, Seite 554.

61 Gesetz zur Entlastung der Familien und zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für Investitionen und Arbeitsplätze (Steueränderungsgesetz 1992 - StÄndG 1992), BGBl. I, Seite 297.

62 Gesetz zur bestätigenden Regelung verschiedener steuerlicher und verkehrsrechtlicher Vorschriften des Haushaltsbegleitgesetzes 2004 vom 11. April 2011, BGBl. I, Seite 554.

bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte		bis 15 340 EUR	über 15 340 EUR bis 51 130 EUR	über 51 130 EUR
1.	bei Steuerpflichtigen, die keine Kinder haben und bei denen die Einkommensteuer			
a)	nach § 32a Absatz 1,	5	6	7
b)	nach § 32a Absatz 5 oder 6 (Splitting-Verfahren)	4	5	6
	zu berechnen ist;			
2.	bei Steuerpflichtigen mit			
a)	einem Kind oder zwei Kindern,	2	3	4
b)	drei oder mehr Kindern	1	1	2

Prozent des Gesamtbetrags  
der Einkünfte.

Mit Urteil vom 19. Januar 2017 (VI R 75/14) hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass Steuerpflichtige sogenannte außergewöhnliche Belastungen (zum Beispiel Krankheitskosten) weitergehend als bisher steuerlich geltend machen können.

Der Abzug außergewöhnlicher Belastungen ist nach § 33 Abs. 1 und 3 EStG nur möglich, wenn der Steuerpflichtige mit überdurchschnittlich hohen Aufwendungen belastet ist. Eine Zumutbarkeitsgrenze ("zumutbare Belastung") wird in drei Stufen (Stufe 1 bis 15.340 Euro, Stufe 2 bis 51.130 Euro, Stufe 3 über 51.130 Euro) nach einem bestimmten Prozentsatz des Gesamtbetrags der Einkünfte (abhängig von Familienstand und Kinderzahl) bemessen (1 bis 7 Prozent). Der Prozentsatz beträgt zum Beispiel bei zusammenveranlagten Ehegatten mit einem oder zwei Kindern 2 Prozent (Stufe 1), 3 Prozent (Stufe 2) und 4 Prozent (Stufe 3).

Nach dem Urteil des BFH wird jetzt nur noch der Teil des Gesamtbetrags der Einkünfte, der den im Gesetz genannten Stufengrenzbetrag übersteigt, mit dem jeweils höheren Prozentsatz belastet. Danach erfasst zum Beispiel der Prozentsatz für Stufe 3 nur den 51.130 Euro übersteigenden Teilbetrag der Einkünfte. Bisher gingen demgegenüber Finanzverwaltung und Rechtsprechung davon aus, dass sich die Höhe der zumutbaren Belastung einheitlich nach dem höheren Prozentsatz richtet, sobald der Gesamtbetrag der Einkünfte eine der in § 33 Abs. 3 Satz 1 EStG genannten Grenzen überschreitet. Danach war der höhere Prozentsatz auf den Gesamtbetrag aller Einkünfte anzuwenden.<sup>63</sup>

Die Vorschrift geht auf § 56 EStG 1925 zurück. Nach 1949 regelte die Vorschrift außergewöhnliche Lasten durch Kriegseinwirkungen, die Fassung mit dem heutigen Schwerpunkt kam mit dem Gesetz zur Neuordnung von Steuern vom 16. Dezember 1954 ins EStG. Danach musste die Höhe der zumutbaren Eigenbelastung nach der Höhe des Einkommens und nach dem Familienstand gestaffelt werden. Die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung schrieb folgende zumutbare Belastungen vor:<sup>64</sup>

63 Bundesministerium der Finanzen: Ermittlung der zumutbaren Belastung nach § 33 Abs. 3 EStG; BFH-Urteil VI R 75/14 vom 19. Januar 2017, unter: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/The-men/Steuern/Steuerarten/Einkommenssteuer/2017-06-01-Ermittlung-zumutbare-Belastung-Par-33-Abs-3-EStG.html>, abgerufen am 5. Juli 2018.

64 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV 1953) vom 31. März 1954, BGBl. I, Seite 67

bei einem Steuerpflichtigen mit einem Einkommen, das um die nach § 33 a des Gesetzes in Betracht kommenden Freibeträge vermindert ist, von		in der Steuerklasse			
		I	II	III bei Kinder- ermäßigung für	
DM		vom Hundert dieses Betrags:			
höchstens	3 000	6	5	3	1
mehr als	3 000 bis 6 000	7	6	4	2
mehr als	6 000 bis 12 000	8	6	5	2
mehr als	12 000 bis 25 000	8	6	4	3
mehr als	25 000 bis 50 000	10	6	4	3
mehr als	50 000 bis 100 000	9	6	4	3
mehr als	100 000 bis 250 000	5	4	3	2
mehr als	250 000 bis 500 000	3	2	2	1
mehr als	500 000	3	2	1	1

Die zurzeit gültigen Schwellenwerte und Prozentsätze der zumutbaren Belastung stammen aus dem Jahr 1980.<sup>65</sup>

#### 2.4.2. § 33a EStG Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen

Nach geltendem Recht enthält § 33a EStG folgende relevanten Beträge:

- Erwachsenen einem Steuerpflichtigen Aufwendungen für den Unterhalt und eine etwaige Berufsausbildung einer dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehegatten gegenüber gesetzlich unterhaltsberechtigten Person, so wird auf Antrag die Einkommensteuer dadurch ermäßigt, dass die Aufwendungen bis zu 9 000 Euro im Kalenderjahr vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden (§ 33a Abs. 1 Satz 1 EStG).
- Hat die unterhaltene Person andere Einkünfte oder Bezüge, so vermindern sich die oben genannten abziehbaren Aufwendungen um den Betrag, um den diese Einkünfte und Bezüge den Betrag von 624 Euro im Kalenderjahr übersteigen (§ 33a Abs. 1 Satz 5 EStG).
- Zur Abgeltung des Sonderbedarfs eines sich in Berufsausbildung befindenden, auswärtig untergebrachten, volljährigen Kindes, für das Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder Kindergeld besteht, kann der Steuerpflichtige einen Freibetrag in Höhe

<sup>65</sup> Gesetz zur Änderung und Vereinfachung des Einkommensteuergesetzes und anderer Gesetze vom 18. August 1980, BGBl. I, Seite 1537.

von 924 Euro je Kalenderjahr vom Gesamtbetrag der Einkünfte abziehen (§ 33a Abs. 2 Satz 1 EStG).

§ 33a EStG wurde 1954 mit folgenden Beträgen eingeführt.<sup>66</sup>

- Erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig Aufwendungen für den Unterhalt und eine etwaige Berufsausbildung von Personen, für die der Steuerpflichtige Kinderermäßigung nicht erhält, so wird auf Antrag die Einkommensteuer dadurch ermäßigt, dass die Aufwendungen, höchstens jedoch ein Betrag von 720 DM im Kalenderjahr für jede unterhaltene Person, vom Einkommen abgezogen werden.
- Hat die unterhaltene Person andere Einkünfte oder Bezüge, die zur Bestreitung des Unterhalts bestimmt oder geeignet sind, so vermindert sich der Betrag von 720 DM um den Betrag, um den diese Einkünfte und Bezüge den Betrag von 480 DM übersteigen.
- Der Betrag von 720 DM erhöht sich um 480 DM im Kalenderjahr, wenn dem Steuerpflichtigen für die auswärtige Unterbringung einer in der Berufsausbildung befindlichen unterhaltenen Person Aufwendungen erwachsen. Für ein Kind, für das der Steuerpflichtige Kinderermäßigung erhält, wird auf Antrag ein Betrag von 480 DM Deutsche Mark vom Einkommen abgezogen, wenn im Übrigen die Voraussetzungen vorliegen.

Der Abzugshöchstbetrag für die Aufwendungen wurde mehrfach geändert, zuletzt erfolgten Erhöhungen für die Veranlagungszeiträume 2015 (auf 8.472 Euro) und 2016 (auf 8.652 Euro)<sup>67</sup> sowie 2017 (auf 8.820 Euro) und 2018 (auf 9.000 Euro)<sup>68</sup>.

Die anrechnungsfrei bleibenden Einkünfte sind zuletzt im Jahressteuergesetz 1996 auf 1.200 DM (Bagatellgrenze) gesenkt worden.<sup>69</sup>

Durch das Zweite Gesetz zur Familienförderung 2001<sup>70</sup> wurde Absatz 2 im Zusammenhang mit der durch das Bundesverfassungsgericht<sup>71</sup> aufgegebenen Neuregelung zur Berücksichtigung des Erziehungsbedarfs neugefasst: Da § 32 Abs. 6 EStG nunmehr einen einheitlichen Freibetrag für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung vorsieht, gibt es daneben einen besonderen Freibetrag von 924 Euro nur bei in Berufsausbildung befindlichen, auswärts untergebrachten, volljährigen Kindern.

---

66 Gesetz zur Neuordnung von Steuern vom 16. Dezember 1954, BGBl. I, Seite 373.

67 Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrags, des Kinderfreibetrags, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags vom 16. Juli 2015, BGBl. I, Seite 1202.

68 Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20. Dezember 2016, BGBl. I, Seite 3000.

69 Jahressteuergesetz 1996 vom 11. Oktober 1995, BGBl. I, Seite 1250.

70 Zweites Gesetz zur Familienförderung vom 16. August 2001, BGBl. I, Seite 2074.

71 Beschluss des Zweiten Senats vom 10. November 1998, 2 BvR 1057/91.



### 2.4.3. § 33b EStG Pauschbeträge für behinderte Menschen, Hinterbliebene und Pflegepersonen

Nach § 33b Abs. 1 Satz 1 EStG können behinderte Menschen wegen der Aufwendungen für die Hilfe bei den gewöhnlichen und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen des täglichen Lebens, für die Pflege sowie für einen erhöhten Wäschebedarf unter bestimmten Voraussetzungen anstelle einer Steuerermäßigung nach § 33 EStG einen Pauschbetrag (Behinderten-Pauschbetrag).

§ 33b EStG enthält folgende Beträge:

- § 33b Abs. 3 EStG bestimmt, dass sich die Höhe des Pauschbetrags nach dem dauernden Grad der Behinderung richtet. Derzeit werden als Pauschbeträge gewährt bei einem Grad der Behinderung

von 25 und 30	310 Euro,
von 35 und 40	430 Euro,
von 45 und 50	570 Euro,
von 55 und 60	720 Euro,
von 65 und 70	890 Euro,
von 75 und 80	1 060 Euro,
von 85 und 90	1 230 Euro,
von 95 und 100	1 420 Euro.

- Für behinderte Menschen, die hilflos im Sinne des EStG sind, und für Blinde erhöht sich der Pauschbetrag auf 3 700 Euro.
- Nach § 33b Abs. 4 Satz 1 EStG erhalten Personen, denen laufende Hinterbliebenenbezüge bewilligt worden sind, auf Antrag einen Pauschbetrag von 370 Euro (Hinterbliebenen-Pauschbetrag), wenn die Hinterbliebenenbezüge geleistet werden.
- § 33b Abs. 6 Satz 1 EStG bestimmt, dass wegen der außergewöhnlichen Belastungen, die einem Steuerpflichtigen durch die Pflege einer Person erwachsen, die nicht nur vorübergehend hilflos ist, der Steuerpflichtige anstelle einer Steuerermäßigung nach § 33 EStG einen Pauschbetrag von 924 Euro im Kalenderjahr geltend machen (Pflege-Pauschbetrag), wenn er dafür keine Einnahmen erhält.

Pauschbeträge für behinderte Menschen waren bis zum Veranlagungszeitraum 1975 auch materiell-rechtlich in der Einkommensteuer- beziehungsweise Lohnsteuer-Durchführungsverordnung enthalten und wurden erst durch das Einkommensteuerreformgesetz 1974<sup>72</sup> in das EStG übernommen.

---

72 Gesetz zur Reform der Einkommensteuer, des Familienlastenausgleichs und der Sparförderung (Einkommensteuerreformgesetz - EStRG) vom 5. August 1974, BGBl. I, Seite 1769.

Die Pauschbeträge orientierten sich an dem Grad der Minderung der Erwerbstätigkeit:

Stufe	Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit um			DM
	v. H.	bis	v. H.	
1	25	bis	34	600
2	35	bis	44	840
3	45	bis	54	1 110
4	55	bis	64	1 410
5	65	bis	74	1 740
6	75	bis	84	2 070
7	85	bis	90	2 400
8	91	bis	100 (Erwerbsunfähigkeit)	2 760

§ 33b Abs. 1 Satz 2 EStG wurde seinerzeit wie folgt gefasst: „Für Blinde und für Körperbehinderte, die infolge der Körperbehinderung ständig so hilflos sind, dass sie nicht ohne fremde Wartung und Pflege bestehen können, erhöht sich der Pauschbetrag auf 7.200 DM.“

§ 33b Abs. 4 EStG in der damaligen Fassung sah vor, dass Personen, denen laufende Hinterbliebenenbezüge bewilligt worden sind, auf Antrag einen Pauschbetrag von 720 DM erhalten, wenn die Hinterbliebenenbezüge aufgrund bestimmter Vorschriften geleistet werden.

Der Pflege-Pauschbetrag wurde mit dem Steuerreformgesetz 1990<sup>73</sup> neu aufgenommen. Er betrug 1.800 DM pro Kalenderjahr.

### 3. Für welche einkommensteuerlichen Sachverhalte gibt es sogenannte Schwellenwerte?

siehe § 7g EStG unter „Betriebsausgaben“

### 4. Anpassungen bei Auslandsreisekosten und Umzugskosten

Bei einer Tätigkeit im Ausland treten gemäß § 9 Abs. 4a Satz 5 EStG an die Stelle der Pauschbeträge nach Satz 3 länderspezifische unterschiedliche Pauschbeträge, die für die Fälle der Nummer 1 mit 120 sowie der

<sup>73</sup> Steuerreformgesetz 1990 vom 25. Juli 1988, BGBl. I, Seite 1093.

---

Nummern 2 und 3 mit 80 Prozent der Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder aufgerundet auf volle Euro festgesetzt werden.

Die tatsächlichen Umzugskosten können gemäß der Lohnsteuer-Richtlinien (LStR) bei einem beruflich veranlassten Wohnungswechsel grundsätzlich bis zur Höhe der Beträge als Werbungskosten abgezogen werden, die nach dem Bundesumzugkostengesetz (BUKG) und der Auslandsumzugskostenverordnung (AUV) in der jeweils geltenden Fassung als Umzugskostenvergütung höchstens gezahlt werden könnten, mit Ausnahme der Pauschalen nach §§ 19, 21 AUV und der Auslagen (insbesondere Maklergebühren) für die Anschaffung einer eigenen Wohnung (Wohneigentum) nach § 9 Abs. 1 BUKG.<sup>74</sup> Die regelmäßige Anpassung der Umzugskosten resultiert aus der Anlehnung der steuerlichen Regelung an das BUKG als beamtenrechtlichem Leistungsgesetz. Die Umzugskostenansprüche nach dem BUKG orientieren sich an einem Prozentsatz vom Grundgehalt der Besoldungsgruppe A 13. Der Prozentsatz in § 10 BUKG divergiert, je nach der Besoldungsgruppe in welcher sich der umziehende Beamte befindet. Eine derartige Abstufung ist auf alle Steuerpflichtige nicht übertragbar. Jedoch ist dem BUKG wesenseigen, dass durch die Anlehnung der Beträge an das Bundesbesoldungsgesetz mit jeder Besoldungserhöhung auch eine Erhöhung der Umzugspauschalen nach dem BUKG erfolgt. Diese Erhöhung vollzieht die Steuerverwaltung mit den regelmäßigen Anpassungen in den BMF-Schreiben für alle Steuerpflichtigen nach.

Auf Grund von verfassungsgerichtlichen Vorgaben zur Sicherung des steuerfreien Existenzminimums<sup>75</sup> passt der Gesetzgeber regelmäßig den Grundfreibetrag und den Kinderfreibetrag an die gestiegenen Lebenshaltungskosten an.

\* \* \*

---

74 LStR 2015 § 9 Abs. 2 Satz 1

75 BVerfG, Urteil vom 25.09.1992, Az: 2 BvL 5/91, 2 BvL 8/91 und 2 BvL 14/91; Urteil vom 10.11.1998, Az: 2 BvL 42/93