



Sachstand

Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten im Einkommensteuergesetz

Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten im Einkommensteuergesetz

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 037/23
Abschluss der Arbeit: 17.05.2023
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

1.	Fragestellung	4
2.	Vorgehensweise	4
3.	Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf	4
3.1.	Geltende Regelung	4
3.2.	Hintergrund der Vorschrift	5
4.	Aufwendungen für die Kinderbetreuung nach § 10 EStG	6
4.1.	Geltende Regelung	6
4.2.	Hintergrund der Vorschrift	7
5.	Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen	9
5.1.	Geltende Regelung	9
5.2.	Hintergrund der Vorschrift	10

1. Fragestellung

Der Fachbereich wird um eine Recherche beziehungsweise Berechnung gebeten, mit wieviel Steuermindereinnahmen zu rechnen wäre, wenn Eltern (insbesondere selbstständig Beschäftigte) die Betreuungskosten für Kinder nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 Einkommensteuergesetz (EStG) bis zu einem Jahr oder bis zu 3 Jahren vollständig von der Steuer absetzen könnten.

Weiterhin wird gefragt, in welchem Umfang Selbstständige bisher nach § 35a EStG haushaltsnahe Dienstleistungen absetzen können und mit welchen Steuermindereinnahmen zu rechnen wäre, wenn Selbstständige die Kinderbetreuungskosten vom ersten Lebensjahr des Kindes bis zum 3. Lebensjahr des Kindes entweder vollständig oder zumindest zum Beispiel zu 50 Prozent oder zu 20 Prozent absetzen könnten.

2. Vorgehensweise

Der nachfolgende Text stellt die aktuell gültigen Abzugsmöglichkeiten für Kinderbetreuungskosten im EStG in den Grundzügen vor und geht auf die Hintergründe, die Entwicklung, die Rechtsprechung und die Diskussion der Abzugsmöglichkeiten ein. Soweit die Bundesregierung finanzielle Auswirkungen der Abzugsmöglichkeiten auf die Steuereinnahmen veröffentlicht, sind die voraussichtlichen Werte für 2023 hinzugefügt. Eine eigene Berechnung der Auswirkung von Änderungen ist dem Fachbereich nicht möglich.

Die Betreuungskosten für Kinder werden im EStG im Rahmen des Familienleistungsausgleichs in Form eines Freibetrags für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf nach § 32 EStG (Kapitel 3) und als Sonderausgaben¹ nach § 10 EStG (Kapitel 4) berücksichtigt. Ein Abzug als Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen gemäß § 35a EStG (Kapitel 5) kommt hingegen nur unter besonderen Bedingungen in Betracht. Bei den Abzugsmöglichkeiten wird nach derzeitigem Recht nicht nach der Einkunftsart der Eltern (zum Beispiel selbstständige oder nichtselbstständige Arbeit) unterschieden.

3. Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf

3.1. Geltende Regelung

Der Gesetzgeber ist nach der Verfassung verpflichtet, einen Einkommensbetrag in Höhe des Existenzminimums eines Kindes einschließlich der Bedarfe für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung (siehe unten) steuerlich freustellen. Diese Freistellung wird entweder durch die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG oder durch Kindergeld nach §§ 62ff. EStG bewirkt.

1 § 12 Nr. 1 EStG bestimmt, dass die Kosten der Lebensführung die Einkommensteuer nicht mindern dürfen. Der Gesetzgeber lässt jedoch den Abzug bestimmter, in § 10 EStG aufgelisteter privater Aufwendungen zu, vergleiche Vogel, Max: EStG § 10, in: Brandis/Heuermann (vormals Blümich), Ertragsteuerrecht, Werkstand: 165. Ergänzungslieferung Dezember 2022, Randnummer 25.

Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer werden gemäß § 32 Abs. 6 EStG für jedes zu berücksichtigende Kind des Steuerpflichtigen ein Freibetrag von 3.012 Euro für das sächliche Existenzminimum des Kindes (Kinderfreibetrag) sowie ein Freibetrag von 1.464 Euro für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf des Kindes vom Einkommen abgezogen (Veranlagungszeitraum 2023). Die Beträge verdoppeln sich bei Zusammenveranlagung, wenn das Kind zu beiden Ehegatten in einem Kindschaftsverhältnis steht.

Das Kindergeld gemäß § 66 EStG in Höhe von 250 Euro pro Monat für jedes Kind ist eine Steuervergütung. Bei der Günstigerprüfung im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer wird für jedes Kind einzeln festgestellt, ob das Kindergeld oder der Abzug der Freibeträge zu einer höheren Entlastung des Steuerpflichtigen führt. Ist das Kindergeld höher, verbleibt der übersteigende Betrag beim Steuerpflichtigen, bewirken die Freibeträge eine höhere Entlastung, muss das Kindergeld zurückgezahlt werden (§ 31 Satz 1 bis 4 EStG).

Die finanziellen Auswirkungen der Kinderfreibeträge beziffert das Bundesministerium der Finanzen für 2023 auf 2,425 Milliarden Euro, diejenigen des Kindergelds auf 53,680 Milliarden Euro.²

3.2. Hintergrund der Vorschrift

1998 verpflichtete das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) den Gesetzgeber, auch den generellen Betreuungsbedarf eines Kindes als Bestandteil des kindbedingten Existenzminimums steuerlich zu verschonen. Der erwerbsbedingte Betreuungsbedarf konnte seinerzeit durch § 33c EStG, allerdings nicht durch alle Steuerpflichtigen, zum Abzug gebracht werden. Das BVerfG nahm in diesem Beschluss insbesondere auf seine sogenannte Kindergeldentscheidung aus dem Jahr 1990³ Bezug, die zur Neuordnung des einkommensteuerlichen Familienleistungsausgleichs führte. Als Begründung für die Berücksichtigung auch des generellen Betreuungsbedarfs stellte das BVerfG 1998 unter anderem fest:⁴

- Aus Art. 1 Abs. 1 Grundgesetz (GG) in Verbindung mit dem Sozialstaatsgrundsatz des Art. 20 Abs. 1 GG folge das verfassungsrechtliche Gebot, dass der Staat das Einkommen dem Steuerpflichtigen insoweit steuerfrei belassen müsse, als es Mindestvoraussetzung eines menschenwürdigen Daseins sei („Existenzminimum“). Bei der Besteuerung einer Familie gelte dies unter zusätzlicher Berücksichtigung von Art. 6 Abs. 1 GG für das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder. Bei der Beurteilung der steuerlichen Leistungsfähigkeit als Grundlage der Bemessung für die Einkommensteuer müsse der Staat daher den Unterhaltsaufwand für Kinder des Steuerpflichtigen in dem Umfang als besteuerebares Einkommen außer Betracht lassen, in dem dieses zur Gewährleistung des Existenzminimums der

2 Bundesministerium der Finanzen: Datensammlung zur Steuerpolitik, Abschnitt 2.8.4, aktualisiert 14. März 2023, unter: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Datenportal/Daten/offene-daten/steuern-zoelle/Datensammlung-zur-Steuerpolitik/Datensammlung-zur-Steuerpolitik.html>, abgerufen am 16. Mai 2023.

3 Bundesverfassungsgericht Beschluss vom 29. Mai 1990, Aktenzeichen 1 BvL 2084.

4 Bundesverfassungsgericht Beschluss vom 10. November 1998, Aktenzeichen 2 BvR 1057/91, hier Randziffern 67 bis 69 in der Fassung von juris.

Kinder erforderlich sei. Dieses Existenzminimum werde nach dem Bedarf, nicht nach einem tatsächlichen Aufwand bemessen.

- Die Leistungsfähigkeit von Eltern werde, über den existentiellen Sachbedarf und den erwerbsbedingten Betreuungsbedarf des Kindes hinaus, generell durch den Betreuungsbedarf gemindert. Steuerpflichtige mit Kindern seien wegen ihrer Betreuungspflichten, die ihre Arbeitskraft oder ihre Zahlungsfähigkeit beanspruchen, im Vergleich zu Steuerpflichtigen ohne Kinder steuerlich weniger leistungsfähig. Würde dieser auf der elterlichen Pflicht zur Erziehung und Betreuung ihrer Kinder beruhende Bedarf bei der Bemessung der Einkommensteuer außer Betracht gelassen, wären die Eltern gegenüber kinderlosen Steuerpflichtigen benachteiligt, deren Leistungsfähigkeit nicht durch die Erfüllung elterlicher Pflichten gemindert wird. Das Gebot der horizontalen Gleichheit⁵ wäre verletzt.
- Der Betreuungsbedarf, so das BVerfG, muss als notwendiger Bestandteil des familiären Existenzminimums einkommensteuerlich unbelastet bleiben, ohne dass danach unterschieden werden dürfte, in welcher Weise dieser Bedarf gedeckt wird.

4. Aufwendungen für die Kinderbetreuung nach § 10 EStG

4.1. Geltende Regelung

Aufwendungen für die Kinderbetreuung können mit Wirkung ab dem 1. Januar 2012 für alle Kinder unter 14 Jahren oder Kinder mit Behinderungen als Sonderausgaben (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG) steuerlich geltend gemacht werden, ohne zwischen erwerbsbedingten und nicht erwerbsbedingten Aufwendungen zu unterscheiden. Berücksichtigt werden zwei Drittel der nachgewiesenen Betreuungskosten von höchstens 6.000 Euro (maximal also 4.000 Euro). Nicht zu berücksichtigen sind Aufwendungen für Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbetätigungen. Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

Der Höchstbetrag ist grundsätzlich auch dann abziehbar, wenn die Abzugsvoraussetzungen nicht während des gesamten Jahres vorgelegen haben, also das Kind zum Beispiel während des Jahres das 14. Lebensjahr vollendet hat oder nur zeitweise zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehört hat, es erfolgt keine Zwölfteilung.

Aufwendungen im Sinne des Gesetzes sind Ausgaben, die der Steuerpflichtige als Entgelt für Dienstleistungen zur Betreuung eines Kindes in Geld oder Geldeswert erbringt. Kein Entgelt sind entgangene Einnahmen. Daher ist zum Beispiel eine Gehaltskürzung, die ein Steuerpflichtiger

5 Die horizontale und vertikale Steuergerechtigkeit sind Maßstäbe bei der Festsetzung der Steuer. Nach der horizontalen Steuergerechtigkeit muss steuerliche Leistungsfähigkeit in gleicher Höhe bei den Steuerpflichtigen gleich hoch besteuert werden.

dadurch erleidet, dass er seine Arbeitszeit zugunsten der Betreuung seines Kindes reduziert, kein Aufwand für Kinderbetreuung.⁶

Die voraussichtlichen finanziellen Auswirkungen durch die Anwendung von § 10 Abs. 1 Nr. 5 gibt das Bundesministerium der Finanzen für 2023 mit 910 Millionen Euro an.⁷

4.2. Hintergrund der Vorschrift

Im Jahr 2006 wurde die bis dahin bestehende einheitliche Berücksichtigung von erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung⁸ in § 33c EStG („soweit sie je Kind 1.548 Euro übersteigen“) aufgehoben⁹ und auf vier verschiedene Vorschriften verteilt: § 4f EStG berücksichtigte erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten wie Betriebsausgaben in Höhe von zwei Dritteln der Aufwendungen, höchstens 4.000 Euro je Kind, wenn die Eltern Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit erzielten. Für Eltern mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit waren die erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten in derselben Höhe wie Werbungskosten nach § 9 Abs. 5 EStG absetzbar. Soweit Kinderbetreuungskosten nicht erwerbsbedingt waren, konnten sie nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 und 8 EStG als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

Seit 2009 war der Abzug der erwerbsbedingten und der nicht erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten einheitlich in § 9c EStG geregelt, in derselben Höhe wie zuvor.

Die derzeit geltende Regelung mit dem einheitlichen Abzug der Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben, ebenfalls in derselben Höhe wie zuvor, geht auf das Steuervereinfachungsgesetz 2011¹⁰ zurück. Mit dem Wegfall der persönlichen Anspruchsvoraussetzungen (Erwerbstätigkeit

6 Vogel, Max: EStG § 10, in: Brandis/Heuermann (vormals Blümich), Ertragsteuerrecht, Werkstand: 165. Ergänzungslieferung Dezember 2022, Randnummer 340 bis 369.

7 Bundesministerium der Finanzen: Datensammlung zur Steuerpolitik, Abschnitt 2.8.4, aktualisiert 14. März 2023, unter: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Datenportal/Daten/offene-daten/steuern-zoelle/Datensammlung-zur-Steuerpolitik/Datensammlung-zur-Steuerpolitik.html>, abgerufen am 16. Mai 2023.

8 § 12 Nr. 1 EStG bestimmt, dass die Kosten der Lebensführung die Einkommensteuer nicht mindern dürfen. Neben den verfassungsrechtlich gebotenen Ausnahmen von dieser Norm hat der Gesetzgeber aus unterschiedlichen Gründen Aufwendungen zum Abzug zugelassen, so auch außergewöhnliche Belastungen, soweit Steuerpflichtigen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen zwangsläufig höhere Aufwendungen erwachsen als anderen Personen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse, so Baldauf, Sina: EStG § 33, in: Brandis/Heuermann (vormals Blümich), Ertragsteuerrecht, Werkstand: 165. Ergänzungslieferung Dezember 2022, Randnummer 3.

9 Gesetz zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung vom 26. April 2006, Bundesgesetzblatt I, Seite 1091.

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

der Eltern) sollten der Nachweisaufwand für die Steuerpflichtigen und der Prüfaufwand für die Steuerverwaltung reduziert werden.¹¹

Der Bundesfinanzhof (BFH) urteilte 2012¹² unter Verweis auf mehrere Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts, dass die erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten als zwangsläufige Aufwendungen der grundrechtlich geschützten privaten Lebensführung grundsätzlich in realitätsgerechter Höhe abziehbar sein müssten. Der Gesetzgeber könne aber mit einer sachgerechten Pauschalierung eine Obergrenze festlegen und damit bestimmen, wieweit die dem Grunde nach zwangsläufigen Kinderbetreuungskosten im typischen Fall auch der Höhe nach zwangsläufig seien. Somit sei der Abzug wie Betriebsausgaben beziehungsweise Werbungskosten im Zusammenspiel mit dem Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf nach § 32 Abs. 6 EStG verfassungsgemäß. Mit der Begrenzung der Betriebsausgaben beziehungsweise der Werbungskosten werde eine doppelte Aufwandsberücksichtigung vermieden.

Der BFH wies auch die Auffassung zurück, die erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten seien ab dem Inkrafttreten der §§ 4f und 9 Abs. 5 Satz 1 EStG als Betriebsausgaben oder Werbungskosten zu qualifizieren, die daher ohne Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip¹³ nur in voller Höhe zum Abzug zugelassen werden könnten. Nach Ansicht des BFH habe das BVerfG seine Anforderungen zum Abzug erwerbsbedingter Betreuungskosten unabhängig von der einfach-rechtlichen Ausgestaltung des Abzugs erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten formuliert und darauf hingewiesen, dass dem Gesetzgeber die einfach-rechtliche Zuordnung grundsätzlich freisteht. Deshalb müsse der BFH im vorliegenden Fall nicht entscheiden, ob der Gesetzgeber mit §§ 4f und 9 Abs. 5 Satz 1 EStG die Aufwendungen angesichts des Gesetzeswortlauts "wie Betriebsausgaben" und der dem Nettoprinzip fremden Abzugsbeschränkungen überhaupt als "normalen" Erwerbisaufwand qualifiziert wissen wollte. Der BFH stellte fest, dass auch bei einer Zuordnung zu den Erwerbisaufwendungen die gesetzlichen Abzugsbeschränkungen, insbesondere eine Obergrenze, verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden wären, weil ein Abzug in realitätsgerechter Höhe gewährleistet ist und der Gesetzgeber die doppelte steuerliche Berücksichtigung des Betreuungsaufwands versagen darf.

Anderer Meinung waren zum Beispiel Jachmann und Liebl. Sie forderten während der Diskussion im Jahr 2010, erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten nicht „wie“, sondern „als“ Betriebsausgaben/Werbungskosten zum Abzug zuzulassen und zwar ohne die pauschale Kürzung um ein Drittel. Die Kürzung sei eben nicht dadurch zu rechtfertigen, dass der Betreuungsfreibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG bereits einen Teil der erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten erfasse. Der Betreuungsfreibetrag auf der einen Seite, der den allgemeinen kindbedingten Betreuungsbedarf

11 Gesetzentwurf der Bundesregierung eines Steuervereinfachungsgesetzes 2011, Bundestags-Drucksache 17/5125, 21. März 2011, Seite 37.

12 Bundesfinanzhof Urteil vom 9. Februar 2012, Aktenzeichen III R 67/09, Randziffer 6ff. in der Fassung von juris.

13 Aus dem Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit leitet sich das sogenannte Nettoprinzip ab. Der Begriff der Einkünfte ist nach § 2 Abs. 2 EStG ein Nettobegriff, bei der steuerbare Einnahmen um Erwerbisaufwendungen (Betriebsausgaben, Werbungskosten) gekürzt worden sind; nur diese Nettoerträge gehen in die steuerliche Bemessungsgrundlage ein, vergleiche zum Beispiel Lindberg, Klaus, in Frotscher / Geurts, EStG, § 2 EStG, Randziffer 10, Stand: 13. März 2019.

wiedergebe und die erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten auf der anderen Seite stellen unterschiedliche, voneinander unabhängige Kategorien dar. Die pauschale Kürzung um ein Drittel kommt nach Ansicht der Autoren einer verfassungswidrigen Eigenbelastung gleich. Einem als unangemessen empfundenem Aufwand für die erwerbsbedingte Fremdbetreuung würde hinreichend durch die Generalnorm des § 4 Abs. 5 Nr. 7 EStG (Nichtabziehbarkeit von nach allgemeiner Verkehrsauffassung als unangemessen angesehenem Aufwand) begegnet.¹⁴

5. Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

5.1. Geltende Regelung

Für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, bei denen es sich um eine geringfügige Beschäftigung im Sinne des § 8a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch handelt, ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 Prozent, höchstens 510 Euro, der Aufwendungen des Steuerpflichtigen (§ 35a Abs. 1 EStG).

Für andere haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen (ohne Handwerkerleistungen), ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 Prozent, höchstens 4 000 Euro, der Aufwendungen des Steuerpflichtigen. Die Steuerermäßigung kann unter anderem auch für die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen in Anspruch genommen werden (§ 35a Abs. 2 EStG).

Für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 Prozent der Aufwendungen des Steuerpflichtigen, höchstens jedoch um 1 200 Euro (§ 35a Abs. 3 EStG).

Neben anderen Voraussetzungen können die Steuerermäßigungen nur in Anspruch genommen werden, soweit die Aufwendungen nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen und soweit sie nicht als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt worden sind; für Aufwendungen, die dem Grunde nach unter § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG (also Kinderbetreuungskosten) fallen, ist eine Inanspruchnahme ebenfalls ausgeschlossen (§ 35a Abs. 5 Satz 1 EStG). Dies gilt sowohl für den Betrag, der zwei Drittel der Aufwendungen für Dienstleistungen übersteigt, als auch für alle Aufwendungen, die den Höchstbetrag von 4.000 Euro je Kind übersteigen.¹⁵

14 Jachmann, Monika; Liebl, Klaus: Wesentliche Aspekte zur Familienbesteuerung, in: Deutsches Steuerrecht (DStR), 2010, Heft 40, Seite 2009ff.

15 Bundesministerium der Finanzen: Schreiben betr. Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen (§ 35 a EStG); Überarbeitung des BMF-Schreibens vom 10. Januar 2014 (Bundessteuerblatt. I Seite 75), vom 9. November 2016, BMF IV C 8 - S 2296-b/07/10003 :008; DOK 2016/1021450, BeckVerw 334350, Randnummer 34.

5.2. Hintergrund der Vorschrift

Die Möglichkeit des Abzugs von der Steuerschuld, zunächst nur für Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen, wurde 2002 in den parlamentarischen Beratungen des Zweiten Gesetzes für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt¹⁶ eingeführt. Der in den Beratungen federführende Ausschuss für Wirtschaft und Arbeit stellte klar, dass auch die Versorgung und Betreuung von Kindern zu den haushaltsnahen Tätigkeiten zählt.¹⁷

Im Jahr 2006 beschloss der Deutsche Bundestag, die Ausweitung der Fördermöglichkeit nach § 35a EStG auf Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen sowie Betreuungsleistungen für pflegebedürftige Personen mit dem Ziel, die Konjunktur zu stärken. Gleichzeitig stellte er, diesmal aufgrund der Beschlussempfehlung des federführenden Finanzausschusses ohne weitere Begründung das Abzugsverbot für diejenigen Kinderbetreuungskosten klar, die unter den damals geltenden Abzug (Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben) fielen.¹⁸

Die aktuell geltende Formulierung „dem Grunde nach“ fügte der Gesetzgeber 2010 ein, um nach eigener Begründung eine durch eine Formulierung im Gesetz zur Förderung von Familien und haushaltsnahen Dienstleistungen vom 22. Dezember 2008 entstandene Unklarheit zu beseitigen.¹⁹

In zwei Berichten bemängelte der Bundesrechnungshof, dass die Prüfung des vorrangigen Abzugs der Betreuungskosten als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG nicht ausreichend erfolge.²⁰

In seiner Datensammlung zur Steuerpolitik weist das Bundesministerium der Finanzen in Abschnitt 2.8.4 finanzielle Auswirkungen familienpolitischer Maßnahmen aus. Dort werden die finanziellen Auswirkungen haushaltsnaher Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen

16 Art. 8 Nr. 7 des Zweiten Gesetzes für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt vom 23. Dezember 2002, BGBl I, Seite 4621.

17 Beschlussempfehlung des Ausschusses für Wirtschaft und Arbeit, unter anderem zu dem Gesetzentwurf der Fraktionen SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN eines Zweiten Gesetzes für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt, Bundestags-Drucksache 15/77, 13. November 2002, Seite 5.

18 Gesetz zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung vom 26. April 2006, Bundesgesetzblatt I, Seite 1091.

19 Gesetzentwurf der Bundesregierung Jahressteuergesetzes 2010 (JStG 2010), 21. Juni 2010, Bundestags-Drucksache 17/2249, Seite 56.

20 Bundesrechnungshof: Bericht nach § 99 Bundeshaushaltsordnung (BHO) über die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen nach § 35a EStG, 1. Februar 2011, Seite 16. Bericht an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages nach § 88 Abs. 2 BHO zu der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen und haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a Einkommensteuergesetz, 4. Mai 2016, Seite 11.

(ohne geringfügige Beschäftigung und Handwerkerleistungen) nach § 35a Abs. 2 EStG ohne weitere Differenzierung mit 655 Millionen Euro beziffert (Wert 2023).²¹

* * *

21 Bundesministerium der Finanzen: Datensammlung zur Steuerpolitik, Abschnitt 2.8.4, aktualisiert 14. März 2023, unter: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Datenportal/Daten/offene-daten/steuern-zoelle/Datensammlung-zur-Steuerpolitik/Datensammlung-zur-Steuerpolitik.html>, abgerufen am 16. Mai 2023.