

§ 10c

Sonderausgaben-Pauschbetrag

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch das StVereinfG 2011 v. 1.11.2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986)

¹Für Sonderausgaben nach § 10 Absatz 1 Nummer 1, 1a, 4, 5, 7 und 9 und nach § 10b wird ein Pauschbetrag von 36 Euro abgezogen (Sonderausgaben-Pauschbetrag), wenn der Steuerpflichtige nicht höhere Aufwendungen nachweist. ²Im Falle der Zusammenveranlagung von Ehegatten verdoppelt sich der Sonderausgaben-Pauschbetrag.

Autor: Dr. Egmont **Kulosa**, Richter am BFH, München
Mitherausgeber: Dr. Uwe **Clausen**, Rechtsanwalt, München

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 10c

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation und Bedeutung des § 10c	1	III. Geltungsbereich des § 10c	3
II. Rechtsentwicklung des § 10c	2		

**B. Erläuterungen zu Satz 1:
Sonderausgaben-Pauschbetrag** 4

**C. Erläuterungen zu Satz 2:
Verdoppelung bei Ehegatten** 5

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 10c

I. Grundinformation und Bedeutung des § 10c

1

Nachdem der Normtext des § 10c durch das BürgEntlG-KV v. 16.7.2009 (BGBl. I 2009, 1959; BStBl. I 2009, 782) von zuvor fünf – teils sehr langen – Absätzen auf nur noch zwei kurze Sätze verkürzt worden ist, enthält die Vorschrift nur noch die Regelung über den SA-Pauschbetrag. Dieser diente ursprünglich der Vereinfachung und ist immer dann anstelle der tatsächlichen Auf-

wendungen anzusetzen, wenn diese niedriger sind als der Pauschbetrag. Die praktische Bedeutung der Vorschrift ist heute äußerst gering, weil insbes. wegen der Einbeziehung der KiSt. und der Spenden die tatsächlichen Aufwendungen fast immer höher liegen werden als der – mit 36 € (Ehegatten: 72 €) eher geringfügige – Pauschbetrag. § 10c ist daher entbehrlich und sollte aus Vereinfachungsgründen gestrichen werden.

2

II. Rechtsentwicklung des § 10c

EStG 1934 v. 16.10.1934 (RGBl. I 1934, 1005; RStBl. 1934, 1261): § 10 Abs. 3 sieht einen SA-Pauschbetrag iHv. 200 RM vor.

ÄndG v. 17.2.1939 (RGBl. I 1939, 283; RStBl. 1939, 305): Streichung des SA-Pauschbetrags.

StNG v. 16.12.1954 (BGBl. I 1954, 373; BStBl. I 1954, 575): § 10c wird in das EStG eingefügt. Der neue SA-Pauschbetrag beläuft sich bei Beziehern von Einkünften aus § 19 oder § 22 Nr. 1 auf 624 DM, sonst auf 200 DM.

StÄndG v. 18.7.1958 (BGBl. I 1958, 473; BStBl. I 1958, 412): Anfügung einer Regelung über die grds. Verdoppelung des Pauschbetrags bei Ehegatten.

StÄndG 1964 v. 16.11.1964 (BGBl. I 1964, 885; BStBl. I 1964, 553): Erhöhung des Pauschbetrags für ArbN auf 936 DM; die anderen Beträge bleiben unverändert.

EStRG v. 5.8.1974 (BGBl. I 1974, 1769; BStBl. I 1974, 530): § 10c wird vollständig neu gefasst. Abs. 1 enthält die Regelung über den SA-Pauschbetrag, der auf 200 DM abgesenkt wird. In Abs. 2–4 wird eine neue Vorsorgepauschale geschaffen, die für Vorsorgeaufwendungen gilt.

StÄndG 1977 v. 16.8.1977 (BGBl. I 1977, 1586; BStBl. I 1977, 442): Anhebung der Beträge, die für die Ermittlung der Vorsorgepauschale gelten.

StÄndG 1979 v. 30.11.1978 (BGBl. I 1978, 1849; BStBl. I 1978, 479): Anpassung des Verweises in Abs. 1 an die Schaffung des neuen SA-Tatbestands für Unterhaltsaufwendungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 1); Erhöhung der Vorsorgepauschale beim Vorhandensein von Kindern (Einfügung des Abs. 4).

StEntG 1981 v. 16.8.1980 (BGBl. I 1980, 1381; BStBl. I 1980, 534): Erhöhung des SA-Pauschbetrags auf 270 DM; ferner Erhöhung der in Abs. 3 und 5 genannten Beträge.

2. HStruktG v. 22.12.1981 (BGBl. I 1981, 1523; BStBl. I 1982, 235): In § 52 Abs. 18 wird angeordnet, dass die Kinderpauschale des § 10c Abs. 4 letztmals im VZ 1985 anzuwenden ist.

HBegleitG 1983 v. 20.12.1982 (BGBl. I 1982, 1857; BStBl. I 1982, 972): Änderungen und Ergänzungen bei der Vorsorgepauschale (Abs. 3–8).

StSenkG 1986/1988 v. 26.6.1985 (BGBl. I 1985, 1153; BStBl. I 1985, 391): Erneute Änderungen bei der Vorsorgepauschale (Abs. 3–8).

StReformG 1990 v. 25.7.1988 (BGBl. I 1988, 1093; BStBl. I 1988, 224): § 10c wird vollständig neu gefasst und erhält seine im Wesentlichen bis 2004 gültige Gestalt. Der SA-Pauschbetrag wird auf 108 DM (Ehegatten: 216 DM) abgesenkt; die Regelung über die Vorsorgepauschale (Abs. 2–4) wird vereinfacht.

StReformÄndG v. 30.6.1989 (BGBl. I 1989, 1267; BStBl. I 1989, 251): Anpassung des Verweises in Abs. 1 an die Schaffung des neuen SA-Tatbestands für hauswirtschaftliche Beschäftigungsverhältnisse (§ 10 Abs. 1 Nr. 8).

RentenreformG 1992 v. 18.12.1989 (BGBl. I 1989, 2261; BStBl. I 1990, 113): Redaktionelle Anpassung des Abs. 3 an die neue Terminologie des SGB VI.

StÄndG 1992 v. 25.2.1992 (BGBl. I 1992, 297; BStBl. I 1992, 146): Anpassung des Verweises in Abs. 1 an die Schaffung des neuen SA-Tatbestands für den Abzug von Schulgeld (§ 10 Abs. 1 Nr. 9); Änderung eines Verweises in Abs. 4.

ZinsabschlagG v. 9.11.1992 (BGBl. I 1992, 1853; BStBl. I 1992, 682): Erhöhung der im Rahmen der Vorsorgepauschale abziehbaren Beträge (Abs. 2).

JStG 1996 v. 11.10.1995 (BGBl. I 1995, 1250; BStBl. I 1995, 438): Mehrere Änderungen bei der Vorsorgepauschale (Abs. 2–4).

Ges. zur Neuregelung der strechtl. WohnEigFörderung v. 15.12.1995 (BGBl. I 1995, 1783; BStBl. I 1995, 775): Anpassung eines Verweises in Abs. 2.

StEntlG 1999/2000/2002 v. 24.3.1999 (BGBl. I 1999, 402; BStBl. I 1999, 304): Anpassung des Verweises in Abs. 1 an die Streichung des SA-Tatbestands für StZinsen (§ 10 Abs. 1 Nr. 5).

StEuglG v. 19.12.2000 (BGBl. I 2000, 1790; BStBl. I 2001, 3): Der SA-Pauschbetrag wird auf den (noch heute geltenden) Betrag von 36 € abgesenkt; die im Rahmen der Vorsorgepauschale zu beachtenden Beträge werden (ohne materielle Änderung) auf Euro umgestellt.

2. Ges. zur FamFörderung v. 16.8.2001 (BGBl. I 2001, 2074; BStBl. I 2001, 533): Anpassung des Verweises in Abs. 1 an die Streichung des SA-Tatbestands für hauswirtschaftliche Beschäftigungsverhältnisse (§ 10 Abs. 1 Nr. 8).

FlutopfersolidaritätsG v. 19.9.2002 (BGBl. I 2002, 3651; BStBl. I 2002, 865): In § 52 Abs. 24b wird das Inkrafttreten einer Änderung der Vorsorgepauschale um ein Jahr auf den VZ 2004 hinausgeschoben.

AltEinkG v. 5.7.2004 (BGBl. I 2004, 1427; BStBl. I 2004, 554): Die Regelungen über die Vorsorgepauschale (Abs. 2–5) werden weitgehend neu gefasst und an den Einstieg in die nachgelagerte Besteuerung der Alterseinkünfte angepasst.

RVorgG v. 9.12.2004 (BGBl. I 2004, 3242; BStBl. I 2004, 1156): Redaktionelle Anpassung des Abs. 3 an die neue Terminologie des SGB VI.

EURLUmsG v. 9.12.2004 (BGBl. I 2004, 3310; BStBl. I 2004, 1158): Neufassung der Regelung über die Vorsorgepauschale in „Mischfällen“ (Abs. 4).

WachsFördG v. 26.4.2006 (BGBl. I 2006, 1091; BStBl. I 2006, 350): Anpassung des Verweises in Abs. 1 an die Schaffung der neuen SA-Tatbestände für Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 und 8).

JStG 2008 v. 20.12.2007 (BGBl. I 2007, 3150; BStBl. I 2008, 218): Einschränkung der Vorsorgepauschale in Fällen des § 3 Nr. 63 (Abs. 3).

FamLeistG v. 22.12.2008 (BGBl. I 2008, 2955; BStBl. I 2009, 136): Anpassung des Verweises in Abs. 1 an die Überführung der SA-Tatbestände für Kinderbetreuungskosten in § 9c.

BürgEntlG-KV v. 16.7.2009 (BGBl. I 2009, 1959; BStBl. I 2009, 782): § 10c wird neu gefasst und erhält seine heute geltende Gestalt. Der Norminhalt beschränkt sich nunmehr auf den SA-Pauschbetrag. Die Regelung über die Vorsorgepauschale wird – in modifizierter Form – in § 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 überführt, gilt aber nur noch für das LStAbzugsverfahren, nicht für das Veranlagungsverfahren (Einzelheiten s. § 39b Anm. 28; Einzelfragen zur bis VZ 2009 geltenden Vorsorgepauschale s. die frühere Kommentierung des § 10c mit Stand Februar 2006 im elektronischen HHR-Archiv unter www.ertragsteuerrecht.de/hhr_archiv.htm).

StVereinfG 2011 v. 1.11.2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986): Anpassung des Verweises in Abs. 1 an die Überführung der Abzugstatbestände für Kinderbetreuungskosten in Nr. 5.

3

III. Geltungsbereich des § 10c

Persönlicher Geltungsbereich: § 10c gilt grds. nur für unbeschränkt Stpfl., nicht aber für beschränkt Stpfl. (§ 50 Abs. 1 Satz 3). Für beschränkt stpfl. ArbN enthält § 50 Abs. 1 Satz 4 aber eine Ausnahme (s. § 50 Anm. 80–95).

Sachlicher Geltungsbereich: Der SA-Pauschbetrag bezieht sich auf die in Satz 1 genannten SA-Tatbestände (Einzelheiten s. Anm. 4).

4

B. Erläuterungen zu Satz 1: Sonderausgaben-Pauschbetrag

Anwendungsbereich: Der SA-Pauschbetrag bezieht sich auf die folgenden SA-Tatbestände:

- Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten (§ 10 Abs. 1 Nr. 1),
- Versorgungsleistungen aufgrund einer Vermögensübergabe (§ 10 Abs. 1 Nr. 1a),
- Kirchensteuer (§ 10 Abs. 1 Nr. 4),
- Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5),
- Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung (§ 10 Abs. 1 Nr. 7),
- Schulgeld (§ 10 Abs. 1 Nr. 9),
- Zuwendungen zur Förderung sbegünstigter Zwecke (§ 10b).

Aufwendungen, die unter die von § 10c nicht erfassten SA-Tatbestände fallen, können hingegen neben dem SA-Pauschbetrag abgezogen werden. Dies betrifft Versorgungsausgleichszahlungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 1b), Vorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 2, 3, 3a, § 10a) sowie die „wie SA“ abziehbaren Beträge nach §§ 10f, 10g.

Höhe des Pauschbetrags: Der SA-Pauschbetrag beläuft sich seit VZ 2002 auf (nur noch) 36 €. Er ist auch dann in voller Höhe zu gewähren, wenn die StPflcht nicht während des gesamten VZ bestanden hat (BFH v. 1.4.1998 – X R 154/94, BFH/NV 1998, 1394, unter II.2.b).

Der SA-Pauschbetrag ist im Laufe der Zeit immer weiter abgesenkt worden, so dass die Regelung des § 10c heute kaum noch von Bedeutung ist, da die tatsächlichen Aufwendungen in aller Regel höher liegen werden als der Pauschbetrag. Bei seiner Einführung im Jahr 1954 war der Pauschbetrag mit (jdR) 624 DM wesentlich höher als heute, wurde für ArbN im Jahr 1964 auf 936 DM angehoben, ab 1975 aber auf einheitlich 200 DM abgesenkt. Nach einer zwischenzeitlichen Erhöhung (270 DM ab 1981) wurde er ab 1990 auf 108 DM und ab 2002 dann auf den noch heute geltenden Betrag von 36 € abgesenkt (zur Rechtsentwicklung s. näher Anm. 2).

Berücksichtigung von Amts wegen: Der SA-Pauschbetrag wird von Amts wegen berücksichtigt. Sind die tatsächlichen Aufwendungen höher als der

Pauschbetrag, werden sie in voller Höhe abgezogen; sind die tatsächlichen Aufwendungen niedriger, wird bei der Veranlagung der Pauschbetrag berücksichtigt.

<p style="text-align: center;">C. Erläuterungen zu Satz 2: Verdoppelung bei Ehegatten</p>
--

5

Im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten verdoppelt sich der SA-Pauschbetrag auf 72 €. Bei getrennter Veranlagung (§ 26a; ab VZ 2013: Einzelveranlagung von Ehegatten) oder besonderer Veranlagung (§ 26c; gültig bis einschließlich VZ 2012) kommt es hingegen nicht zu einer Verdoppelung. Bis VZ 2009 verdoppelte sich der Pauschbetrag auch in den Fällen des § 32a Abs. 6 (sog. „Witwen- und Gnaden-Splitting“; vgl. Abs. 4 Satz 3 aF); ab VZ 2010 ist in diesen Fällen nur der einfache Pauschbetrag anzusetzen.

§ 10c