

§ 10c

Sonderausgaben-Pauschbetrag

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch ZollkodexAnpG v. 22.12.2014
(BGBl. I 2014, 2417; BStBl. I 2015, 58)

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

Autor: Dr. Egmont **Kulosa**, Richter am BFH, München
Mitherausgeber: Dr. Uwe **Clausen**, Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht,
O & R Oppenhoff & Rädler AG, München

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 10c		1
	Anm.	Anm.
I.	Grundinformation und Bedeutung des § 10c	1
II.	Rechtsentwicklung des § 10c	2
III.	Geltungsbereich des § 10c	3
B. Erläuterungen zu Satz 1: Sonderausgaben-Pauschbetrag		4
C. Erläuterungen zu Satz 2: Verdoppelung bei Ehegatten		5

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 10c
1 I. Grundinformation und Bedeutung des § 10c

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 Aufwendungen 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 grundsätzliche 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 bis 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).

StEntlG 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 bis 8).

StSenkG 1986/1988 v. 26.6.1985 (BGBl. I 1985, 1153; BStBl. I 1985, 391): Erneute Änderungen bei der Vorsorgepauschale (Abs. 3 bis 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 bis 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 abzehbaren Beträge (Abs. 2).

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

Gesetz zur Neuregelung der steuerrechtlichen Wohneigentumsförderung 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 Steuerzinsen (§ 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. Gesetz zur Familienförderung 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 bis 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).

WachstumsförderungsG 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 einen einzigen Absatz, in dem der SA-Pauschbetrag geregelt ist. Die Vorschriften über die Vorsorgepauschale werden – in modifizierter Form – in § 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 überführt, gelten aber nur noch für das LStAbzugsverfahren, nicht für das Veranlagungsverfahren (Einzelheiten s. § 39b Anm. 31; Einzelfragen zur bis VZ 2009 geltenden Vorsorgepauschale s. die Voraufgabe § 10c – Stand Februar 2006 –, abrufbar 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 Satz 1 an die Überführung der Abzugstatbestände für Kinderbetreuungskosten in Nr. 5.

KroatienAnpG v. 25.7.2014 (BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126): Ab dem VZ 2014 wird die Abgeltungswirkung des SA-Pauschbetrags auch auf den – bereits seit VZ 2008 im Gesetz enthaltenen – SA-Tatbestand des § 10 Abs. 1 Nr. 1b (Abzug bestimmter Ausgleichszahlungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs) erstreckt.

ZollkodexAnpG v. 22.12.2014 (BGBl. I 2014, 2417; BStBl. I 2015, 58): Anpassung des Verweises in Satz 1 an die Überführung der SA-Tatbestände der § 10 Abs. 1 Nr. 1, 1a, 1b in den neuen § 10 Abs. 1a sowie die Schaffung eines neuen SA-Tatbestands für Ausgleichszahlungen zur Vermeidung eines Versorgungsausgleichs in § 10 Abs. 1a Nr. 3, jeweils mW ab VZ 2015.

3

III. Geltungsbereich des § 10c

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

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).

4

B. Erläuterungen zu Satz 1: Sonderausgaben-Pauschbetrag

Anwendungsbereich: Der SA-Pauschbetrag bezieht sich in der Reihenfolge des Gesetzes auf die folgenden SA-Tatbestände:

- KiSt (§ 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),
- Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten (§ 10 Abs. 1a Nr. 1),
- Versorgungsleistungen aufgrund einer Vermögensübergabe (§ 10 Abs. 1a Nr. 2),
- Ausgleichszahlungen zur Vermeidung eines Versorgungsausgleichs (§ 10 Abs. 1a Nr. 3),

- bestimmte Ausgleichszahlungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs (§ 10 Abs. 1a Nr. 4),
- Zuwendungen zur Förderung stbegünstigter Zwecke (§ 10b).

Aufwendungen, die unter die von § 10c nicht erfassten SA-Tatbestände fallen, können hingegen neben dem SA-Pauschbetrag abgezogen werden. Dies betrifft Vorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 2, 3, 3a, § 10a) sowie die „wie Sonderausgaben“ 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); dies gilt allerdings nicht bei beschränkt stpfl. ArbN (§ 50 Abs. 1 Satz 5).

► *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 (idR) 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.

C. Erläuterungen zu Satz 2: Verdoppelung bei Ehegatten

5

Im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten (bzw. eingetragenen Lebenspartnern, § 2 Abs. 8) verdoppelt sich der SA-Pauschbetrag auf 72 €. Bei Einzelveranlagung von Ehegatten bzw. eingetragenen Lebenspartnern (§ 26a; bis VZ 2012 getrennte Veranlagung) oder besonderer Veranlagung (§ 26c aF; 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