

## Die Neuregelungen auf einen Blick

- Aufhebung des Abs. 3 als Folge der verbesserten Abziehbarkeit von Aufwendungen für Haushaltshilfen, Pflege oder Heimunterbringung nach dem neu gefassten § 35a
- Fundstelle: FamLeistG, BGBl. I 2008, 2955

## § 33a

### Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. I 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209),  
zuletzt geändert durch FamLeistG v. 22.12.2008 (BGBl. I 2008, 2955; BStBl. I 2009, 136)

(1) <sup>1</sup>Erwachsen 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 7680 Euro im Kalenderjahr vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden. <sup>2</sup>Der gesetzlich unterhaltsberechtigten Person gleichgestellt ist eine Person, wenn bei ihr zum Unterhalt bestimmte inländische öffentliche Mittel mit Rücksicht auf die Unterhaltsleistungen des Steuerpflichtigen gekürzt werden. <sup>3</sup>Voraussetzung ist, dass weder der Steuerpflichtige noch eine andere Person Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 oder auf Kindergeld für die unterhaltene Person hat und die unterhaltene Person kein oder nur ein geringes Vermögen besitzt. <sup>4</sup>Hat die unterhaltene Person andere Einkünfte oder Bezüge im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 2 und 4, so vermindert sich der Betrag von 7680 Euro um den Betrag, um den diese Einkünfte und Bezüge den Betrag von 624 Euro im Kalenderjahr übersteigen, sowie um die von der unterhaltenen Person als Ausbildungshilfe aus öffentlichen Mitteln oder von Förderungseinrichtungen, die hierfür öffentliche Mittel erhalten, bezogenen Zuschüsse. <sup>5</sup>Ist die unterhaltene Person nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, so können die Aufwendungen nur abgezogen werden, soweit sie nach den Verhältnissen des Wohnsitzstaates der unterhaltenen Person notwendig und angemessen sind, höchstens jedoch der Betrag, der sich nach den Sätzen 1 bis 4 ergibt; ob der Steuerpflichtige zum Unterhalt gesetzlich verpflichtet ist, ist nach inländischen Maßstäben zu beurteilen. <sup>6</sup>Werden die

§ 33a

Aufwendungen für eine unterhaltene Person von mehreren Steuerpflichtigen getragen, so wird bei jedem der Teil des sich hiernach ergebenden Betrags abgezogen, der seinem Anteil am Gesamtbetrag der Leistungen entspricht.

(2) <sup>1</sup>Zur Abgeltung des Sonderbedarfs eines sich in Berufsausbildung befindenden, auswärtig untergebrachten, volljährigen Kindes, für das Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 oder Kindergeld besteht, kann der Steuerpflichtige einen Freibetrag in Höhe von 924 Euro je Kalenderjahr vom Gesamtbetrag der Einkünfte abziehen. <sup>2</sup>Dieser Freibetrag vermindert sich um die eigenen Einkünfte und Bezüge im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 2 und 4 des Kindes, soweit diese 1848 Euro im Kalenderjahr übersteigen, sowie um die von dem Kind als Ausbildungshilfe aus öffentlichen Mitteln oder von Förderungseinrichtungen, die hierfür öffentliche Mittel erhalten, bezogenen Zuschüsse. <sup>3</sup>Für ein nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtiges Kind mindern sich die vorstehenden Beträge nach Maßgabe des Absatzes 1 Satz 5. <sup>4</sup>Erfüllen mehrere Steuerpflichtige für dasselbe Kind die Voraussetzungen nach Satz 1, so kann der Freibetrag insgesamt nur einmal abgezogen werden. <sup>5</sup>Jedem Elternteil steht grundsätzlich die Hälfte des Abzugsbetrags nach den Sätzen 1 bis 3 zu. <sup>6</sup>Auf gemeinsamen Antrag der Eltern ist eine andere Aufteilung möglich.

(3) *<sup>1</sup>Erwachsen einem Steuerpflichtigen Aufwendungen durch die Beschäftigung einer Hilfe im Haushalt, so können sie bis zu den folgenden Höchstbeträgen vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden:*

1. *624 Euro im Kalenderjahr, wenn*
  - a) *der Steuerpflichtige oder sein nicht dauernd getrennt lebender Ehegatte das 60. Lebensjahr vollendet hat oder*
  - b) *wegen Krankheit des Steuerpflichtigen oder seines nicht dauernd getrennt lebenden Ehegatten oder eines zu seinem Haushalt gehörigen Kindes, für das er oder sein nicht dauernd getrennt lebender Ehegatte Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 oder auf Kindergeld hat, oder einer anderen zu seinem Haushalt gehörigen unterhaltenen Person, für die eine Ermäßigung nach Absatz 1 gewährt wird, die Beschäftigung einer Hilfe im Haushalt erforderlich ist,*
2. *924 Euro im Kalenderjahr, wenn eine der in Nummer 1 Buchstabe b genannten Personen hilflos im Sinne des § 33b oder schwer behindert ist.*

<sup>2</sup>*Erwachsen einem Steuerpflichtigen wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege Aufwendungen, die Kosten für Dienstleistungen enthalten, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind, so können sie bis zu den folgenden Höchstbeträgen vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden:*

1. 624 Euro, wenn der Steuerpflichtige oder sein nicht dauernd getrennt lebender Ehegatte in einem Heim untergebracht ist, ohne pflegebedürftig zu sein,
2. 924 Euro, wenn die Unterbringung zur dauernden Pflege erfolgt.

<sup>3</sup>Die jeweiligen Höchstbeträge der Sätze 1 und 2 können auch bei Ehegatten, bei denen die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 vorliegen, insgesamt nur einmal abgezogen werden, es sei denn, die Ehegatten sind wegen Pflegebedürftigkeit eines der Ehegatten an einer gemeinsamen Haushaltsführung gehindert.

**(3)** <sup>1</sup>Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die in den **Absätzen 1 bis 2** bezeichneten Voraussetzungen nicht vorgelegen haben, ermäßigen sich die dort bezeichneten Beträge um je ein Zwölftel. <sup>2</sup>Eigene Einkünfte und Bezüge der unterhaltenen Person oder des Kindes, die auf diese Kalendermonate entfallen, vermindern die nach Satz 1 ermäßigten Höchstbeträge und Freibeträge nicht. <sup>3</sup>Als Ausbildungshilfe bezogene Zuschüsse mindern nur die zeitanteiligen Höchstbeträge und Freibeträge der Kalendermonate, für die die Zuschüsse bestimmt sind.

**(4)** In den Fällen der **Absätze 1 bis 2** kann wegen der in diesen Vorschriften bezeichneten Aufwendungen der Steuerpflichtige eine Steuerermäßigung nach § 33 nicht in Anspruch nehmen.

Autor: Ulrich **Krömker**, Vors. Richter am FG, Münster  
 Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Richter am BFH, München

## Kompaktübersicht

**Grundinformation:** Durch das *FamLeistG v. 22.12.2008* (BGBl. I 2008, 2955; BStBl. I 2009, 136) wurde der bisherige Abs. 3 aufgehoben. Aufwendungen für Haushaltshilfen und Heimunterbringung sind deshalb nicht mehr als agB abziehbar. Stattdessen können solche Kosten in erheblich erweitertem Umfang im Rahmen des neu gefassten § 35a in der Form des Abzugs von der Steuerschuld berücksichtigt werden. Außerdem wurden die neuen Abs. 3 und 4 redaktionell an den Wegfall des bisherigen Abs. 3 angepasst. J 08-1

**Rechtsentwicklung:** zur *Gesetzesentwicklung bis 1996* s. § 33a Anm. 2f. J 08-2

- *StEntlG 1999/2000/2002 v. 24.3.1999* (BGBl. I 1999, 402; BStBl. I 1999, 304): Ab VZ 1999 waren die Aufwendungen für den Unterhalt und eine etwaige Berufsausbildung bis zu 13020 DM im Kj. vom Gesamtbetrag der Einkünfte abziehbar. Dieser Höchstbetrag stieg ab dem VZ 2000 auf 13500 DM und ab dem VZ 2002 auf 14040 DM an.

- ▶ **FamFördG v. 22.12.1999** (BGBl. I 1999, 2552; BStBl. I 2000, 4): In Abs. 1 Sätzen 1 und 4 wurde die bereits beschlossene Anhebung der Höchstbeträge umgesetzt. Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 Satz 1 sowie Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b wurden an § 32 Abs. 6 angepasst. Abs. 2 Sätze 5 f. aF wurden redaktionell bereinigt. Abs. 5 erfuhr eine redaktionelle Anpassung an die Änderung des Abs. 1 durch das JStG 1996.
- ▶ **StSenkG v. 23.10.2000** (BGBl. I 2000, 1433; BStBl. I 2000, 1428): Aufwendungen für den Unterhalt und eine etwaige Berufsausbildung waren im VZ 2001 bis zu 14040 DM vom Gesamtbetrag der Einkünfte abziehbar. Damit wurde der maßgebliche Betrag für diese Aufwendungen, der gem. § 52 Abs. 46 idF des FamFördG erst 2002 gelten sollte, schon ein Jahr vorgezogen. Für VZ 2003 und 2004 wurde der maßgebliche Betrag für diese Aufwendungen gem. § 52 Abs. 46 idF des StSenkG auf 14529 DM und ab 2005 auf 15000 DM angehoben.
- ▶ **StEugIG v. 19.12.2000** (BGBl. I 2000, 1790; BStBl. I 2001, 3): Die DM-Beträge in der Vorschrift wie auch in der Anwendungsvorschrift des § 52 Abs. 46 wurden in Euro ausgewiesen. Die Neuregelung galt ab VZ 2002. Bei der Umrechnung in Euro wurden die Beträge leicht angehoben.
- ▶ **2. FamFördG v. 16.8.2001** (BGBl. I 2001, 2074; BStBl. I 2001, 533): Die Änderung in Abs. 1 Satz 4 und die Neufassung der Bestimmungen zum Ausbildungsfreibetrag in Abs. 2 Sätzen 1 und 2 wurden unverändert aus den textgleichen Entwürfen der Koalitionsfraktionen (BTDrucks. 14/6160, 4) und der BReg. (BTDrucks. 14/6582, 2) übernommen.
- ▶ **StÄndG 2001 v. 20.12.2001** (BGBl. I 2001, 3794; BStBl. I 2002, 4): Die Ersetzung in Abs. 1 Satz 2 zu Unterhaltsaufwendungen geht auf den RegE v. 7.9.2001 (BTDrucks. 14/6877, 6) zurück.
- ▶ **Flutopfersolidaritätsgesetz v. 19.9.2002** (BGBl. I 2002, 3651; BStBl. I 2002, 865): Durch Änderung der Anwendungsvorschrift des § 52 Abs. 46 wurde die für VZ ab 2003 vorgesehene Anhebung des Höchstbetrags der berücksichtigungsfähigen Aufwendungen in Abs. 1 Sätzen 1 und 4 von 7 188 € auf 7 428 € auf den VZ 2004 verschoben.
- ▶ **HBegIG 2004 v. 29.12.2003** (BGBl. I 2003, 3076; BStBl. I 2004, 120): In Abs. 1 Sätzen 1 und 4 wurde der Höchstbetrag berücksichtigungsfähiger Aufwendungen von 7 188 € auf 7 680 € ab dem VZ 2004 angehoben.
- ▶ **EURLUmsG v. 9.12.2004** (BGBl. I 2004, 3310; BStBl. I 2004, 1158): In Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b wurde die Angabe „im Sinne des § 32 Abs. 1 oder 6 Satz 8“ durch die Angabe „im Sinne des § 32 Abs. 1 oder Abs. 6 Satz 7“ ersetzt.
- ▶ **JStG 2007 v. 13.12.2006** (BGBl. I 2006, 2878; BStBl. I 2007, 28): In Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b wurde die Angabe „im Sinne des § 32 Abs. 1 oder Abs. 6 Satz 7“ ersetzt durch die Angabe „für das er oder sein nicht dau-

ernst getrennt lebender Ehegatte Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 oder auf Kindergeld hat“.

- **FamLeistG v. 22.12.2008** (BGBl. I 2008, 2955; BStBl. I 2009, 136): s. Anm. J 08-1.

**Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Aufhebung des § 33a Abs. 3 und die Änderung des § 35a sind nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Abs. 1 Satz 1 idF des JStG 2009 erstmals für den VZ 2009 anzuwenden. Dabei ist zu beachten, dass nach § 52 Abs. 50b der neu gefasste § 35a erstmals für im VZ 2009 geleistete Aufwendungen anzuwenden ist, soweit die den Aufwendungen zugrunde liegenden Leistungen nach dem 31.12.2008 erbracht worden sind. Für vor dem 31.12.2008 erbrachte und in 2009 abgerechnete Leistungen ist dagegen § 33a Abs. 3 anwendbar. J 08-3

**Grund der Änderung:** Durch die Einbeziehung wesentlicher Regelungstatbestände des bisherigen § 33a Abs. 3 in den neu gefassten § 35a konnte der Abzug von Pflege- und Betreuungsleistungen als außergewöhnliche Belastung im Rahmen des bisherigen § 33a Abs. 3 entfallen. J 08-4

**Bedeutung der Änderung:** Durch die Aufhebung des § 33a Abs. 3 und die Schaffung des neuen § 35a werden die stl. Abzugsvoraussetzungen von Pflege- und Betreuungsleistungen im Bereich des privaten Haushalts und der ambulanten und stationären Betreuungs- und Pflegedienste erheblich verbessert. So werden die berücksichtigungsfähigen Aufwendungen in § 35a Abs. 2 im Vergleich zum aufgehobenen § 33a Abs. 3 erheblich ausgeweitet (20 000 € bei einem Fördersatz von 20 %), ein Abzug von der Steuerschuld unabhängig vom individuellen Steuersatz geregelt, die zeitanteilige Kürzungsregelung (Zwölfstelregelung) in § 33a Abs. 3 nicht für Dienst- und Betreuungsleistungen nach § 35a übernommen und bisher nach § 33a Abs. 3 bestehende Nachweispflichten des Stpfl. über die jeweilige Pflegestufe bzw. den Schweregrad der Bedürftigkeit abgeschafft. J 08-5

Der Wegfall des § 33a Abs. 3 und die Zusammenfassung der Regelungen im Haushalts-, Pflege und Betreuungsbereich in eine StErmäßigung in der Form des Abzugs von der Steuerschuld nach § 35a führen zu einer erheblichen strechtl. Vereinfachung und besseren Administrierbarkeit. Vgl. im Einzelnen § 35a Anm. 3, 14.

**§ 33a**