



Steuertipps **für Menschen mit Behinderung**



Albert Füracker

Albert Füracker, MdL
Staatsminister

Viele unserer Mitmenschen müssen mit körperlichen, geistigen oder seelischen Beeinträchtigungen leben. Die Gleichberechtigung behinderter Menschen ist fest als Grundrecht im Grundgesetz verankert. Allein schon deshalb haben Menschen mit Behinderung Anspruch auf uneingeschränkte Solidarität und Integration durch Gesellschaft und Staat.

Bedingt durch eine Behinderung entstehen zwangsläufig finanzielle Belastungen, die sich durch gesetzliche Regelungen zwar nicht immer beseitigen, jedoch oft mindern lassen. Auch das Steuerrecht sieht eine Reihe von Vergünstigungen vor, welche die finanziellen Nachteile von Menschen mit Behinderung angemessen berücksichtigen sollen. Die vorliegende Informationsschrift will darüber einen Überblick verschaffen. Den Schwerpunkt bildet dabei die Einkommen- und Lohnsteuer. Sonderregelungen gibt es allerdings auch bei der Bau-sparförderung und der Vermögensbildung sowie bei der Umsatzsteuer und der Kraftfahrzeugsteuer.

Leider ist es nicht möglich, im Rahmen einer Broschüre alle steuerlichen Besonderheiten abschließend darzustellen. Sollten Sie noch Fragen steuerlicher Art haben, hilft Ihnen das Servicezentrum in Ihrem zuständigen Finanzamt gerne weiter.

A. Die Behinderung und ihre Feststellung	8
I. Was ist eine Behinderung?	8
II. Wer ist schwerbehindert?	9
III. Wer kann einem schwerbehinderten Menschen gleichgestellt werden?	9
IV. Was sind Merkzeichen und welche Bedeutung haben sie?	10
V. Wie wird die Behinderung nachgewiesen?	11
VI. Wie werden der Grad der Behinderung und die Merkzeichen festgestellt?	12
B. Einkommen- und Lohnsteuer	13
I. Pauschbetrag für behinderte Menschen	13
1. Voraussetzungen für den Pauschbetrag	13
2. Höhe des Pauschbetrags	14
3. Nachweis der Voraussetzungen	15
4. Pauschbeträge für behinderte Kinder	16
5. Berücksichtigung im Lohnsteuerabzugsverfahren	18
6. Abgeltung außergewöhnlicher Belastungen	18
7. Heimunterbringung	21
8. Ambulante Pflege	22
II. Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen	24
1. Außerordentliche Kosten	24
2. Kosten für den Privatschulbesuch behinderter Kinder	24
3. Fahrtkosten	25
4. Behindertengerechte Umbauten im Haus und in der Wohnung	27
5. Mehraufwand für eine Begleitperson im Urlaub	28
6. Zumutbare Belastung	28
III. Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen	29
1. Haushaltsnahe geringfügige Beschäftigungsverhältnisse	29

2. Andere haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen	29
3. Handwerkerleistungen	30
4. Umfang der begünstigten Aufwendungen	31
5. Ausschluss	31
6. Nachweis	31
7. Wohnungseigentümer/Mieter	32
8. Haushaltsbezogenheit	32
9. Arbeitgeberpflichten	33
IV. Kinder	34
1. Berücksichtigung behinderter Kinder	34
2. Kinderbetreuungskosten	38
V. Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte	40
VI. Freibeträge für Versorgungsbezüge	41
VII. Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren	42
VIII. Vergünstigungen bei der häuslichen Pflege eines Angehörigen	43
IX. Bayerisches Blindengeld und Bayerisches Landespflegeld	45
C. Bausparförderung und Vermögensbildung	46
D. Umsatzsteuer	48
I. Unmittelbare Vergünstigungen	48
II. Mittelbare Vergünstigungen	48
1. Kriegsopferversorgung	48
2. Betreuungs- und Pflegeleistungen	49
3. Versehrtentransporte	49
4. Wohlfahrtsverbände	50
5. Ermäßigter Steuersatz	50
E. Kraftfahrzeugsteuer	51

6 Abkürzungen

Abs.	Absatz
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BStBl	Bundessteuerblatt
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
ff	folgende
GdB	Grad der Behinderung
i. d. g. F.	in der gültigen Fassung
KraftStG	Kraftfahrzeugsteuergesetz
R...EStR	Fundstelle in den Einkommensteuer-Richtlinien
R...LStR	Fundstelle in den Lohnsteuer-Richtlinien
RNr.	Randnummer
SchwAbwV	Schwerbehindertenausweisverordnung
SGB IV	Viertes Buch Sozialgesetzbuch
SGB IX	Neuntes Buch Sozialgesetzbuch
SGB XI	Elftes Buch Sozialgesetzbuch
SGB XII	Zwölftes Buch Sozialgesetzbuch
UStG	Umsatzsteuergesetz
5. VermBG	Fünftes Vermögensbildungsgesetz
vgl.	vergleiche
WoPDV	Verordnung zur Durchführung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes
WoPG	Wohnungsbau-Prämiengesetz

Diese Broschüre gibt den Rechtsstand vom **1. November 2018** wieder. Der Inhalt ist nach Steuerarten geordnet. Im Teil A. wird zunächst ausgeführt, wie eine Behinderung im Sinn des SGB IX festgestellt wird, Teil B. erläutert Sonderregelungen bei der Einkommen- und Lohnsteuer sowohl für behinderte Menschen selbst wie auch für Eltern behinderter Kinder. Die übrigen Teile enthalten Informationen zur Bausparförderung, Vermögensbildung, Umsatzsteuer und Kraftfahrzeugsteuer.

Als weiterführende Hinweise zur Vertiefung sind jeweils die Rechtsquellen angegeben. Verweisungen im Text und im Stichwortverzeichnis beziehen sich auf die seitlich angefügten Randnummern (RNr.).

Die Inhalte dieser Publikation beziehen sich in gleichem Maße auf Frauen und Männer. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird in den Texten der Einfachheit halber meist nur die männliche Form verwendet. Die weibliche Form ist selbstverständlich stets mit eingeschlossen.



A. Die Behinderung und ihre Feststellung

Die Steuergesetze knüpfen für die steuerlichen Erleichterungen vielfach an die Feststellungen anderer Behörden an. Dies gilt insbesondere für die Feststellung eines Grades der Behinderung beziehungsweise der Schwerbehinderteneigenschaft. Nach dem SGB IX sind hierfür zuständig die für die Durchführung des Bundesversorgungsgesetzes zuständigen Behörden, in der Regel die Versorgungsämter. Die Versorgungsämter in Bayern sind Dienststellen des Zentrums Bayern Familie und Soziales. Steuerliche Nachteilsausgleiche werden nur auf Antrag vom Finanzamt gewährt.

I. Was ist eine Behinderung?

100

Eine Behinderung im Sinn des Gesetzes liegt vor, wenn die

- körperliche Funktion,
- geistige Fähigkeit oder
- seelische Gesundheit

eines Menschen mit hoher Wahrscheinlichkeit länger als sechs Monate von dem für das Lebensalter typischen Zustand abweicht und daher seine Teilhabe am Leben in der Gesellschaft beeinträchtigt ist.

Beeinträchtigungen, die kürzer als sechs Monate andauern, und alterstypische Beeinträchtigungen gelten nicht als Behinderung im Sinn des Gesetzes.

Die Schwere der Behinderung wird durch den Grad der Behinderung (GdB) ausgedrückt. Der GdB wird vom Versorgungsamt in Zehnergraden von 20 bis 100 festgestellt.

Der Grad der Behinderung ist ein Maß für die Beeinträchtigung körperlicher, geistiger oder seelischer Funktionen mit Auswirkungen in verschiedenen Lebensbereichen. Er besagt nichts über die Leistungsfähigkeit am Arbeitsplatz und ist unabhängig vom ausgeübten oder angestrebten Beruf.

Rechtsquelle: § 2 SGB IX

II. Wer ist schwerbehindert?

Schwerbehindert sind Personen

101

- mit einem GdB von wenigstens 50,
- sofern sie ihren Wohnsitz, ihren gewöhnlichen Aufenthalt oder ihre Beschäftigung auf einem Arbeitsplatz rechtmäßig in Deutschland haben. Arbeitsplätze sind alle Stellen, auf denen Arbeitnehmer, Beamte, Richter sowie Auszubildende und andere zu ihrer beruflichen Bildung Eingestellte beschäftigt werden.

Schwerbehinderte Menschen erhalten auf Antrag einen Schwerbehindertenausweis (vgl. RNrn. 104, 105).

Rechtsquelle: § 2 SGB IX

III. Wer kann einem schwerbehinderten Menschen gleichgestellt werden?

Personen mit einem GdB von 30 oder 40 sollen auf Antrag schwerbehinderten Menschen gleichgestellt werden, wenn sie

102

- infolge ihrer Behinderung ohne die Gleichstellung einen geeigneten Arbeitsplatz nicht erlangen oder nicht behalten können und
- ihren Wohnsitz, ihren gewöhnlichen Aufenthalt oder ihre Beschäftigung auf einem Arbeitsplatz rechtmäßig in Deutschland haben.

Die Gleichstellung erfolgt durch die für den Wohnort zuständige Agentur für Arbeit. Der Antrag muss unmittelbar bei der Agentur für Arbeit unter Vorlage des Feststellungsbescheids des Versorgungsamts oder eines anderen Bescheids über die Höhe eines Grades der Minderung der Erwerbsfähigkeit (MdE) gestellt werden. Die Gleichstellung wird mit dem Tag des Eingangs des Antrags wirksam. Sie kann befristet werden. Behinderte Menschen, die vor dem 1. Mai 1974 einen Gleichstellungsbescheid erhalten haben, gelten weiterhin als Gleichgestellte, solange die Voraussetzungen der Gleichstellung vorliegen.

Schwerbehinderten Menschen gleichgestellt sind auch behinderte Jugendliche und junge Erwachsene bis zum Alter von 25 Jahren während einer Berufsausbildung in Betrieben und Dienststellen, auch wenn der GdB weniger als 30 beträgt oder ein GdB nicht festgestellt ist. In diesem besonderen Fall ist ein vorheriger Antrag beim Versorgungsamt nicht Voraussetzung für die Gleichstellung. Der Nachweis der Behinderung wird durch eine Stellungnahme der Agentur für Arbeit oder durch einen Bescheid über Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben erbracht.

Rechtsquelle: § 68 SGB IX

IV. Was sind Merkzeichen und welche Bedeutung haben sie?

103

Merkzeichen sind bestimmte Buchstaben, die in den Schwerbehindertenausweis eingetragen werden können. Sie dienen als Nachweis für besondere Beeinträchtigungen.

Mit den einzelnen Merkzeichen sind unterschiedliche Rechte verbunden.

Mit folgenden Merkzeichen können steuerliche Nachteilsausgleiche geltend gemacht werden:

- G** erhebliche Beeinträchtigung der Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr
- aG** außergewöhnliche Gehbehinderung
- H** Hilflosigkeit
- Bl** Blindheit
- Gl** Gehörlosigkeit
- B** Berechtigung zur Mitnahme einer Begleitperson

Rechtsquelle: § 69 Abs. 4 SGB IX
§ 3 SchwbAwV

V. Wie wird die Behinderung nachgewiesen?

Schwerbehinderte Menschen erhalten vom Versorgungsamt auf Antrag einen Schwerbehindertenausweis, in dem der GdB und eventuelle Merkzeichen eingetragen sind.

104

Behinderte Menschen mit GdB 30 oder 40, denen aufgrund der Behinderung steuerliche Nachteilsausgleiche zustehen, erhalten vom Versorgungsamt eine Bescheinigung zur Vorlage beim Finanzamt.

Die Gleichstellung mit einem schwerbehinderten Menschen wird durch den Gleichstellungsbescheid oder die Stellungnahme der Agentur für Arbeit nachgewiesen.

Rechtsquelle: §§ 68, 69 Abs. 5 SGB IX

VI. Wie werden der Grad der Behinderung und die Merkzeichen festgestellt?

105

Der Grad der Behinderung und die Merkzeichen werden vom örtlich zuständigen Versorgungsamt, in Bayern von der jeweils örtlich zuständigen Regionalstelle des Zentrums Bayern Familie und Soziales, ab Antragsingang festgestellt. Bei Glaubhaftmachung eines besonderen Interesses kann auf Antrag eine Behinderung bereits für einen Zeitraum vor der Antragstellung festgestellt werden. Die Feststellung erfolgt nur auf Antrag. Der Antrag kann unter Verwendung eines Formblatts, das bei den Versorgungsämtern und in der Regel bei den Gemeinden erhältlich ist, gestellt werden. Für Personen mit Internetzugang ist die besonders komfortable Antragstellung im Internet unter der Adresse www.schwerbehindertenantrag.bayern.de empfehlenswert.

Rechtsquelle: § 69 Abs. 1 SGB IX
§ 6 Abs. 1 SchwbAwV



B. Einkommen- und Lohnsteuer

I. Pauschbetrag für 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 können behinderte Menschen einen Pauschbetrag geltend machen, wenn sie diese behinderungsbedingten Mehraufwendungen nicht im Einzelnen nachweisen wollen. Der Pauschbetrag für behinderte Menschen wird ohne Kürzung um die zumutbare Eigenbelastung angesetzt (vgl. RNR. 213). Die Steuerbelastung wird dadurch entsprechend gemindert.

200

Rechtsquelle: § 33b Abs. 1 EStG

1. Voraussetzungen für den Pauschbetrag

Die Pauschbeträge erhalten

201

- behinderte Menschen, deren GdB auf mindestens 50 festgestellt ist;
- behinderte Menschen, deren GdB auf weniger als 50, aber auf mindestens 25 festgestellt ist, wenn
 - ihnen wegen der Behinderung nach gesetzlichen Vorschriften Renten oder andere laufende Bezüge zustehen, und zwar auch dann, wenn das Recht auf die Bezüge ruht oder der Anspruch auf die Bezüge durch Zahlung eines Kapitals abgefunden worden ist, oder
 - die Behinderung zu einer dauernden Einbuße der körperlichen Beweglichkeit geführt hat oder auf einer typischen Berufskrankheit beruht.

Rechtsquelle: § 33b Abs. 2 EStG

2. Höhe des Pauschbetrags

202

Die Höhe des Pauschbetrags richtet sich nach dem dauernden Grad der Behinderung. Als Pauschbeträge werden jährlich gewährt:

Grad der Behinderung von	Pauschbetrag in Euro
25 und 30	310
35 und 40	430
45 und 50	570
55 und 60	720
65 und 70	890
75 und 80	1.060
85 und 90	1.230
95 und 100	1.420

Erhöhter Pauschbetrag für Blinde und Hilflose

203

Für Blinde und für behinderte Menschen, die infolge ihrer Behinderung hilflos sind, erhöht sich der Pauschbetrag auf 3.700 Euro. Die Gewährung des erhöhten Pauschbetrags für hilflose behinderte Menschen ist nicht davon abhängig, dass eine Pflegeperson tatsächlich beschäftigt wird.

Hilflosigkeit

204

Ein behinderter Mensch gilt als „hilflos“, wenn er für eine Reihe von häufig und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen zur Sicherung seiner persönlichen Existenz im Ablauf eines jeden Tages fremder Hilfe dauernd bedarf. Diese Voraussetzungen sind auch erfüllt, wenn die Hilfe in Form einer Überwachung oder einer Anleitung zu den genannten Verrichtungen erforderlich ist oder wenn die Hilfe zwar nicht dauernd geleistet werden muss, jedoch eine ständige Bereitschaft zur Hilfeleistung erforderlich ist.

Keine Zwölfteilung

Die Pauschbeträge werden stets in voller Höhe gewährt, auch wenn die Voraussetzungen nicht während des ganzen Kalenderjahres vorgelegen haben. Wird der GdB im Lauf des Jahres herauf- oder herabgesetzt, so steht der Pauschbetrag dem behinderten Menschen nach dem höchsten Grad zu, der im Kalenderjahr festgestellt war.

Rechtsquelle: § 33b Abs. 3 EStG
R 33b Abs. 7 EStR

3. Nachweis der Voraussetzungen

Die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge sind nachzuweisen

205

- von behinderten Menschen, deren GdB auf mindestens 50 festgestellt ist, durch einen Schwerbehindertenausweis oder einen Feststellungsbescheid des Versorgungsamts,
- von behinderten Menschen, deren GdB weniger als 50, aber mindestens 25 beträgt,
 - durch eine Bescheinigung des Versorgungsamts (die auch eine Äußerung darüber enthalten muss, ob die Behinderung zu einer dauernden Einbuße der körperlichen Beweglichkeit geführt hat oder auf einer typischen Berufskrankheit beruht) oder
 - wenn den behinderten Menschen wegen der Behinderung nach den gesetzlichen Vorschriften Renten oder andere laufende Bezüge zustehen, durch den Rentenbescheid oder den die anderen laufenden Bezüge nachweisenden Bescheid. Es kann sich dabei zum Beispiel um Rentenbescheide eines Versorgungsamts oder eines Trägers der gesetzlichen Unfallversicherung oder bei Beamten, die Unfallruhegeld beziehen, um einen entsprechenden Bescheid ihrer Behörde handeln. Der Rentenbescheid eines Trägers der Deutschen Rentenversicherung genügt nicht.

Bindungswirkung

An die für die Gewährung der Pauschbeträge erforderlichen Ausweise, Bescheide und Bescheinigungen sind die Finanzämter gebunden.

Rückwirkende Anerkennung oder Änderung

206

Wird für vorhergehende Kalenderjahre eine Behinderung anerkannt oder der GdB erhöht, gewährt das Finanzamt den (erhöhten) Pauschbetrag grundsätzlich auch rückwirkend.

Blinde und Hilflose

207

Die Inanspruchnahme des Pauschbetrags von 3.700 Euro für Blinde (Merkzeichen „Bl“) sowie für hilflose behinderte Menschen (Merkzeichen „H“) ist, wenn die Voraussetzungen nicht schon aus den oben bezeichneten Ausweisen und Bescheinigungen hervorgehen, durch Vorlage eines Bescheids über die Einstufung als Schwerstpflegebedürftiger in Pflegegrad 4 oder 5 (früher Pflegestufe III) nach dem Elften Buch Sozialgesetzbuch, dem Zwölften Buch Sozialgesetzbuch oder diesen entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen nachzuweisen. Ist das nicht möglich, so ist der Nachweis durch den Schwerbehindertenausweis des Versorgungsamts zu führen.

Rechtsquelle: § 33b Abs. 7 EStG
§ 65 EStDV

4. Pauschbeträge für behinderte Kinder

Übertragung des Pauschbetrags

209

Steht der Pauschbetrag für behinderte Menschen einem Kind zu, für das der Steuerpflichtige Anspruch auf Kindergeld, einen Kinderfreibetrag oder einen Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf hat (vgl. RNrn. 226, 228), so wird der Pauschbetrag

auf Antrag auf den Steuerpflichtigen übertragen, wenn ihn das Kind nicht in Anspruch nimmt. Eine Aufteilung des Pauschbetrags zwischen dem Kind und den Eltern ist nicht möglich. Mit dem Pauschbetrag werden nur die Aufwendungen des behinderten Kindes abgegolten. Daher können die Eltern ihre eigenen zwangsläufigen Aufwendungen für ein behindertes Kind zusätzlich als außergewöhnliche Belastungen geltend machen.

Kinder im Ausland

Eine Übertragung des Pauschbetrags für ein behindertes Kind, welches seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Ausland hat, auf die im Inland steuerpflichtigen Eltern ist nur möglich, wenn das Kind als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt wird. Dazu ist erforderlich, dass die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte des Kindes nicht mehr als 8.354 Euro im Kalenderjahr betragen. Gegebenenfalls kommt hier ein nach den Verhältnissen im Wohnsitzstaat gekürzter Betrag zur Anwendung. Hat das Kind seinen Wohnsitz allerdings außerhalb eines EU/EWR-Mitgliedstaates, ist eine Übertragung des Pauschbetrags nur möglich, wenn das Kind außerdem im Inland eigene Einkünfte erzielt.

210

Halbierung des Pauschbetrags

Bei geschiedenen, dauernd getrennt lebenden oder unverheirateten Eltern wird der Pauschbetrag für behinderte Menschen jeweils zur Hälfte auf die beiden Elternteile übertragen. Auf gemeinsamen Antrag der Eltern ist eine andere Aufteilung möglich. Die Inanspruchnahme des Pauschbetrags durch einen Elternteil und die Geltendmachung der tatsächlichen behinderungsbedingten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung durch den anderen Elternteil ist jedoch ausgeschlossen.

5. Berücksichtigung im Lohnsteuerabzugsverfahren

211

Bei Arbeitnehmern kann der Pauschbetrag für behinderte Menschen bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren geltend gemacht werden. Das hat den Vorteil, dass er bereits beim Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber steuermindernd berücksichtigt wird.

Bei erstmaligem Vorliegen der Voraussetzungen für die Gewährung des Pauschbetrags für behinderte Menschen oder wenn der Pauschbetrag nicht oder nicht in zutreffender Höhe bei den vom Finanzamt gebildeten elektronischen Abzugsmerkmalen berücksichtigt ist, wird auf Antrag der entsprechende Betrag im Wege des Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahrens vom Finanzamt gespeichert.

Rechtsquelle: §§ 39, 39a, 39e EStG

6. Abgeltung außergewöhnlicher Belastungen

Typische Mehraufwendungen

212

Durch den Pauschbetrag werden steuerlich die außergewöhnlichen Belastungen abgegolten, die einem behinderten Menschen laufend unmittelbar infolge seiner Behinderung als typische Mehraufwendungen erwachsen. Zu den typischen Mehraufwendungen zählen zum Beispiel ein erhöhter Wäscheverbrauch, besondere Hilfeleistungen und andere typische Erschwernisaufwendungen. Auch Aufwendungen eines Steuerpflichtigen gehören dazu, die ihm infolge seiner Pflegebedürftigkeit erwachsen, zum Beispiel Kosten für die Beschäftigung einer ambulanten Pflegekraft oder Aufwendungen zur Unterbringung in einem Heim.

Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen – zumutbare Belastung

213

Entstehen einem Steuerpflichtigen infolge seiner Behinderung höhere Aufwendungen, so kann er diese anstelle des Pauschbetrags steuermindernd geltend machen. Das Gesetz schreibt dann aber die Berücksichtigung einer **zumutbaren Belastung** vor. Hinsichtlich dieses Anteils, der von Amts wegen ermittelt wird, tritt eine Steuerermäßigung nicht ein. Die tatsächlichen Aufwendungen wirken sich also steuerlich nur aus, wenn sie nach Kürzung um die zumutbare Belastung noch höher als der in Betracht kommende Pauschbetrag sind. Werden anstelle des Pauschbetrags die tatsächlichen Aufwendungen geltend gemacht, sind die gesamten Aufwendungen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

Die zumutbare Belastung richtet sich nach der Höhe der Einkünfte (Gesamtbetrag der Einkünfte), nach dem Familienstand und der Zahl der zu berücksichtigenden Kinder. Berücksichtigt werden die Kinder, für die ein Anspruch auf Kindergeld oder die steuerlichen Freibeträge für Kinder besteht. Die zumutbare Belastung beträgt zwischen 1 und 7 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte und wird über drei Stufen (bis 15.340 Euro, über 15.340 Euro bis 51.130 Euro und über 51.130 Euro) ermittelt. Dabei ist der jeweils höhere Prozentsatz nur auf den Teil des Gesamtbetrags der Einkünfte anzuwenden, der den Betrag von 15.340 Euro bzw. 51.130 Euro übersteigt.

Die Höhe der zumutbaren Belastung ist im Einzelnen in der folgenden Tabelle dargestellt.

**Höhe der zumutbaren Belastung
in Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte**

Die zumutbare Belastung beträgt bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte	bis 15.340 Euro	über 15.340 bis 51.130 Euro	über 51.130 Euro
----------------------------------------------------------------------	-----------------------	-----------------------------------------	------------------------

1. Bei Steuerbürgern, die keine Kinder haben und bei denen die Einkommensteuer			
a) nach dem Grundtarif	5 Prozent	6 Prozent	7 Prozent
b) nach dem Splittingtarif zu berechnen ist;	4 Prozent	5 Prozent	6 Prozent
2. bei Steuerbürgern mit			
a) einem Kind oder zwei Kindern	2 Prozent	3 Prozent	4 Prozent
b) drei oder mehr Kindern	1 Prozent	1 Prozent	2 Prozent

des Gesamtbetrags der Einkünfte.

Beispiel

Der alleinstehende Herr A (Grad der Behinderung 100) hat in 2018 einen Gesamtbetrag der Einkünfte von 40.000 Euro. Die zumutbare Belastung ermittelt sich wie folgt:

Gesamtbetrag der Einkünfte

bis 15.340 Euro	über 15.340 Euro	Summe
5 %	6 %	
767 Euro (5 % von 15.340 Euro)	1.480 Euro (6 % von 24.660 Euro)	2.247 Euro zumutbare Eigenbelastung

Herr A hat Anspruch auf einen Pauschbetrag für behinderte Menschen von 1.420 Euro. Wenn er stattdessen seine tatsächlichen Aufwendungen geltend machen will, wirken sich diese nur aus, soweit sie die zumutbare Eigenbelastung von 2.247 Euro übersteigen.

7. Heimunterbringung

214

Ist ein hilfloser behinderter Mensch wegen Pflegebedürftigkeit in einem Heim untergebracht, so kann er anstelle des Pauschbetrags die Heimunterbringungskosten als außergewöhnliche Belastung geltend machen, wenn dies für ihn günstiger ist. Wird der bisherige eigene Haushalt wegen der Heimunterbringung aufgelöst, so ist eine Haushaltsersparnis von 25 Euro/Tag (750 Euro/Monat, 9.000 Euro/Jahr, ab 2019: 25,50 Euro/Tag, 764 Euro/Monat, 9.168 Euro/Jahr und ab 2020: 26,10 Euro/Tag, 784 Euro/Monat, 9.408 Euro/Jahr) zu berücksichtigen. Der übersteigende Betrag ist als außergewöhnliche Belastung berücksichtigungsfähig.

Sind in den Heimunterbringungskosten Kosten für Dienstleistungen enthalten, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind, dann kann hierfür die Steuerermäßigung für Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen (vgl. RNr. 223) in Anspruch genommen werden, wenn die Kosten nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt worden sind.

Beispiel

Herr A (Grad der Behinderung 100) hat wegen Pflegebedürftigkeit (Pflegegrad 3) seinen bisherigen eigenen Haushalt aufgelöst und ist während des gesamten Kalenderjahres 2018 in einem Pflegeheim untergebracht. Für die Heimunterbringung und Pflege werden ihm insgesamt 40.000 Euro in Rechnung gestellt. Aus der Rechnung geht hervor, dass ein Betrag von 1.140 Euro auf die Reinigung der Unterkunft entfällt. Die Pflegeversicherung übernimmt 15.144 Euro. Die restlichen Heimkosten von 24.856 Euro bezahlt Herr A aus seinen eigenen Einkünften. Seine zumutbare Belastung als Alleinstehender mit einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 40.000 Euro beträgt nach § 33 Abs. 3 EStG 2.247 Euro (vgl. RNr. 213).

Die Heimunterbringungskosten von 40.000 Euro sind um die Leistungen der Pflegeversicherung von 15.144 Euro und um die Haushaltsersparnis von 9.000 Euro zu kürzen. Der verbleibende Betrag von 15.856 Euro ist – abzüglich der zumutbaren Belastung von 2.247 Euro – mit 13.609 Euro als

außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Dies ist günstiger als der Herrn A zustehende Pauschbetrag für behinderte Menschen von 1.420 Euro.

Daneben kann Herr A die Steuerermäßigung für Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a Abs. 2 EStG in Anspruch nehmen (vgl. RNr. 223), da in seinen Kosten 1.140 Euro für die Reinigung der Unterkunft, also für Dienstleistungen, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind, enthalten sind. Da diese über die zumutbare Eigenbelastung von 2.247 Euro als nicht bei den außergewöhnlichen Belastungen berücksichtigt angesehen werden, können hiervon 20 Prozent, also 228 Euro als Steuerermäßigung abgezogen werden.

Rechtsquelle: §§ 33, 35a EStG
R 33.1 bis 33.4 EStR

8. Ambulante Pflege

215

Wird der Steuerpflichtige im eigenen Haushalt ambulant gepflegt (Beschäftigung einer angestellten Pflegekraft oder Inanspruchnahme von Pflegediensten) und verzichtet er auf die Inanspruchnahme des Pauschbetrags für behinderte Menschen, dann kann er neben seinen sonstigen behinderungsbedingten Aufwendungen insbesondere die ihm entstandenen Pflegekosten, soweit sie nicht von der Kranken- oder Pflegekasse ersetzt werden, als außergewöhnliche Belastung geltend machen. Voraussetzung ist, dass bei dem Steuerpflichtigen mindestens ein Schweregrad der Pflegebedürftigkeit im Sinne der §§ 14, 15 SGB XI besteht. Der Nachweis ist in der Regel durch eine Bescheinigung, zum Beispiel in Form des Leistungsbescheids oder einer Leistungsmitteilung der sozialen Pflegekasse oder des privaten Versicherers zu führen. Pflegekosten von Personen, die (noch) nicht zu dem begünstigten Personenkreis zählen und ambulant gepflegt werden, können ohne weiteren Nachweis als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden, wenn sie von einem anerkannten Pflegedienst nach § 89 SGB XI gesondert in Rechnung gestellt worden sind.

Da außergewöhnliche Belastungen nur auf Antrag berücksichtigt werden, hat der Steuerpflichtige, der auf die Inanspruchnahme des Behinderten-Pauschbetrags verzichtet, auch die Möglichkeit, für die gesamten ihm entstandenen Pflegekosten die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a EStG in Anspruch zu nehmen (vgl. RNrn. 222 ff). In der Regel ist allerdings der Abzug der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen günstiger, wobei für den Teil der Pflegekosten, der wegen des Ansatzes der zumutbaren Eigenbelastung nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wird, die Steuerermäßigung nach § 35a EStG gewährt wird.

Nimmt der Steuerpflichtige allerdings den Pauschbetrag für behinderte Menschen in Anspruch, können die eigenen Pflegeleistungen weder als außergewöhnliche Belastung noch für eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG berücksichtigt werden.

Kosten, die für hauswirtschaftliche Dienstleistungen (zum Beispiel Einkaufen, Kochen, Reinigen und Pflege der Wohnung oder der Wäsche) anfallen, können nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Für diese Aufwendungen kommt die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a EStG (vgl. RNrn. 222 ff) in Betracht. Dies gilt auch, wenn der Steuerpflichtige für seine behinderungsbedingten Mehraufwendungen einen Behinderten-Pauschbetrag in Anspruch nimmt.

Rechtsquelle: §§ 33, 35a EStG
R 33.3 Abs. 1, 2 und 4 EStR

II. Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen

1. Außerordentliche Kosten

216

Für außerordentliche Kosten, die nicht als typische Mehraufwendungen vom Pauschbetrag erfasst werden (vgl. RNr. 212), kommt eine Berücksichtigung als allgemeine außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG neben dem Pauschbetrag in Betracht. Keine typischen Mehraufwendungen sind zusätzliche Krankheitskosten und außerordentliche Aufwendungen, die zwar mit der Behinderung zusammenhängen, sich aber wegen ihrer Einmaligkeit einer typischen Erfassung entziehen. Krankheitskosten, die durch einen akuten Anlass verursacht werden, können deshalb neben dem Pauschbetrag als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, zum Beispiel die Kosten einer Operation, auch wenn diese mit dem Leiden zusammenhängt, das die Behinderung bewirkt oder erst verursacht hat. Dies gilt auch hinsichtlich der Aufwendungen für zwangsläufige, aufgrund der Behinderung notwendige Heilkuren, wenn deren Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit durch ein vor Antritt der Kur ausgestelltes amtsärztliches Attest nachgewiesen wird. Der Steuerpflichtige kann die Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung geltend machen, soweit sie nicht von Versicherungen oder Krankenbeihilfe des Arbeitgebers ersetzt werden.

Rechtsquelle: §§ 33, 33b EStG
R 33.4, 33b EStR

2. Kosten für den Privatschulbesuch behinderter Kinder

216a

Ausgaben der Eltern für den Schulbesuch eines Kindes sind grundsätzlich nicht als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen, auch wenn ein Kind infolge eines Leidens oder einer Krankheit lernbehindert ist. Gegebenenfalls kommt hier ein Sonderausgabenabzug für die Schulgeldzahlungen in Höhe von 30 Prozent bis maximal 5.000 Euro jährlich in Betracht.

Ist ein Kind aber ausschließlich wegen einer Behinderung im Interesse einer angemessenen Berufsausbildung auf den Besuch einer Privatschule (Sonderschule oder allgemeine Schule in privater Trägerschaft) mit individueller Förderung angewiesen, weil eine öffentliche Schule oder eine den schulgeldfreien Besuch ermöglichende geeignete Privatschule nicht zur Verfügung steht oder nicht erreichbar ist, so sind das Schulgeld in voller Höhe und daneben (anders als beim Sonderausgabenabzug) auch alle in Zusammenhang mit dem Privatschulbesuch anfallenden übrigen Kosten als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, und zwar neben einem auf die Eltern übertragbaren Pauschbetrag für behinderte Menschen. Der Nachweis, dass der Besuch einer Privatschule erforderlich ist, muss gegenüber dem Finanzamt durch eine Bestätigung der obersten Landeskultusbehörde oder der von ihr bestimmten Stelle geführt werden. Es können nur die Aufwendungen berücksichtigt werden, die nicht von dritter Seite (zum Beispiel Landkreis oder Jugendamt) erstattet worden sind.

3. Fahrtkosten

Kraftfahrzeugkosten

Kraftfahrzeugkosten behinderter Menschen können im Rahmen der Angemessenheit neben den Pauschbeträgen nur wie folgt berücksichtigt werden:

217

Bei behinderten Menschen, bei denen ein GdB von mindestens 80 festgestellt ist, können Kraftfahrzeugkosten für durch die Behinderung verursachte unvermeidbare Fahrten als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, soweit sie nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden und angemessen sind. Das Gleiche gilt bei behinderten Menschen, bei denen ein GdB von mindestens 70, aber weniger als 80 und bei denen darüber hinaus eine Geh- und Stehbehinderung vorliegt. Als Nachweis für eine Geh- und Stehbehinderung gilt das Merkzeichen „G“ im Schwerbehindertenausweis. Im Zweifelsfall ist eine Bescheinigung des zuständigen Versorgungsamts vorzulegen. Die Finanzbehörden betrachten im Allgemeinen einen nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten Aufwand für durch die Behinderung

veranlasste unvermeidbare Privatfahrten bis zu 3.000 Kilometer im Jahr als angemessen. Da ein Kilometersatz von 0,30 Euro zugrunde gelegt wird, ergibt sich also ein steuerlich berücksichtigungsfähiger Aufwand von bis zu 900 Euro im Jahr.

Bei außergewöhnlich gehbehinderten (Merkzeichen „aG“), blinden (Merkzeichen „Bl“) und hilflosen (Merkzeichen „H“) Menschen dürfen in den Grenzen der Angemessenheit nicht nur die Aufwendungen für durch die Behinderung veranlasste unvermeidbare Fahrten, sondern auch für Freizeit-, Erholungs- und Besuchsfahrten abgezogen werden. Die tatsächliche Fahrleistung ist nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Eine Fahrleistung von insgesamt mehr als 15.000 Kilometer im Jahr liegt in aller Regel nicht mehr im Rahmen des Angemessenen. Die Fahrzeugkosten werden mit einem Kilometersatz von 0,30 Euro berücksichtigt. Es ergibt sich ein steuerlich zu berücksichtigender Aufwand von bis zu 4.500 Euro. Ein höherer Aufwand als 0,30 Euro je Kilometer ist unangemessen und kann nicht berücksichtigt werden.

Die Begrenzung auf 15.000 Kilometer gilt ausnahmsweise dann nicht, wenn die Fahrleistung durch eine berufsqualifizierende Ausbildung bedingt ist, die nach der Art und Schwere der Behinderung nur durch den Einsatz eines Pkw durchgeführt werden kann. In diesem Fall können weitere rein private Fahrten nur noch bis zu 5.000 Kilometer jährlich berücksichtigt werden.

Die Kosten für die behindertengerechte Umrüstung eines Pkw sind grundsätzlich im Jahr der Bezahlung in voller Höhe neben den Fahrtkosten als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig.

Andere Verkehrsmittel

218

Macht ein gehbehinderter Steuerpflichtiger neben den Aufwendungen für Privatfahrten mit dem eigenen Pkw auch solche für andere Verkehrsmittel geltend, zum Beispiel für Taxis, so ist die als noch angemessen anzusehende jährliche Fahrleistung von 3.000 Kilometer beziehungsweise 15.000 Kilometer entsprechend zu kürzen.

Kinder

Haben die Eltern eines gehbehinderten Kindes den Pauschbetrag für behinderte Menschen ihres Kindes auf sich übertragen lassen, so können sie daneben in angemessenem Rahmen auch Fahrtkosten für ihr Kind geltend machen. Berücksichtigungsfähig sind allerdings nur Aufwendungen für solche Fahrten, an denen das Kind selbst teilgenommen hat und die vornehmlich im Interesse des Kindes durchgeführt wurden.

219

4. Behindertengerechte Umbauten im Haus und in der Wohnung

Mehraufwendungen für einen behindertengerechten Um- oder Neubau eines Hauses oder einer Wohnung können als außergewöhnliche Belastungen abziehbar sein. Der wegen der behinderten- oder krankheitsgerechten Gestaltung eines Hauses einem Steuerpflichtigen entstehende Mehraufwand kann als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, wenn eine eindeutige und anhand objektiver Merkmale durchführbare Unterscheidung zwischen den steuerlich irrelevanten Motiven für die Errichtung und Gestaltung eines Hauses und den ausschließlich durch eine Krankheit oder Behinderung verursachten Aufwendungen möglich ist.

220

Für den Nachweis der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen ist ausreichend, wenn dem Finanzamt für die einzelne Baumaßnahme entweder

- der Bescheid eines gesetzlichen Trägers der Sozialversicherung oder der Sozialleistungen über die Bewilligung eines pflege- oder behinderungsbedingten Zuschusses (zum Beispiel zur Verbesserung des individuellen Wohnumfeldes nach § 40 Abs. 4 SGB XI) oder
- das Gutachten des Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung (MdK), des Sozialmedizinischen Dienstes (SMD) oder der Mediproof Gesellschaft für Medizinische Gutachten mbH vorgelegt wird.

Aufwendungen für medizinische Hilfsmittel, die als allgemeine Gebrauchsgegenstände des täglichen Lebens anzusehen sind (zum

Beispiel ein Spezialbett), können berücksichtigungsfähig sein, wenn die Notwendigkeit der Anschaffung durch Vorlage eines vor dem Kauf erstellten amtsärztlichen Attestes nachgewiesen wird und die Aufwendungen sich in angemessenem Rahmen halten.

5. Mehraufwand für eine Begleitperson im Urlaub

220a

Ein schwerbehinderter Steuerpflichtiger, bei dem die Notwendigkeit ständiger Begleitung nachgewiesen ist, kann Mehraufwendungen, die ihm auf einer Urlaubsreise durch Kosten für Fahrten, Unterbringung und Verpflegung einer Begleitperson entstehen, in angemessener Höhe (bis zu 767 Euro im Jahr) neben dem Pauschbetrag für behinderte Menschen als außergewöhnliche Belastung abziehen. Die Notwendigkeit einer Begleitperson kann sich aus einem amtsärztlichen Gutachten oder aus den Feststellungen im Schwerbehindertenausweis, zum Beispiel dem Vermerk „Berechtigung zur Mitnahme einer Begleitperson ist nachgewiesen“, ergeben. Allerdings sind die Aufwendungen für die Begleitperson dann nicht abziehbar, wenn die Begleitperson ein Ehegatte/Lebenspartner ist, der aus eigenem Interesse an der Reise teilgenommen hat und für den keine durch die Behinderung des anderen Ehegatten/Lebenspartners veranlasster Mehraufwand angefallen ist.

6. Zumutbare Belastung

221

Bei der Gesamtsumme der außergewöhnlichen Belastung nach § 33 EStG wird, wie bereits erwähnt, von Amts wegen eine zumutbare Belastung abgesetzt (vgl. RNr. 213).

III. Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen

1. Haushaltsnahe geringfügige Beschäftigungsverhältnisse

Für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, bei denen es sich um ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis im Sinn des § 8a SGB IV handelt und die in einem in der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Privathaushalt ausgeübt werden, ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer auf Antrag um 20 Prozent der Aufwendungen, höchstens jedoch um 510 Euro. Voraussetzung ist, dass der Steuerbürger am Haushaltsscheckverfahren teilnimmt.

222

Haushaltsnah ist ein Beschäftigungsverhältnis, wenn es eine haushaltsnahe Tätigkeit zum Gegenstand hat. Hierzu gehört beispielsweise die Zubereitung von Mahlzeiten im Haushalt, die Reinigung der Wohnung des Steuerbürgers, die Gartenpflege sowie die Pflege, Versorgung und Betreuung von kranken, alten oder pflegebedürftigen Personen im Haushalt des Steuerbürgers. Die Begleitung von kranken, alten oder pflegebedürftigen Personen bei Einkäufen und Arztbesuchen sowie kleine Botengänge und so weiter sind nur dann begünstigt, wenn sie zu den Nebenpflichten der Haushaltshilfe, des Pflegenden oder Betreuenden im Haushalt gehören.

2. Andere haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen

Für andere haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme eines selbstständigen Dienstleiters oder einer Dienstleistungsagentur zur Erledigung von haushaltsnahen Dienstleistungen in einem in der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Privathaushalt ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer auf Antrag um 20 Prozent der Aufwendungen, höchstens um 4.000 Euro. Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen gehören nicht handwerkliche Tätigkeiten, sondern nur Tätigkeiten,

223

die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt werden, wie zum Beispiel Reinigen der Wohnung (etwa durch Angestellte einer Dienstleistungsagentur oder durch einen selbstständigen Fensterputzer), Pflege von Angehörigen (beispielsweise durch die Inanspruchnahme eines Pflegedienstes), Gartenpflegearbeiten (zum Beispiel Rasenmähen, Heckenschneiden) und Umzugsdienstleistungen. Die Steuerermäßigung kann auch für die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen sowie für Aufwendungen in Anspruch genommen werden, die einem Steuerbürger wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege erwachsen, soweit darin Kosten für Dienstleistungen enthalten sind, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind.

Die Steuerermäßigung steht neben der steuerpflichtigen pflegebedürftigen Person auch deren Angehörigen zu, wenn sie für Pflege- und Betreuungsleistungen aufkommen und nicht den Pflege-Pauschbetrag (vgl. RNr. 237) in Anspruch nehmen. Die Leistungen der Pflegeversicherung sind anzurechnen, das heißt es führen nur diejenigen Aufwendungen zu einer Steuerermäßigung, die nicht durch die Verwendung der Leistungen der Pflegeversicherung finanziert werden können.

3. Handwerkerleistungen

224

Für die Inanspruchnahme von handwerklichen Tätigkeiten für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die in einem in der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Privathaushalt erbracht werden, ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer auf Antrag um 20 Prozent der Arbeitskosten, höchstens um 1.200 Euro. Zu den handwerklichen Tätigkeiten zählen zum Beispiel Streichen von Türen, Fenstern, Wandschränken, Heizkörpern und -rohren, Reparatur oder Austausch von Bodenbelägen, Reparatur oder Austausch von Fenstern und Türen, Reparatur und Wartung oder Austausch von Heizungsanlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen, Arbeiten an Innen- und Außenwänden, am Dach, an Garagen, Modernisierung des Badezimmers, Pflasterarbeiten auf dem Wohngrundstück.

4. Umfang der begünstigten Aufwendungen

Zu den begünstigten Aufwendungen eines haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnisses gehören der Bruttoarbeitslohn oder das Arbeitsentgelt sowie die vom Steuerbürger getragenen Sozialversicherungsbeiträge, die Lohnsteuer gegebenenfalls zuzüglich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer, die Umlagen nach dem Aufwendungsausgleichsgesetz und die Unfallversicherungsbeiträge, die an den Gemeindeunfallversicherungsverband abzuführen sind.

Bei den haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- oder Modernisierungsmaßnahmen sind nur die Arbeitskosten selbst, einschließlich der in Rechnung gestellten Maschinen- und Fahrtkosten begünstigt. Materialkosten oder sonstige im Zusammenhang mit der Dienstleistung, den Pflege- und Betreuungsleistungen beziehungsweise den Handwerkerleistungen gelieferte Waren (zum Beispiel Pflegemittel, Stützstrümpfe, Fliesen, Tapeten, Farbe, Pflastersteine) bleiben außer Ansatz. Der Anteil der Arbeitskosten muss in der Rechnung gesondert ausgewiesen sein.

5. Ausschluss

Die Steuerermäßigungen für Aufwendungen sind ausgeschlossen, wenn diese zu den Betriebsausgaben oder Werbungskosten gehören. Gemischte Aufwendungen (zum Beispiel für eine Reinigungskraft, die auch das beruflich genutzte Arbeitszimmer reinigt) sind unter Berücksichtigung des Zeitaufwands aufzuteilen. Eine Steuerermäßigung kommt auch nur in Betracht, soweit die Aufwendungen nicht als Sonderausgaben oder als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt worden sind.

6. Nachweis

Sowohl bei Aufwendungen im Rahmen einer haushaltsnahen Dienstleistung als auch bei Handwerkerleistungen ist die Steuerermäßigung davon abhängig, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine

Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der haushaltsnahen Dienstleistung, der Handwerkerleistung oder der Pflege- oder Betreuungsleistung erfolgt ist. Beträge, für deren Begleichung ein Dauerauftrag eingerichtet worden ist oder die durch Einzugsermächtigung abgebucht oder im Wege des Telefon- oder Online-Bankings überwiesen wurden, können in Verbindung mit dem Kontoauszug, der den Zahlungsvorgang ausweist, anerkannt werden. Es reicht aus, wenn der Steuerpflichtige die Nachweise auf Verlangen des Finanzamts vorlegen kann. Barzahlungen werden nicht anerkannt.

7. Wohnungseigentümer/Mieter

Die oben genannten Steuerermäßigungen kommen auch für einen Wohnungseigentümer in Betracht, wenn zum Beispiel ein Beschäftigungsverhältnis zu einer Wohnungseigentümergeinschaft besteht oder eine Wohnungseigentümergeinschaft Auftraggeber der haushaltsnahen Dienstleistung beziehungsweise der handwerklichen Leistung ist und wenn die entsprechenden Rechnungen (für Dienst- und Handwerkerleistung), die in dem jeweiligen Jahr gezahlt wurden, in der Jahresabrechnung gesondert aufgeführt sind, der Anteil der steuerbegünstigten Kosten (Arbeits- und Fahrtkosten) ausgewiesen ist und der Anteil des jeweiligen Wohnungseigentümers anhand seines Beteiligungsverhältnisses individuell errechnet wurde. Auch ein Mieter kann die Steuerermäßigung beanspruchen, wenn die von ihm zu tragenden Nebenkosten Beträge umfassen, die für ein haushaltsnahes Beschäftigungsverhältnis, haushaltsnahe Dienstleistungen oder handwerkliche Tätigkeiten geschuldet werden und sein Anteil an diesen Aufwendungen entweder aus der Jahresabrechnung hervorgeht oder durch eine Bescheinigung des Vermieters oder seines Verwalters nachgewiesen wird.

8. Haushaltsbezogenheit

Die Steuerermäßigungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen sind haushaltsbezogen. Für Ehegatten erhöhen

sich die Höchstbeträge nicht. Leben zwei Alleinstehende in einem Haushalt zusammen, können sie die Höchstbeträge insgesamt nur einmal in Anspruch nehmen. Die Aufteilung der Höchstbeträge erfolgt in diesem Fall nach Maßgabe der jeweils getragenen Aufwendungen, es sei denn, es wird einvernehmlich eine andere Aufteilung gewählt. Auch wenn zwei pflegebedürftige Personen in einem Haushalt gepflegt werden, kann die Steuerermäßigung nur einmal in Anspruch genommen werden.

Rechtsquelle: § 35a EStG
BMF-Schreiben vom 9. November 2016, BStBl I S. 1213

9. Arbeitgeberpflichten

Mit der Beschäftigung einer Hilfe im Haushalt erwachsen dem Steuerpflichtigen Arbeitgeberpflichten, wenn die betreffende Person im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses beschäftigt wird, und zwar auch dann, wenn kein vollwertiges Arbeitsverhältnis vorliegt. Bei der zuständigen Finanzbehörde kann eine Auskunft darüber eingeholt werden, ob ein Arbeitsverhältnis vorliegt und wie gegebenenfalls die Versteuerung durchgeführt werden kann und die Steuerabzugsbeträge zu melden und abzuführen sind. Bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen in Privathaushalten und der Versteuerung des Arbeitsentgelts mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 Prozent ist als zentrale Stelle die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See zuständig. Weitere Informationen stehen auch auf deren Internetseite unter www.minijob-zentrale.de bereit.

225

Rechtsquelle: §§ 38 ff, 40a Abs. 6 EStG

IV. Kinder

1. Berücksichtigung behinderter Kinder

Schwerbehinderung oder Gleichstellung

226

Kinder, die wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten, können ohne altersmäßige Begrenzung berücksichtigt werden. In Betracht kommen hierfür insbesondere Kinder, deren Schwerbehinderung festgestellt ist oder die einem schwerbehinderten Menschen gleichgestellt sind. Voraussetzung für eine Berücksichtigung ist, dass die Behinderung entweder

- vor Vollendung des 25. Lebensjahrs oder
- bereits vor dem 1. Januar 2007 und vor Vollendung des 27. Lebensjahrs

eingetreten ist.

Nachweis der Behinderung

Der Nachweis der Behinderung ist entweder wie in RNr. 205 beschrieben oder bei Einstufung in den Pflegegrad 4 oder 5 durch den entsprechenden Bescheid zu erbringen.

Die Behinderung kann auch durch eine Bescheinigung beziehungsweise ein Zeugnis des behandelnden Arztes oder durch ein ärztliches Gutachten nachgewiesen werden. Aus der Bescheinigung beziehungsweise dem Gutachten muss Folgendes hervorgehen:

- Vorliegen der Behinderung,
- Beginn der Behinderung, soweit das Kind das 25. Lebensjahr vollendet hat und
- Auswirkungen der Behinderung auf die Erwerbsfähigkeit des Kindes.

Einzelfallbeurteilung

Ob ein Kind wegen seiner Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, ist nach den Gesamtumständen des Einzelfalls zu beurteilen. Dem Kind muss es objektiv unmöglich sein, seinen gesamten notwendigen Lebensbedarf durch eigene Mittel zu decken. Ist das Kind trotz seiner Behinderung in der Lage (z.B. aufgrund hohen verfügbaren Einkommens), selbst für seinen Lebensunterhalt zu sorgen, ist eine Berücksichtigung des Kindes nicht möglich.

Ursächlichkeit der Behinderung

Die Ursächlichkeit der Behinderung für die Unfähigkeit des Kindes, sich selbst zu unterhalten, kann grundsätzlich angenommen werden, wenn

- die Unterbringung in einer Werkstatt für behinderte Menschen vorliegt,
- das Kind vollstationär in einer Behinderteneinrichtung untergebracht ist,
- Leistungen der Grundsicherung im Alter und bei Erwerbsminderung nach dem SGB XII bezogen werden,
- der Grad der Behinderung 50 oder mehr beträgt und das Kind für einen Beruf ausgebildet wird,
- im Ausweis über die Eigenschaft als schwerbehinderter Mensch oder im Feststellungsbescheid das Merkmal „H“ (hilflos) eingetragen ist,
- eine volle Erwerbsminderungsrente gegenüber dem Kind bewilligt ist oder eine dauerhafte volle Erwerbsminderung nach § 45 SGB XII festgestellt ist.

Dem Merkzeichen „H“ steht die Einstufung in die Pflegegrade 4 und 5 nach dem SGB XI oder diesem entsprechenden Bestimmungen gleich. Die Einstufung als schwerstpflegebedürftig ist durch Vorlage des entsprechenden Bescheides nachzuweisen.

Außerstande sein, sich selbst zu unterhalten

Sind das verfügbare Nettoeinkommen des Kindes und die Leistungen Dritter zusammen nicht höher als 9.000 Euro im Kalenderjahr, ist davon auszugehen, dass das Kind außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. Leistungen, die dem Kind wegen eines behinderungsbedingten Bedarfs zweckgebunden zufließen, wie beispielsweise Leistungen der Pflegeversicherung oder die Eingliederungshilfe bei voll- und teilstationärer Unterbringung, bleiben hierbei außer Ansatz. Dies gilt auch für das Bayerische Landespflegegeld.

Übersteigen das verfügbare Nettoeinkommen des Kindes und die Leistungen Dritter den Betrag von 9.000 Euro, ist eine Vergleichsrechnung vorzunehmen. Hierfür ist zunächst der notwendige Lebensbedarf des Kindes zu ermitteln. Dieser setzt sich aus dem allgemeinen Lebensbedarf und dem individuellen behinderungsbedingten Mehrbedarf zusammen. Der allgemeine Lebensbedarf ist dabei mit 9.000 Euro anzusetzen. Zum behinderungsbedingten Mehrbedarf gehören alle mit der Behinderung zusammenhängenden außergewöhnlichen Belastungen, zum Beispiel Aufwendungen für die Hilfe bei den gewöhnlichen und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen des täglichen Lebens, für die Pflege sowie für einen erhöhten Wäschebedarf.

Ohne Einzelnachweis ist ein behinderungsbedingter Mehrbedarf in Höhe des maßgeblichen Pauschbetrags für behinderte Menschen (vgl. RNrn. 202 ff) zu berücksichtigen. Anstelle des Pauschbetrags kann im Wege des Einzelnachweises das Pflegegeld als behinderungsbedingter Mehrbedarf angesetzt werden, wenn das Kind Pflegegeld aus der Pflegeversicherung erhält. Dies gilt gleichermaßen für das Blindengeld wie auch für das Bayerische Landespflegegeld. Daneben kann weiterer behinderungsbedingter Mehrbedarf angesetzt werden, soweit dieser nicht schon durch den Pauschbetrag erfasst ist. Zu den zusätzlich berücksichtigungsfähigen Aufwendungen gehören unter bestimmten Voraussetzungen (vgl. RNrn. 217 ff) auch nicht erstattete Fahrtkosten. Persönliche Betreuungsleistungen der Eltern, soweit sie nach Bescheinigung des Arztes oder des behandelnden Arztes unbedingt erforderlich sind, sind ebenfalls als Mehrbedarf zu berücksichtigen. Die Betreuungsleistungen sind mit

9 Euro pro Stunde anzusetzen; der sich daraus ergebende Betrag ist nur zu berücksichtigen, soweit er das Pflegegeld (einschließlich des Bayerischen Landespflegegeldes) übersteigt.

Dem gesamten notwendigen Lebensbedarf des behinderten Kindes sind sodann die kindeseigenen Mittel (sein verfügbares Nettoeinkommen sowie sämtliche Leistungen Dritter) gegenüberzustellen. Übersteigen die kindeseigenen Mittel seinen notwendigen Lebensbedarf nicht, ist es außerstande, sich selbst zu unterhalten und demzufolge als Kind zu berücksichtigen.

Beispiel

Der Sohn eines Ehepaars ist 2018 30 Jahre alt. Wegen seiner Behinderung (GdB 80) befindet er sich noch in Berufsausbildung und erhält dafür eine Ausbildungsvergütung in Höhe von jährlich 9.000 Euro. Andere Einkünfte oder Bezüge erzielt er nicht. Behinderungsbedingte Privatfahrten (vgl. R.Nr. 217) wurden mit 3.000 Kilometer glaubhaft gemacht.

Der Pauschbetrag für behinderte Menschen bei einem GdB von 80 beträgt 1.060 Euro. Aufwendungen für behinderungsbedingte Fahrtkosten sind mit 900 Euro (vgl. R.Nr. 217) anzusetzen. Das Kind ist folglich bei seinen Eltern berücksichtigungsfähig, wenn seine Einkünfte und Bezüge insgesamt nicht mehr als (9.000 Euro + 1.060 Euro + 900 Euro =) 10.960 Euro betragen:

Die Ausbildungsvergütung (Bruttolohn) zählt zu den eigenen Einkünften des Kindes. Der Bruttolohn ist um die Werbungskosten, mindestens jedoch um den Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1.000 Euro, zu kürzen. Die zu berücksichtigenden Einkünfte betragen somit 8.000 Euro.

Da die Einkünfte des Sohnes die maßgebliche Grenze von 10.960 Euro nicht übersteigen, ist davon auszugehen, dass er außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. Er ist deshalb bei seinen Eltern steuerlich zu berücksichtigen.

Steuervergünstigungen

228

Für jedes zu berücksichtigende Kind wird entweder Kindergeld oder ein steuerlicher Freibetrag (Kinderfreibetrag, Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf) gewährt. Kirchensteuer sowie Solidaritätszuschlag mindern sich; die Höhe der zumutbaren Belastung wird ebenfalls beeinflusst. Die Berücksichtigung des Kindes ist außerdem Voraussetzung für die Übertragung des dem Kind zustehenden Pauschbetrags für behinderte Menschen und unter anderem für die Gewährung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende.

Ausführliche Erläuterungen zu den Steuervergünstigungen für Familien mit Kindern finden Sie in der ebenfalls vom Bayerischen Finanzministerium herausgegebenen Broschüre „Steuertipps für Familien“.

Rechtsquelle: §§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3, 52 Abs. 32 EStG
R 32.9 EStR

2. Kinderbetreuungskosten

229

Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Kindes können in Höhe von zwei Dritteln bis zu einem Höchstbetrag von 4.000 Euro je Kind und Jahr als Sonderausgaben berücksichtigt werden. Dies gilt seit dem Veranlagungszeitraum 2012 für alle Kinder ab Geburt bis zur Vollendung des 14. Lebensjahrs. Darüber hinaus können Betreuungsaufwendungen für Kinder berücksichtigt werden, die wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahrs eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten (vgl. RNrn. 226, 227).

230

Betreuung im Sinne des Gesetzes ist die behütende oder beaufsichtigende Betreuung, das heißt die persönliche Fürsorge für das Kind muss der Dienstleistung erkennbar zugrunde liegen. Zu den berücksichtigungsfähigen Aufwendungen gehören danach zum Beispiel Aufwendungen für

- die Unterbringung von Kindern in Kinderkrippen, Kindergärten, Kindertagesstätten, Kinderhorten und Kinderheimen sowie bei Tagesmüttern, Wochenmüttern und in Ganztagespflegestellen.
- die Beschäftigung von Kinderpflegern und Kinderpflegerinnen oder Haushaltshilfen, soweit sie ein Kind betreuen.

Zur Betreuung gehört auch die Beaufsichtigung des Kindes bei Erledigung seiner häuslichen Schulaufgaben. Aufwendungen für Unterricht (zum Beispiel Nachhilfe oder Fremdsprachenunterricht), die Vermittlung besonderer Fähigkeiten (zum Beispiel Musikunterricht, Computerkurs), sportliche und andere Freizeitbetätigungen (zum Beispiel Mitgliedschaft im Sport-, Tanz- oder Schützenverein, Reitunterricht) sind dagegen nicht zu berücksichtigen. Auch Aufwendungen für die Verpflegung des Kindes werden nicht berücksichtigt.

Voraussetzung für den Abzug ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Leistungserbringers erfolgt ist (in der Regel Überweisung). Beträge, für deren Begleichung ein Dauerauftrag erteilt worden ist oder die durch eine Einzugsermächtigung abgebucht oder im Wege des Online-Bankings überwiesen wurden, können in Verbindung mit dem Kontoauszug, der die Abbuchung ausweist, anerkannt werden. Barzahlungen werden nicht anerkannt. Bei nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Kindern sind die Verhältnisse im Wohnsitzstaat zu berücksichtigen.

231

V. Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

232

Aufwendungen eines Arbeitnehmers für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können bei der Berechnung der Einkommen- und Lohnsteuer als Werbungskosten berücksichtigt werden. Dabei ist zu beachten, dass die steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit der Entfernungspauschale in Höhe von 0,30 Euro je Entfernungskilometer abgegolten ist.

Behinderte, deren Grad der Behinderung mindestens 70 oder mindestens 50 mit gleichzeitiger erheblicher Geh- und Stehbehinderung (Merkzeichen „G“) beträgt, können jedoch anstelle der Entfernungspauschale ihre tatsächlichen Aufwendungen ansetzen. Bei Benutzung eines eigenen Kraftwagens kann dabei anstelle der im Einzelnen nachgewiesenen Aufwendungen der Kilometersatz von 0,30 Euro je gefahrenen Kilometer berücksichtigt werden. Entsprechendes gilt für Familienheimfahrten im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung.

Wird ein behinderter Arbeitnehmer im eigenen Kraftwagen arbeitstäglich von einem Dritten, zum Beispiel dem Ehegatten, zu seiner ersten Tätigkeitsstätte gefahren und wieder abgeholt, so können auch die Kraftfahrzeugkosten, die durch die Ab- und Anfahrten des Fahrers – die so genannten Leerfahrten – entstehen, mit 0,30 Euro je gefahrenen Kilometer berücksichtigt werden.

Beispiel

Frau B ist schwerbehindert (GdB 80). Sie ist aufgrund ihrer Behinderung nicht in der Lage, selbst Auto zu fahren. Ihr nicht berufstätiger Ehemann bringt sie morgens mit dem Pkw zur Arbeit und holt sie abends wieder ab.

Die einfache Entfernung beträgt 5 Kilometer. Frau B kann die Aufwendungen für die Fahrten von und zur Arbeit – einschließlich der Aufwendungen für die Leerfahrten ihres Ehemannes – als Werbungskosten geltend machen.

Berücksichtigungsfähig sind je Arbeitstag: 5 Kilometer x 4 Fahrten x 0,30 Euro/Kilometer = 6 Euro.

Rechtsquelle: § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 sowie Abs. 2 EStG
R 9.10 LStR
BMF-Schreiben vom 31. Oktober 2013, BStBl I S. 1376

VI. Freibeträge für Versorgungsbezüge

233

Versorgungsbezüge werden im Vergleich zu normalen Löhnen und Gehältern niedriger besteuert: Als so genannter Versorgungsfreibetrag und Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag bleibt ein bestimmter Teil dieser Bezüge steuerfrei. Für die ab 2006 neu in Ruhestand tretenden Jahrgänge werden die Freibeträge schrittweise entsprechend der in der ebenfalls vom Bayerischen Finanzministerium herausgegebenen Broschüre „Steuertipps für Seniorinnen und Senioren“ abgedruckten Übersicht abgeschmolzen. Die Freibeträge für Versorgungsbezüge werden beim Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber berücksichtigt.

Versorgungsbezüge sind Bezüge und Vorteile aus früheren Dienstleistungen, die als Ruhegehalt, Witwen- oder Waisengeld und so weiter aufgrund beamtenrechtlicher oder entsprechender gesetzlicher Vorschriften oder von bestimmten Körperschaften nach beamtenrechtlichen Grundsätzen oder in anderen Fällen wegen Erreichens einer Altersgrenze und so weiter gewährt werden. Bezüge, die wegen Erreichens einer Altersgrenze gewährt werden, gelten dann als Versorgungsbezüge, wenn ein schwerbehinderter Mensch das 60. Lebensjahr vollendet hat.

Bei den übrigen Steuerbürgern gilt dies erst bei Vollendung des 63. Lebensjahrs.

Rechtsquelle: § 19 Abs. 2 EStG
R 19.8 LStR

VII. Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren

234

Arbeitnehmer können bei ihrem zuständigen Finanzamt beantragen, dass vom Finanzamt ein Freibetrag bei der Bildung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale berücksichtigt wird, so dass sich die zu zahlende Lohnsteuer schon während des Jahres beim Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber ermäßigt.

Voraussetzung ist jedoch, dass die vorgenannten Aufwendungen (vgl. RNrn. 216 bis 221) und andere Aufwendungen wie Werbungskosten, soweit sie den Arbeitnehmer-Pauschbetrag übersteigen, oder Sonderausgaben 600 Euro übersteigen.

Wird die 600-Euro-Grenze nicht überschritten, so kann eine Steuerermäßigung erst bei einer Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt werden.

Die 600-Euro-Antragsgrenze gilt nicht für die Pauschbeträge für behinderte Menschen und Hinterbliebene (vgl. RNrn. 200 ff), den Erhöhungsbetrag für weitere im Haushalt des Alleinerziehenden lebende Kinder beim Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (Lohnsteuerklasse II) oder die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungen/ Dienstleistungen/ Handwerkerleistungen (vgl. RNrn. 222 ff).

Bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen (vgl. RNrn. 222 ff) ermäßigt sich auf Antrag die tarifliche Einkommensteuer. Die Steuerermäßigung kann auf Antrag als Freibetrag bei den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen berücksichtigt werden.

VIII. Vergünstigungen bei der häuslichen Pflege eines Angehörigen

Pflegebedürftige Angehörige

Aufwendungen für die Pflege eines pflegebedürftigen Angehörigen (zum Beispiel Eltern, Geschwister, Kinder) sind als außergewöhnliche Belastung berücksichtigungsfähig, soweit die Aufwendungen zwangsläufig sind.

235

Zwangsläufigkeit

Aufwendungen erwachsen zwangsläufig, wenn sich der Steuerpflichtige ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann, soweit die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen. Die zumutbare Belastung (vgl. RNrn. 213, 221) ist zu berücksichtigen.

236

Ob die Aufwendungen zwangsläufig sind, ist auch unter Berücksichtigung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse der pflegebedürftigen Person zu prüfen. Hat die pflegebedürftige Person im Hinblick auf eine etwaige Pflegebedürftigkeit dem Steuerpflichtigen Vermögenswerte (zum Beispiel ein Hausgrundstück) zugewendet, so kommt ein Abzug von Pflegeaufwendungen nur in Betracht, soweit die Aufwendungen den Wert des hingegebenen Vermögens übersteigen.

Pflege-Pauschbetrag

Ist der zu pflegende Angehörige nicht nur vorübergehend hilflos (vgl. RNr. 204), so kann anstelle der tatsächlichen Pflegeaufwendungen ein Pauschbetrag von 924 Euro im Kalenderjahr geltend gemacht werden. Dieser Pflege-Pauschbetrag ist nicht um die zumutbare Belastung zu kürzen. Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Pflege-Pauschbetrags ist, dass die Pflege persönlich entweder in der eigenen Wohnung oder in der Wohnung des Pflegebedürftigen durchgeführt wird.

237

Die Pflege wird auch dann noch persönlich durchgeführt, wenn sich der Steuerpflichtige zur Unterstützung zeitweise einer ambulanten Pflegekraft bedient.

Wird ein Pflegebedürftiger von mehreren Steuerpflichtigen gepflegt, so ist der Pflege-Pauschbetrag nach der Zahl der Pflegepersonen aufzuteilen, und zwar auch dann, wenn nur eine der Pflegepersonen den Pflege-Pauschbetrag tatsächlich in Anspruch nimmt. Pflegen Eltern ihr hilfloses Kind, so können sie den Pflege-Pauschbetrag neben dem vom Kind auf sie übertragenen Pauschbetrag für behinderte Menschen in Anspruch nehmen. Für den Nachweis der Hilflosigkeit gelten die unter RNr. 207 genannten Voraussetzungen.

Der Pflege-Pauschbetrag kann nur gewährt werden, wenn der Steuerpflichtige vom Pflegebedürftigen keine Einnahmen (zum Beispiel Pflegegeld aus der Pflegeversicherung) erhält. Das von Eltern eines behinderten Kindes für dieses Kind empfangene Pflegegeld zählt aber unabhängig von der Verwendung nicht zu diesen Einnahmen. Unschädlich ist auch, wenn das Pflegegeld lediglich treuhänderisch für den Pflegebedürftigen verwaltet wird und damit ausschließlich Aufwendungen des Pflegebedürftigen bestritten werden. In diesem Fall muss der Steuerpflichtige die konkrete Verwendung des Pflegegeldes nachweisen und gegebenenfalls nachträglich noch eine Vermögenstrennung durchführen.

Erhält zwar der Steuerpflichtige Einnahmen, reichen diese jedoch nicht aus, um die Pflegeaufwendungen zu bestreiten, so kann er die ihm entstehenden Aufwendungen, soweit sie die Einnahmen übersteigen, als allgemeine außergewöhnliche Belastung – unter Berücksichtigung der zumutbaren Belastung (vgl. RNr. 213) – geltend machen.

Steuerbefreiung

238

Erbringt der Steuerpflichtige einem pflegebedürftigen Angehörigen gegenüber Leistungen zur Grundpflege oder hauswirtschaftlichen Versorgung, so sind Einnahmen, die er hierfür erhält, bis zur Höhe des Pflegegeldes nach § 37 SGB XI steuerfrei. Ist die pflegebedürftige

Person kein Angehöriger des Steuerpflichtigen, kommt eine Steuerbefreiung nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige dem Pflegebedürftigen gegenüber sittlich verpflichtet ist (zum Beispiel ein Partner einer langjährigen eheähnlichen Lebensgemeinschaft pflegt seinen Lebensgefährten).

Rechtsquelle: §§ 3 Nr. 36, 33, 33b Abs. 6 EStG
R 33.3, 33b Abs. 4 bis 6 EStR

IX. Bayerisches Blindengeld und Bayerisches Landespflegegeld

Das Blindengeld nach den Landesblindengesetzen (z. B. Bayerisches Blindengeldgesetz), die Blindenbeihilfe nach § 72 SGB XII sowie das Bayerische Landespflegegeld werden als steuerfreie Beihilfen nicht zu den steuerpflichtigen Einkünften gerechnet. Sie müssen in der Steuererklärung nicht als Einkünfte erklärt werden und unterliegen auch nicht dem sogenannten Progressionsvorbehalt.

Rechtsquelle: § 3 Nr. 11 EStG



C. Bausparförderung und Vermögensbildung

Vorzeitige Verfügung

300

Die vorzeitige Verfügung über Sparbeiträge auf einen Bausparvertrag zur Erlangung eines Baudarlehnens beziehungsweise eine nicht wohnwirtschaftliche Verwendung für nach dem 31. Dezember 2008 abgeschlossene Bausparverträge führen in der Regel zur Versagung aller Prämien. Dies gilt auch für die vorzeitige Verfügung der vermögenswirksamen Sparbeiträge nach dem Fünften Vermögensbildungsgesetz, wenn dafür eine Arbeitnehmer-Sparzulage gewährt worden und die siebenjährige Sperrfrist noch nicht abgelaufen ist.

Völlige Erwerbsunfähigkeit

301

Eine prämienschädliche Verfügung ist nach dem Wohnungsbauprämiengesetz jedoch beispielsweise im Fall der völligen Erwerbsunfähigkeit des Bausparers oder seines nicht dauernd von ihm getrennt lebenden Ehegatten möglich.

Soweit Sparbeiträge nach dem Fünften Vermögensbildungsgesetz vermögenswirksam angelegt worden sind und dafür eine Arbeitnehmer-Sparzulage gewährt worden ist, wird bei vorzeitiger Verfügung über die Sparbeiträge bei völliger Erwerbsunfähigkeit des Arbeitnehmers oder seines nicht dauernd von ihm getrennt lebenden Ehegatten/Lebenspartners im Sinn des Lebenspartnerschaftsgesetzes auf die Rückforderung der Arbeitnehmer-Sparzulage verzichtet.

Nachweis

Als völlige Erwerbsunfähigkeit ist ein GdB von mindestens 95 anzusehen. Er ist durch amtliche Unterlagen nachzuweisen. Außerdem ist glaubhaft zu machen, dass die völlige Erwerbsunfähigkeit nach Abschluss der begünstigten Verträge eingetreten ist.

Ein Bausparguthaben kann nach Zuteilung des Bausparvertrags auch für den Erwerb von Rechten zur dauernden Selbstnutzung von Wohnraum in Alten-, Altenpflege- und Behinderteneinrichtungen oder -anlagen verwendet werden.

Rechtsquelle: § 2 WoPG
§ 9 WoPDV
§§ 4 Abs. 4, 14 5. VermBG



D. Umsatzsteuer

I. Unmittelbare Vergünstigungen

Blinde Unternehmer

500

Von der Umsatzsteuer befreit sind Umsätze blinder Unternehmer, die nicht mehr als zwei Arbeitnehmer beschäftigen.

Dabei gelten Ehegatten, minderjährige Kinder, die Eltern des Blinden und Auszubildende nicht als Arbeitnehmer.

Blindenwerkstätten

Außerdem sind Umsätze von anerkannten Blindenwerkstätten und anerkannten Zusammenschlüssen von Blindenwerkstätten von der Umsatzsteuer befreit, nämlich

- die Lieferungen von Blindenwaren und Zusatzwaren im Sinn des Blindenwarenvertriebsgesetzes und
- die sonstigen Leistungen, soweit bei ihrer Ausführung ausschließlich Blinde mitgewirkt haben.

Rechtsquelle: § 4 Nr. 19 UStG

II. Mittelbare Vergünstigungen

1. Kriegsoferversorgung

501

Steuerfrei sind unter bestimmten Voraussetzungen die Umsätze der Verwaltungsbehörden und sonstigen Stellen der Kriegsoferversorgung einschließlich der Träger der Kriegsopferversorge. Dies gilt besonders für Umsätze dieser Einrichtungen an Versorgungsberechtigte.

Rechtsquelle: § 4 Nr. 15 UStG

2. Betreuungs- und Pflegeleistungen

Steuerfrei sind die mit dem Betrieb von Einrichtungen zur Betreuung und Pflege körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftiger Personen eng verbundenen Leistungen, wenn diese Einrichtungen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts betrieben werden oder – bei privaten Betreibern – wenn diese Einrichtungen vom Gesetz als eine andere Einrichtung mit sozialem Charakter ausdrücklich anerkannt worden sind. Der Begriff „Einrichtung“ umfasst sowohl natürliche als auch juristische Personen.

502

Für die Anerkennung als Einrichtung mit sozialem Charakter wird im Wesentlichen auf das Sozialgesetzbuch verwiesen. Begünstigt sind zum Beispiel ambulante und stationäre Pflegeeinrichtungen, mit denen ein Vertrag nach § 72 SGB XI besteht, oder Werkstätten für behinderte Menschen, die nach § 142 SGB IX anerkannt sind, oder Leistungen von Einrichtungen, denen die rechtliche Betreuung nach § 1896 BGB durch Betreuungsbeschluss übertragen wurde.

Begünstigt sind außerdem Einrichtungen, bei denen im vorangegangenen Kalenderjahr die Betreuungs- und Pflegekosten in mindestens 25 Prozent der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung oder der Sozialhilfe oder der für die Durchführung der Kriegsopferfürsorge zuständigen Versorgungsverwaltung ganz oder zum überwiegenden Teil vergütet worden sind.

Rechtsquelle: § 4 Nr. 16 UStG

3. Versehrtentransporte

Die Beförderung von kranken und verletzten Personen mit Fahrzeugen, die hierfür besonders eingerichtet sind, ist steuerfrei. Die Steuerbefreiung gilt nicht nur für die Beförderung von akut erkrankten und verletzten Personen, sondern auch für die Beförderung von Personen, die wegen einer Körperbehinderung auf die Beförderung mit Krankenfahrzeugen angewiesen sind, zum Beispiel Querschnittgelähmte.

503

Rechtsquelle: § 4 Nr. 17 b UStG

4. Wohlfahrtsverbände

504

Von der Umsatzsteuer befreit sind Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und der der freien Wohlfahrtspflege dienenden Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen sind. Voraussetzung ist, dass diese Unternehmen ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, die Leistungen unmittelbar dem nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung begünstigten Personenkreis zugute kommen und die Entgelte für die in Betracht kommenden Leistungen hinter den durchschnittlich für vergleichbare Leistungen von Erwerbsunternehmen verlangten Entgelten zurückbleiben.

Rechtsquelle: § 4 Nr. 18 UStG

5. Ermäßigter Steuersatz

505

Der Steuersatz bei der Mehrwertsteuer ermäßigt sich auf derzeit 7 Prozent für die Lieferung und Vermietung von Rollstühlen und ähnlichen Fahrzeugen für kranke und körperbehinderte Menschen sowie von orthopädischen Apparaten, Vorrichtungen und Körperersatzstücken für Menschen. Dazu gehören auch Hörgeräte.

Rechtsquelle: § 12 Abs. 2 Nrn. 1 und 2 UStG
Nrn. 51 und 52 Anlage 2 zum UStG



E. Kraftfahrzeugsteuer

Steuerbefreiung

Von der Kraftfahrzeugsteuer in vollem Umfang sind Fahrzeuge befreit, die von schwerbehinderten Menschen gehalten werden, die durch einen amtlichen Ausweis mit den Merkzeichen „H“, „Bl“ oder „aG“ nachweisen, dass sie hilflos, blind oder außergewöhnlich gehbehindert sind.

600

Rechtsquelle: § 3a Abs. 1 KraftStG

Steuerermäßigung

Für Kraftfahrzeuge von schwerbehinderten Menschen, die durch einen amtlichen Ausweis mit orangefarbenem Flächenaufdruck nachweisen, dass sie die Voraussetzungen des § 228 Abs. 1 Satz 1 SGB IX erfüllen, wird nach § 3a Abs. 2 KraftStG eine Steuerermäßigung von 50 Prozent gewährt. Die Steuerermäßigung kann nicht gewährt werden, solange der schwerbehinderte Mensch das Recht zur unentgeltlichen Beförderung nach § 228 SGB IX in Anspruch nimmt, das heißt dem schwerbehinderten Menschen steht nur ein Wahlrecht zwischen diesen Vergünstigungen zu.

601

Die Steuerermäßigung nach § 3a Abs. 2 KraftStG stellt objektbezogen auf das Fahrzeug ab und wird für ein Fahrzeug nur einmal gewährt. Es ist daher auch nicht möglich, die Steuerermäßigung zweimal zu gewähren (das heißt völlige Steuerfreistellung), wenn sowohl der Fahrzeughalter als auch sein Ehegatte jeweils die persönlichen Voraussetzungen für die Steuerermäßigung erfüllen.

Verlust der Steuervergünstigung

602

Die Steuerbefreiung beziehungsweise die Steuerermäßigung steht dem behinderten Menschen nur für ein auf ihn zugelassenes Fahrzeug und nur auf Antrag zu. Sie entfällt jedoch, wenn das Fahrzeug zur Beförderung anderer Personen oder zur Beförderung von Gütern verwendet wird. Eine Ausnahme hiervon gilt (das heißt die Steuervergünstigung bleibt erhalten), wenn andere Personen unentgeltlich oder gelegentlich mitbefördert werden. Die Steuervergünstigung entfällt ebenfalls nicht, wenn lediglich Handgepäck des behinderten Menschen oder der zugelassenen Mitfahrer befördert wird.

Die Steuervergünstigung geht auch verloren, wenn das Fahrzeug von anderen Personen zu Fahrten benutzt wird, die nicht im Zusammenhang mit der Fortbewegung oder der Haushaltsführung des behinderten Menschen stehen. Dazu gehören beispielsweise Fahrten anderer Personen zur Arbeitsstätte.

Bei missbräuchlicher Benutzung des Fahrzeugs entfällt die Steuervergünstigung für die Zeit der missbräuchlichen Benutzung, mindestens jedoch für die Dauer eines Monats.

Rechtsquelle: § 3a KraftStG

Übergangsregelung für bestimmte behinderte Menschen

603

Durch eine zum 1. Juni 1979 in Kraft getretene Kraftfahrzeugsteuer-Neuregelung könnte der Fall eintreten, dass schwerbehinderte Menschen, denen vor diesem Zeitpunkt ein voller Kraftfahrzeugsteuererlass nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 KraftStG 1972 gewährt wurde, keine Steuerbefreiung mehr erhalten können. Sie sollen jedoch durch diese gesetzliche Neuregelung keine Schlechterstellung erfahren. Bei dem betroffenen Personenkreis handelt es sich um schwerbehinderte Menschen im Sinn des Bundesversorgungsgesetzes und Personen, die eine Behinderung infolge nationalsozialistischer Verfolgungs- oder Unterdrückungsmaßnahmen aus politischen, rassistischen oder religiösen Gründen erlitten haben. Sie müssen einen GdB von mindestens

50 nachweisen können und ihnen musste zum 1. Juni 1979 ein voller Steuererlass nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 KraftStG 1972 gewährt worden sein. Sie gelten ohne weiteren Nachweis als außergewöhnlich gehbehindert, solange der GdB nicht nur vorübergehend wenigstens 50 beträgt.

Diesem Personenkreis kann daher auch weiter volle Kraftfahrzeugsteuerbefreiung gewährt werden.

Rechtsquelle: § 17 KraftStG 1979 i. d. g. F.

	Randnummer
ambulante Pflege	215, 237
Arbeitgeber	225
außergewöhnliche Belastung	212 ff, 216 ff
Ausweis	103 ff, 205, 601
Bausparförderung	300 f
behinderte Kinder	209 f, 219, 226 ff
behindertengerechte Umbauten	220
Behinderten-Pauschbetrag	200 ff, 211 ff
Behinderung	100
Blinde	103, 203, 207
elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale	211, 234
Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	228
Feststellungsbescheid	102
Gleichstellung mit schwerbehinderten Menschen	102, 104
Grad der Behinderung (GdB)	100, 202
Handwerkerleistung	224
haushaltsnahe Dienstleistung	223
haushaltsnahes Beschäftigungsverhältnis	222 f
Heimunterbringung	214, 223, 502
Hilfe im Haushalt	215, 222 ff
Hilflosigkeit	103, 204, 207
Kinder	209 f, 216a, 219, 226 ff
Kinderbetreuungskosten	229 ff
Kinderfreibetrag	228
Kinder im Ausland	210
Kraftfahrzeugkosten	217, 232
Kraftfahrzeugsteuer	600 ff
Krankheitskosten	216
Kur	216
Lohnsteuerkarte (elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale)	211, 234
Merkzeichen	103, 105
Nachweis der Behinderung	103 f, 205, 226
Pflege-Pauschbetrag	237
Privatschulbesuch	216a
Schwerbehinderung	101
Umbauten, behindertengerechte	220
Umsatzsteuer	500 ff
Vermögensbildung	300 f
Versorgungsamt	100, 102, 104 f, 205, 207, 217
Versorgungsfreibetrag	233
Zentrum Bayern Familie und Soziales (ZBFS)	105
zumutbare Belastung	213, 221
Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag	233

Diese Druckschrift wird kostenlos im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit der Bayerischen Staatsregierung herausgegeben. Sie darf weder von den Parteien noch von Wahlwerbern oder Wahlhelfern im Zeitraum von fünf Monaten vor einer Wahl zum Zweck der Wahlwerbung verwendet werden. Dies gilt für Landtags-, Bundestags-, Kommunal- und Europawahlen. Missbräuchlich ist während dieser Zeit insbesondere die Verteilung auf Wahlveranstaltungen, an Informationsständen der Parteien sowie das Einlegen, Aufdrucken und Aufkleben parteipolitischer Informationen oder Werbemittel. Untersagt ist gleichfalls die Weitergabe an Dritte zum Zweck der Wahlwerbung.

Auch ohne zeitlichen Bezug zu einer bevorstehenden Wahl darf die Druckschrift nicht in einer Weise verwendet werden, die als Parteinahme der Staatsregierung zugunsten einzelner politischer Gruppen verstanden werden könnte.

Den Parteien ist es gestattet, die Druckschrift zur Unterrichtung ihrer eigenen Mitglieder zu verwenden.

Bei publizistischer Verwertung Angabe der Quelle und Übersendung eines Belegexemplars erbeten.

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte sind vorbehalten. Die Broschüre wird kostenlos abgegeben, jede entgeltliche Weitergabe ist untersagt.

Herausgeber	Bayerisches Staatsministerium der Finanzen und für Heimat Öffentlichkeitsarbeit Odeonsplatz 4 80539 München
E-Mail	info@stmfh.bayern.de
Internet	www.stmfh.bayern.de
Rechtsstand	November 2018 18. Auflage
Titelbilder	PantherMedia/Brigitte Götz, iStockphoto/ DSGpro
Druck	Aktiv Druck & Verlag GmbH, Ebelsbach

Inhalt gedruckt auf Recyclingpapier

Wollen Sie mehr über die Arbeit der Bayerischen Staatsregierung wissen?

BAYERN | DIREKT ist Ihr direkter Draht zur Bayerischen Staatsregierung. Unter www.servicestelle.bayern.de im Internet oder unter direkt@bayern.de per E-Mail erhalten Sie Informationsmaterial und Broschüren, Auskunft zu aktuellen Themen und Internetquellen sowie Hinweise zu Behörden, zuständigen Stellen und Ansprechpartnern bei der Bayerischen Staatsregierung.



Diese Broschüre wurde mit großer Sorgfalt zusammengestellt. Eine Gewähr für die Richtigkeit und Vollständigkeit kann dennoch nicht übernommen werden.