

§ 65

Andere Leistungen für Kinder

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

(1) ¹Kindergeld wird nicht für ein Kind gezahlt, für das eine der folgenden Leistungen zu zahlen ist oder bei entsprechender Antragstellung zu zahlen wäre:

1. Kinderzulagen aus der gesetzlichen Unfallversicherung oder Kinderzuschüsse aus den gesetzlichen Rentenversicherungen,
2. Leistungen für Kinder, die im Ausland gewährt werden und dem Kindergeld oder einer der unter Nummer 1 genannten Leistungen vergleichbar sind,
3. Leistungen für Kinder, die von einer zwischen- oder überstaatlichen Einrichtung gewährt werden und dem Kindergeld vergleichbar sind.

²Soweit es für die Anwendung von Vorschriften dieses Gesetzes auf den Erhalt von Kindergeld ankommt, stehen die Leistungen nach Satz 1 dem Kindergeld gleich. ³Steht ein Berechtigter in einem Versicherungspflichtverhältnis zur Bundesagentur für Arbeit nach § 24 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch oder ist er versicherungsfrei nach § 28 Nummer 1 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch oder steht er im Inland in einem öffentlich-rechtlichen Dienst- oder Amtsverhältnis, so wird sein Anspruch auf Kindergeld für ein Kind nicht nach Satz 1 Nummer 3 mit Rücksicht darauf ausgeschlossen, dass sein Ehegatte als Beamter, Ruhestandsbeamter oder sonstiger Bediensteter der Europäischen Gemeinschaften für das Kind Anspruch auf Kinderzulage hat.

(2) Ist in den Fällen des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 1 der Bruttobetrag der anderen Leistung niedriger als das Kindergeld nach § 66, wird Kindergeld in Höhe des Unterschiedsbetrags gezahlt, wenn er mindestens 5 Euro beträgt.

Autor: Rainer **Wendl**, Richter am FG, Augsburg

Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH, München

Inhaltsübersicht

Allgemeine Erläuterungen zu § 65

	Anm.		Anm.
A. Grundinformation zu § 65	1	C. Bedeutung und Verfassungsmäßigkeit des § 65	3
B. Rechtsentwicklung des § 65	2	D. Verhältnis zu anderen Vorschriften	4

Erläuterungen zu Abs. 1: Ausschluss von Kindergeld

	Anm.		Anm.
A. Einleitungssatz des Satzes 1 („Kindergeld wird nicht gezahlt“)	6	III. Vergleichbare Leistungen einer zwischen- oder überstaatlichen Einrichtung (Nr. 3) ..	9
B. Die dem Kindergeld vergleichbaren Leistungen (Satz 1 Nr. 1–3)	7	C. Kindbezogene Leistungen stehen dem Kindergeld gleich (Abs. 1 Satz 2)	12
I. Kinderzulagen und Kinderzuschüsse (Nr. 1)	7	D. Einschränkung des Auschlussstatbestands der Nr. 3 (Abs. 1 Satz 3)	13
II. Vergleichbare Leistungen im Ausland (Nr. 2)	8		

Erläuterungen zu Abs. 2: Zahlung von Teilkindergeld
--

Allgemeine Erläuterungen zu § 65

1

A. Grundinformation zu § 65

Die Vorschrift regelt das Verhältnis des Kindergelds zu anderen kindbezogenen Leistungen.

Abs. 1 sieht den Ausschluss von Kindergeld vor, wenn andere kindbezogene Leistungen erbracht werden.

► *Satz 1* zählt in den Nr. 1–3 dem Kindergeld ähnliche Leistungen auf, die den Kindergeldanspruch für dasselbe Kind ausschließen (s. Anm. 6–9).

► *Satz 2* bestimmt, dass die dem Kindergeld vergleichbaren Leistungen des Satzes 1 auch bei Anwendung anderer Vorschriften des EStG dem Kindergeld gleich stehen (s. Anm. 12).

► *Satz 3* schränkt die Ausschlusswirkung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 ein (s. Anm. 13).

Abs. 2 sieht sog. Teilkindergeld vor, wenn die Leistungen nach Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 das Kindergeld nach § 66 Abs. 1 unterschreiten (s. Anm. 14).

2

B. Rechtsentwicklung des § 65

JStG 1996 v. 11.10.1995 (BGBl. I 1995, 1250; BStBl. I 1995, 438): Die Vorschrift wurde im Zusammenhang mit der Neuregelung der estrechtl. Kindergeldvorschriften in das EStG eingefügt (zur Rechtsentwicklung s. im Einzelnen Vor §§ 62–78 Anm. 3 ff.).

1. SGB III-ÄndG v. 16.12.1997 (BGBl. I 1997, 2970; BStBl. I 1998, 127): In Anpassung an die Änderungen der sozialrechtl. Bestimmungen ist Abs. 1 Satz 3

mit Wirkung ab 1.1.1998 (Art. 32 Abs. 1 des 1. SGB III-ÄndG) neu gefasst worden (s. dazu Anm. 13).

StEuglG v. 19.12.2000 (BGBl. I 2000, 1790; BStBl. I 2001, 3): Mit Wirkung ab 1.1.2002 wurde der Betrag von 10 DM in Abs. 2 durch 5 € ersetzt.

3. Ges. für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt v. 23.12.2003 (BGBl. I 2003, 2848): In Abs. 2 Satz 2 wurde der Begriff „Bundesanstalt“ durch „Bundesagentur“ ersetzt.

C. Bedeutung und Verfassungsmäßigkeit des § 65

3

Bedeutung des § 65: Bis auf Abs. 1 Satz 2 stimmt die Vorschrift mit § 4 BKGG überein.

► *Prinzip der Einmalgewährung kindbedingter Leistungen:* Die Vorschrift soll sozialpolitisch unerwünschte Doppelleistungen (Kindergeld und dem Kindergeld ähnliche Leistungen) vermeiden. Die finanzielle Belastung durch ein Kind soll nur einmal ausgeglichen werden. Das Kindergeld tritt deshalb gegenüber kindergeldähnlichen Leistungen zurück (Vorrangprinzip).

► *Die praktische Bedeutung der Vorschrift ist gering.* Bei Neubewilligung von Renten werden Kinderzulagen und Kinderzuschüsse iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 nicht mehr festgesetzt (BTDrucks. 13/1558, 165 zu § 4 BKGG; s. Anm. 7). Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 gilt für kindergeldähnliche ausländ. Leistungen nur, soweit nicht vorrangige über- oder zwischenstaatliche Regelungen bestehen (EU-, EWR-Staaten, Schweiz, Staaten mit Sozialabkommen; s. Tz. 65.1.1 Abs. 1 DAFam-EStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030; s. Anm. 8).

Verfassungsmäßigkeit des § 65: Der Ausschluss des Kindergelds bei Bezug der kindbezogenen Leistungen ist grundsätzlich verfassungsrechtl. unbedenklich (vgl. zur Vorgängerregelung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BSG v. 25.10.1977 – 8/12 RKg 4/77, BSGE 45/89; und zu Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BVerfG v. 8.6.2004 – 2 BvL 5/00, BGBl. I 2004, 2570).

D. Verhältnis zu anderen Vorschriften

4

Verhältnis zu § 64: s. § 64 Anm. 4.

Verhältnis zu § 31: Die in Abs. 1 Satz 1 genannten Leistungen entsprechen den dem Kindergeld vergleichbaren Leistungen iSd. § 31 Satz 5, die mit dem Kinderfreibetrag zu verrechnen sind, wenn dieser abgezogen wird (s. auch § 31 Anm. 34, 36).

Verhältnis zu anderen kindbedingten Entlastungen: Auch bei anderen Normen werden Kindergeld und kindergeldähnliche Leistungen gleichgestellt (s. zum Abzugsverbot für den Unterhaltshöchstbetrag nach § 33a Abs. 1 Satz 3 trotz des nicht eindeutigen Gesetzeswortlauts BFH v. 4.12.2003 – III R 32/02, BStBl. II 2004, 275). Das Gleiche gilt für alle weiteren Vorschriften, deren Anwendung vom Anspruch auf Kindergeld abhängt (s. § 32 Anm. 32). Soweit etwa § 33 Abs. 3 Satz 2 für den Abzug einer zumutbaren Belastung auf die Kinder abstellt, für die der Stpf. „einen Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 oder auf Kindergeld hat“, trifft Abs. 1 Satz 2 eine ausdrückliche Regelung zur Gleichstellung von Kindergeld und vergleichbaren Leistungen (s. Anm. 12).

Verhältnis zum Unterhaltsrecht: Nach § 1612c BGB gilt § 1612b BGB „entsprechend für regelmäßig wiederkehrende kindbezogene Leistungen, soweit sie

den Anspruch auf Kindergeld ausschließen“. § 1612b BGB sieht die Anrechnung des Kindergelds auf den Unterhaltsanspruch gegenüber dem barunterhaltspflichtigen Elternteil vor, der nach dem Vorrangprinzip nicht kindergeldberechtigt ist. Die anderen Leistungen iSd. § 65 werden auf den Kindesunterhalt nur bis zur Höhe eines fiktiven Kindergelds angerechnet („soweit“); der darüber hinausgehende Betrag ist Bestandteil des unterhaltspflichtigen Einkommens des nicht kindergeldberechtigten Elternteils (BTDrucks. 13/7338, 31).

5 Einstweilen frei.

**Erläuterungen zu Abs. 1:
Ausschluss von Kindergeld**

6

**A. Einleitungssatz des Satzes 1
(„Kindergeld wird nicht gezahlt“)**

Nach dem Einleitungssatz zu Satz 1 wird für ein Kind Kindergeld nicht gezahlt, wenn für dieses Kind eine der unter Nr. 1–3 genannten Leistungen zu zahlen ist oder bei entsprechender Antragstellung zu zahlen wäre. Es kommt also in diesen Fällen trotz Anspruchsberechtigung nach §§ 62, 63 zum Ausschluss der Zahlung von Kindergeld. Die Gewährung einer der in Abs. 1 Satz 1 genannten Leistungen schließt dabei jeglichen Anspruch auf Zahlung von Kindergeld für dieses Kind aus, abgesehen vom Teilkindergeld nach Abs. 2. Es kommt nicht darauf an, ob die andere Leistung der kindergeldberechtigten Person selbst zusteht (BFH v. 27.11.1998 – VI B 120/98, BFH/NV 1999, 614). Es ist ausreichend, dass diese Leistung überhaupt irgendeiner Person für das betreffende Kind zusteht. Wird zB einem Elternteil eine dem Kindergeld vergleichbare ausländ. Leistung gewährt (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2), so hat der andere Elternteil auch dann keinen Anspruch auf das Kindergeld, wenn er kindergeldberechtigt ist (BFH v. 27.10.2004 – VIII R 68/99, BFH/NV 2005, 535). Trotz Ausschluss der Kindergeldgewährung nach Abs. 1 kann das Kind als Zählkind berücksichtigt werden (s. dazu § 64 Anm. 5). Der Katalog der in Abs. 1 Satz 1 genannten Leistungen ist abschließend. Er kann nicht durch entsprechende Anwendung auf andere kindbezogene Leistungen erweitert werden (Tz. 65.1.1 Abs. 2 DA-FamEStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030).

Rechtsanspruch reicht aus: Der Ausschluss der Kindergeldgewährung hängt nach dem Gesetzeswortlaut („zu zahlen wäre“) nicht von der tatsächlichen Zahlung der kindbezogenen Leistungen iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 1–3 ab (BFH v. 27.11.1998 – VI B 120/98, BFH/NV 1999, 614). Es genügt ein Rechtsanspruch auf die andere Leistung, unabhängig davon, ob diese rechtzeitig beantragt wurde. Auch verjährte Ansprüche sind zu berücksichtigen.

Feststellungslast der Familienkasse: Die Familienkasse hat im Rahmen der Festsetzung des Kindergelds grundsätzlich in eigener Zuständigkeit festzustellen, ob für das Kind ein anderweitiger Anspruch nach Abs. 1 Satz 1 Nr. 1–3 besteht. Dies gilt auch für kindergeldähnliche Leistungen nach ausländ. Recht (FG Münster v. 18.1.1999, EFG 2000, 694, rkr.). Der Antragsteller ist zur Mitwirkung verpflichtet, wobei ihn bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft (§ 90 Abs. 2 AO). Die Familienkasse kann von eigenen Feststellungen absehen, soweit die für die kindergeldähnliche Leistung zustän-

dige Behörde eine entsprechende Entscheidung getroffen hat. Das ergibt sich aus der sog. Tatbestandswirkung. Als Finanzbehörde hat die Familienkasse die Verwaltungsakte fremder Behörden hinzunehmen (TIPKE/KRUSE, § 88 AO Tz. 11, 36 ff.). Die Familienkasse muss deshalb davon ausgehen, dass die andere Leistung nicht zu zahlen ist, wenn die zuständige (ggf. auch ausländ.) Behörde diese Leistung abgelehnt hat. Liegt umgekehrt eine positive Entscheidung der anderen Behörde vor, ist diese für die Familienkasse auch dann bindend, wenn sie mit dem materiellen Recht nicht übereinstimmt. Keine Tatbestandswirkung besteht jedoch, soweit eine ablehnende Entscheidung der ausländ. Behörde auf einer unzutreffenden Auslegung von Vorschriften des europäischen Gemeinschaftsrechts (BFH v. 13.8.2002 – VIII R 54/00, BStBl. II 2002, 869), auf unzutreffenden Tatsachenangaben des Antragstellers (BFH v. 14.5.2002 – VIII R 67/01, BFH/NV 2002, 1294) oder einer verspäteten Antragstellung (s.o.) beruht.

B. Die dem Kindergeld vergleichbaren Leistungen (Satz 1 Nr. 1–3)

I. Kinderzulagen und Kinderzuschüsse (Nr. 1)

7

Der Kindergeldanspruch ist subsidiär gegenüber Kinderzulagen aus der gesetzlichen Unfallversicherung (§ 217 Abs. 3 SGB VII iVm. § 583 RVO) und Kinderzuschüssen aus den gesetzlichen Rentenversicherungen (§ 270 SGB IV).

Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 kommt nur geringe Bedeutung zu. Denn Kinderzulagen und Kinderzuschüsse werden nur noch in den Fällen gezahlt, in denen bereits vor dem 1.1.1984 ein Anspruch auf diese Leistungen bestanden hat. Für nach dem 1.1.1984 entstandene Ansprüche auf Leistungen aus der gesetzlichen Unfallversicherung oder den gesetzlichen Rentenversicherungen werden keine Kinderzulagen oder Kinderzuschüsse mehr gezahlt.

Kinderzulagen aus der gesetzlichen Unfallversicherung: Wer nach § 580 RVO eine Verletztenrente bezieht, erhält nach § 217 Abs. 3 SGB VII iVm. § 583 RVO eine Kinderzulage aus der gesetzlichen Unfallversicherung iHv. 10 % der Verletztenrente (zu Einzelheiten s. KSM/FELIX, § 65 Rn. B 4 ff.).

Kinderzuschüsse aus den gesetzlichen Rentenversicherungen: Der Kinderzuschuss bestimmt sich seit 1.1.1992 nach § 270 SGB VI (vorher § 1262 RVO) und ist seit 1.7.1977 auf jährlich 1834,80 DM (monatlich: 152,90 DM) festgeschrieben (§ 1262 Abs. 4 RVO); zu Einzelheiten s. KSM/FELIX, § 65 Rn. B 16 ff.

Anspruch auf Kinderzulage oder Kinderzuschuss nur für einen Teil des Monats: Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 steht dem Kindergeld nur entgegen, wenn Kindergeld und Kinderzulage oder Kinderzuschuss für *dasselbe Kind* und *denselben Zeitraum* zu zahlen sind. Besteht nur für einen Teil des Monats Anspruch auf die anderweitige Leistung, ist das Kindergeld dennoch für den betreffenden Monat in voller Höhe auszuzahlen. Denn nach § 66 Abs. 2 reicht es aus, dass die Anspruchsvoraussetzungen zu irgendeinem Zeitpunkt im Monat vorgelegen haben. Dagegen schließt auch eine verminderte, aber für den ganzen Monat gezahlte anderweitige Leistung das Kindergeld grundsätzlich für den ganzen Monat aus. Allerdings kommt die Zahlung von Teilkindergeld in Betracht (s. Anm. 14).

Leistungen, die das Kindergeld nicht ausschließen: Die Aufzählung der kindergeldähnlichen Leistungen aus der Sozialversicherung in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 ist abschließend. Weitere kinderbezogene Leistungen aus diesem Bereich führen deshalb nicht zum Ausschluss des Kindergelds. Das betrifft vor allem die Waisenrente (§ 48 SGB VI), kinderbezogene Lohn- und Versorgungsbestandteile (zB der durch Kinder erhöhte Ortszuschlag bei den Dienst- und Versorgungsbezügen der Beamten) und das Übergangsgeld (§ 20 SGB VI); s. auch Tz. 65.1.1 Abs. 2 DAFamEStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030.

II. Vergleichbare Leistungen im Ausland (Nr. 2)

Der Kindergeldanspruch ist subsidiär gegenüber Leistungen für Kinder, die im Ausland gewährt werden und dem Kindergeld oder den Kinderzulagen aus der gesetzlichen Unfallversicherung bzw. den Kinderzuschüssen aus den gesetzlichen Rentenversicherungen vergleichbar sind (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2).

Im Ausland gewährt bedeutet nach ausländ. Rechtsvorschriften gezahlt. Die Regelung betrifft vorrangig die sog. Grenzgänger, dh. Stpfl., die im Inland ihren Wohnsitz haben, aber im Ausland beschäftigt sind und deshalb dort Kindergeld oder kindergeldähnliche Leistungen erhalten. Darüber hinaus sind von der Regelung Personen betroffen, die ausländ. Unfall-, Alten- oder Invaliditätsrenten beziehen (SEEWALD/FELIX, § 65 EStG Rn. 44).

Dem Kindergeld oder dem Kinderzuschlag bzw. Kinderzuschuss vergleichbar: Die Vergleichbarkeit der ausländ. Leistung ist nach deren *Funktion* zu beurteilen. Eine dem Kindergeld vergleichbare Leistung ist anzunehmen, wenn sie nach ihrem Sinn und Zweck ebenfalls dem Familienleistungsausgleich dient. Die Leistung muss daher davon abhängen, dass der Empfänger zumindest bei typisierender Betrachtung mit Unterhaltsleistungen für Kinder belastet ist. Sie muss folglich entfallen, wenn die Kinder nicht mehr wirtschaftlich abhängig sind (BFH v. 22.5.2002 – VIII R 91/01, BFH/NV 2002, 1431). Bei der Frage nach der Vergleichbarkeit ist nicht auf die rechtl. Ausgestaltung des Anspruchs abzustellen, sondern allein darauf, ob die zu vergleichende Leistung die gleiche Zielrichtung verfolgt wie das Kindergeld oder die Leistungen iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 (SEEWALD/FELIX, § 65 EStG Rn. 48f). Auf die Höhe der jeweils anderen Leistung kommt es grundsätzlich nicht an (zur Anwendung des Abs. 2 s. Anm. 14). Nach BVerfG v. 8.6.2004 – 2 BvL 5/00 (BGBl. I 2004, 2570) könne allenfalls bei ganz geringfügigen ausländ. Leistungen die funktionelle Vergleichbarkeit entfallen.

► *Aufgrund gesetzlicher Vorschriften:* Da durch Satz 1 Nr. 2 nur funktionsgleiche staatliche Doppelleistungen verhindert werden sollen, muss die vergleichbare ausländ. Leistung aufgrund gesetzlicher Vorschriften gezahlt werden. Dies ergibt sich nicht unmittelbar aus dem Gesetz, folgt jedoch aus dem Regelungszweck. Zahlt etwa ein ausländ. ArbG freiwillig vergleichbare kindbezogene Leistungen, schließt das den Kindergeldanspruch nicht aus (FG Münster v. 18.1.1999, EFG 2000, 694, rkr.).

Die vergleichbare kindbezogene Leistung muss nur irgendeiner Person für das Kind zustehen. Kindergeldberechtigter und Zahlungsempfänger der ausländ. Leistung müssen nicht identisch sein (s. Anm. 6).

Familienbeihilfen anderer Staaten: Eine Übersicht darüber, welche im Ausland gewährten Leistungen die Zahlung von Kindergeld nach dem EStG ausschließen oder zur Zahlung von Kindergeld in Höhe eines Unterschiedsbetrags

(vgl. Tz. 65.2 DA-FamEStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030) führen, enthält das Schreiben des BfF v. 14.2.2002, BStBl. I 2002, 241.

► *Keine vergleichbaren Leistungen* iSv. Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 sind ua.:

- die in einzelnen EU- bzw. EWR- oder Vertragsstaaten zur Aufstockung des Kindergelds gezahlten Unterschiedsbeträge (vgl. Tz. 65.2 Abs. 2 DA-FamEStG aaO),
- Kinderzulagen, die von einem im schweizerischen Kanton Zürich ansässigen ArbG an seine nach Deutschland entsandten ArbN gezahlt werden,
- der in Kanada zum Grundbetrag (basic amount) des stl. Kindergelds gezahlte Erhöhungsbetrag (supplement) für Kinder unter 7 Jahren,
- mit Rücksicht auf den Familienstand gezahlte Zuschüsse zu Stipendien, die von der Arabischen Republik Ägypten an Regierungsstipendiaten während ihres Studiums an einer deutschen Hochschule gewährt werden,
- der in den USA gewährte Freibetrag für Kinder unter 19 bzw. 24 Jahren sowie der sog. „Child Tax Credit“,
- der Kinderzuschlag für Bedienstete des türkischen Staates und der staatlichen Betriebe.

Verhältnis zu EU/EWR-Staaten: EU-Recht hat Anwendungsvorrang vor Abs. 1 Satz 1 Nr. 2. Für den Bereich der EU/EWR bestimmt sich die Konkurrenz von Ansprüchen auf kindbezogene Leistungen nach den Regelungen der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 (VO) v. 14.6.1971 (ABl. EG 1971 Nr. L 149/1) und der Durchführungsverordnung (EWG) Nr. 574/72 (DVO) v. 21.3.1972 (ABl. EG 1972 Nr. L 74/1).

- Der *sachliche Geltungsbereich* der VO erfasst gem. Art. 4 Abs. 1 Buchst. h VO auch das Kindergeld nach dem EStG als Familienleistung (BVerfG v. 8.6.2004 – 2 BvL 5/00, BGBl. I 2004, 2570, BFH v. 13.8.2002 – VIII R 54/00, BStBl. II 2002, 869).
- Den *persönlichen Geltungsbereich* der VO regelt Art. 2 iVm. Art. 1 VO (insbes. ArbN und Selbständige). Diese Bestimmungen werden jedoch durch die im Anhang I Teil I Abschn. E für Deutschland geltenden Spezialregeln beschränkt (BFH v. 30.10.2008 – III R 92/07, BStBl. II 2009, 923).
- Die *Zuständigkeitsregelungen* in Art. 13 ff. VO bilden die erste Ebene der gemeinschaftsrechtl. Kollisionsvorschriften. Hierdurch soll erreicht werden, dass die vom sachlichen und persönlichen Anwendungsbereich der VO erfassten Fälle grundsätzlich den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats unterliegen (BFH v. 31.3.2008 – III B 132/07, BFH/NV 2008, 1151). Dies dient der Vermeidung des Zusammentreffens mehrerer Leistungsansprüche. Beim ArbN ist grundsätzlich das Recht des Beschäftigungslands, beim Selbständigen das Recht des Tätigkeitslands vorrangig vor dem Recht des Wohnsitzlands (Art. 13 Abs. 2 Buchst. a und b VO). Ein ArbN oder Selbständiger, der dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegt, hat über Art. 73 VO auch für die im anderen Mitgliedstaat wohnenden Kinder Anspruch auf Familienleistungen. Die Zuständigkeitszuweisung kann zu einem kompletten Ausschluss des Anspruchs auf deutsches Kindergeld führen (vgl. etwa BFH v. 13.8.2002 – VIII R 97/01, BStBl. II 2002, 869; v. 13.8.2002 – VIII R 61/00, BStBl. II 2002, 869; v. 24.3.2006 – III R 42/05, BFH/NV 2006, 1639). Dh., es besteht dann auch kein Anspruch auf Differenzkindergeld. Die Ausschließlichkeit der Zuständigkeitsverweisung schränkt der EuGH allerdings im Fall Bosmann (EuGH v. 20.5.2008 – Rs. C-352/06, EuGHE I 2008, 3827) ein, da die

Wahrnehmung des Freizügigkeitsrechts (Art. 48 AEUV) nicht zum Verlust von Ansprüchen auf soziale Leistungen führen soll. Besteht kein Leistungsanspruch im Beschäftigungsland (zB wegen Überschreitung einer dort bestehenden Altersgrenze) und kommt es daher nicht zu einem Zusammentreffen von Leistungsansprüchen, greift die Ausschließlichkeit der Zuständigkeitsverweisung nicht ein. Das Recht des Wohnsitzlands bleibt daher anwendbar. Ein allein nach den nationalen Vorschriften des Wohnsitzlands begründeter Anspruch wird somit nicht ausgeschlossen. Nach Auffassung der Verw. gilt dies auch im Fall der Überschreitung einer Einkommensgrenze im anderen Mitgliedstaat (Tz. 65.2 Abs. 2 S. 3 DA-FamEStG aaO).

- *Antikumulierungsregeln* hält das Gemeinschaftsrecht auf der zweiten Ebene der Kollisionsvorschriften bereit, für den Fall, dass es trotz der Zuständigkeitsverweisung zu einem Zusammentreffen von Leistungen kommt. Dies ist zB der Fall, wenn mehrere Personen (zB Vater und Mutter) für ein und dasselbe Kind sowie für denselben Zeitraum gleichartige Ansprüche haben, weil sie in unterschiedlichen Mitgliedstaaten erwerbstätig und/oder ansässig sind.

Ist der Anspruch auf Familienleistungen im Wohnland der Kinder abhängig von der Ausübung einer Erwerbstätigkeit, bestimmt sich die Priorität nach Art. 76 VO. Danach ist grundsätzlich das Wohnland des Kindes vorrangig leistungs verpflichtet, das Beschäftigungsland zahlt einen Differenzbetrag, soweit nach seinem Recht höhere Leistungsansprüche bestehen. Der Vorrang des Wohnlands gilt nach Art. 76 Abs. 2 VO auch dann, wenn kein Antrag auf Familienleistungen gestellt wurde.

Ist der Anspruch – wie in Deutschland – nicht von Versicherungs- oder Beschäftigungsvoraussetzungen abhängig, regelt Art. 10 DVO das Konkurrenzverhältnis. Danach ist grundsätzlich das Beschäftigungsland vorrangig leistungs verpflichtet. Besteht ein Anspruch auf Familienleistungen im Wohnland, der nicht von einer Versicherung, Beschäftigung oder selbständigen Tätigkeit abhängt, und ein Anspruch auf Familienleistungen im Beschäftigungsland, ruht nach Art. 10 Abs. 1 Buchst. a DVO der Anspruch im Wohnland bis zur Höhe der im Beschäftigungsland geschuldeten Leistungen. Übt die Person, die im Wohnland einen Anspruch auf Familienleistungen hat, im Wohnland eine Berufstätigkeit aus, ruht dagegen der Anspruch auf Familienleistungen im Beschäftigungsland bis zur Höhe der im Wohnland geschuldeten Leistungen (Art. 10 Abs. 1 Buchst. b, i DVO; BFH v. 17.4.2008 – III R 36/05, BStBl. II 2009, 921). Die Währungsumrechnung erfolgt im Fall der Anrechnung entsprechend Art. 107 Abs. 1 DVO (FG München v. 31.3.2010 – 10 K 2102/09, nv. [juris], nrkr., NZB Az. BFH III B 76/10; für Anwendung des Art. 107 Abs. 6 DVO dagegen FG Münster v. 10.4.2000, EFG 2000, 878, rkr.).

Soweit sich die Anspruchskonkurrenz nach Art. 12 Abs. 2 VO iVm. Art. 7 Abs. 1 DVO bestimmt, steht dem Berechtigten stets die Hälfte des jeweiligen Kindergeldsatzes zu (Tz. 65.2 Abs. 2 DAFamEStG aaO).

- *Nachfolgebestimmungen* haben diese Regelungen ab 1.5.2010 abgelöst. Die zwar schon am 20.5.2004 in Kraft getretene Verordnung (EG) Nr. 883/2004 v. 29.4.2004 (ABl. EG 2004 Nr. L 166/1) entfaltet nach ihrem Art. 91 erst ab dem In-Kraft-Treten der darin angesprochenen Durchführungsverordnung Geltung. Diese Durchführungsverordnung, die VO Nr. 987/2009 v. 16.9.2009 (ABl. EG 2009 Nr. L 284/1), trat am 1.5.2010 in Kraft (Art. 97 Satz 2 DVO). Gemäß Art. 90 Abs. 1 VO 883/2004 ist die VO (EWG) Nr. 1408/71 mit dem Beginn der Anwendung der Nachfolgeregelung aufgehoben. Weiter

Anwendung finden die bisherigen Bestimmungen aber im Verhältnis zu den EWR-Staaten und zur Schweiz (s.u.), solange die betreffenden Abkommen nicht geändert wurden (Art. 90 Abs. 1 Buchst. c VO 883/2004). Der sachliche Geltungsbereich ergibt sich nun aus Art. 3 VO 883/2004, der persönliche Geltungsbereich weiterhin aus Art. 2 iVm. Art. 1 VO 883/2004. Art. 11 ff. VO 883/2004 enthalten die Regeln über die Zuständigkeitszuweisung. Die Antikumulierungsvorschriften ergeben sich aus Art. 68 VO 883/2004 und Art. 10 VO 987/2009. Die Währungsumrechnung erfolgt nach Art. 90 VO Nr. 987/2009.

Verhältnis zur Schweiz: Für den Zeitraum bis 30.5.2002 gilt im Verhältnis zur Schweiz noch Abs. 1 Satz 1 Nr. 2. Ab 1.6.2002 gelten über das Freizügigkeitsabkommen EG/Schweiz die VO und die DVO (BFH v. 26.10.2006 – III B 15/06, BFH/NV 2007, 228; s. auch § 62 Anm. 11).

Verhältnis zu Abkommensstaaten: Vorrang vor Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 haben auch die in zwischenstaatlichen Abkommen über soziale Sicherheit getroffenen Regelungen zur Vermeidung von Doppelzahlungen (s. zu diesen Abkommen § 63 Anm. 19; gLA KSM/FELIX, § 65 Rn. B 32; KORN/GREITE, § 65 Rn. 10).

III. Vergleichbare Leistungen einer zwischen- oder überstaatlichen Einrichtung (Nr. 3) 9

Ebenfalls subsidiär ist der Kindergeldanspruch gegenüber Leistungen für Kinder, die von einer zwischen- oder überstaatlichen Einrichtung gewährt werden und dem Kindergeld vergleichbar sind. Zur Frage der Vergleichbarkeit s. Anm. 8.

Die Regelung betrifft in erster Linie NATO-, UNO- und EU-Beschäftigte. Diese erhalten für ihre Kinder regelmäßig kindbezogene Leistungen. Eine Kindergeldgewährung kommt deshalb nur in Betracht, wenn diese Personen nachweisen, dass sie ausnahmsweise keine Leistung iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 erhalten (Tz. 65.1.4 Abs. 2 DAFamEStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030). Zu den Leistungen iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 s. im Einzelnen Tz. 65.1.4 Abs. 3 DAFamEStG aaO (BFH v. 22.5.2002 – VIII R 91/01, BFH/NV 2002, 1431: Rentenzahlungen aus der NATO-Gruppenversicherung sind keine vergleichbare Leistung). Zur Einschränkung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 durch Abs. 1 Satz 3 s. Anm. 13.

Einstweilen frei.

10–11

C. Kindbezogene Leistungen stehen dem Kindergeld gleich (Abs. 1 Satz 2) 12

Abs. 1 Satz 2 bestimmt, dass die in Satz 1 Nr. 1–3 genannten Leistungen dem Kindergeld gleichstehen, soweit es für die Anwendung von Vorschriften des EStG auf den Erhalt von Kindergeld ankommt.

Bedeutung der Regelung: Die Vorschrift steht in keinem sachlichen Zusammenhang mit dem Regelungszweck des § 65, unerwünschte kindbezogene Doppelleistungen zu vermeiden. Sie gewährleistet im Gegenteil StErmäßigungen, die neben Kindergeld (oder Kinderfreibetrag) beansprucht werden können, die aber wegen mangelnder Anpassung der entsprechenden Tatbestände an die Regelungen des Familienleistungsausgleichs ausgeschlossen wären. Da nach § 31 Satz 4 nicht in allen Fällen der Zahlung von Kindergeld auch ein Kinderfreibetrag ab-

gezogen wird (s. § 31 Anm. 34), hat das JStG 1996 diese Tatbestände um die weitere Voraussetzung „Kindergeld“ ergänzt. Entfällt auch die Zahlung des Kindergelds, weil dem Kindergeld vergleichbare Leistungen beansprucht werden können, so müsste ohne die Regelung des Abs. 1 Satz 2 auch die jeweilige an die Kindergeldzahlung geknüpfte StErmäßigung entfallen. Sinnvoller wäre es uE aber, die Regelung in der anspruchsbegründenden Norm selbst zu verorten; dies ist zB in § 31 Satz 5 zur Verrechnung der dem Kindergeld vergleichbaren Leistungen bei Abzug der Freibeträge nach § 36 Abs. 2 Satz 1 geschehen (s. BFH v. 25.3.2003 – VIII R 95/02, BFH/NV 2003, 1306; § 31 Anm. 36).

Für die Anwendung von Vorschriften des EStG kommt es auf den Erhalt von Kindergeld an, wenn die entsprechende Norm die Tatbestandsvoraussetzung „Kind, für das der Stpfl. einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 oder Kindergeld erhält“ beinhaltet. Dies sind zB § 10 Abs. 1 Nr. 9 (Schulgeld), § 33 Abs. 3 Satz 2 (agB), § 33a Abs. 2 Satz 1 (Ausbildungsfreibetrag), § 33b Abs. 5 Satz 1 und 2 (übertragbarer Behindertenpauschbetrag); s. auch § 32 Anm. 32. Die Gleichstellung der in Abs. 1 Satz 1 genannten Leistungen mit dem Kindergeld gilt nur für den Bereich des EStG.

Soweit es darauf ankommt, stehen die Leistungen nach Satz 1 dem Kindergeld gleich. Das Adjektiv „soweit“ wird in konditionalem Sinn (wie „wenn“) gebraucht.

Rechtsfolge ist die Gleichstellung der dem Kindergeld vergleichbaren Leistungen mit dem Kindergeld, dh. die von der Zahlung des Kindergelds abhängigen StErmäßigungen werden auch gewährt, wenn der Stpfl. nur die dem Kindergeld vergleichbaren Leistungen erhält.

D. Einschränkung des Ausschlusstatbestands der Nr. 3 (Abs. 1 Satz 3)

Nach Abs. 1 Satz 3 wird der Kindergeldanspruch eines Berechtigten nicht nach Satz 1 Nr. 3 mit Rücksicht darauf ausgeschlossen, dass sein Ehegatte als Beamter, Ruhestandsbeamter oder sonstiger Bediensteter der EG für das Kind Anspruch auf Kinderzulage hat, wenn er selbst in einem Versicherungspflichtverhältnis zur Bundesagentur für Arbeit (BA) nach § 24 SGB III steht oder versicherungsfrei nach § 28 Nr. 1 SGB III ist oder im Inland in einem öffentlich-rechtl. Dienst- oder Amtsverhältnis steht.

Die Vorschrift entspricht § 8 Abs. 1 Satz 2 BKGG aF. Der Gesetzgeber hat mit dieser Vorschrift der Entscheidung des EuGH v. 7.5.1987 – Rs. C-189/85 (EuGHE 1987, 2075) Rechnung getragen, wonach ein Ausschluss des Kindergelds in diesen Fällen gegen Gemeinschaftsrecht verstößt.

Nichtselbständige Tätigkeit im Inland: Der Anspruch auf Kindergeld ruht nur dann nicht, wenn der Kindergeldberechtigte im Inland eine nichtselbständige Tätigkeit ausübt. Denn Abs. 1 Satz 3 setzt voraus, dass er in einem Versicherungspflichtverhältnis zur BA nach § 24 SGB III steht oder versicherungsfrei nach § 28 Nr. 1 SGB III ist oder im Inland in einem öffentlich-rechtl. Dienst- oder Amtsverhältnis steht (s. dazu § 72 Anm. 9).

Kein Ausschluss nach Abs. 1 Satz 1 Nr. 3: Übt der Kindergeldberechtigte selbst eine unselbständige Tätigkeit im Inland aus, ist es unerheblich, ob der Ehegatte als Beamter, Ruhestandsbeamter oder sonstiger Bediensteter der europäischen Gemeinschaften Anspruch auf kinderbezogene Leistungen iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 hat. Ein solcher Anspruch steht dann dem Anspruch auf Kinder-

geld nicht entgegen. Abs. 1 Satz 3 gilt nur für Ehegatten, die Bedienstete der europäischen Gemeinschaften sind, nicht dagegen für solche, die bei anderen zwischen- oder überstaatlichen Einrichtungen beschäftigt sind. Zur Anrechnung des deutschen Kindergelds auf die Kinderzulage des EU-Beamten vgl. HELMKE/BAUER § 65 EStG Rn. 15.

Die Verw. wendet die Vorschrift auch für getrennt lebende und geschiedene Ehegatten und bei Bezug von Lohnersatzleistungen oder Elterngeld an (Tz. 65.1.4 Abs. 4 DAFamEStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030).

**Erläuterungen zu Abs. 2:
Zahlung von Teilkindergeld**

14

Nach Abs. 2 wird zum Ausgleich zu geringer Leistungen nach Abs. 1 Nr. 1 ein Teilkindergeld gezahlt.

Bedeutung: In den Fällen des Abs. 1 Satz 1 Nr. 1–3 hängt der Ausschluss der Kindergeldzahlung nicht von der Höhe der jeweils anderen kinderbezogenen Leistung ab. Das kann deshalb zu einer finanziellen Schlechterstellung des Kindergeldberechtigten führen. Abs. 2 sieht deshalb wie § 8 Abs. 2 Satz 1 BKGG aF (zur Entstehungsgeschichte s. SEEWALD/FELIX, § 65 EStG Rn. 82–84) und § 4 Abs. 2 BKGG nF in den Fällen des Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 die Gewährung eines Teilkindergelds vor. Stehen einer Person Leistungen iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 zu, deren Bruttobetrag geringer ist als das nach § 66 Abs. 1 in Betracht kommende Kindergeld, ist Teilkindergeld in Höhe des Unterschiedsbetrags zu leisten. Der Gesamtunterschiedsbetrag muss jedoch mindestens 5 € (ab 2002; bis 31.12.2001: 10 DM) pro Monat betragen.

Nur in den Fällen des Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 kommt Abs. 2 dem Wortlaut nach zur Anwendung. Einer Person müssen für das Kind also Kinderzulagen aus der gesetzlichen Unfallversicherung oder Kinderzuschüsse aus einer gesetzlichen Rentenversicherung zustehen (s. Anm. 7).

Kindergeldunterschiedsbetrag: Das Teilkindergeld kommt in Betracht, wenn die Kinderzulage oder der Kinderzuschuss niedriger ist als das für das Kind nach § 66 zustehende Kindergeld. Da Kinderzulagen und Kinderzuschüsse iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 nach § 3 Nr. 1 Buchst. a bzw. Buchst. b stfrei (s. § 3 Nr. 1 Anm. 11, 15) sind, ist der Begriff „Bruttobetrag“ in Abs. 2 ohne Bedeutung und deshalb irreführend.

► *Zum Teilkindergeld bei Kinderzulagen* kommt es immer dann, wenn die Höhe der Kindergeldzulage, die 10 % der Verletztenrente beträgt, niedriger ist als das Kindergeld.

► *Die Gewährung von Teilkindergeld zu Kinderzuschüssen* aus einer gesetzlichen Rentenversicherung ist die Regel, denn der Kinderzuschuss beträgt für jedes Kind jährlich 938,12 € und somit monatlich 78,18 €, während sich das Kindergeld bereits für das erste Kind auf 184 € beläuft (§ 66 Abs. 1).

Höhe des Teilkindergelds: Die Höhe ergibt sich aus dem Unterschiedsbetrag zwischen dem Kindergeld nach § 66 Abs. 1 (entsprechend der Ordnungszahl des Kindes) und der Kinderzulage bzw. dem Kinderzuschuss. Unterschiedsbeträge unter 5 € (pro Monat) werden allerdings nicht geleistet. Auch ein Verzicht auf einen geringen Teil der Leistungen iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 kann den

Anspruch auf Teilkindergeld nicht begründen, weil Abs. 1 Satz 1 voraussetzt, dass die anderen Leistungen bei entsprechender Antragstellung zu leisten wären; einer Regelung wie in § 32 Abs. 4 Satz 9 bedurfte es daher nicht.

Teilkindergeld in den Fällen des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und 3: Abs. 2 sieht für den Fall, dass eine kindergeldähnliche Leistung nach Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und 3 niedriger ist als das Kindergeld nach § 66 Abs. 1, kein Teilkindergeld vor. Die hiergegen in der Rspr. (BFH v. 27.11.1998 – VI B 120/98, BFH/NV 1999, 614) und ua. auch hier erhobenen verfassungsrechtl. Bedenken hat das BVerfG nicht geteilt (BVerfG v. 8.6.2004 – 2 BvL 5/00, BGBl. I 2004, 2570; s. dagegen aber weiterhin KSM/FELIX, § 65 Rn. C 8). Entsprechend lehnt nun auch der BFH (v. 27.10.2004 – VIII R 104/01, BFH/NV 2005, 341) eine berichtigende verfassungskonforme Auslegung oder Analogie ab.

Kindergeldunterschiedsbetrag nach der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 iVm. Nr. 574/72 bzw. ab 1.5.2010 Nr. 883/2004 iVm. Nr. 987/2009: s. hierzu Anm. 8.