

§ 65 Andere Leistungen für Kinder

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch AmtshilfeRLUMsG v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802)

(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 Absatz 1 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 Union 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 BFH, München
Mitherausgeber: Prof. Dr. Andreas *Musil*, Universität Potsdam

Anm. |

Anm.

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 65

I. Grundinformation zu § 65	1	IV. Verhältnis des § 65 zu anderen Vorschriften	4
II. Rechtentwicklung des § 65	2		
III. Bedeutung des § 65 und Vereinbarkeit mit übergeordnetem Recht	3		

B. Erläuterungen zu Abs. 1: Ausschluss von Kindergeld

I. Ausschluss der Zahlung von Kindergeld (Abs. 1 Satz 1 Einleitungssatz)	6	1. Kinderzulagen und Kinderzuschüsse (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1)	7
II. Dem Kindergeld vergleichbare Leistungen (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3)		2. Vergleichbare Leistungen im Ausland (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2)	
		a) Nationale Regelung	8
		b) Verhältnis zu EU-Staaten	9

	Anm.		Anm.
c) Verhältnis zu EWR-Staaten, der Schweiz und den Abkommensstaaten	10	III. Kindbezogene Leistungen stehen dem Kindergeld gleich (Abs. 1 Satz 2)	12
3. Vergleichbare Leistungen einer zwischen- oder überstaatlichen Einrichtung (Abs. 1 Satz 1 Nr. 3)	11	IV. Einschränkung des Ausschluss tatbestands der Nr. 3 (Abs. 1 Satz 3)	13

C. Erläuterungen zu Abs. 2: Zahlung von Teilkindergeld 14

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 65

Schrifttum: Siehe Schrifttumsnachweise in Vor §§ 62–78 Anm. 1.

Verwaltungsanweisung: Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz v. 9.7.2019, BStBl. I 2019, 654 (DA-KG 2019); H 65 EStH; Durchführungsanweisung zum über- und zwischenstaatlichen Recht (DA-üzV), www.arbeitsagentur.de; Vergleichbare Leistungen iSd. § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG v. 16.1.2017, BStBl. I 2017, 151; Kindergeldmerkblatt 2019, www.bzst.de; Merkblätter über Kindergeld für grenzüberschreitenden Fälle (EU, EWR, Schweiz) und für Staatsangehörige Bosnien und Herzegowinas, Serbiens, Montenegros, des Kosovo, Marokkos, Tunesiens und der Türkei, www.arbeitsagentur.de.

1 I. Grundinformation zu § 65

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

Abs. 1 sieht den Ausschluss von Kindergeld vor, wenn andere kindbezogene Leistungen erbracht werden. Dabei zählt Satz 1 in den Nr. 1 bis 3 dem Kindergeld ähnliche Leistungen auf, die den Kindergeldanspruch für dasselbe Kind ausschließen (s. Anm. 6–11). 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 II. 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 mW ab 1.1.1998 (Art. 32 Abs. 1 des 1. SGB III-ÄndG) neu gefasst worden (s. Anm. 13).

StEugIG 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. Gesetz 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.

AmtshilfeRLUMsG v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802): In Abs. 1 Satz 3 wurde die bisherige Verweisung auf § 28 Nr. 1 SGB III durch eine Verweisung auf § 28 Abs. 1 Nr. 1 SGB III und der Begriff „Europäischen Gemeinschaften“ durch „Europäischen Union“ ersetzt.

III. Bedeutung des § 65 und Vereinbarkeit mit übergeordnetem Recht 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).
- ▶ *Praktische Bedeutung* kommt der Vorschrift vor allem noch im Bereich der kindergeldähnlichen ausländ. Leistungen zu. Seit 1.1.1984 werden Kinderzulagen und Kinderzuschüsse iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bei Neubewilligung von Renten nicht mehr festgesetzt (BTDrucks. 13/1558, 165, zu § 4 BKGG; s. Anm. 7). Für kindergeldähnliche ausländ. Leistungen gilt Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 nur, soweit nicht vorrangige über- oder zwischenstaatliche Regelungen bestehen (EU-, EWR-Staaten, Schweiz, Staaten mit Sozialabkommen; s. Rz. A 28.1 Abs. 1 DA-KG 2019; s. Anm. 8 ff.; Vor §§ 62–78 Anm. 16 ff.).

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

Europarechtskonformität des § 65: Fällt eine Person nicht in den persönlichen Anwendungsbereich der europarechtl. Regelungen zur Koordinierung der Familienleistungen, steht das Europarecht einer nationalen Koordinierungsregelung nicht entgegen, denn das Gemeinschaftsrecht lässt die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten zur Ausgestaltung ihrer Systeme der sozialen Sicherheit unberührt. Es ist Sache des jeweiligen Mitgliedstaats, die Voraussetzungen für die Gewährung von Leistungen der sozialen Sicherheit sowie ihre Höhe und die Dauer ihrer Gewährung zu bestimmen (EuGH v. 18.11.2010 – C-247/09 – Xhymshiti, HFR 2011, 115; BFH v. 13.11.2014 – III R 1/13, BStBl. II 2018, 394). Unter Beachtung des EU-Primärrechts kann aber Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 zur Wahrung des Freizügigkeitsrechts eines EU-Bürgers einschränkend dahin auszulegen sein, dass der Anspruch auf eine ausländ. vergleichbare Leistung nicht zu einem vollständigen Ausschluss des Anspruchs auf deutsches Kindergeld, sondern nur zu einer Kürzung des deutschen Kindergeldes um die ausländ. Leistung führt (EuGH v. 12.6.2012 – C 611/10, C 612/10 – Hudzinski/Wawrzyniak, DStRE 2012, 999; BFH v. 16.5.2013 – III R 8/11, BStBl. II 2013, 1040); s. Anm. 9, 14.

4 IV. Verhältnis des § 65 zu anderen Vorschriften

Verhältnis zu § 64: Siehe § 64 Anm. 4.

Verhältnis zu § 31: Die in Abs. 1 Satz 1 genannten Leistungen entsprechen den dem Kindergeld vergleichbaren Leistungen iSd. § 31 Satz 6, die mit dem Kinderfreibetrag zu verrechnen sind, wenn dieser abgezogen wird (s. auch § 31 Anm. 34, 36 f.). Besteht nach ausländ. Recht Anspruch auf Leistungen für Kinder, wird dieser allerdings insoweit nicht berücksichtigt, als er das inländ. Kindergeld übersteigt (§ 31 Satz 7).

Verhältnis zu anderen kindbedingten Entlastungen: Auch bei anderen Normen werden Kindergeld und kindergeldähnliche Leistungen gleichgestellt (zum Abzugsverbot für den Unterhaltshöchstbetrag nach § 33a Abs. 1 Satz 4 [früher Satz 3] trotz des nicht eindeutigen Gesetzeswortlauts s. 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 Stpfl. „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 anders als in seiner früheren Fassung nicht mehr die Anrechnung des Kindergeldes auf den Unterhaltsanspruch, sondern bereits auf den Unterhaltsbedarf vor. Die Anrechnung des Kindergeldes auf den Barbedarf erfolgt zur Hälfte, sofern ein Elternteil ein minderjähriges Kind betreut, in den übrigen Fällen (nicht betreutes minderjähriges Kind, volljähriges Kind) in voller Höhe. Die anderen Leistungen iSd. § 65 werden auf den Barbedarf nur bis zur Höhe eines fiktiven Kindergeldes angerechnet („soweit“) (s. zB OLG Koblenz v. 8.3.2017 – 13 UF 401/16, NZFam 2017, 649, zur EU-Kinderzulage); der darüber hinausgehende Betrag ist Bestandteil des unterhaltspflichtigen Einkommens des Leistungsbeziehers (BTDrucks. 13/7338, 31).

Verhältnis zum EU- und Abkommensrecht: Siehe Anm. 9f., 14.

5 Einstweilen frei.

B. Erläuterungen zu Abs. 1: Ausschluss von Kindergeld

6 I. Ausschluss der Zahlung von Kindergeld (Abs. 1 Satz 1 Einleitungssatz)

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. Der Anspruch auf 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 (s. Anm. 14, insbes. auch zur europarechtskonformen Einschränkung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 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; BFH v. 13.6.2013 – III R 10/11, BStBl. II 2014, 706). 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 Ausschlusses der Kindergeldgewährung nach Abs. 1 kann das Kind als Zählkind berücksichtigt werden (s. § 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 (Rz. A 28.1 Abs. 2 DA-KG 2019).

Rechtsanspruch reicht aus: Der Ausschluss der Kindergeldgewährung hängt nach dem Gesetzeswortlaut („zu zahlen wäre“) nicht von der tatsächlichen Zahlung der kinderbezogenen 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 (BFH v. 18.7.2013 – III R 51/09, BFH/NV 2013, 1973; BFH v. 5.9.2013 – XI R 52/10, BFH/NV 2014, 33, jeweils zum Fall einer konkurrierenden ausländ. Leistung). Auch verjährte Ansprüche sind zu berücksichtigen. Eine nachträgliche Änderung der Kindergeldfestsetzung hängt nicht davon ab, ob dem Kindergeldberechtigten der Rechtsanspruch (insbes. des anderen Elternteils) auf die vergleichbare Leistung bekannt war (BFH v. 19.11.2008 – III R 108/06, BFH/NV 2009, 357; *Avvento* in *Kirchhof*, 19. Aufl. 2020, § 65 Rz. 4).

Feststellungslast der Familienkasse: Die Familienkasse und ggf. nachfolgend das FG haben im Anwendungsbereich des Abs. 1 hinsichtlich des Anspruchs auf Kindergeld grds. 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 (BFH v. 13.6.2013 – III R 10/11, BStBl. II 2014, 706; BFH v. 8.5.2014 – III R 21/12, BStBl. II 2015, 135; zur Kritik an der vom Gesetzgeber nicht angeordneten Arbeitserleichterung s. *Felix* in *KSM*, § 65 Rz. A 21, A 34 [2/2015]). An die Ermittlungspflicht sind umso höhere Anforderungen zu stellen, je komplexer oder je fremder das anzuwendende Recht im Vergleich zum eigenen ist; Gleiches gilt, wenn die Beteiligten die ausländ. Rechtspraxis detailliert und kontrovers vortragen (BFH v. 13.6.2013 – III R 10/11, BStBl. II 2014, 706; BFH v. 18.12.2014 – III R 4/13, BFH/NV 2015, 845; BFH v. 16.4.2015 – III R 6/14, BFH/NV 2015, 1237, jeweils zu einem Fall nicht hinreichender Ermittlungen des FG; BFH v. 13.6.2013 – III R 63/11, BFH/NV 2013, 187, zu einem Fall, in dem das FG das ausländ. Recht hinreichend ermittelt hat). Der Antragsteller ist zur Mitwirkung verpflichtet, wobei ihn bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Aufklärung des zur Subsumtion unter das ausländ. Recht maßgeblichen Sachverhalts trifft (§ 76 Abs. 1 Satz 4 FGO; § 90 Abs. 2 AO). Die Familienkasse kann von eigenen Feststellungen absehen, soweit die für die kindergeldähnliche Leistung zuständige Behörde eine entsprechende Entsch. getroffen hat. Das ergibt sich aus der sog. Tatbestandswirkung (offen gelassen in BFH v. 13.6.2013 – III R 10/11, BStBl. II 2014, 706; BFH v. 25.9.2014 – III R 54/11, BFH/NV 2015, 477; inzident bejaht bezüglich Entsch. einer inländ. Behörde BFH v. 25.7.2001 – VI R 18/99, BStBl. II 2002, 81; bejaht bezüglich Entsch. von Mitgliedstaaten der EU BFH v. 26.7.2017 – III R 18/16, BStBl. II 2017, 1237). Als Finanzbehörde hat die Familienkasse die Verwaltungsakte fremder Behörden hinzunehmen (*Seer* in *Tipke/Kruse*, § 88 AO Rz. 11, 21, 48 ff. [1/2017]). Die Familienkasse muss deshalb davon ausgehen, dass die andere Leistung nicht zu zahlen ist, wenn die zuständige

(ggf. auch ausländ.) Behörde oder nachfolgend ein Gericht diese Leistung abgelehnt hat (ebenso *Helmke* in *Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 65 Rz. 8 [12/2017]; *Pust* in *LBP*, § 65 Rz. 28 [4/2019]). Liegt umgekehrt eine positive Entsch. der anderen Behörde oder des Gerichts vor, ist diese für die Familienkasse auch dann bindend, wenn sie mit dem materiellen Recht nicht übereinstimmt. Die Tatbestandswirkung hängt ferner davon ab, dass die ausländ. Behörde ihre Entsch. auch mitgeteilt hat (BFH v. 11.7.2013 – VI R 67/11, BFH/NV 2014, 20). Keine Tatbestandswirkung besteht jedoch, soweit eine ablehnende Entsch. einer ausländ. Behörde auf einer unzutreffenden Auslegung von Vorschriften des europäischen Gemeinschaftsrechts (BFH v. 13.8.2002 – VIII R 54/00, BStBl. II 2002, 869; BFH v. 7.11.2012 – V S 26/11 (PKH), BFH/NV 2013, 581; BFH v. 26.7.2017 – III R 18/16, BStBl. II 2017, 1237), 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. Bescheinigungen ausländ. Behörden, die für die Gewährung von Kindergeld nach deutschem Recht von Bedeutung sein können, dürfen nicht deshalb unbeachtet bleiben, weil sie in ausländ. Sprache vorgelegt wurden (BFH v. 15.3.2012 – III R 51/08, BFH/NV 2012, 1765; BFH v. 18.12.2013 – III R 4/11, BFH/NV 2014, 681).

Anders als im Falle der Anwendbarkeit der Konkurrenzregelung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 bedarf es im Anwendungsbereich des Art. 68 VO (EG) Nr. 883/2004 regelmäßig keiner eigenen Feststellungen des FG zum Inhalt des ausländ. Rechts, denn insoweit ist vorrangig das auf dem Prinzip der vertrauensvollen Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten basierende Koordinierungsverfahren zwischen den jeweils zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten durchzuführen. Dies bedeutet, dass mittels eines Auskunftersuchens gegenüber der zuständigen Behörde des Mitgliedstaats zu klären ist, ob und in welchem Umfang dort ein Anspruch auf Familienleistungen besteht (BFH v. 22.2.2018 – III R 10/17, BStBl. II 2018, 717).

II. Dem Kindergeld vergleichbare Leistungen (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3)

7 1. Kinderzulagen und Kinderzuschüsse (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1)

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 VI).

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. *Felix* in *KSM*, § 65 Rz. B 4 ff. [2/2015]).

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 1 834,80 DM (monatlich: 152,90 DM) festgeschrieben

(§ 1262 Abs. 4 RVO); zu Einzelheiten s. *Felix* in *KSM*, § 65 Rz. B 16ff. (2/2015). Durch Gesetz v. 16.11.2016 (BGBl. I 2016, 2500) wurde § 270 SGB VI mangels praktischer Relevanz aufgehoben, da letztmalig im Oktober 2011 ein Kinderzuschuss gezahlt wurde (BTDrucks. 18/8487, 56).

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 auszuführen, 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 grds. 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 Kindergeldes. Das betrifft vor allem die Waisenrente (§ 48 SGB VI), kinderbezogene Lohn- und Versorgungsbestandteile (zB der Familienzuschläge für Kinder bei den Dienst- und Versorgungsbezügen der Beamten oder Kinderzuschüsse zu einer Rente, die von einem berufsständischen Versorgungswerk gezahlt werden, s. BFH v. 31.8.2011 – X R 11/10, BStBl. II 2012, 312), das Übergangsgeld (§§ 20f. SGB VI) und Leistungen aus privaten Versicherungen (*Helmke* in *Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 65 Rz. 11 [12/2017]; s. auch Rz. A 28.1 Abs. 2 DA-KG 2019).

2. Vergleichbare Leistungen im Ausland (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2)

a) Nationale Regelung

8

Nach der im deutschen Recht vorgesehenen Vorschrift zur Regelung der Konkurrenz zwischen nationalen und ausländ. Ansprüchen ist der Kindergeldanspruch nach dem EStG 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 zu zahlen. Ein Anspruchsausschluss findet nicht statt, wenn die Anspruchsvoraussetzungen der ausländ. Rechtsvorschriften nicht erfüllt sind (s. auch Rz. A 29 Abs. 2 Satz 3 DA-KG 2019 zur Überschreitung im Ausland geltender Alters- oder Einkommensgrenzen; ebenso *Bauhaus* in *Korn*, § 65 Rz. 8 [1/2019]; *Helmke* in *Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 65 Rz. 6 [12/2017]). Nach dem Einleitungssatz des Abs. 1 Satz 1 lässt der fehlende Antrag auf die ausländ. Leistung die Ausschlusswirkung jedoch unberührt.

Die Regelung betrifft zum einen die sog. Grenzgänger, dh. Stpfl., die im Inland ihren Wohnsitz haben, aber im Ausland erwerbstätig sind und deshalb dort Kindergeld oder kindergeldähnliche Leistungen erhalten. Zum anderen erfasst sie vor allem auch Personen, die im Inland erwerbstätig und nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 oder Nr. 2 Buchst. a anspruchsberechtigt sind, für deren im Ausland lebende Kinder aber auch nach ausländ. Recht ein Anspruch (zB des anderen Elternteils) auf aus-

länd. Kindergeld oder kindergeldähnliche Leistungen besteht. Darüber hinaus sind von der Regelung Personen betroffen, die ausländ. Unfall-, Alten- oder Invaliditätsrenten beziehen (*Felix* in *KSM*, § 65 Rz. B 31 [2/2015]).

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 (BFH v. 30.6.2005 – III B 9/05, BFH/NV 2005, 2007; *Felix* in *KSM*, § 65 Rz. B 36 [2/2015]). Auf die Höhe der jeweils anderen Leistung kommt es grds. nicht an (zur Anwendung des Abs. 2 s. Anm. 14). Nach dem BVerfG (BVerfG v. 8.6.2004 – 2 BvL 5/00, BGBl. I 2004, 2570) kann 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 – 12 K 3350/97 Kg, 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: Verwaltung und Rspr. haben in einer Reihe von Fällen entschieden, welche im Ausland gewährten Leistungen die Zahlung von Kindergeld nach dem EStG ausschließen oder zur Zahlung von Kindergeld in Höhe eines Unterschiedsbetrags (vgl. Rz. A 29 Abs. 2 DA-KG 2019) führen:

- ▶ *Vergleichbaren Leistungen* iSv. Abs. 1 Satz 1 Nr. 2:
 - Die Verwaltung gibt in mehrjährigem Abstand eine Liste über die vergleichbaren Leistungen im Ausland heraus, die an den jeweiligen ausländ. Rechtsstand angepasst wird (s. BZSt. v. 7.12.2011, BStBl. I 2012, 18; BZSt. v. 21.3.2014, BStBl. I 2014, 768; BZSt. v. 16.1.2017, BStBl. I 2017, 151).
 - Die in Ergänzung zur Invalidenrente in der Schweiz gezahlte Kinderrente ist eine einem Kinderzuschuss iSv. § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 vergleichbare Leistung (BFH v. 21.2.2018 – III R 3/17, HFR 2018, 554).
 - Beim niederländischen TOG-Zuschuss ist umstritten, ob es sich um eine vergleichbare Leistung handelt (dies bejahend BFH v. 17.4.2008 – III R 36/05, BStBl. 2009, 921; dies jedenfalls für die seit 1.4.2010 geltende Rechtslage verneinend FG Münster v. 5.8.2016 – 4 K 3544/15 Kg, juris, rkr.).
 - Eine nach polnischem Recht gewährte Zulage für Alleinerziehende ist als vergleichbare Leistung eingestuft worden (BFH v. 16.9.2015 – XI R 10/13, BFH/NV 2016, 543).

- Das polnische Erziehungsgeld 500+ (BFH v. 25.7.2019 – III R 34/18, juris) ist als vergleichbare Leistung eingestuft worden.
- ▶ *Keine vergleichbaren Leistungen* iSv. Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 nimmt die Verwaltung (Rz. A 28.2 Abs. 2 DA-KG 2019) in folgenden Fällen an:
 - die in einzelnen EU- bzw. EWR- oder Vertragsstaaten zur Aufstockung des Kindergeldes gezahlten Unterschiedsbeträge,
 - 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. Kindergeldes gezahlte Erhöhungsbetrag (*supplement*) für Kinder unter sieben 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.

Zu weiteren in der Rspr. behandelten Fällen s. auch *Helmke* in *Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 65 Rz. 12 (12/2017); *Pust* in *LBP*, § 65 Rz. 53 (4/2019); *Felix* in *KSM*, § 65 Rz. B 38 (2/2015).

b) Verhältnis zu EU-Staaten

9

Die nationale Regelung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 kommt nicht zur Anwendung, soweit sie durch überstaatliches Recht der EU überlagert wird, das Anwendungsvorrang genießt.

Bis zum 30.4.2010 Anwendung der VO (EWG) Nr. 1408/71 und der VO (EWG) Nr. 574/72: Für den Bereich der EU-Staaten bestimmte sich die Konkurrenz von Ansprüchen auf kindbezogene Leistungen bis zum 30.4.2010 nach den Regelungen der VO (EWG) Nr. 1408/71 v. 14.6.1971 (ABl. EG 1971 Nr. L 149, 1) und der Durchführungsverordnung VO (EWG) Nr. 574/72 v. 21.3.1972 (ABl. EG 1972 Nr. L 74, 1). Zu weiteren Einzelheiten s. §§ 65 Anm. 9 – Stand 10/2014 – abrufbar im elektronischen HHR-Archiv unter www.ertragsteuerrecht.de/hhr_archiv.htm.

Ab dem 1.5.2010 Anwendung der VO (EG) Nr. 883/2004 und der Durchführungsverordnung VO (EG) Nr. 987/2000: Die VO (EWG) Nr. 1408/71 und die Durchführungsverordnung VO (EWG) Nr. 574/72 wurden ab dem 1.5.2010 durch Nachfolgebestimmungen abgelöst. Die zwar schon am 20.5.2004 in Kraft getretene VO (EG) Nr. 883/2004 v. 29.4.2004 (ABl. EU 2004 Nr. L 166, 1) entfaltet nach ihrem Art. 91 erst ab dem Inkrafttreten der darin angesprochenen DVO Geltung. Diese Durchführungsverordnung VO (EG) Nr. 987/2009 v. 16.9.2009 (ABl. EU 2009 Nr. L 284, 1), trat am 1.5.2010 in Kraft (Art. 97 Satz 2 VO [EG] Nr. 987/2009). Gemäß Art. 90 Abs. 1 VO (EG) Nr. 883/2004 ist die VO (EWG) Nr. 1408/71 mit dem Beginn der Anwendung der Nachfolgeregelung aufgehoben.

- ▶ *Vorrang der europarechtlichen Koordinierungsvorschriften:* Sofern der Anwendungsbereich der VO (EG) Nr. 883/2004 eröffnet ist, verdrängt die Kollisionsregel des Art. 68 VO (EG) Nr. 883/2004 die nationale Konkurrenzvorschrift des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 (BVerfG v. 8.6.2004 – 2 BvL 5/00, HFR 2004, 1139; BFH v.

17.4.2008 – III R 36/05, BStBl. II 2009, 921). Zu weiteren Einzelheiten s. Vor §§ 62–78 Anm. 16 ff.

- ▶ *Europarechtliche Einschränkung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2*: Soweit nach der Rspr. des EuGH Abs. 1 Nr. 2 europarechtskonform dahingehend einzuschränken ist, dass die Vorschrift nicht zu einem völligen Ausschluss des deutschen Kindergeldanspruchs, sondern nur zu einer Reduzierung auf einen Differenzkindergeldanspruch führt, ist zu beachten, dass die Rspr. noch zum alten Koordinierungsrecht entwickelt wurde:
- ▷ *Urteil in der Rechtssache Hudzinski/Wawrzyniak* (EuGH v. 12.6.2012 – C 611/10, ZESAR 2012, 475, mit Anm. Wendl, DStR 2012, 1894): In diesen noch dem zeitlichen Anwendungsbereich der VO (EWG) Nr. 1408/71 unterliegenden Fällen hat der EuGH auf Vorlage des BFH (BFH v. 21.10.2010 – III R 5/09, HFR 2011, 313) entschieden, dass Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 in bestimmten Fallkonstellationen gegen die in Art. 45 und 48 AEUV gewährleistete ArbN-Freizügigkeit verstößt, soweit er zu einem Ausschluss und nicht nur zu einer Kürzung des deutschen Kindergeldes um die im Ausland zustehenden vergleichbaren Leistungen führt. Die Entsch. erging zu Fällen, in denen ein aus Polen nach Deutschland entsandter ArbN und ein in Polen sozialversicherter, aber in Deutschland tätiger Saisonarbeiter für ihre in Polen wohnenden Kinder deutsches Kindergeld begehrten. In diesen Fällen griffen die früheren europarechl. Koordinierungsvorschriften des Art. 76 VO (EWG) Nr. 1408/71 und Art. 10 VO (EWG) Nr. 574/72 nicht ein, da es sich um keinen Fall der Kumulierung von Ansprüchen nach dem nationalen Recht des Wohnmitgliedstaats des Kindes mit Ansprüchen nach dem Recht des Beschäftigungsmitgliedstaats handelte, der nach dieser Verordnung als zuständiger Staat bestimmt ist, denn in den Streitfällen war Polen sowohl der Wohnmitgliedstaat des Kindes als auch – wegen der fortbestehenden Sozialversicherung in Polen – der zuständige Beschäftigungsstaat. Zu koordinieren waren indes Ansprüche in Deutschland und in Polen. Mangels europarechl. Koordinierungsregelung erfolgte deshalb ein Rückgriff auf die nationale Regelung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2. Der BFH hat daher in Fällen, in denen Deutschland nach Art. 13 ff. VO (EWG) Nr. 1408/71 der nicht zuständige Mitgliedstaat und auch nicht der Wohnmitgliedstaat des betreffenden Kindes war, die Berücksichtigung der europarechl. Einschränkung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 eingefordert (BFH v. 16.5.2013 – III R 8/11, BStBl. II 2013, 1040; BFH v. 18.12.2013 – III R 44/12, BStBl. II 2015, 143; BFH v. 18.12.2013 – III R 61/11, BFH/NV 2014, 683; BFH v. 16.7.2015 – III R 39/13, für selbständig tätigen Kindergeldberechtigten), wobei weiterhin zu berücksichtigen war, dass der ausländ. Anspruch nach Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 auch dann zur Kürzung des deutschen Anspruchs führte, wenn im Ausland kein Antrag gestellt wurde (BFH v. 5.2.2015 – III R 40/09, BStBl. II 2017, 118). Gleiches galt in Fällen, in denen die europarechl. Koordinierungsvorschriften mangels Eröffnung des persönlichen Anwendungsbereichs der VO (EWG) Nr. 1408/71 nicht einschlägig waren und daher ein Rückgriff auf die nationale Konkurrenzvorschrift erforderlich wurde (BFH v. 13.11.2014 – III R 1/13, BStBl. II 2018, 394).
- ▷ *Eingeschränkte Übertragbarkeit der Hudzinski/Wawrzyniak-Rechtsprechung* im zeitlichen Anwendungsbereich der VO (EG) Nr. 883/2004: Insoweit ist jedoch zu beachten, dass der Anwendungsbereich der neuen Koordinierungsregeln weiter ist als der der alten. Zum einen ist bereits der persönliche

Anwendungsbereich der VO (EG) Nr. 883/2004 (s. Vor §§ 62–78 Anm. 17) wesentlich weiter als der der alten Koordinierungsregelungen, so dass ein Rückgriff auf Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 aus diesem Grund (s. etwa BFH v. 18.8.2013 – III R 71/11, BFH/NV 2014, 24) meist ausscheiden wird. Zum anderen setzt auch die Antikumulierungsregel des Art. 68 Abs. 1 VO (EG) Nr. 883/2004 nur voraus, dass für denselben Zeitraum und für dieselben Familienangehörigen Leistungen nach den Rechtsvorschriften mehrerer Mitgliedstaaten zu gewährt sind. Für die Frage, ob ein Zusammentreffen von Ansprüchen auf Familienleistungen vorliegt, ist im Grundsatz ausreichend, dass ein materiell-rechtl. Anspruch auf die entsprechende Leistung nach deutschem und ausländ. Recht besteht (BFH v. 26.7.2017 – III R 18/16, BStBl. II 2017, 1237). Insofern ist ein Rückgriff auf die nationale Koordinierungsvorschrift des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 auch dann nicht erforderlich, wenn Deutschland nach den Art. 11 ff. VO (EG) Nr. 883/2004 nicht der vorrangig zuständige, sondern nur der nachrangig zuständige Mitgliedstaat ist und die Kinder nicht in Deutschland, sondern in einem anderen Mitgliedstaat wohnen (BFH v. 22.2.2018 – III R 10/17, BStBl. II 2018, 717; aA noch BFH v. 11.7.2013 – VI R 68/11, BStBl. II 2016, 945, zu einem Fall, in dem der Kläger als Deutscher in den persönlichen Anwendungsbereich der VO (EG) Nr. 883/2004 fiel und ohnehin Beschäftigungsmitgliedstaat Niederlande und Wohnmitgliedstaat des Kindes Deutschland auseinander fielen; in diesem Fall wäre uE nach Art. 68 Abs. 1 Buchst. a, Abs. 2 Satz 1 zu koordinieren gewesen, mit dem Erg., dass Deutschland als nachrangiger Wohnortstaat des Vaters und des Kindes Differenzkindergeld zu zahlen hat). Dies gilt insbes. in den Fällen, in denen der Anspruchsteller in Deutschland wohnt oder vom FA nach § 1 Abs. 3 als unbeschränkt stpfl. behandelt wird, hier aber weder erwerbstätig ist noch eine Rente bezieht. Aufgrund dieses weiteren Anwendungsbereichs der europarechtl. Koordinierungsregeln hat auch die Hudzinski/Wawrzyniak-Rspr. zur europarechtl. Einschränkung des Abs. 1 Satz 3 ihre praktische Bedeutung weitgehend verloren.

c) Verhältnis zu EWR-Staaten, der Schweiz und den Abkommensstaaten

10

Verhältnis zu EWR-Staaten: Bis 31.5.2012 gelten im Verhältnis zu den EWR-Staaten die VO (EWG) Nr. 1408/71 und die VO (EWG) Nr. 574/72. Ab dem 1.6.2012 gelten auch im Verhältnis zu den EWR-Staaten die VO (EG) Nr. 883/2004 und die VO (EG) Nr. 987/2009 (Art. 90 Abs. 1 Satz 2 Buchst. c VO [EG] Nr. 883/2004; Beschluss des gemeinsamen EWR-Ausschusses Nr. 76/2011 v. 1.7.2011, ABl. EU 2011 Nr. L 262, 33).

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 (EWG) Nr. 1408/71 und die VO (EWG) Nr. 574/72 (BFH v. 26.10.2006 – III B 15/06, BFH/NV 2007, 228; s. auch § 62 Anm. 11). Seit 1.4.2012 gelten auch im Verhältnis zur Schweiz die VO (EG) Nr. 883/2004 und die VO (EG) Nr. 987/2009 (Art. 90 Abs. 1 Satz 2 Buchst. c VO [EG] Nr. 883/2004; Beschluss des gemischten Ausschusses EU-Schweiz über die Freizügigkeit Nr. 1/2012 v. 31.3.2012, ABl. EU 2012 Nr. L 103, 51).

► **Minderung um Schweizer Familienzulage:** Die an Bedienstete des Kantons Thurgau gezahlte Familienzulage wurde nach den Regeln der VO (EWG) Nr. 1408/71 als eine Familienleistung eingeordnet, die den Anspruch auf deut-

ches Kindergeld mindert (BFH v. 26.7.2012 – III R 97/08, BStBl. II 2013, 24, mit Anm. Teller, HFR 2012, 11619).

- ▶ *Grenzgänger*: Auch wenn beide in Deutschland wohnenden Elternteile als Grenzgänger in der Schweiz erwerbstätig sind, bleibt deutsches Kindergeldrecht anwendbar und besteht ein Anspruch auf deutsches Differenzkindergeld gem. Art. 10 Abs. 1 Buchst. a VO (EWG) Nr. 574/72 (BFH v. 12.9.2013 – III R 32/11, BFH/NV 2014, 217). Dieser Differenzkindergeldanspruch dürfte allerdings nach den neuen Koordinierungsregelungen entfallen, da nach Art. 68 Abs. 2 Satz 3 VO (EG) Nr. 883/2004 ein Unterschiedsbetrag nicht zu zahlen ist, wenn der entsprechende Leistungsanspruch ausschließlich durch den Wohnort ausgelöst ist, wovon auszugehen ist, wenn die Eltern in Deutschland weder erwerbstätig sind noch eine Rente beziehen.
- ▶ *Die Berechnung des Differenzkindergeldes* hat in Ermangelung einer europarechtl. Regelung gemäß den nationalen Regelungen (§§ 62-65, 66) nicht familien-, sondern kindbezogen zu erfolgen (BFH v. 4.2.2016 – III R 9/15, BStBl. II 2017, 121; BFH v. 13.4.2016 – III R 34/15, BFH/NV 2016, 1465; BFH v. 21.9.2016 – V R 13/16, BFH/NV 2017, 158).

Verhältnis zu Abkommenstaaten: 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 Felix in KSM, § 65 Rz. B 32 [2/2015]).

11 3. Vergleichbare Leistungen einer zwischen- oder überstaatlichen Einrichtung (Abs. 1 Satz 1 Nr. 3)

Ebenfalls subsidiär ist der Kindergeldanspruch gegenüber Leistungen für Kinder, die von einer zwischen- oder überstaatlichen Einrichtung gewährt werden und dem Kindergeld vergleichbar sind. Die Regelung betrifft in erster Linie NATO-, UNO- und EU-Beschäftigte. Diese erhalten für ihre Kinder regelmäßig kindbezogene Leistungen. Zur Frage der Vergleichbarkeit s. Anm. 8.

Solche Leistungen sind nach Rz. A 28.3 Abs. 1 DA-KG 2019 zB:

- die Kinderzulagen nach Art. 67 Abs. 1 Buchst. b des Statuts der Beamten der EU sowie des Art. 2 des Anhangs VII zum Statut, nicht jedoch die Kinderzulagen zum Waisengeld nach Art. 80 des Statuts sowie Art. 21 des Anhangs VIII und die an die Waisen gezahlten anteiligen Hinterbliebenenbezüge mit Kinderzulagen nach Art. 22 des Anhangs VIII zum Statut,
- die Unterhaltsberechtigtenzulagen nach Art. 69 des Statuts der Beamten des Europäischen Patentamts,
- die von der UN geleisteten Zahlungen für Kinder (*dependent child benefit, dependent child allowance*),
- die von den Koordinierten Organisationen (NATO, OECD, Europarat, ESA und ECMWF) geleisteten Zahlungen für Kinder (*child allowance*).

Rentenzahlungen aus der NATO-Gruppenversicherung sind dagegen keine vergleichbare Leistung (BFH v. 22.5.2002 – VIII R 91/01, BFH/NV 2002, 1431).

Eine Kindergeldgewährung kommt nur in Betracht, wenn diese Personen nachweisen, dass sie ausnahmsweise keine Leistung iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 erhalten (Rz. A 28.3 Abs. 2 Satz 2 DA-KG 2019). Zur Einschränkung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 durch Abs. 1 Satz 3 s. Anm. 13. Zu beachten ist ferner, dass vor Prüfung der Anspruchs-

konkurrenz geprüft werden muss, ob der Anspruch auf deutsches Kindergeld bereits nach dem Sitzstaatabkommen, einer Verordnung über die Gewährung von Vorrechten oder Befreiungen oder wegen des Aufenthaltsstatus des Ausländers (§ 62 Abs. 2) ausgeschlossen ist (*Helmke in Helmke/Bauer, Familienleistungsausgleich*, § 65 Rz. 13 [12/2017]).

III. 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. In den Familienleistungsausgleich werden die in Satz 1 genannten Leistungen bereits über § 31 Satz 5 einbezogen. 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 abgezogen wird (s. § 31 Anm. 34), hat das JStG 1996 diese Tatbestände um die weitere Voraussetzung „Kindergeld“ ergänzt. Entfällt auch der Anspruch auf Kindergeld, weil dem Kindergeld vergleichbare Leistungen beansprucht werden können, so müsste ohne die Regelung des Abs. 1 Satz 2 auch die jeweilige an den Kindergeldanspruch 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 Steuerpflichtige einen Freibetrag nach § 32 Absatz 6 oder Kindergeld erhält“ oder „Kind, für das Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Absatz 6 oder Kindergeld besteht“ beinhaltet. Der Wortlaut der Regelung ist insoweit ungenau, als die maßgeblichen Vorschriften meist nicht auf den tatsächlichen Erhalt des Kindergeldes, sondern auf das bloße Bestehen eines Anspruchs auf Kindergeld abstellen. Nach Sinn und Zweck der Vorschrift sollen aber auch diese Vorschriften erfasst werden. Anwendungsfälle für Abs. 1 Satz 2 finden sich zB in § 10 Abs. 1 Nr. 9 (Schulgeld), § 33 Abs. 3 Satz 2 (agB), § 33a Abs. 2 Satz 1 (Ausbildungsfreibetrag), § 33b Abs. 5 Satz 1 (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 von oder dem Anspruch auf Kindergeld abhängigen StErmäßigungen werden auch gewährt, wenn der Stpfl. nur die dem Kindergeld vergleichbaren Leistungen erhält oder beanspruchen kann.

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

Abs. 1 Satz 3 enthält eine Rückausnahme zum Ausschlusstatbestand des Abs. 1 Satz 1 Nr. 3. Trotz Gewährung von zwischen- oder überstaatlichen Leistungen bleibt der Anspruch auf deutsches Kindergeld in bestimmten Fällen erhalten. Der Kindergeldanspruch eines Berechtigten wird nicht nach Satz 1 Nr. 3 mit Rücksicht darauf ausgeschlossen, dass sein Ehegatte als Beamter, Ruhestandsbeamter oder sonstiger Bediensteter der EU für das Kind Anspruch auf Kinderzulage hat, wenn der Kindergeldberechtigte selbst in einem Versicherungspflichtverhältnis zur Bundesagentur für Arbeit (BA) nach § 24 SGB III steht oder versicherungsfrei nach § 28 Abs. 1 Nr. 1 SGB III ist oder im Inland in einem öffentlich-rechtl. Dienst- oder Amtsverhältnis steht.

Die Vorschrift entspricht § 8 Abs. 1 Satz 2 BKG aF. Der Gesetzgeber hat mit dieser Vorschrift der Entsch. des EuGH v. 7.5.1987 (EuGH v. 7.5.1987 – C-189/85, Slg. 1987, 2075) Rechnung getragen, wonach ein Ausschluss des Kindergeldes in diesen Fällen gegen Gemeinschaftsrecht verstößt. Eine Mehrfachbegünstigung wird durch Anrechnung des deutschen Kindergeldes auf die Kinderzulage nach EU-Recht ausgeschlossen (s. Art. 67 EU-Beamtenstatut; *Pust* in *LBP*, § 65 Rz. 818 [4/2019]). Im Erg. sollen die Eltern immer die höchste der nach den anwendbaren Vorschriften vorgesehenen Familienleistungen erhalten (*Helmke* in *Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 65 Rz. 15 [12/2017]).

Nichtselbständige Tätigkeit im Inland: Der Anspruch auf Kindergeld ruht grds. 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 Abs. 1 Nr. 1 SGB III ist oder im Inland in einem öffentlich-rechtl. Dienst- oder Amtsverhältnis steht (s. § 72 Anm. 9).

Kein Ausschluss nach Abs. 1 Satz 1 Nr. 3: Fällt der Kindergeldberechtigte in den persönlichen Anwendungsbereich des Abs. 1 Satz 3, ist es unerheblich, ob sein Ehegatte als Beamter, Ruhestandsbeamter oder sonstiger Bediensteter der EU Anspruch auf kinderbezogene Leistungen iSd. Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 hat. Ein solcher Anspruch steht dann dem Anspruch auf Kindergeld nicht entgegen. Abs. 1 Satz 3 gilt nur für Ehegatten, die Bedienstete der EU sind, nicht dagegen für solche, die bei anderen zwischen- oder überstaatlichen Einrichtungen beschäftigt sind.

Erweiterter Anwendungsbereich: Der Anwendungsbereich der Rückausnahme zu Abs. 1 Nr. 3 wird über den Wortlaut hinaus erweitert:

- ▶ *Für gleichgeschlechtliche Lebenspartner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft* gilt die Regelung bereits über § 2 Abs. 8, § 52 Abs. 2a idF des Gesetzes v. 15.7.2013 (BGBl. I 2013, 2397) in allen noch nicht bestandskräftig gewordenen Fällen.
- ▶ *Auf unverheiratete Elternteile, die Bedienstete der EU sind*, ist die Rückausnahme des Satzes 3 aufgrund europarechtskonformer Auslegung der Regelung ebenfalls anzuwenden. Eine in Deutschland nichtselbständig tätige Mutter erhält deshalb auch dann Kindergeld, wenn der mit ihr nicht verheiratete Vater des gemeinsamen Kindes EU-Beamter ist und eine Zulage für unterhaltsberechtigter Kinder erhält (BFH v. 13.7.2016 – XI R 16/15, BStBl. II 2016, 955; s. auch Rz. A 28.3 Abs. 4 Satz 2 DA-KG 2019 zu getrennt lebenden und geschiedene Ehegatten).
- ▶ *Bei Bezug von Lohnersatzleistungen oder Elterngeld* ist die Regelung ebenfalls entsprechend anzuwenden (Rz. A 28.3 Abs. 4 Satz 2 DA-KG 2019).

C. Erläuterungen zu Abs. 2: Zahlung von Teilkindergeld

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 zu einer finanziellen Schlechterstellung des Kindergeldberechtigten führen. Abs. 2 sieht deshalb wie § 8 Abs. 2 Satz 1 BGG aF (zur Entstehungsgeschichte s. *Felix* in *KSM*, § 65 Rz. C 3 [2/2015]) und § 4 Abs. 2 BGG nF in den Fällen des Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 die Gewährung eines Teilkindergeldes 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 € 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). Dabei erhält der nach § 64 vorrangig kindergeldberechtigte Elternteil das Teilkindergeld auch dann, wenn die Kinderzulage dem anderen Elternteil zusteht (*Bauhaus* in *Korn*, § 65 Rz. 17 [1/2019]).

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 war die Regel, denn der Kinderzuschuss betrug für jedes Kind jährlich 938,12 € und somit monatlich 78,18 €, während sich das Kindergeld bereits für das erste Kind auf 184 € (in 2011; zum Auslaufen der Regelung s. Anm. 7) belief (§ 66 Abs. 1).

Höhe des Teilkindergeldes: 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 nur voraussetzt, dass die anderen Leistungen bei entsprechender Antragstellung zu leisten wären.

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 *Felix* in *KSM*, § 65 Rz. C 8 [2/2015]). Entsprechend lehnte auch der BFH (BFH v. 27.10.

2004 – VIII R 104/01, BFH/NV 2005, 341) eine berichtigende verfassungskonforme Auslegung oder Analogie ab.

► *Europarechtskonforme Einschränkung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2*: Ein Teilkindergeldanspruch im Falle des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 kann sich aber aus dessen europarechtskonformer Auslegung ergeben. Nachdem der EuGH in der Rs. Hudzinski/Wawrzyniak (EuGH v. 12.6.2012 – C 611/10, C 612/10, DStRE 2012, 999) trotz der durch Art. 14 Nr. 1 Buchst. a und Art. 14a Nr. 1 Buchst. a VO (EWG) Nr. 1408/71 erfolgten Zuweisung der Zuständigkeit an den ausländ. Mitgliedstaat eine daneben bestehende Anwendbarkeit des deutschen Rechts bejaht hatte, stellte sich die Frage, ob der nach deutschem Recht gegebene Anspruch durch den konkurrierenden ausländ. Anspruch ausgeschlossen wird. Eine Anwendung der europarechtl. Antikumulierungsregeln (Art. 76 VO [EWG] Nr. 1408/71; Art. 10 VO [EWG] Nr. 574/72) verneinte der EuGH, da diese nur im Falle einer Kumulierung von Ansprüchen nach dem nationalen Recht des Wohnmitgliedstaats des Kindes mit Ansprüchen nach dem Recht des Beschäftigungsmitgliedstaats, der nach dieser VO als zuständiger Staat bestimmt ist, eingreifen. Im Streitfall war jedoch Polen sowohl der Wohnmitgliedstaat der Kinder als auch der durch Art. 14 Nr. 1 Buchst. a VO (EWG) Nr. 1408/71 als zuständig bestimmte Mitgliedstaat. Die demzufolge anwendbare nationale Antikumulierungsregelung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 sah der EuGH als europarechtswidrig an, soweit diese einen völligen Ausschluss und nicht nur eine Kürzung des deutschen Kindergeldes um die ausländ. Leistung vorsieht. Dies begründete er mit dem EU-Primärrecht. Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 bewirke vor allem für Wanderarbeitnehmer aus anderen Mitgliedstaaten eine Benachteiligung. Art. 45 und 48 AEUV bezweckten hingegen, dass Wanderarbeitnehmer, die von ihrem Freizügigkeitsrecht Gebrauch machen, keine Vergünstigungen der sozialen Sicherheit verlieren, die ihnen allein die Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats sichern. Der BFH hat diese Auslegung des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 übernommen, mit der Folge, dass Teilkindergeld auch über die in Abs. 2 genannten Fälle hinaus zu leisten war (BFH v. 16.5.2013 – III R 8/11, BStBl. II 2013, 1040, für nichtselbständig tätigen Kindergeldberechtigten; BFH v. 16.7.2015 – III R 39/13, BStBl. II 2015, 396, für selbständig tätigen Kindergeldberechtigten; ebenso die Verwaltung, s. Rz. A 29 Abs. 2 DA-KG 2019). Letztlich wurde daher insoweit die Teilkindergeldregelung des § 8 Abs. 2 BKGG aF wiederbelebt, obwohl der Gesetzgeber dies wegen des Vorrangs der europarechtl. Koordinierungsregelungen für überflüssig gehalten hat (vgl. BTDrucks. 13/1558, 165).

Soweit die Koordination von Familienleistungsansprüchen mehrerer EU-Mitgliedstaaten ab dem 1.5.2010 nach der VO (EG) Nr. 883/2004 und der VO (EG) Nr. 987/2000 erfolgt, ist jedoch zu beachten, dass der persönliche Geltungsbereich (Art. 2 VO [EG] Nr. 883/2004) und der Anwendungsbereich der Antikumulierungsregelung (Art. 68 VO [EG] Nr. 883/004) wesentlich weiter gefasst sind als die der Vorgängerregelungen. Die nationale Konkurrenzvorschrift des Abs. 1 Nr. 2 und deren europarechtl. Einschränkung haben daher nur noch geringe praktische Relevanz; s. dazu Anm. 9.

Kindergeldunterschiedsbetrag nach der VO (EWG) Nr. 1408/71 iVm. VO (EWG) Nr. 574/72 bzw. ab 1.5.2010 nach der VO (EG) Nr. 883/2004 iVm. VO (EG) Nr. 987/2009: Siehe Anm. 9.