

§ 78

Übergangsregelungen

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

(1)–(3) aufgehoben¹

(4) aufgehoben²

(5) ¹Abweichend von § 64 Absatz 2 und 3 steht Berechtigten, die für Dezember 1990 für ihre Kinder Kindergeld in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Gebiet bezogen haben, das Kindergeld für diese Kinder auch für die folgende Zeit zu, solange sie ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in diesem Gebiet beibehalten und die Kinder die Voraussetzungen ihrer Berücksichtigung weiterhin erfüllen. ²§ 64 Absatz 2 und 3 ist insoweit erst für die Zeit vom Beginn des Monats an anzuwenden, in dem ein hierauf gerichteter Antrag bei der zuständigen Stelle eingegangen ist; der hiernach Berechtigte muss die nach Satz 1 geleisteten Zahlungen gegen sich gelten lassen.

Autor: Rainer **Wendl**, Richter am BFH, München

Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH aD, Lenggries

1 Wortlaut der Abs. 1 bis 3 bis 31.12.1998:

„(1) ¹Kindergeld, das bis zum 31. Dezember 1995 nach den Vorschriften des Bundeskindergeldgesetzes gewährt wurde, gilt als nach den Vorschriften dieses Gesetzes festgesetzt. ²In Fällen des § 72 Abs. 9 und des § 73 kann der Arbeitgeber bis zur Vorlage der Bescheinigung nach § 73 Abs. 1 Satz 2 das Kindergeld für die Monate Januar bis März 1996 vorläufig auf der Grundlage einer Erklärung des Arbeitnehmers über die Zahl der Kinder, für die er Anspruch auf Zahlung von Kindergeld hat, auszahlen. ³Legt der Arbeitnehmer bis zum 20. April 1996 keine Bescheinigung im Sinne des § 73 Abs. 1 Satz 2 vor, hat der Arbeitgeber im nächsten Lohnzahlungszeitraum den Arbeitslohn und bei der entsprechenden Lohnsteuer-Anmeldung den dort gesondert abzusetzenden Betrag des insgesamt ausgezahlten Kindergeldes um das bisher ausgezahlte Kindergeld zu kürzen. ⁴Hat der Arbeitnehmer keinen Lohnanspruch, der für die Kürzung ausreicht, so hat der Arbeitgeber dies der Familienkasse unverzüglich anzuzeigen. ⁵Die Familienkasse fordert sodann das zu viel ausgezahlte Kindergeld vom Arbeitnehmer zurück.“

(2) ¹Abweichend von § 63 steht Berechtigten, die für Dezember 1995 für Enkel oder Geschwister Kindergeld bezogen haben, das Kindergeld für diese Kinder zu, solange die Voraussetzungen nach § 2 Abs. 1 des Bundeskindergeldgesetzes in der bis zum 31. Dezember 1995 geltenden Fassung und die weiteren Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind, längstens bis zum 31. Dezember 1996. ²Sind diese Kinder auch bei anderen Personen zu berücksichtigen, gilt die Rangfolge nach § 3 Abs. 2 des Bundeskindergeldgesetzes in der bis zum 31. Dezember 1995 geltenden Fassung.

(3) Auf ein Kind, das am 31. Dezember 1995 das 16. Lebensjahr vollendet hatte, ist zugunsten des Berechtigten, dem für dieses Kind ein Kindergeldanspruch zuerkannt war, § 2 Abs. 2 des Bundeskindergeldgesetzes in der bis zum 31. Dezember 1995 geltenden Fassung anzuwenden, solange die entsprechenden Anspruchsvoraussetzungen ununterbrochen weiter erfüllt sind, längstens bis zum 31. Dezember 1996.“

2 Wortlaut des Abs. 4 bis 31.12.2006:

„(4) Ist für die Nachzahlung und Rückforderung von Kindergeld und Zuschlag zum Kindergeld für Berechtigte mit geringem Einkommen der Anspruch eines Jahres vor 1996 maßgeblich, finden die §§ 10, 11 und 11a des Bundeskindergeldgesetzes in der bis zum 31. Dezember 1995 geltenden Fassung Anwendung.“

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 78

	Anm.		Anm.
I. Rechtentwicklung des § 78.....	1	II. Bedeutung der Übergangsregelungen	2

B. Erläuterungen zu Abs. 5:
Sonderregelung für Kindergeldberechtigte
im Beitrittsgebiet

4

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 78

Verwaltungsanweisungen: Dienstanweisung zur Durchführung des Familienleistungsausgleichs (DAFamEStG) v. 16.7.2012, BStBl. I 2012, 734, geändert in BStBl. I 2013, 882; H 78 EStH; Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz (DA-KG) v. 1.7.2014, BStBl. I 2014, 918.

1

I. Rechtentwicklung des § 78

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 eingeführt (zur Rechtentwicklung der Kindergeldvorschriften s. im Einzelnen Vor §§ 62–78 Anm. 3 f.). Die Vorschrift bestand aus fünf Absätzen.

JStErgG 1996 v. 18.12.1995 (BGBl. I 1995, 1959; BStBl. I 1995, 786): Unmittelbar nach der Neuregelung der estrechtl. Kindergeldvorschriften wurde im Zusammenhang mit der Übertragung der Festsetzungsaufgaben für Auslandskinder von den Familienkassen des öffentlichen Dienstes auf die BfA durch § 72 Abs. 9 auch die Übergangsregelung in § 78 Abs. 1 Satz 2 entsprechend ergänzt.

StEntG 1999/2000/2002 v. 24.3.1999 (BGBl. I 1999, 402; BStBl. I 1999, 304): Abs. 1 bis 3 wurden ersatzlos mit Wirkung ab 1.1.1999 gestrichen.

Gesetz zur Anspruchsberechtigung von Ausländern wegen Kindergeld, Erziehungsgeld und Unterhaltsvorschuss v. 13.12.2006, AuslAnsprG (BGBl. I 2006, 2915; BStBl. I 2007, 62): Abs. 4 wurde mit Wirkung ab 1.1.2007 aufgehoben.

2

II. Bedeutung der Übergangsregelungen

§ 78 steht im Zusammenhang mit der zum 1.1.1996 erfolgten Überführung des Kindergeldrechts vom Sozialrecht in das EStRecht. Die Vorschrift enthält Vereinfachungs- und Vertrauensschutzregelungen, regelt jedoch die Auswirkungen auf den alternativ zu gewährenden Kinderfreibetrag nicht. Die einzelnen Vorschriften haben durch Zeitablauf weitgehend ihre Bedeutung verloren. Abs. 1 bis 3 wurden deshalb mit Wirkung ab 1.1.1999, Abs. 4 mit Wirkung ab 1.1.2007 aufgehoben (s. Anm. 1). Auch der verbliebene Abs. 5 ist kaum noch relevant.

Nach Abs. 1 Satz 1 aF bedurfte es für Kindergeldberechtigte, denen bis einschließlich Dezember 1995 schon Kindergeld gewährt worden war, keiner erneuten Antragstellung und Kindergeldfestsetzung. Die Vorschrift enthielt eine Festsetzungsfiktion, die den reibungslosen Übergang vom sozialrechtl. auf das estl. Kindergeld gewährleistete (BFH v. 12.5.2000 – VI R 100/99, BFH/NV 2001, 21; v. 26.1.2001 – VI R 89/00, BFH/NV 2001, 1018; v. 14.10.2002 – VIII R 68/01, BFH/NV 2003, 460; zur Bescheidsfiktion s. auch BFH v. 27.12.2000 – VI B 187/00, BFH/NV 2001, 775; v. 11.12.2013 – XI R 42/11, BStBl II 2014, 840; zum Verhältnis zu § 70 Abs. 2 s. BFH v. 24.5.2000 – VI B 251/99, BFH/NV 2000, 1204). Auch wenn Abs. 1 Satz 1 ebenfalls aufgehoben wurde, ist die Regelung in ihrer Wirkung zeitlich nicht beschränkt.

Abs. 1 Sätze 2 bis 5 aF regelten im Wesentlichen die vorläufige Auszahlung des Kindergelds durch den ArbG für die Monate Januar bis Mai 1996.

Nach Abs. 2 aF stand Berechtigten, die für Dezember 1995 für Enkel und Geschwister Kindergeld bezogen hatten, abweichend von § 63 das Kindergeld für diese Kinder zu, solange die Voraussetzungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 BKKG aF und die weiteren Anspruchsvoraussetzungen erfüllt waren, längstens bis zum 31.12.1996.

Abs. 3 aF begünstigte Eltern von über 16 Jahre alten Kindern, die im Dezember 1995 etwa als haushaltsführende Kinder nach § 2 Abs. 2 Nr. 4 oder 5 BKKG aF oder wegen Kindesbetreuung iSv. § 2 Abs. 2 Satz 6 BKKG aF zu berücksichtigen waren; begünstigt waren ferner Eltern von Kindern, die Einkünfte und Bezüge erzielten, die nach § 2 Abs. 2 Sätze 2 und 3 BKKG aF anspruchsschädlich waren, aber nach § 32 Abs. 4 den Kindergeldanspruch für volljährige Kinder ausschlossen (zur analogen Anwendung des Abs. 3 s. Nds. FG v. 15.2.2001 – 4 K 330/98, EFG 2001, 904, rkr.).

Abs. 4 aF regelte die Fortgeltung alten Rechts für Nachzahlung und Rückforderung von Kindergeld und Kindergeldzuschlag für Zeiten vor Januar 1996. Nach § 10 Abs. 2 BKGG aF war der Kindergeldanspruch teilweise vom Einkommen des Berechtigten abhängig. Die Einkommensberechnung richtete sich nach § 11 BKGG aF. Nach § 11a BKGG aF wurde für Berechtigte mit geringem Einkommen ein Zuschlag zum Kindergeld gezahlt. Abs. 4 stellte klar, dass Ansprüche aus Zeiten vor Januar 1996 zu erfüllen sind und sich nach dem bisherigen Recht bestimmen.

Abs. 5: Die Sonderregelungen für Kindergeldberechtigte im Beitrittsgebiet (s. Anm. 4), die nach § 44d Abs. 2 BKGG aF seit 1991 gelten, hatten sicherlich aus Vertrauensschutzgründen eine Berechtigung für die Zeit unmittelbar nach dem Beitritt. Mit Einführung des Familienleistungsausgleichs hätte man aber die Gelegenheit wahrnehmen sollen, auch für diesen Bereich der Familienbesteuerung eine Rechtsvereinheitlichung vorzunehmen. Aus Vertrauensschutzgründen ist eine Übergangszeit von fünf Jahren mehr als ausreichend.

Einstweilen frei.

3

**B. Erläuterungen zu Abs. 5:
Sonderregelung für Kindergeldberechtigte im
Beitrittsgebiet**

Die Sonderregelung für Kindergeldberechtigte im Beitrittsgebiet in Abs. 5 entspricht § 44d Abs. 2 BKGG aF: Danach erhalten die Personen, die noch für Dezember 1990 Kindergeld in der früheren DDR bezogen hatten (zB Geschwister oder Großeltern), ohne Prüfung des Anspruchsvorrangs nach § 64 Abs. 2 und 3 solange das Kindergeld, wie sie ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt (s. § 1 Anm. 62 ff.) im Beitrittsgebiet beibehalten, die Kinder bei ihnen weiterhin zu berücksichtigen sind, und keine andere Person für diese Kinder Kindergeld beantragt. Dieser Kindergeldanspruch kann bis zum Jahr 2015 oder, bei einem behinderten Kind, unbegrenzt bestehen, sofern sich die Anspruchsvoraussetzungen nicht ändern.

Gleichbleibende Verhältnisse vorausgesetzt (Abs. 5 Satz 1): Die Abweichung von der Rangfolge der Regelung des § 64 Abs. 2 und 3 ist daher nur so lange gerechtfertigt, wie die Anspruchsvoraussetzungen bei diesen Kindern nach Dezember 1990 ununterbrochen erfüllt bleiben. Der eigentliche Vorrang ist jedoch festzustellen, sobald sich etwa der Familienstand des bisherigen Berechtigten ändert oder die Kinder bzw. der Berechtigte den gemeinsamen Haushalt verlassen (Tz. A 25 Abs. 1 Satz 3 DA-KG/Tz. 78.1 Abs. 1 Satz 3 DAFamEStG; FG Brandenb. v. 12.2.1998 – 5 K 1367/97 Kg, EFG 1998, 751, rkr.).

Wegfall der Übergangsregelung bei Änderung der Verhältnisse (Abs. 5 Satz 2): Sind die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Kindes für einen vollen Kalendermonat weggefallen, so ist bei erneuter Antragstellung für dieses Kind der Vorrang nach § 64 Abs. 2 und 3 zu prüfen und eine entsprechende Entscheidung zu treffen. Der Vorrang nach § 64 Abs. 2 und 3 ist ferner zu prüfen, wenn ein anderer Elternteil Kindergeld beantragt. Steht diesem das Kindergeld zu, ist die Festsetzung gegenüber dem bisherigen Berechtigten nach § 70 Abs. 2 von dem Monat an aufzuheben, in dem der nunmehr vorrangige Elternteil Kindergeld beantragt hat. Ein darüber hinaus bereits gezahltes Kindergeld ist vom bisherigen Berechtigten zu erstatten, soweit er es nicht an den neuen Berechtigten weitergeleitet hat (Tz. A 25 Abs. 2 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 78.1 Abs. 2 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734; uE gilt dies nur für VZ ab 1996, denn davor war das Kindergeld noch keine StVergütung). Ergibt sich durch einen Berechtigtenwechsel ein höherer Kindergeldanspruch, sind die Unterschiedsbeträge vom Monat des Berechtigtenwechsels an zu zahlen (so noch Tz. 78.1 Abs. 3 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734).