

§ 76 Pfändung

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

¹Der Anspruch auf Kindergeld kann nur wegen gesetzlicher Unterhaltsansprüche eines Kindes, das bei der Festsetzung des Kindergeldes berücksichtigt wird, gepfändet werden. ²Für die Höhe des pfändbaren Betrages bei Kindergeld gilt:

1. ¹Gehört das unterhaltsberechtigten Kind zum Kreis der Kinder, für die dem Leistungsberechtigten Kindergeld gezahlt wird, so ist eine Pfändung bis zu dem Betrag möglich, der bei gleichmäßiger Verteilung des Kindergeldes auf jedes dieser Kinder entfällt. ²Ist das Kindergeld durch die Berücksichtigung eines weiteren Kindes erhöht, für das einer dritten Person Kindergeld oder dieser oder dem Leistungsberechtigten eine andere Geldleistung für Kinder zusteht, so bleibt der Erhöhungsbetrag bei der Bestimmung des pfändbaren Betrags des Kindergeldes nach Satz 1 außer Betracht.
2. Der Erhöhungsbetrag nach Nummer 1 Satz 2 ist zugunsten jedes bei der Festsetzung des Kindergeldes berücksichtigten unterhaltsberechtigten Kindes zu dem Anteil pfändbar, der sich bei gleichmäßiger Verteilung auf alle Kinder, die bei der Festsetzung des Kindergeldes zugunsten des Leistungsberechtigten berücksichtigt werden, ergibt.

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

Mitherausgeber: Prof. Dr. Andreas *Musil*, Universität Potsdam

Anm. |

Anm.

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 76

I. Grundinformation zu § 76	1	III. Bedeutung des § 76 und Verhältnis zu anderen Vorschriften	3
II. Rechtsentwicklung des § 76	2	IV. Verfahrensfragen zu § 76	4

B. Erläuterungen zu Satz 1: Pfändung des Kindergeldes nur bei Unterhaltsanspruch eines bei der Kindergeldfestsetzung berücksichtigten Kindes

I. Pfändung wegen gesetzlichen Unterhaltsanspruchs	5	II. Anspruch des bei der Kindergeldfestsetzung berücksichtigten Kindes (Zahl- und Zählkind)	6
--	---	---	---

C. Erläuterungen zu Satz 2: Höhe des pfändbaren Kindergeldes

I. Vorbemerkung	8	III. Pfändung des Erhöhungsbetrags für Zahl- und Zählkinder (Satz 2 Nr. 2)	10
II. Pfändung des Kindergeldes für Zahlkinder (Satz 2 Nr. 1)	9		

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 76

Schrifttum: *Zwehl*, Pfändung von Kindergeld, ZTR 1996, 545.

Verwaltungsanweisungen: Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz v. 9.7.2019, BStBl. I 2019, 654 (DA-KG 2019); H 76 EStH; Kindergeldmerkblatt 2019, www.bzst.de.

1 I. Grundinformation zu § 76

Die Vorschrift regelt den Umfang der Pfändbarkeit des Kindergeldes.

Satz 1 normiert einen besonderen Pfändungsschutz für das Kindergeld.

Satz 2 regelt die Ermittlung des pfändbaren Betrags im Fall von Zahlkindern und Zählkindern, wobei Nr. 1 die Berechnung bei Pfändung durch ein Zahlkind normiert und Nr. 2 die Pfändbarkeit des Erhöhungsbetrags bestimmt.

2 II. Rechtsentwicklung des § 76

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 (BTDrucks. 13/1558, 162).

FamFördG v. 22.12.1999 (BGBl. I 1999, 2552; BStBl. I 2000, 4): Das in § 66 Abs. 1 Satz 2 eingeführte Teilkindergeld für volljährige behinderte Kinder (s. § 66 Anm. 2) wurde in Abs. 1 Satz 2 von der Pfändung ausgenommen (BTDrucks. 14/2022, 32).

2. FamFördG v. 16.8.2001 (BGBl. I 2001, 2074; BStBl. I 2001, 535): Mit dem Wegfall des Teilkindergeldes für volljährige behinderte Kinder nach § 66 Abs. 1 Satz 2 (s. § 66 Anm. 2) entfiel auch der Pfändungsschutz in Abs. 1 Satz 2 (BTDrucks. 14/6582, 25).

3 III. Bedeutung des § 76 und Verhältnis zu anderen Vorschriften

Die Vorschrift übernimmt die in § 54 Abs. 5 SGB I enthaltenen Pfändungsbeschränkungen für das stl. Kindergeld (BTDrucks. 13/1558, 162). In Abweichung von § 46 Abs. 1 AO, wonach auch Steuervergütungsansprüche (hier: § 31 Satz 3) gepfändet werden können, sieht § 76 einen weitgehenden Pfändungsschutz hinsichtlich des Kindergeldanspruchs vor. Ebenso wie im Fall der Aufrechnung (§ 75) wird auf diesem Wege sichergestellt, dass die Kindergeldleistung dem Kind tatsächlich zugutekommen kann. Im Gesetz wird dieser Pfändungsschutz negativ dadurch bestimmt, dass die Pfändung nur wegen der Unterhaltsansprüche des Kindes gestattet wird.

Verhältnis zu anderen Vorschriften:

- ▶ *Verhältnis zu § 850e Nr. 2a ZPO:* Nach § 850e Nr. 2a ZPO kann wegen gesetzlicher Unterhaltsansprüche des Kindes auch Arbeitseinkommen zusammen mit dem pfändbaren Teil des Kindergeldes gepfändet werden.
- ▶ *Verhältnis zu § 76a EStG und § 850k ZPO:* Wurde das Kindergeld bereits auf das Konto des Berechtigten oder des Kindes überwiesen, enthielt § 76a bis

31.12.2011 Sonderbestimmungen zum Pfändungsschutz (die Kommentierung des § 76a – Stand Oktober 2011 – ist abrufbar im elektronischen HHR-Archiv unter www.ertragsteuerrecht.de/hhr_archiv.htm). Seither findet ein Kontopfändungsschutz nur noch nach Maßgabe des § 850k ZPO statt. Verletzt der Berechtigte seine Unterhaltspflicht, kann das Kind statt durch Pfändung des Anspruchs auf Kindergeld meist einfacher auch nach § 74 Abs. 1 eine Kindergeldauszahlung an sich erreichen (s. § 74 Anm. 1 ff.).

- ▶ *Verhältnis zu § 74:* In § 74 Abs. 1 Satz 2 wird § 76 im Hinblick auf die Abzweigung von Kindergeld an das Kind für entsprechend anwendbar erklärt. Dies gilt über § 74 Abs. 1 Satz 4 auch für die Abzweigung an Dritte und analog für Erstattungsansprüche nach § 74 Abs. 2 (BFH v. 28.4.2010 – III R 43/08, BStBl. II 2010, 1014); s. Rz. V 24.2 Abs. 1 DA-KG 2019. In der Praxis ist es für das Kind meist einfacher, über die Abzweigung nach § 74 Abs. 1 Satz 2 an das Kindergeld zu kommen als über die Pfändung.
- ▶ *Verhältnis zur Abtretung und Verpfändung:* Siehe Anm. 5.

IV. Verfahrensfragen zu § 76

4

Vollstreckungstitel: Soweit das Kindergeld nach § 76 überhaupt pfändbar ist (s. Anm. 5 ff.), muss das Kind – soweit minderjährig, vertreten durch den Sorgeberechtigten – wegen der rückständigen gesetzlichen Unterhaltsansprüche zunächst im Verfahren vor dem Familiengericht (§§ 23a Abs. 1 Nr. 1, 23b GVG; §§ 111 Nr. 8, 231 Abs. 1 Nr. 1 FamFG) einen Vollstreckungstitel erwirken (s. §§ 704, 794 ZPO).

Pfändungs- und Überweisungsbeschluss: Aufgrund eines Vollstreckungstitels kann nach Erhalt der vollstreckbaren Ausfertigung (§ 797 ZPO) und Ablauf der Wartefrist nach Zustellung des Vollstreckungstitels (§ 798 ZPO) beim Vollstreckungsgericht ein Pfändungs- und Überweisungsbeschluss (§§ 829, 835 ZPO) bezüglich des Kindergeldanspruchs des Unterhaltspflichtigen beantragt werden, welcher der für die Zahlung des Kindergeldes zuständigen Familienkasse (*Helmke in Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 76 Rz. 6 [4/2018]; § 70 Anm. 6) als Drittschuldner und dem Kindergeldberechtigten zuzustellen ist. Ein der unzuständigen Familienkasse zugestellter Pfändungs- und Überweisungsbeschluss ist unwirksam. Die Höhe des gepfändeten Betrags kann im Pfändungs- und Überweisungsbeschluss entweder konkret beziffert oder abstrakt unter Bezugnahme auf § 76 bestimmt werden. Nach § 46 Abs. 7 AO hat die Familienkasse, die über den Kindergeldanspruch entschieden oder zu entscheiden hat, die Erklärungspflicht des Drittschuldners zu erfüllen und deshalb binnen zwei Wochen eine Drittschuldnererklärung abzugeben, deren Inhalt § 840 ZPO bestimmt. Die Abgabe der Drittschuldnererklärung stellt keinen Verwaltungsakt dar und verletzt das Steuergeheimnis nicht (§ 30 Abs. 4 Nr. 2 AO).

- ▶ *Eine Vorpfändung* nach § 845 ZPO ist zulässig (s. den Verweis in § 46 Abs. 7 AO auf § 845 ZPO).
- ▶ *Eine Änderung der Berechtigtenbestimmung* nach § 64, die allein dem Zweck dient, die Wirkung der Pfändung zu vereiteln, ist rechtsmissbräuchlich und daher nach § 42 AO unwirksam (*Pust in LBP*, § 76 Rz. 26 [4/2019]).

§ 46 Abs. 6 AO ist grundsätzlich zu beachten: Danach darf der Pfändungs- und Überweisungsbeschluss erst nach Entstehung des Kindergeldanspruchs erlassen werden; ansonsten ist er nichtig (Rz. V 24.1 Abs. 1 DA-KG 2019). Anzuknüpfen

ist an die materiell-rechtl. Entstehung des Anspruchs nach §§ 62, 63, nicht an die verfahrensrechtl. mit der nach § 67 erforderlichen Antragstellung.

Rechtsbehelfe: Auf die Pfändung hin wird die Familienkasse die pfändbaren Beträge (s. Anm. 8f.) bis zur Tilgung der Forderung an den Pfandgläubiger zahlen. Die pfändungsfreien Beträge stehen weiterhin dem Kindergeldberechtigten zu.

- ▶ *Einwände gegen die Höhe des von der Familienkasse errechneten Auszahlungsbetrags:* Erhebt der Berechtigte oder der Pfändungsgläubiger im Falle einer abstrakt unter Bezugnahme auf § 76 erfolgten Pfändung Einwände gegen die Höhe eines von der Familienkasse errechneten Auszahlungsbetrags, hat die Familienkasse durch Abrechnungsbescheid nach § 218 Abs. 2 AO über die dem Pfandgläubiger zustehenden Beträge zu entscheiden. Hiergegen ist der Einspruch (§ 347 AO) statthaft. Der Abrechnungsbescheid ist dem Kindergeldberechtigten und dem Pfändungsgläubiger bekanntzugeben. Bei Rechtsbehelf nur eines dieser Beteiligten ist der andere notwendig hinzuzuziehen bzw. beizuladen (glA Pust in LBP, § 76 Rz. 41 [4/2019]).
- ▶ *Einwände gegen die Rechtmäßigkeit des Vollstreckungsakts:* Zwangsvollstreckungsrechtlich muss die Familienkasse gem. § 836 Abs. 2 ZPO die Rechtmäßigkeit des Vollstreckungsakts nicht überprüfen. Sie ist jedoch durch Verwaltungsanweisung gehalten, gegen Pfändungen vorzugehen, die nicht wegen Unterhaltsforderungen eines Zahl- oder Zählkinds erfolgen (Rz. V 24.1 Abs. 2 DA-KG 2019). Halten die Familienkasse oder der Kindergeldberechtigte die Pfändung für unwirksam, steht ihnen der Rechtsbehelf der Vollstreckungserinnerung nach § 766 ZPO zu. Dem Kindergeldberechtigten steht ggf. die Vollstreckungsabwehrklage nach § 767 ZPO zu (vgl. zur Anwendbarkeit BFH v. 20.12.1983 – VII B 73/83, BStBl. II 1984, 205). Hat eine FinBeh. die Forderung zu Unrecht gepfändet und eingezogen, ist gem. § 347 AO der Einspruch gegeben (Rz. V 24.1 Abs. 3 DA-KG 2019).

Insolvenz: Aufgrund der nur eingeschränkten Pfändbarkeit fällt ein Anspruch auf Kindergeld nach §§ 35 Abs. 1, 36 InsO nicht in die Insolvenzmasse, wenn über das Vermögen des Kindergeldberechtigten ein Insolvenzverfahren eröffnet wird (BFH v. 28.4.2016 – III R 45/13, BFH/NV 2016, 1472). Entsprechend führt die Insolvenzeröffnung auch nicht zu einer Unterbrechung (§ 155 FGO iVm. § 240 ZPO) des über eine Verpflichtungsklage geführten Kindergeldprozesses (BFH v. 28.4.2016 – III R 45/13, BFH/NV 2016, 1472). Dagegen liegt eine Insolvenzforderung vor, wenn es um die Aufhebung und Rückforderung von Kindergeld für einen Zeitraum vor Insolvenzeröffnung geht; ein bei Insolvenzeröffnung bereits anhängiges gerichtliches Verfahren wird daher unterbrochen (BFH v. 22.11.2012 – III B 73/11, BFH/NV 2013, 246).

B. Erläuterungen zu Satz 1: Pfändung des Kindergeldes nur bei Unterhaltsanspruch eines bei der Kindergeldfestsetzung berücksichtigten Kindes

5 I. Pfändung wegen gesetzlichen Unterhaltsanspruchs

Eine Pfändung (zum Verfahren s. Anm. 4) des Kindergeldanspruchs ist nach Satz 1 nur wegen gesetzlicher Unterhaltsansprüche eines Kindes, das bei der Festsetzung des Kindergeldes berücksichtigt wird, zulässig. Das bedeutet, dass das Kin-

dergeld nur von den gesetzlich unterhaltsberechtigten und bei der Festsetzung des Kindergeldes berücksichtigten Kindern gepfändet werden darf. Andere Gläubiger sind von der Pfändung ausgeschlossen, insbes. auch andere Unterhaltsgläubiger, wie zB der Ehegatte (*Helmke* in *Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 76 Rz. 4 [4/2018]; s. Anm. 6).

- ▶ *Eine Abtretung bzw. Verpfändung* von Kindergeldansprüchen ist dementsprechend ebenfalls nur wegen gesetzlicher Unterhaltsansprüche eines Zahl- oder Zählkinds zulässig (s. § 46 AO, §§ 400, 1274 Abs. 2 BGB; Rz. V 24.3 DA-KG 2019).

Ein gesetzlicher Unterhaltsanspruch besteht für leibliche Kinder gegenüber Eltern und Großeltern (§§ 1601, 1615a BGB). Für Adoptivkinder ergibt sich ein gesetzlicher Unterhaltsanspruch aus § 1751 Abs. 4 BGB. Stiefkinder haben gegenüber Stiefeltern keinen gesetzlichen Unterhaltsanspruch. Gleiches gilt für Pflegekinder gegenüber Pflegeeltern. Stief- und Pflegekinder sowie Kinder, die nur einen vertraglichen Unterhaltsanspruch haben, sind danach nicht pfändungsberechtigt, obwohl die Kindergeldberechtigung selbst nicht an das Bestehen eines gesetzlichen Unterhaltsanspruchs anknüpft (glA *Pust* in *LBP*, § 76 Rz. 3 [4/2019]; krit. dazu *Felix* in *KSM*, § 76 Rz. A 27, B 4f. [3/2015]).

- ▶ *Gesetzlicher Übergang des Unterhaltsanspruchs*: Die Pfändung nach Satz 1 scheidet aus, wenn der gesetzliche Unterhaltsanspruch auf einen Dritten übergeht, wie etwa gem. § 1607 Abs. 2 Satz 2 BGB, § 37 BAföG, § 7 UVG oder § 94 SGB XII (*Avvento* in *Kirchhof*, 19. Aufl. 2020, § 76 Rz. 1).
- ▶ *Pfändung von Arbeitseinkommen durch andere Gläubiger als das Kind*: Auch in die Berechnung des pfändbaren Arbeitseinkommens kann das Kindergeld nach § 850e Nr. 2a Satz 3 ZPO nur insoweit einberechnet werden, als es nach § 76 der Pfändung durch ein Kind unterliegt. Nicht hingegen erhalten andere Gläubiger des Kindergeldberechtigten durch Pfändung des Arbeitseinkommens mittelbaren Zugriff auf das für sie unpfändbare Kindergeld.

II. Anspruch des bei der Kindergeldfestsetzung berücksichtigten Kindes (Zahl- und Zählkind) 6

Das Kind, wegen dessen Unterhaltsanspruch vollstreckt werden soll, muss bei der Festsetzung des Kindergeldes berücksichtigt sein. Daher ist die Pfändung nur für die gesetzlichen Unterhaltsansprüche eines iSd. § 63 Abs. 1 tatsächlich bei der Kindergeldfestsetzung berücksichtigten Kindes zulässig (s. § 63 Anm. 4). Dies kann Zahlkind oder Zählkind des Berechtigten sein (s. § 66 Anm. 10). Steht ein Zählkind des Berechtigten nur an letzter Stelle der berücksichtigungsfähigen Kinder, so wirkt es sich nicht auf die Höhe des Kindergeldes für die anderen Kinder aus; auf dieses Zählkind entfällt daher kein pfändbarer Kindergeldanteil (*Pust* in *LBP*, § 76 Rz. 4 [4/2019]). Ein berücksichtigungsfähiges, aber bei der Festsetzung noch nicht berücksichtigtes Kind muss, um die Pfändung des Kindergeldes zu erreichen, zunächst die Gewährung des Kindergeldes nach § 67 beantragen. Unterhaltsansprüchen eines nicht berücksichtigten Kindes steht im Übrigen der Pfändungsschutz entgegen.

Ausschluss der Pfändung für alle anderen Ansprüche: Eine Pfändung für alle sonstigen Ansprüche ist ausgeschlossen. Dies gilt sowohl für andere Gläubiger des

Kindergeldberechtigten (s. OVG Sachs.-Anh. v. 24.3.1999 – A 3 S 46/97, juris: keine Pfändung wegen ausstehender Zahlung von Hortgebühren oder -beiträgen; BGH v. 9.3.2016 – VII ZB 68/13, FamRZ 2016, 971: keine Pfändung aus einem Titel über einen Anspruch aus vorsätzlicher unerlaubter Handlung [§ 263 StGB] im Zusammenhang mit dem Kauf von Kinderschuhen) als auch für Ansprüche des unterhaltsberechtigten Kindes selbst aus einem anderen Rechtsgrund als dem gesetzlichen Unterhaltsanspruch. Auch eine Vereinbarung über freiwillige Unterhaltsleistungen bildet keine Grundlage für eine Pfändung, soweit sie über den gesetzlichen Unterhaltsanspruch hinausgeht. Der Ausschluss wirkt insbes. auch gegen die FinBeh. für Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis, da § 76 eine gesetzliche Beschränkung der Forderungspfändung iSd. § 319 AO beinhaltet (*Kögel in Gosch*, § 319 AO Rz. 143 ff. [5/2013]; FG Münster v. 15.12.2011 – 11 K 634/07 AO, EFG 2012, 900, rkr.).

7 Einstweilen frei.

C. Erläuterungen zu Satz 2: Höhe des pfändbaren Kindergeldes

8 I. Vorbemerkung

Satz 2 trifft in Nr. 1 und 2 Bestimmungen für die Höhe des pfändbaren Betrags „bei Kindergeld“. Unter Kindergeld ist dabei auch das Teilkindergeld iSd. § 65 Abs. 2 (s. § 65 Anm. 14), das Differenzkindergeld nach Art. 68 VO (EG) Nr. 883/2004 (s. Vor §§ 62–78 Anm. 27) und das Abkommenskindergeld nach den Abkommen über soziale Sicherheit (s. § 66 Anm. 11) zu verstehen, so dass auch Teil-, Differenz- und Abkommenskindergeld in die Berechnung des pfändbaren Betrags einzubeziehen ist (*Helmke in Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 76 Rz. 12 [4/2018]). Nr. 1 regelt die Pfändung des Zahlkind-Kindergeldes. Nr. 2 bestimmt die Pfändung und Verteilung des Erhöhungsbetrags (Zählkindervorteil).

9 II. Pfändung des Kindergeldes für Zahlkinder (Satz 2 Nr. 1)

Es sind nur Zahlkinder vorhanden (Satz 2 Nr. 1 Satz 1): Gehört das (pfändende) unterhaltsberechtignte Kind zum Kreis der Kinder, für die dem Kindergeldberechtignten Kindergeld gezahlt wird, ist eine Pfändung bis zu dem Betrag möglich, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Kindergeldes auf alle Kinder ergibt. Die Vorschrift regelt damit den Fall, dass ein Zahlkind pfändet und nur Zahlkinder vorhanden sind, denn Zahlkinder sind alle die Kinder, für die dem Berechtigten selbst Kindergeld gezahlt wird. Bei der Teilung des Betrags nach Satz 2 Nr. 1 Satz 1 sind auch die Zahlkinder zu berücksichtigen, die, wie zB Stief- und Pflegekinder, gegenüber dem Kindergeldberechtignten nicht unterhaltsberechtignt sind (Rz. V 24.2 Abs. 2 DA-KG 2019; s. Anm. 5). Für die Verteilung des Betrags ist es unerheblich, ob das pfändende Kind das 1., 2., 3. oder 4. Kind des Berechtigten ist.

Beispiel:

Der Kindergeldberechtigte hat vier Kinder. Er verletzt seine Unterhaltspflicht gegenüber dem ältesten Kind. Der Kindergeldanspruch beläuft sich im Jahr 2019 nach § 66 Abs. 1 auf insgesamt 853 € (204 € + 204 € + 210 € + 235 €). Diesen Betrag kann das Kind bis zur Höhe von 1/4 (= 213,25 €) pfänden, obwohl für das 1. Kind nur 204 € gezahlt werden.

Erhöhungsbetrag für Zahlkinder bleibt zunächst außer Betracht (Satz 2 Nr. 1 Satz 2): Ist das Kindergeld durch die Berücksichtigung eines weiteren Kindes erhöht, für das einer dritten Person Kindergeld oder dieser oder dem Leistungsberechtigten eine andere Geldleistung für Kinder zusteht, so bleibt nach Nr. 1 Satz 2 der Erhöhungsbetrag bei der Bestimmung des pfändbaren Kindergeldbetrags zunächst außer Betracht. Zur Errechnung des pfändbaren Kindergeldanteils ist in diesem Fall deshalb zunächst die Höhe des Anteils für ein Zahlkind zu errechnen, der sich ohne Erhöhungsbetrag (Zahlkindvorteil) ergäbe. Für ein Zahlkind ergibt sich im Ergebnis der pfändbare Betrag aus dem Betrag, der ohne Erhöhungsbetrag (Zahlkindvorteil) bei gleichmäßiger Verteilung des Kindergeldes auf alle Zahlkinder entfallen würde (Satz 2 Nr. 1). Zusätzlich ist der Anteil des Zahlkinds an dem Erhöhungsbetrag (Zahlkindvorteil) pfändbar (Satz 2 Nr. 2; s. Anm. 10 mit Beispiel).

Der Begriff des Zahlkinds wird in Satz 2 näher umschrieben (s. § 66 Anm. 10). Eine „dritte Person“ erhält etwa Kindergeld, wenn es sich um einen anderen Elternteil handelt, dem das Kindergeld vorrangig zusteht. Dem Dritten oder dem Leistungsberechtigten steht „eine andere Geldleistung für Kinder“ zu, wenn ein Fall des § 65 gegeben ist (s. Erläuterungen zu § 65). Diese Kinder werden in der für die Höhe des Kindergeldes maßgebenden Reihenfolge der Kinder mitgezählt; sie können also zu einem Erhöhungsbetrag führen, der nur deshalb pfändungsfrei bleibt, weil in Satz 2 Nr. 2 eine Sonderregelung dafür eingreift. Ein Erhöhungsbetrag bzw. Zahlkindvorteil war von 2002 bis 2008 nur gegeben, wenn ein Zahlkind 4. oder weiteres Kind war, da das Kindergeld für das 1., 2. und 3. Kind einheitlich 154 € betrug. Ab 2009 ergibt sich ein Erhöhungsbetrag bereits dann, wenn ein Zahlkind 3. Kind oder weiteres Kind ist.

Abkommenskindergeld (zB nach dem deutsch-türkischen Abkommen, s. § 62 Anm. 12, § 63 Anm. 20, § 65 Anm. 10, § 66 Anm. 11) ist idR deutlich niedriger als das Kindergeld nach § 66. Bei der Aufteilung des Kindergeldes nach Köpfen ist zu trennen zwischen dem Kindergeld nach § 66 und dem Abkommenskindergeld. Maßgeblich für die Berechnung ist jeweils nur dasjenige Kindergeld, das nach den gleichen Vorschriften gezahlt wird wie das Kindergeld für das Kind, wegen dessen Unterhaltsanspruch die Pfändung erfolgt (vgl. BFH v. 28.4.2010 – III R 44/08, BStBl. II 2013, 580; Rz. V 24.2 Abs. 4 DA-KG 2019; krit. *Helmke* in *Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 76 Rz. 12 [4/2018]).

Teil- und Differenzkindergeld: Bei Teilkindergeld iSd. § 65 Abs. 2 (s. § 65 Anm. 14) und Differenzkindergeld nach Art. 68 VO (EG) Nr. 883/2004 (s. Vor §§ 62–78 Anm. 27) wird man die vom BFH (BFH v. 28.4.2010 – III R 44/08, BStBl. II 2013, 580) zum Abkommenskindergeld entwickelten Grundsätze entsprechend heranziehen müssen. Das heißt, für das Teil- und Differenzkindergeld wird jeweils ein eigener Topf gebildet, der dann nur auf die Kinder nach Köpfen aufgeteilt wird, für die Teil- oder Differenzkindergeld in den jeweiligen Topf eingeflossen ist (ebenso *Pust* in *LBP*, § 76 Rz. 11 [4/2019]; aA *Felix* in *KSM*, § 76 Rz. B 24 [3/2015], die analog § 12 Abs. 4 BKGG in der bis 1995 geltenden Fassung nur einen Topf bilden will). Dafür soll das Kind, für das Teil- oder Differenzkindergeld gezahlt wird, nur mit dem Anteil berücksichtigt werden, der dem Verhältnis des Teilkindergeldes zum vollen Kindergeld entspricht, also zB bei einem regulären Kindergeldanspruch nach § 66 iHv. 200 € und einem Differenzkindergeldanspruch von 50 € nur mit einem Anteil von $\frac{1}{4}$; aA *Helmke* in *Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 76 Rz. 12 [4/2018], der das Differenzkindergeld in den allgemei-

nen Topf werfen und das betreffende Kind gleichwohl voll berücksichtigen will; letztere Lösung würde uE aber zu einer Bevorzugung des betreffenden Kindes führen, da es ggf. voll auf das im Ausland gezahlte Kindergeld zugreifen könnte und darüber hinaus noch auf seinen Kopfanteil am gesamten deutschen Kindergeld, zu dem es nur unverhältnismäßig beigetragen hat).

► *Berechnung des Differenzkindergeldes:* Von der Frage, wie bereits festgesetztes Differenzkindergeld bei der Pfändung aufzuteilen ist, zu unterscheiden ist die Frage, wie das Differenzkindergeld an sich berechnet und festgesetzt wird. Insoweit hat der BFH entschieden, dass die Berechnung des Differenzkindergeldes kindbezogen zu erfolgen hat und eine entsprechende Anwendung der familienbezogenen Berechnungsweise nach § 76 Abs. 2 Nr. 1 ausscheidet (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; aA noch Rz. 214.6 Satz 8 DA-üzV; s. Vor §§ 62–78 Anm. 27).

10 III. Pfändung des Erhöhungsbetrags für Zahl- und Zählkinder (Satz 2 Nr. 2)

Der Erhöhungsbetrag ist für jedes bei der Festsetzung des Kindergeldes berücksichtigte unterhaltsberechtignte Kind pfändbar, mithin auch für ein Zählkind.

Gleichmäßige Verteilung des Zählkindervorteils: Nach Satz 2 Nr. 2 ist der sog. Zählkindervorteil vom Zählkind nur zu dem Anteil pfändbar, der sich bei gleichmäßiger Verteilung auf alle Kinder ergibt, die bei der Festsetzung des Kindergeldes zugunsten des Leistungsberechtigten berücksichtigt werden. Zur Ermittlung des pfändbaren Kindergeldanteils eines Zählkindes ist daher der Zählkindervorteil durch die Anzahl aller Kinder (also der Zahl- und Zählkinder) des Berechtigten zu teilen. Der sich danach ergebende Betrag kann vom Zählkind selbst gepfändet werden, steht aber auch der Pfändung durch die anderen Kinder offen (s. Anm. 9; s. auch Rz. V 24.2 Abs. 3 DA-KG 2019).

Beispiel:

Der Kindergeldberechtigte hat vier Kinder. Das zweite Kind ist ein Zählkind, das aber im Haushalt der Großeltern lebt. Dem Berechtigten stehen im Jahr 2019 monatlich 649 € Kindergeld zu (204 € + 210 € + 235 €). Ohne das Zählkind stünden ihm 618 € (204 € + 204 € + 210 €) zu. Dieser Betrag ist vorab auf die drei Zahlkinder zu verteilen (je 206 €). Der Zählkindervorteil beträgt 31 € und ist mit je 7,75 € auf alle vier Kinder zu verteilen. Der pfändbare Anteil der Zahlkinder am Kindergeld beträgt 213,75 €, der des Zählkindes 7,75 €.