

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Änderung der Voraussetzungen für die steuerliche Berücksichtigung von Kindern im Familienleistungsausgleich.
- Erweiterung des Katalogs der Übergangszeiten im Zusammenhang mit der Ableistung eines freiwilligen Wehrdienstes nach § 58b des Soldatengesetzes in Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b (ZollkodexAnpG).
- Anpassung des in Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d enthaltenen Katalogs der begünstigten Dienste an die veränderten Programmvorgaben der EU (KroatienAnpG).
- Änderung der Verweisungsvorschrift in Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d für den „anderen Dienst im Ausland“ (AmtshilfeRLUmsG).
- Klarstellung hinsichtlich der Voraussetzungen für einen Wegfall der steuerlichen Berücksichtigung von erwerbstätigen Kindern nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums in Abs. 4 Satz 2 (AmtshilfeRLUmsG).
- Begrenzung des zeitlichen Anwendungsbereichs des Abs. 5 in § 52 Abs. 40 Satz 10 bis längstens einschließlich des Veranlagungszeitraums 2018, wenn das Kind den Dienst oder die Tätigkeit vor dem 1.7.2011 angetreten hat (AmtshilfeRLUmsG); Begrenzung des zeitlichen Anwendungsbereichs des Abs. 5 in § 52 Abs. 32 Satz 2 auf Fälle, in denen das Kind den Dienst oder die Tätigkeit vor dem 1.7.2011 angetreten hat (KroatienAnpG).
- Redaktionelle Änderung des Abs. 6 Satz 7 hinsichtlich der Übertragbarkeit des Kinderfreibetrags bei Bezug von Unterhaltsvorschussleistungen (KroatienAnpG).
- Fundstellen: Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (AmtshilfeRLUmsG) v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802); Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (KroatienAnpG) v. 25.7.2014 (BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126); Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (ZollkodexAnpG) v. 22.12.2014 (BGBl. I 2014, 2417; BStBl. I 2015, 58).

§ 32

Kinder, Freibeträge für Kinder

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch ZollkodexAnpG v. 22.12.2014 (BGBl. I 2014, 2417; BStBl. I 2015, 58)

(1) bis (3) *unverändert*

(4) ¹Ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, wird berücksichtigt, wenn es

1. noch nicht das 21. Lebensjahr vollendet hat, nicht in einem Beschäftigungsverhältnis steht und bei einer Agentur für Arbeit im Inland als Arbeitsuchender gemeldet ist oder
2. noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet hat und
 - a) für einen Beruf ausgebildet wird oder
 - b) sich in einer Übergangszeit von höchstens vier Monaten befindet, die zwischen zwei Ausbildungsabschnitten oder zwischen einem Ausbildungsabschnitt und der Ableistung des gesetzlichen Wehr- oder Zivildienstes, einer vom Wehr- oder Zivildienst befreienden Tätigkeit als Entwicklungshelfer oder als Dienstleistender im Ausland nach § 14b des Zivildienstgesetzes **oder der Ableistung des freiwilligen Wehrdienstes nach § 58b des Soldatengesetzes** oder der Ableistung eines freiwilligen Dienstes im Sinne des Buchstaben d liegt, oder
 - c) eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann oder
 - d) ein freiwilliges soziales Jahr oder ein freiwilliges ökologisches Jahr im Sinne des Jugendfreiwilligendienstgesetzes oder **einen Freiwilligendienst im Sinne der Verordnung (EU) Nr. 1288/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11. Dezember 2013 zur Einrichtung von „Erasmus+“, dem Programm der Union für allgemeine und berufliche Bildung, Jugend und Sport, und zur Aufhebung der Beschlüsse Nr. 1719/2006/EG, Nr. 1720/2006/EG und Nr. 1298/2008/EG (ABl. L 347 vom 20.12.2013, S. 50)** oder einen anderen Dienst im Ausland im Sinne von **§ 5 des Bundesfreiwilligendienstgesetzes** oder einen entwicklungspolitischen Freiwilligendienst „weltwärts“ im Sinne der Richtlinie des Bundesministeriums für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung vom 1. August 2007 (BAnz. 2008 S. 1297) oder einen Freiwilligendienst aller Generationen im Sinne von § 2 Absatz 1a des Siebten Buches Sozialgesetzbuch oder einen Internationalen Jugendfreiwilligendienst im Sinne der Richtlinie des Bundesministeriums für Familie, Senioren, Frauen und Jugend vom 20. Dezember 2010 (GMBl. S. 1778) oder ei-

nen Bundesfreiwilligendienst im Sinne des Bundesfreiwilligendienstgesetzes leistet oder

3. wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten; Voraussetzung ist, dass die Behinderung vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist.

²Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung **oder** eines Erststudiums wird ein Kind in den Fällen des Satzes 1 Nummer 2 nur berücksichtigt, wenn das Kind keiner Erwerbstätigkeit nachgeht. ³Eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungsverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis im Sinne der §§ 8 und 8a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch sind unschädlich.

- (5) ¹In den Fällen des Absatzes 4 Satz 1 Nummer 1 oder Nummer 2 Buchstabe a und b wird ein Kind, das

1. den gesetzlichen Grundwehrdienst oder Zivildienst geleistet hat, oder
2. sich anstelle des gesetzlichen Grundwehrdienstes freiwillig für die Dauer von nicht mehr als drei Jahren zum Wehrdienst verpflichtet hat, oder
3. eine vom gesetzlichen Grundwehrdienst oder Zivildienst befreiende Tätigkeit als Entwicklungshelfer im Sinne des § 1 Absatz 1 des Entwicklungshelfer-Gesetzes ausgeübt hat,

für einen der Dauer dieser Dienste oder der Tätigkeit entsprechenden Zeitraum, höchstens für die Dauer des inländischen gesetzlichen Grundwehrdienstes oder bei anerkannten Kriegsdienstverweigerern für die Dauer des inländischen gesetzlichen Zivildienstes über das 21. oder 25. Lebensjahr hinaus berücksichtigt. ²Wird der gesetzliche Grundwehrdienst oder Zivildienst in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, geleistet, so ist die Dauer dieses Dienstes maßgebend. ³Absatz 4 Satz 2 und 3 gilt entsprechend.

- (6) ¹Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer wird für jedes zu berücksichtigende Kind des Steuerpflichtigen ein Freibetrag von 2184 Euro für das sächliche Existenzminimum des Kindes (Kinderfreibetrag) sowie ein Freibetrag von 1320 Euro für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf des Kindes vom Einkommen abgezogen. ²Bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, verdoppeln sich die Beträge nach Satz 1, wenn das Kind zu beiden Ehegatten in einem Kindschaftsverhältnis steht. ³Die Beträge nach Satz 2 stehen dem Steuerpflichtigen auch dann zu, wenn

1. der andere Elternteil verstorben oder nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist oder

ESTG § 32

2. der Steuerpflichtige allein das Kind angenommen hat oder das Kind nur zu ihm in einem Pflegekindschaftsverhältnis steht.

⁴Für ein nicht nach § 1 Absatz 1 oder 2 unbeschränkt einkommensteuerpflichtiges Kind können die Beträge nach den Sätzen 1 bis 3 nur abgezogen werden, soweit sie nach den Verhältnissen seines Wohnsitzstaates notwendig und angemessen sind. ⁵Für jeden Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen für einen Freibetrag nach den Sätzen 1 bis 4 nicht vorliegen, ermäßigen sich die dort genannten Beträge um ein Zwölftel. ⁶Abweichend von Satz 1 wird bei einem unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Elternpaar, bei dem die Voraussetzungen des § 26 Absatz 1 Satz 1 nicht vorliegen, auf Antrag eines Elternteils der dem anderen Elternteil zustehende Kinderfreibetrag auf ihn übertragen, wenn er, nicht jedoch der andere Elternteil, seiner Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind für das Kalenderjahr im Wesentlichen nachkommt oder der andere Elternteil mangels Leistungsfähigkeit nicht unterhaltspflichtig ist. ⁷Eine Übertragung nach Satz 6 scheidet für Zeiträume aus, für die Unterhaltsleistungen nach dem Unterhaltsvorschussgesetz gezahlt werden. ⁸Bei minderjährigen Kindern wird der dem Elternteil, in dessen Wohnung das Kind nicht gemeldet ist, zustehende Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf auf Antrag des anderen Elternteils auf diesen übertragen, wenn bei dem Elternpaar die Voraussetzungen des § 26 Absatz 1 Satz 1 nicht vorliegen. ⁹Eine Übertragung nach Satz 8 scheidet aus, wenn der Übertragung widersprochen wird, weil der Elternteil, bei dem das Kind nicht gemeldet ist, Kinderbetreuungskosten trägt oder das Kind regelmäßig in einem nicht unwesentlichen Umfang betreut. ¹⁰Die den Eltern nach den Sätzen 1 bis 9 zustehenden Freibeträge können auf Antrag auch auf einen Stiefelternteil oder Großelternteil übertragen werden, wenn dieser das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat oder dieser einer Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind unterliegt. ¹¹Die Übertragung nach Satz 10 kann auch mit Zustimmung des berechtigten Elternteils erfolgen, die nur für künftige Kalenderjahre widerrufen werden kann.

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EstG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch ZollkodexAnpG v. 22.12.2014 (BGBl. I 2014, 2417; BStBl. I 2015, 58)

...

(32) 1§ 32 Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 19. Juli 2006 (BGBl. I S. 1652) ist erstmals für Kinder anzuwenden, die im Veranlagungszeitraum 2007 wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unter-

halten; für Kinder, die wegen einer vor dem 1. Januar 2007 in der Zeit ab der Vollendung des 25. Lebensjahres und vor Vollendung des 27. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten, ist § 32 Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 weiterhin in der bis zum 31. Dezember 2006 geltenden Fassung anzuwenden.² § 32 Absatz 5 ist nur noch anzuwenden, wenn das Kind den Dienst oder die Tätigkeit vor dem 1. Juli 2011 angetreten hat.³ Für die nach § 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe b und den §§ 10a, 82 begünstigten Verträge, die vor dem 1. Januar 2007 abgeschlossen wurden, gelten für das Vorliegen einer begünstigten Hinterbliebenenversorgung die Altersgrenzen des § 32 in der am 31. Dezember 2006 geltenden Fassung.⁴ Dies gilt entsprechend für die Anwendung des § 93 Absatz 1 Satz 3 Buchstabe b.

...

Autor: Rainer **Wendl**, Richter am BFH, München
 Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

Inhalt der Änderungen:

J 14-1

► **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b:** Im Katalog des § 32 Abs. 4 Satz 1 über die stl. Berücksichtigung volljähriger Kinder im Familienleistungsausgleich wird für die Unterfallgruppe „Übergangszeit“ eine neue Tatbestandsalternative geschaffen. Leistet das Kind einen freiwilligen Wehrdienst nach § 58b des Soldatengesetzes ab, ist es auch während Übergangszeiten von bis zu vier Monaten zu berücksichtigen, die zwischen einem Ausbildungsabschnitt und dem freiwilligen Wehrdienst liegen. Eine solche Übergangszeit kann sowohl vor als auch nach dem freiwilligen Wehrdienst berücksichtigt werden.

► **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d:** Im Katalog der freiwilligen Dienste, die zu einer stl. Berücksichtigung eines volljährigen Kindes führen können, wird die bisherige Alternative des Freiwilligendienstes nach dem EU-Programm „Jugend in Aktion“ durch die Alternative des Freiwilligendienstes nach dem EU-Programm „Erasmus +“ ersetzt.

► **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d:** Im Katalog der freiwilligen Dienste wird hinsichtlich der Tatbestandsvoraussetzungen eines „anderen Dienstes im Ausland“ statt wie bisher auf § 14b ZivildienstG auf § 5 BundesfreiwilligendienstG verwiesen.

► **Abs. 4 Satz 2:** Es wird klargestellt, dass eine Erwerbstätigkeit der Berücksichtigungsfähigkeit eines Kindes nach Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 dann entgegenstehen kann, wenn das Kind eine erstmalige Berufsausbildung „oder“ ein

Erststudium abgeschlossen hat. Das Auslegungsproblem, ob die frühere Formulierung „Berufsausbildung „und“ eines Erststudiums“ kumulativ zu erfüllende Voraussetzungen enthält, wird damit beseitigt.

► **Abs. 5:** Die verlängerte Berücksichtigungsmöglichkeit von Kindern, die in den Fällen des Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 (arbeitsuchend) das 21. Lebensjahr oder in den Fällen des Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a und b (Berufsausbildung, Übergangszeit) das 25. Lebensjahr vollendet haben, wird auf die Fälle beschränkt, in denen das Kind den Wehr- oder Zivildienst oder die sonstige nach Abs. 5 berücksichtigungsfähige Tätigkeit vor dem 1.7.2011 angetreten hat.

► **Abs. 6 Satz 7:** Die Übertragbarkeit des Kinderfreibetrags auf den anderen Elternteil wird für die Zeiträume ausgeschlossen, „für die“ (bisher: „in denen“) Unterhaltsleistungen nach dem Unterhaltsvorschussgesetz gezahlt werden.

J 14-2 **Rechtsentwicklung:**

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2011** s. § 32 Anm. 2.

► **AmtshilfeRLUMsG v. 26.6.2013** (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 790): In Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d wird für den Begriff „anderen Dienst im Ausland“ auf § 5 BundesfreiwilligendienstG verwiesen; in Abs. 4 Satz 2 wird zwischen die Begriffe „einer erstmaligen Berufsausbildung“ und „eines Erststudiums“ das Wort „und“ durch „oder“ ersetzt; in § 52 Abs. 40 Satz 10 wird die Anwendbarkeit des Verlängerungstatbestands des Abs. 5 auf vor dem 1.7.2011 angetretene Dienste und bis längstens zum VZ 2018 beschränkt.

► **KroatienAnpG v. 25.7.2014** (BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126): In Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d wird das EU-Programm „Jugend in Aktion“ durch das EU-Programm „Erasmus +“ ersetzt; Änderung des zeitlichen Anwendungsbereichs des Abs. 5 in § 52 Abs. 32 Satz 2; redaktionelle Änderung des Abs. 6 Satz 7.

► **ZollkodexAnpG v. 22.12.2014** (BGBl. I 2014, 2417; BStBl. I 2015, 58): In Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b wird der Katalog der Übergangszeiten um Zeiten zwischen einem Ausbildungsabschnitt und dem freiwilligen Wehrdienst nach § 58b SoldatenG erweitert.

J 14-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:**

► **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b:** Die Änderung trat nach Art. 16 Abs. 2 ZollkodexAnpG am 1.1.2015 in Kraft. Die Anwendungsregelung des § 52 Abs. 1 Satz 1, wonach diese Fassung des Gesetzes erstmals für den VZ 2015 anzuwenden ist, wurde bereits durch Art. 3 Nr. 8 des KroatienAnpG v. 25.7.2014 eingefügt, der nach dessen Art. 28 Abs. 5 am 1.1.2015 in Kraft trat.

- ▶ **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d:** Die Änderung hinsichtlich des Dienstes nach dem Programm „Erasmus +“ ist gem. § 52 Abs. 1 idF des Art. 2 Nr. 34 KroatienAnpG erstmals für den VZ 2014 anzuwenden.
- ▶ **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d:** Die Änderung hinsichtlich des „anderen Dienstes im Ausland“ trat gem. Art. 31 Abs. 2 AmtshilfeRLUmsG rückwirkend zum 1.1.2012 in Kraft.
- ▶ **Abs. 4 Satz 2:** Die Änderung trat gem. Art. 31 Abs. 2 AmtshilfeRLUmsG rückwirkend zum 1.1.2012 in Kraft.
- ▶ **Abs. 5:** Die durch das AmtshilfeRLUmsG bewirkte Änderung des § 52 Abs. 40 Satz 10 trat gem. Art. 31 Abs. 2 AmtshilfeRLUmsG rückwirkend zum 1.1.2012 in Kraft. § 52 Abs. 32 Satz 2 idF des KroatienAnpG ist gem. § 52 Abs. 1 idF. des Art. 2 Nr. 34 KroatienAnpG erstmals für den VZ 2014 anzuwenden.
- ▶ **Abs. 6 Satz 7:** Die Änderung ist gem. § 52 Abs. 1 idF des Art. 2 Nr. 34 KroatienAnpG erstmals für den VZ 2014 anzuwenden.

Grund der Änderungen:

J 14-4

- ▶ **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b:** Die Änderungen verfolgen das Ziel, die Aufnahme eines freiwilligen Wehrdienstes zu fördern. Entstehen im Zusammenhang mit der Ableistung des freiwilligen Wehrdienstes Übergangszeiten zu einem vor oder nach diesem Wehrdienst von dem Kind durchgeführten Ausbildungsabschnitt, sollen diese bis zu einer Dauer von jeweils maximal vier Monaten für die stl. Berücksichtigung des Kindes unschädlich sein (BTDrucks. 18/3017, 49 zu Art. 5 Nr. 11).
- ▶ **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d:** Die EU hat im Dezember 2013 unter der Bezeichnung „Erasmus +“ ein neues Programm für allgemeine und berufliche Bildung, Jugend und Sport beschlossen, das für den Zeitraum vom 1.1.2014 bis 31.12.2020 gelten soll (BTDrucks. 18/1529, 55 zu Nr. 14). Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d wurde an diese geänderte Programmbezeichnung angepasst.
- ▶ **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d:** Anerkannte Kriegsdienstverweigerer konnten anstelle des Zivildienstes nach § 14b ZivildienstG einen anderen Dienst im Ausland ableisten. Da die allgemeine Wehrpflicht durch das WehrrechtsänderungsG 2011 (BGBl. I 2011, 679) ausgesetzt wurde, kann auch ein anderer Dienst im Ausland nicht mehr als Ersatzdienst für den Zivildienst abgeleistet werden (BTDrucks. 17/10000, 54 zu Nr. 11 Buchst. a Doppelbuchst. bb). § 14b ZivildienstG liefe daher ins Leere. Der Gesetzgeber hat sich jedoch entschlossen, den anderen Dienst im Ausland im Rahmen des Bundesfreiwilligendienstes weiterzuführen. § 5 BundesfreiwilligendienstG regelt daher, dass Anerkennungen von Trägern, Vorhaben

und Einsatzplänen des anderen Dienstes im Ausland, die nach § 14b Abs. 3 ZivildienstG erfolgt sind, bestehen bleiben, und auch die Möglichkeit neuer Anerkennungen erhalten bleibt. Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d nimmt folglich nun § 5 BundesfreiwilligendienstG in Bezug.

► **Abs. 4 Satz 2:** Nach der Begründung zum Gesetzentwurf des gescheiterten JStG 2013 sollte die Änderung zwar den Zweck verfolgen, eine Angleichung an die entsprechend geänderte Formulierung in § 12 Nr. 5 zu bewirken (BTDrucks. 17/10000, 55 zu Nr. 11 Buchst. b). Im Wesentlichen dürfte der Änderungsgrund jedoch darin liegen, Auslegungszweifel zu beseitigen. Nachdem die Begriffe erstmalige Berufsausbildung und Erststudium zunächst durch ein „und“ verknüpft waren, stellte sich die Frage, ob eine Erwerbstätigkeit erst dann schädlich sein kann, wenn das Kind sowohl eine erstmalige Berufsausbildung als auch ein Erststudium abgeschlossen hat. Diese Zweifel wurden durch die Ersetzung des „und“ durch „oder“ beseitigt.

► **Abs. 5:** Da die allgemeine Wehrpflicht ab 1.7.2011 ausgesetzt wurde, kann ein Verlängerungstatbestand (Berücksichtigung nach Abs. 4 Nr. 1 über das 21. Lebensjahr hinaus oder nach Abs. 4 Nr. 2 Buchst. a oder b über das 25. Lebensjahr hinaus) nur noch eingreifen, wenn der Wehrdienst vor diesem Zeitpunkt angetreten wurde. Entsprechendes gilt für eine verlängerte Berücksichtigung wegen Ableistung eines Zivildienstes oder einer Tätigkeit als Entwicklungshelfer (BTDrucks. 17/10000, 59 zu Nr. 26 Buchst. e). Dies hat der Gesetzgeber durch eine Anwendungsregelung zu Abs. 5 berücksichtigt.

► **Abs. 6 Satz 7:** Mit der Änderung wird der Gesetzeswortlaut an die Verwaltungsauffassung (BMF v. 28.6.2013, BStBl. I 2013, 845 – Tz. 4) angepasst, wonach es nicht darauf ankommt, in welchem Monat die Unterhaltsvorschussleistungen gezahlt wurden, sondern darauf „für“ welche Monate die Zahlungen erfolgt sind (BTDrucks. 18/1995, 105 zu Nr. 14 zu Buchst. b [neu]).

J 14-5 **Bedeutung der Änderungen:**

► **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b:** Der freiwillige Wehrdienst wurde durch das WehrrechtsänderungsG 2011 v. 28.4.2011 (BGBl. I 2011, 678) zunächst durch §§ 54 ff. WehrpflichtG geregelt und durch das 15. SoldatenGÄndG in die §§ 58b ff. SoldatenG überführt. Nach § 58b Abs. 1 SoldatenG können sich Frauen und Männer verpflichten, freiwilligen Wehrdienst als besonderes staatsbürgerliches Engagement zu leisten. Der freiwillige Wehrdienst als besonderes staatsbürgerliches Engagement besteht aus einer sechsmonatigen Probezeit und bis zu 17 Monaten anschließendem Wehrdienst. Die Übergangszeit kann sich sowohl an die Probezeit als auch an den da-

rauf folgenden Wehrdienst anschließen (s. die Begründung zum gescheiterten Entwurf des JStG 2013 in BTDrucks. 17/10000, 54 zu Nr. 11 Buchst. a Doppelbuchst. aa).

Der freiwillige Wehrdienst selbst stellt weder einen der unter Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d genannten Freiwilligendienste dar, noch ist dieser Berücksichtigungstatbestand entsprechend anwendbar. Dies beruht darauf, dass Personen, die freiwillig Wehrdienst leisten, nach § 1 UnterhaltssicherungsG Anspruch auf Leistungen zur Sicherung des Lebensunterhalts haben (s. BFH v. 3.7.2014 – III R 53/13, BFH/NV 2015, 101). Volljährige Kinder im freiwilligen Wehrdienst sind daher idR nicht auf Unterhalt durch ihre Eltern angewiesen, so dass die finanzielle Leistungsfähigkeit der Eltern dadurch nicht gemindert wird. Beinhaltet der freiwillige Wehrdienst ausnahmsweise eine Ausbildung zu einem militärischen oder zivilen Beruf (zB Offiziers- oder Unteroffizierslaufbahn, Kraffahrer, Rettungssanitäter) kommt eine Berücksichtigung des betreffenden Kindes nach Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a in Betracht (s. BFH v. 3.7.2014 – III R 53/13, BFH/NV 2015, 101).

Die Regelung über den zeitlichen Anwendungsbereich ermöglicht die Anerkennung entsprechender Übergangszeiten erst ab dem Monat Januar 2015, obwohl solche Übergangszeiten möglicherweise auch schon früher entstanden sein können.

► **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d:** Der neu aufgenommene Freiwilligendienst iSd. VO (EU) Nr. 1288/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11.12.2013 (ABl. EU Nr. L 347, 50) fasst die bisherigen EU-Programme für lebenslanges Lernen, die Hochschulprogramme und das Programm „Jugend in Aktion“ zusammen und beinhaltet weiterhin den Europäischen Freiwilligendienst (BTDrucks. 18/1529, 55 zu Nr. 14).

Die Regelung über den zeitlichen Anwendungsbereich stellt sicher, dass Kinder, die entsprechende Dienste leisten, ab dem Beginn des neuen Programms (1.1.2014) berücksichtigt werden können.

► **Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d:** Der „andere Dienst im Ausland“ stellt wie bisher einen Berücksichtigungstatbestand dar. Durch die Überführung des Dienstes in das BundesfreiwilligendienstG entfällt zwar die noch nach § 14b ZivildienstG erforderliche Voraussetzung, dass es sich um einen anerkannten Kriegsdienstverweigerer handeln muss, der nicht zum Zivildienst herangezogen wird (s. zur früheren Rechtslage etwa BFH v. 17.12.2008 – III R 62/06, BFH/NV 2009, 747). Der Berücksichtigungstatbestand ist daher nun auch für weibliche Kinder eröffnet, die früher mangels Wehrpflicht nicht hierunter fallen konnten (s. BFH v. 18.3.2009 – III R 33/07, BStBl. II 2009, 1010). Die durch § 14b ZivildienstG an den Dienst gestellten formellen und inhaltlichen Anforderungen müssen aber weiter erfüllt werden, wenn

das Kind nach Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d berücksichtigt werden soll (s. auch BTDrucks. 17/10000, 54 zu Nr. 11 Buchst. a Doppelbuchst. bb).

Die Regelung über den zeitlichen Anwendungsbereich stellt sicher, dass Kinder, die bereits einen „anderen Dienst im Ausland“ nach § 5 BundesfreiwilligendienstG leisten, rückwirkend ab 1.1.2012 berücksichtigt werden können.

► **Abs. 4 Satz 2:** Kinder, die nach Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 wegen einer Ausbildung, einer Übergangszeit, einer Ausbildungssuche oder eines begünstigten Dienstes grds. berücksichtigungsfähig wären, werden gem. Abs. 4 Satz 2 nicht berücksichtigt, wenn sie bereits entweder eine erstmalige Berufsausbildung (zB eine Lehre) oder ein Erststudium abgeschlossen haben und nun während des Vorliegens des Berücksichtigungstatbestands einer Erwerbstätigkeit nachgehen. Nach näherer Maßgabe des Abs. 4 Satz 3 bleiben hierbei aber Erwerbstätigkeiten, die einen bestimmten Umfang nicht überschreiten oder selbst durch den Ausbildungszweck geprägt sind, außer Betracht.

Die Regelung über den zeitlichen Anwendungsbereich soll sicherstellen, dass auch bereits für den VZ 2012 nicht erst bei kumulativem Vorliegen einer erstmaligen Berufsausbildung und eines Erststudiums eine Erwerbstätigkeit schädlich sein kann. Die sich daraus ergebende Frage, ob die durch das AmtshilfeRLUMsG bewirkte Änderung des Abs. 4 Satz 2 eine unzulässige Rückwirkung im Sinne der neueren Rspr. des BVerfG (v. 17.12.2013 – 1 BvL 5/08, BGBl. I 2014, 255) enthält, hat der BFH v. 3.7.2014 (III R 52/13, BFH/NV 2014, 2234) offen gelassen, da er auch die bei einer unzulässigen Rückwirkung eingreifende Vorgängerefassung nach dem StVereinfG 2011 („und“ statt „oder“) in dem Sinne auslegen würde, dass es sich um alternative und nicht um kumulative Voraussetzungen handelt. Daher hat das AmtshilfeRLUMsG im Ergebnis zu keiner Rechtsänderung geführt.

► **Abs. 5:** Infolge der ab 1.7.2001 erfolgten Aussetzung der Wehrpflicht hat der Gesetzgeber den zeitlichen Anwendungsbereich des Abs. 5 durch § 52 Abs. 40 Satz 10 idF des AmtshilfeRLUMsG zunächst in zweifacher Hinsicht begrenzt. Das Kind muss den Dienst oder die Tätigkeit vor dem 1.7.2011 angetreten haben und kann längstens bis einschließlich VZ 2018 berücksichtigt werden. Mit dem durch das KroatienAnpG angepassten § 52 Abs. 32 Satz 2 ging der Gesetzgeber offenbar davon aus, dass die für den Dienstantritt bestimmte Grenze ausreicht, um den zeitlichen Anwendungsbereich hinreichend zu begrenzen. Die Beschränkung auf eine Berücksichtigungsfähigkeit bis maximal einschließlich VZ 2018 entfiel.

► **Abs. 6 Satz 7:** Die nach Abs. 6 Satz 6 grds. mögliche Übertragung des Kinderfreibetrags auf denjenigen Elternteil, der im Gegensatz zum anderen

Elternteil seiner Unterhaltspflicht im Wesentlichen nachkommt, scheidet nach Abs. 6 Satz 7 aus, wenn Leistungen nach dem Unterhaltsvorschussgesetz erfolgen, denn in diesem Fall kommt auch der Elternteil, auf den der Kinderfreibetrag übertragen werden soll, nicht im Wesentlichen für den Unterhalt des Kindes auf. Die Gesetzesänderung stellt klar, dass es für den Ausschluss der Übertragungsmöglichkeit nicht darauf ankommt, wann die Unterhaltsvorschusszahlungen tatsächlich erfolgen. Entscheidend ist vielmehr, für welchen Zeitraum der Unterhalt gezahlt wird.

