

Kindergeld: Auch bei Behinderten bleibt das Vermögen außen vor

Bei der Prüfung der Frage, ob ein volljähriges behindertes Kind „außerstande ist, sich selbst zu unterhalten“, ist dessen Vermögen (hier: 65.000 €) nicht zu berücksichtigen. Das gilt auch, wenn das Kind das 27. Lebensjahr vollendet hat (= allgemeine, für behinderte Kinder nicht maßgebende Altersgrenze).

Quelle: Wolfgang Büser

Volljähriges behindertes Kind; Nichtvollendung des 27. Lebensjahres; Fähigkeit zur Selbstunterhaltung; Steuerrechtlicher Begriff des Außerstandeseins; Berücksichtigung des Vermögens des Kindes; Aufhebung der Kindergeldfestsetzung

Gericht: BFH

Datum: 19.08.2002

Aktenzeichen: VIII R 17/02

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2002, 16807

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Niedersachsen 8 K 884/98 Ki vom 29. 01. 2002

Rechtsgrundlage:

§ 32 Abs. 4 S. 1 Nr. 3 EStG 1997

Fundstellen:

BFHE 200, 219 - 226

AuR 2002, 480

AUR 2002, 480

BB 2002, 2430 (amtl. Leitsatz)

BFH/NV 2002, 1666-1669

BStBl II 2003, 88-91 (Volltext mit amtl. LS)

Consultant 2002, 32

DB 2002, 2417 (amtl. Leitsatz)

DStRE 2002, 1503-1506 (Volltext mit amtl. LS)

DStZ 2003, 4-5 (Kurzinformation)

FamRB 2002, 388

FPR 2003, 100-102 (Volltext mit amtl. LS)

FR 2003, 38-41

BFH, 19.08.2002 - VIII R 17/02

Amtlicher Leitsatz:

Bei Prüfung der Frage, ob ein volljähriges behindertes Kind, welches das 27. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, außerstande ist, sich selbst zu unterhalten (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG), ist dessen Vermögen nicht zu berücksichtigen.

Gründe

1 I.

Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist der Vater der 1980 geborenen Tochter X, die aufgrund eines ärztlichen Kunstfehlers seit ihrer Geburt schwerstbehindert ist. X ist u. a. bewegungsunfähig, inkontinent sowie blind und wird im Haushalt des Klägers von zwei Vollzeit-Pflegekräften betreut. Der Schwerbehindertenausweis weist einen Grad der Behinderung von 100 v. H. aus und trägt u. a. die Merkzeichen aG, BI und H.

2 Die Haftpflichtversicherung des für die Behinderung der Tochter des Klägers verantwortlichen Krankenhauses leistete an X eine Schadensersatzzahlung in Höhe von insgesamt 225 000 DM. Davon entfielen 125 000 DM auf materiellen Schadensersatz und 100 000 DM auf Schmerzensgeld. Aus diesen Beträgen resultiert ein Sparguthaben der Tochter in Höhe von ca. 130 203 DM.

3 Mit Bescheid vom 7. September 1998 hob der Beklagte und Revisionskläger (Beklagter) die Kindergeldfestsetzung für die Tochter des Klägers mit Ablauf des Monats Juni 1998 auf und setzte das Kindergeld ab Juli 1998 auf 0 DM fest. Der Aufhebungsbescheid wurde darauf gestützt, dass X ein Sparguthaben von 130 203 DM besitze, das bei der Kindergeldfestsetzung nicht außer Betracht bleiben könne. Zwar bleibe Vermögen bis zu einem Wert von 30 000 DM außer Ansatz, der diesen Wert übersteigende Betrag (hier: 100 203 DM) müsse aber als verwertbares Vermögen berücksichtigt werden.

4 Der nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobenen Klage gab das Finanzgericht (FG) mit der Begründung statt, der Kindergeldanspruch für nichtbehinderte Kinder, die das 27. Lebensjahr noch nicht vollendet hätten, entstehe unbeschadet der Höhe etwaigen Kindesvermögens. Ein sachlicher Grund, behinderte Kinder anders zu behandeln, bestehe nicht (veröffentlicht in Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2002, 1180).

5 Mit der Revision rügt der Beklagte eine fehlerhafte Auslegung des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG).

6 Er beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.

7 Der Kläger beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

8 II.

Die Revision des Beklagten ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat rechtsfehlerfrei entschieden, dass die Aufhebung der Kindergeldfestsetzung mit Ablauf des 30. Juni 1998 rechtswidrig war. Zu Unrecht hat der Beklagte das Vermögen der behinderten Tochter des Klägers bei der Kindergeldfestsetzung berücksichtigt.

9 1.

Gemäß § 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 Sätze 1 und 2 i. V. m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG 1997 (i. d. F. der Bekanntmachung vom 16. April 1997, BGBl I 1997, 821, BStBl I 1997, 415) besteht für ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, ein Anspruch auf Kindergeld, wenn es wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten.

10 a)

Das Tatbestandsmerkmal "außerstande ist, sich selbst zu unterhalten" ist im Gesetz nicht näher umschrieben. Durch die Verweisung in § 63 Abs. 1 Satz 2 EStG auf § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG hat der Gesetzgeber aber klargestellt, dass der steuerrechtliche Begriff des Außerstandeseins zum Selbstunterhalt seit der Systemumstellung zum 1. Januar 1996 auch im Kindergeldrecht anzuwenden und somit eine einheitliche steuerrechtliche Auslegung geboten ist. Auf die Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (BSG) zum Bundeskindergeldgesetz in der bis zum 31. Dezember 1995 geltenden Fassung (BGGG a. F.), das für das Kindergeld und für den Kinderfreibetrag eine unterschiedliche rechtliche Beurteilung zugrunde gelegt hat (vgl. BSG-Urteil vom 3. Dezember 1996 10 RKg 12/95 , Sozialrecht 3. Folge -SozR 3- 5870 § 11a BGGG Nr. 10), kann daher nicht zurückgegriffen werden. Denn das Kindergeld dient seit dem 1. Januar 1996 --ebenso wie der Kinderfreibetrag-- in erster Linie der steuerrechtlichen Freistellung des Existenzminimums des Kindes bei den Eltern.

11 b)

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist ein behindertes Kind dann außerstande, sich selbst zu unterhalten, wenn es seinen Lebensunterhalt nicht bestreiten kann. Dies ist der Fall, wenn die Behinderung einer Erwerbstätigkeit entgegensteht und das Kind über keine anderen Einkünfte und Bezüge verfügt (BFH-Urteile vom 12. November 1996 III R 53/95 , BFH/NV 1997, 343, und vom 14. Juni 1996 III R 13/94, BFHE 181, 128, BStBl II 1997, 173).

§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG stellt nicht allein darauf ab, dass ein Kind körperlich, geistig oder seelisch behindert ist; vielmehr muss es wegen seiner Behinderung außerstande sein, sich selbst zu unterhalten. Ist das Kind trotz seiner Behinderung (z. B. aufgrund hoher Einkünfte oder Bezüge) in der Lage, selbst für seinen Lebensunterhalt zu sorgen, kommt der Behinderung keine Bedeutung zu. Nur diese Auslegung entspricht dem gesetzgeberischen Willen, bei hinreichender Leistungsfähigkeit des behinderten Kindes kein Kindergeld bzw. keinen Kinderfreibetrag zu gewähren (BFH-Urteil vom 15. Oktober 1999 VI R 183/97 , BFHE 189, 442, BStBl II 2000, 72).

13 c)

Nach der Rechtsprechung des BFH ist ein behindertes Kind erst dann imstande, sich selbst zu unterhalten, wenn es über eine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit verfügt, die zur Bestreitung seines gesamten notwendigen Lebensbedarfs ausreicht (vgl. Urteile in BFHE 189, 442, BStBl II 2000, 72, und vom 15. Oktober 1999 VI R 40/98, BFHE 189, 449, BStBl II 2000, 75). Die Fähigkeit des Kindes zum Selbstunterhalt ist folglich anhand eines Vergleichs zweier Bezugsgrößen, nämlich des gesamten Lebensbedarfs des Kindes einerseits und seiner finanziellen Mittel andererseits, zu prüfen. Erst wenn sich daraus eine ausreichende Leistungsfähigkeit des Kindes ergibt, kann davon ausgegangen werden, dass den Eltern kein zusätzlicher Aufwand erwächst, der ihre steuerrechtliche Leistungsfähigkeit mindert (vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 29. Mai 1990 1 BvL 20/84 , 1 BvL 26/84, 1 BvL 4/86, BVerfGE 82, 60, 87,

BStBl II 1990, 653, 658). Dann ist es auch gerechtfertigt, für behinderte Kinder kein Kindergeld und keinen Kinderfreibetrag zu gewähren.

- 14** Wie der BFH in seinem Urteil in BFHE 189, 442, BStBl II 2000, 72 dargelegt hat, setzt sich der gesamte existentielle Lebensbedarf des behinderten Kindes typischerweise aus dem allgemeinen Lebensbedarf (Grundbedarf) und dem individuellen behinderungsbedingten Mehrbedarf zusammen. Für das Jahr 1998 ist der Grundbedarf mit 12 360 DM zu bemessen (BFH-Beschluss vom 14. Dezember 2001 VI B 178/01, BFHE 197, 472, BStBl II 2002, 486; zur allgemeinen Bemessung dieses am Existenzminimum orientierten Betrages nach dem im Sozialhilferecht jeweils anerkannten Mindestbedarf vgl. BVerfG-Beschluss vom 10. November 1998 2 BvR 1057/91, 2 BvR 1226/91, 2 BvR 980/91, BVerfGE 99, 216, BStBl II 1999, 182, 191, zu C. II.). Hinzu kommt ein individueller behinderungsbedingter Mehraufwand, den gesunde Kinder nicht haben. Zu diesem gehören alle mit einer Behinderung unmittelbar und typisch zusammenhängenden außergewöhnlichen Belastungen, z. B. Wäsche, Hilfeleistungen, Erholung, typische Erschwernisaufwendungen (vgl. Schmidt/Glanegger, Einkommensteuergesetz, 21. Aufl., 2002, § 33b Rz. 5). Erbringt der Steuerpflichtige insoweit keinen Einzelnachweis, kann der maßgebliche Behinderten-Pauschbetrag (§ 33b Abs. 1 bis 3 EStG) als Anhalt für den betreffenden Mehrbedarf dienen.

- 15** 2.

In Anwendung der vorstehenden Grundsätze bestehen keine Zweifel, dass X nicht über ausreichende Mittel verfügte, um ihren gesamten existentiellen Lebensbedarf zu decken. Bei einem Grundbedarf in Höhe von 12 360 DM und dem außergewöhnlich hohen behinderungsbedingten Mehrbedarf, der u. a. durch den Einsatz von zwei Vollzeit-Pflegekräften entsteht, wird deutlich, dass die dem Kind zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel in Form von Pflegegeld, Landesblindengeld und Zinseinnahmen bei weitem nicht ausreichen, um den Gesamtbedarf zu decken. Darüber besteht zwischen den Beteiligten Einigkeit.

- 16** Dabei kann der Senat offen lassen, ob er der vom VI. Senat des BFH in seinen Urteilen in BFHE 189, 442, BStBl II 2000, 72, in BFHE 189, 449, BStBl II 2000, 75 und vom 15. Oktober 1999 VI R 182/98, BFHE 189, 457, BStBl II 2000, 79 angewandten Berechnungsmethode in allen Einzelheiten folgen könnte. Denn das gleiche Ergebnis ergibt sich, wenn man --wie die Verwaltung-- in Anlehnung an § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG darauf abstellt, ob das behinderte Kind über eigene Einkünfte oder zur Bestreitung seines Lebensunterhalts bestimmte oder geeignete Bezüge von mehr als 12 360 DM verfügt (vgl. Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 9. März 1998 IV B 5 -S 2280- 45/98, BStBl I 1998, 347, 349, Tz. 16 ff.; Dienstanweisung zur Durchführung des Familienleistungsausgleichs nach dem X. Abschnitt des Einkommensteuergesetzes --DA-FamEStG-- 63. 3. 6. 3 Abs. 2 und 63. 4. 2. 3 Abs. 1 Sätze 2 und 3, BStBl I 1998, 389, 428).

- 17** Da X nach den tatsächlichen Feststellungen des FG, an die der Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO gebunden ist, aufgrund ihrer Schwerstbehinderung weder in der Lage war, einer Erwerbstätigkeit nachzugehen, noch über andere Einkünfte und Bezüge verfügte, aus denen sie ihren Lebensunterhalt hätte bestreiten können, war sie auch nach Auffassung des Beklagten außerstande, sich selbst zu unterhalten.

- 18** 3.

Die Behinderung der Tochter des Klägers war auch ursächlich für ihre Unfähigkeit, sich selbst zu unterhalten. Diese Voraussetzung für den Anspruch auf Kindergeld nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG ist im Streitfall erfüllt, da im Schwerbehindertenausweis für X die Merkmale "H" (hilflos) und "Bl" (blind) eingetragen sind, der Grad ihrer Behinderung 100 v. H. beträgt und nach den vom FG festgestellten Tatsachen über den Gesundheitszustand der Tochter des Klägers eine Erwerbstätigkeit unter den üblichen Bedingungen des Arbeitsmarktes ausgeschlossen erscheint (vgl. dazu BFH-Urteil vom 26. Juli 2001 VI R 56/98, BFHE 196, 161 [BFH 26.07.2001 - VI R 56/98], BStBl II 2001, 832; Beschluss in BFHE 197, 472, BStBl II 2002, 486).

19 4.

Entgegen der Ansicht des Beklagten ist bei der Prüfung, ob die Tochter des Klägers imstande ist, sich selbst zu unterhalten, deren Vermögen nicht zu berücksichtigen.

20 a)

Der Beklagte kann sich für seine Auffassung nicht auf den Wortlaut des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG berufen. Hätte der Gesetzgeber die Einbeziehung von Kindesvermögen im Rahmen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG beabsichtigt, hätte es nahe gelegen, dies --wie in § 33a Abs. 1 Satz 3 EStG geschehen-- in der Vorschrift selbst unmissverständlich zum Ausdruck zu bringen und zugleich zu regeln, unter welchen Voraussetzungen das Vermögen berücksichtigt werden soll. Da dies nicht geschehen ist, lässt der Wortlaut der Vorschrift auch die Auslegung zu, dass das Kindesvermögen bei der Beurteilung der Frage, ob das behinderte Kind außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, außer Betracht bleiben soll.

21 Die zivilrechtliche Regelung in § 1602 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) kann für die Auslegung des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG nicht herangezogen werden. Zwar entspricht die in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG verwendete Formulierung "außerstande . . . , sich selbst zu unterhalten" im Wesentlichen der des § 1602 Abs. 1 BGB . Nach der Regelung des § 1602 BGB muss ein volljähriger Unterhaltsberechtigter zur Deckung seines Lebensbedarfs grundsätzlich eigenes Vermögen einsetzen; die Einschränkung des § 1602 Abs. 2 BGB , nach der bei minderjährigen unverheirateten Kindern das Vermögen außer Betracht zu bleiben hat, gilt bei volljährigen Kindern nicht (vgl. Urteile des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 18. April 1984 IVb ZR 49/82 , Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1984, 1813; vom 5. November 1997 XII ZR 20/96, NJW 1998, 978 [BGH 05.11.1997 - XII ZR 20/96]).

22 Die bürgerlich-rechtliche Belastung des Steuerpflichtigen durch Unterhaltspflichten ist jedoch für das Einkommensteuerrecht nicht maßgebend (ebenso das zu § 33a Abs. 1 Satz 2 EStG 1990 ergangene Urteil des BFH vom 14. August 1997 III R 68/96 , BFHE 184, 315 [BFH 14.08.1997 - III R 68/96] , BStBl II 1998, 241). Vielmehr regelt § 32 Abs. 4 EStG eigenständig die Leistungsfähigkeit bestimmter Gruppen von Kindern, die das 18. Lebensjahr vollendet haben. Das ergibt sich schon daraus, dass im Einkommensteuerrecht Kinder --von dem Ausnahmefall des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG abgesehen-- grundsätzlich nur bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres berücksichtigt werden können; das gilt unabhängig davon, ob die in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG genannten Tatbestände bei Vollendung des 27. Lebensjahres des Kindes noch andauern. Das Zivilrecht kennt eine solche zeitliche Grenze für die Unterhaltspflicht der Eltern nicht.

23 b)

Der Senat setzt sich mit dieser Auffassung nicht in Widerspruch zu den BFH-Urteilen in BFHE 181, 128, BStBl II 1997, 173 und in BFH/NV 1997, 343. Zwar hat der BFH in diesen zu § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 7 , Abs. 5 EStG 1990 ergangenen Entscheidungen die Ansicht vertreten, bei Prüfung der Frage, ob ein behindertes Kind sich selbst unterhalten könne, sei --ebenso wie im Zivilrecht-- das Vermögen des Kindes zu berücksichtigen. Diese Rechtsprechung kann für die Auslegung des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG n. F. schon deshalb nicht herangezogen werden, weil sie zu der Rechtslage vor der Systemumstellung des Kindergeldrechts durch das Jahressteuergesetz 1996 vom 11. Oktober 1995, BGBl I 1995, 1250, BStBl I 1995, 438 (JStG 1996) ergangen ist. Im Gegensatz zum geltenden Recht (wie auch der bis zum Veranlagungszeitraum 1974 maßgeblichen Rechtslage: vgl. § 32 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. b EStG i. d. F. des Steueränderungsgesetzes 1964 -- StÄndG 1964-- vom 16. November 1964, BGBl I 1964, 885) war nach § 32 EStG 1990 die Berücksichtigung von Kindern zwischen 18 und 27 Jahren weder davon abhängig, dass der Steuerpflichtige das Kind überwiegend auf eigene Kosten unterhielt, noch davon, dass die Einkünfte und Bezüge des Kindes einen bestimmten Grenzbetrag nicht überschritten. Wie der Senat bereits unter II. 1. a der Gründe ausgeführt hat, dient das Kindergeld nach der Systemumstellung zum 1. Januar 1996 --ebenso wie der Kinderfreibetrag-- in erster Linie der steuerlichen Freistellung des Existenzminimums des Kindes bei den Eltern. Das

Tatbestandsmerkmal des Außerstandeseins zum Selbstunterhalt ist seitdem auch im Kindergeldrecht anzuwenden. Wegen dieser Systemumstellung und insbesondere nach Einfügung der Regelung des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG durch das JStG 1996 (vgl. dazu die nachfolgenden Ausführungen unter 4. c) ist die Rechtsfrage, ob ein behindertes Kind außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, nicht mehr in gleicher Weise zu beurteilen wie unter der Geltung des EStG 1990 (vgl. BFH-Urteil in BFHE 189, 449, BStBl II 2000, 75, unter II. 4.).

24 c)

Gegen die Einbeziehung des Kindesvermögens bei der Anwendung des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG spricht vor allem der systematische Zusammenhang der Regelung mit § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG .

25 aa)

Nach dieser Vorschrift werden nicht behinderte Kinder einkommensteuerrechtlich nur berücksichtigt, wenn ihre "Einkünfte und Bezüge" den gesetzlich bestimmten Jahresgrenzbetrag nicht übersteigen. Aus § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG ergibt sich nichts dafür, dass auch das Kindesvermögen bei der Beurteilung der Leistungsfähigkeit des Kindes am Maßstab des Jahresgrenzbetrags zu berücksichtigen ist. Die Einbeziehung des Vermögens in die Bestimmung der Leistungsfähigkeit des Kindes hätte einer klaren gesetzlichen Regelung bedurft, wie sie der Gesetzgeber für den Bereich der außergewöhnlichen Belastung in § 33a Abs. 1 Satz 3 EStG getroffen hat.

26 bb)

Für behinderte Kinder hat der Gesetzgeber zwar keinen festen Grenzbetrag bestimmt, bei dessen Überschreitung der Anspruch auf Kindergeld entfällt; § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG gilt nach seinem Wortlaut nur für die Tatbestände des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG . Aus § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG ergibt sich jedoch, dass Kindergeld nicht beansprucht werden kann, wenn das behinderte Kind auf elterliche Unterstützung nicht angewiesen ist, weil es imstande ist, sich selbst zu unterhalten. Der VI. Senat des BFH hat hieraus gefolgert, § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG sei als gesetzliche Wertentscheidung und aus Gründen der Gleichbehandlung von behinderten und nicht behinderten Kindern auch für die Konkretisierung des Tatbestandsmerkmals "außerstande . . . sich selbst zu unterhalten" in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG zu beachten (BFH-Urteile in BFHE 189, 442, BStBl II 2000, 72, unter 3. a, und in BFHE 189, 449, BStBl II 2000, 75). Der Kindergeldanspruch für ein behindertes Kind entfalle deshalb, wenn das Kind --unter Berücksichtigung etwaigen behinderungsbedingten Mehrbedarfs-- über Einkünfte und zum Unterhalt bestimmte Bezüge verfüge, die den Grenzbetrag des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG überstiegen. Der Senat schließt sich dieser Rechtsprechung an. Sie beruht auf der zutreffenden Erwägung, dass alle Berücksichtigungstatbestände des § 32 Abs. 4 EStG in gleicher Weise der einkommensteuerlichen Freistellung des Existenzminimums der Kinder bei den Eltern dienen. Dieser Belastungssituation hat der Gesetzgeber durch eine am Existenzminimum eines Alleinstehenden orientierte Einkünfte- und Bezügegenze typisierend Rechnung getragen mit der Folge, dass bei Überschreiten des gesetzlichen Grenzbetrags eine steuerrechtliche Entlastung der Eltern nicht mehr geboten ist.

27 cc)

Da sich der Gesetzgeber bei den Tatbeständen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG in typisierender Betrachtung dafür entschieden hat, bei der Beurteilung der Leistungsfähigkeit nicht behinderter Kinder --abweichend von der Rechtslage im Zivilrecht-- das Vermögen der Kinder außer Betracht zu lassen, kann nach den vorstehenden Ausführungen (unter 4. c bb) für behinderte Kinder nichts anderes gelten. Unter Berücksichtigung des allen Tatbeständen des § 32 Abs. 4 EStG gemeinsamen Zwecks sind keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass der Gesetzgeber den typisierenden Charakter des § 32 Abs. 4 EStG punktuell, d. h. beschränkt auf den Tatbestand des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG , zugunsten einer umfassenden Prüfung der Leistungsfähigkeit des behinderten Kindes (einschließlich seines Vermögens) aufgeben wollte (im Ergebnis ebenso: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 26. Oktober 2000 6 K 2856/98 , EFG 2001, 287; FG Münster, Urteil vom

6. Februar 2001 6 K 4490/99 Kg, EFG 2001, 982; Nieder sächsisches FG, Urteil vom 11. April 2000 15 K 857/97, EFG 2001, 286; Greite in Korn, Einkommensteuergesetz, § 32 Rz. 62; Kanzler in Herrmann/Heuer/Raupach, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz, Kommentar, 21. Aufl., § 32 EStG Anm. 118; Schmidt/Glanegger, a. a. O., § 32 Rz. 51; Jachmann in Kirchhof/Söhn, Einkommensteuergesetz, § 32 Rdnr. C 35; a. A. FG München, Urteil vom 23. Januar 2001 12 K 5096/97, EFG 2001, 1458; DA-FamEStG 63. 3. 6. 3 Abs. 4, BStBl I 1998, 389, 421; Berlebach, Familienleistungsausgleich Fach A, I. Kommentierung, § 32 EStG Rz. 116; Dürr in Frotscher, Einkommensteuergesetz, § 32 Rz. 83; Stache in Bordewin/Brandt, Einkommensteuergesetz, § 32 Rz. 132 a).

28 dd)

Dass behinderte Kinder anders als nicht behinderte auch über das 27. Lebensjahr hinaus berücksichtigt werden können, steht dem nicht entgegen. Der Gesetzgeber trägt insoweit lediglich dem Umstand Rechnung, dass --anders als bei den Tatbeständen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG -- in den Fällen der Behinderung in der Regel eine dauernde Bedürftigkeit der Kinder und damit eine dauernde Belastung der Eltern gegeben ist. Auch mit Rücksicht auf diese besondere Belastungssituation hätte es deshalb einer ausdrücklichen Regelung des Gesetzgebers bedurft, wenn er den Anspruch auf Kindergeld --in Durchbrechung des allgemeinen typisierenden Regelungsanliegens des § 32 Abs. 4 EStG -- an die konkrete zivilrechtliche Unterhaltslage binden wollte.

29 d)

Da bei systematisch-teleologischer Auslegung des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG das Vermögen behinderter Kinder bei der Prüfung ihrer Leistungsfähigkeit nicht zu berücksichtigen ist, bedarf es keiner Erörterung, ob der Gesetzgeber ohne Verstoß gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes befugt wäre, beschränkt auf den Kreis der behinderten Kinder die Einbeziehung des Vermögens anzuordnen, oder ob er gehalten wäre, insoweit eine differenzierende Regelung dergestalt zu treffen, dass für behinderte Kinder, die das 27. Lebensjahr vollendet haben, andere Regeln gelten als für Kinder unterhalb dieser Altersgrenze.

30