Urteil vom 30. Oktober 2025, III R 11/24

Zur Selbstunterhaltsfähigkeit eines volljährigen Kindes mit Behinderung im Kindergeldrecht

ECLI:DE:BFH:2025:U.301025.IIIR11.24.0

BFH III. Senat

EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 3, EStG § 62, EStG § 63, AO § 162, SGB 2 § 19 Abs 1 S 3, SGB 2 § 22b Abs 3, EStG VZ 2021

vorgehend FG Nürnberg, 07. März 2023, Az: 6 K 780/21

Leitsätze

1. Mehraufwendungen für eine rollstuhlgerechte Wohnung sind bei der Prüfung, ob ein volljähriges Kind aufgrund seiner Gehbehinderung gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzes zum Selbstunterhalt außerstande ist, als behinderungsbedingter Mehrbedarf in Abzug zu bringen.

2. Stehen behinderungsbedingte Mehraufwendungen zur Überzeugung des Gerichts zwar dem Grunde nach fest, lässt sich ihre Höhe aber nicht exakt ermitteln, ist sie gemäß § 162 der Abgabenordnung zu schätzen (Bestätigung der Rechtsprechung, z.B. Senatsurteil vom 10.07.2024 - III R 2/23, BStBl II 2024, 908, Rz 22).

Tenor

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des Finanzgerichts Nürnberg vom 07.03.2023 - 6 K 780/21 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Nürnberg zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

1 Streitig sind der Kindergeldanspruch für ein volljähriges Kind mit Behinderung in den Monaten Februar 2021 bis Mai 2021 (Streitzeitraum) und die für die Beurteilung entscheidungserhebliche Frage, ob ein behinderungsbedingter Mehrbedarf für eine der konkreten Behinderung entsprechende Mietwohnung anzuerkennen ist.

2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist die leibliche Mutter des S, der am XX.XX.1968 geboren wurde und dessen Grad der Behinderung 100 beträgt (Merkzeichen G, aG, RF und B). S lebte im Streitzeitraum in einer Wohnung in A, er bezog Arbeitslosengeld II (ALG II) sowie Pflegegeld. Die monatlichen Mietzahlungen (Warmmiete 793,64 €) erbrachte in voller Höhe das Jobcenter.

3 Mit Bescheid vom 17.03.2021 lehnte die ursprünglich zuständige Familienkasse Bayern Nord den Antrag der Klägerin auf Gewährung von Kindergeld für S für die Zeit ab Februar 2021 ab. Der hiergegen erhobene Einspruch der Klägerin blieb erfolglos, weil die Familienkasse Bayern Nord den geltend gemachten behinderungsbedingten Mehrbedarf für die Wohnung des S nicht anerkannte.

4 Das Finanzgericht (FG) Nürnberg wies mit Urteil vom 07.03.2023 - 6 K 780/21 die Klage als unbegründet zurück, ohne die Revision zuzulassen. Es bestätigte die Berechnung der Familienkasse Bayern Nord, nach der die Einkünfte und Bezüge den Lebensbedarf des S geringfügig überschritten und S im Streitzeitraum nicht außerstande war, sich selbst zu unterhalten. Für den Zeitraum Februar 2021 bis Dezember 2021 ging das FG von finanziellen Mitteln des S von insgesamt 16.793 € aus und stellte ihnen einen Gesamtbedarf des S in diesem Zeitraum in Höhe von 16.533 €

gegenüber. Einen behinderungsbedingten Mehrbedarf für die Wohnung des S erkannte auch das FG nicht an. Hinsichtlich der Berechnung des FG im Einzelnen wird auf dessen Urteil Bezug genommen.

5 Auf die Nichtzulassungsbeschwerde der Klägerin hin ließ der Senat durch Beschluss vom 12.04.2024 - III B 45/23 die Revision zu. Mit ihr rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts in Gestalt des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Ferner rügt sie einen Verfahrensfehler, da das FG zu Unrecht ihren Beweisantrag auf Einholung eines Sachverständigengutachtens zum behinderungsbedingten Mehrbedarf als Ausforschungsbeweis bewertet habe.

6 Nach Hinweis auf den schon im Verlauf des erstinstanzlichen Verfahrens eingetretenen gesetzlichen Beteiligtenwechsel (s. dazu unter II.) erklärte die für den Streitfall zuständig gewordene Beklagte und Revisionsbeklagte, die Familienkasse Zentraler Kindergeldservice (Familienkasse ZKGS), dass sie der bisherigen Prozessführung durch die Familienkasse Bayern Nord zustimme und die Prozessführung im Revisionsverfahren übernehme.

7 Die Klägerin beantragt,
das Urteil des FG Nürnberg vom 07.03.2023 - 6 K 780/21 und den Bescheid vom 17.03.2021 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.05.2021 aufzuheben und die Familienkasse ZKGS zu verpflichten, Kindergeld für S für die Monate Februar 2021 bis Mai 2021 festzusetzen,
hilfsweise das Urteil des FG Nürnberg vom 07.03.2023 - 6 K 780/21 aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen.

8 Die Familienkasse ZKGS beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

9 Die Familienkasse ZKGS wurde mit Beschluss des Vorstands der Bundesagentur für Arbeit Nr. 12/2022 vom 27.01.2022 (Amtliche Nachrichten der Bundesagentur für Arbeit --ANBA--, Nr. 5/2022, S. 5 ff.) bei der Agentur für Arbeit Sachsen-Anhalt Nord als neue Familienkasse wirksam errichtet und mit diesem Beschluss sowie dem Beschluss Nr. 129/2022 vom 03.11.2022 (ANBA, Nr. 12/2022, S. 11 ff., ANBA, Nr. 4/2023, S. 10 ff.) jedenfalls wirksam mit der Zuständigkeit für die Bearbeitung von Kindergeldverfahren betraut, bei denen Daten von Kindern mit Behinderung verarbeitet werden (Senatsurteile vom 17.10.2024 - III R 11/23, BStBl II 2025, 207, Rz 20; vom 21.05.2025 - III R 30/24, BFH/NV 2025, 1185, Rz 18). Aufgrund dieses Organisationsakts trat mit Wirkung vom 01.02.2022 schon während des FG-Verfahrens ein gesetzlicher Beteiligtenwechsel ein (Senatsurteile vom 17.10.2024 - III R 11/23, BStBl II 2025, 207, Rz 19; vom 25.09.2025 - III R 20/23, BFHE 291, 162).

10 Das FG-Urteil vom 07.03.2023 - 6 K 780/21 ist aus diesem Grund gegen die Familienkasse Bayern Nord als falsche Beklagte ergangen. Die fehlende Prozessführungsbefugnis wurde jedoch durch die im Revisionsverfahren erklärte Übernahme der Prozessführung durch die Familienkasse ZKGS sowie deren Zustimmung zur bisherigen Prozessführung durch die Familienkasse Bayern Nord geheilt (vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 03.04.2008 - IV R 54/04, BFHE 220, 495, BStBl II 2008, 742, unter II.1.d; vom 13.12.2022 - VIII R 33/20, BFHE 278, 422, BStBl II 2023, 663, Rz 22).

III.

11 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des FG-Urteils und gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Zurückverweisung der nicht spruchreifen Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung. Das FG ist auf Basis seiner bisherigen tatsächlichen Feststellungen zu Unrecht davon ausgegangen, dass S im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG imstande war, sich selbst zu unterhalten.

12 1. Gemäß § 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 Satz 1 und 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG 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, und die Behinderung vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist, sofern nicht aufgrund der Übergangsregelung des § 52 Abs. 40 Satz 5 EStG i.d.F. des

Steueränderungsgesetzes 2007 vom 19.07.2006 (BGBl I 2006, 1652), inzwischen § 52 Abs. 32 Satz 1 EStG, die vorherige Altersgrenze (Vollendung des 27. Lebensjahres) maßgeblich geblieben ist.

13 a) Das Tatbestandsmerkmal "außerstande [...], sich selbst zu unterhalten" wird im Gesetz nicht näher umschrieben. Nach ständiger Rechtsprechung des Senats ist ein Kind mit Behinderung dann außerstande, sich selbst zu unterhalten, wenn es seinen Lebensunterhalt nicht bestreiten kann. Die Fähigkeit zum Selbstunterhalt ist anhand eines Vergleichs zweier Bezugsgrößen zu prüfen, nämlich des gesamten existenziellen Lebensbedarfs des Kindes einerseits und seiner finanziellen Mittel andererseits (Senatsurteile vom 15.12.2021 - III R 48/20, BFHE 275, 169, BStBl II 2022, 444, Rz 14 f., m.w.N.; vom 20.04.2023 - III R 7/21, BFHE 280, 223, BStBl II 2023, 911, Rz 15; vom 10.07.2024 - III R 2/23, BStBl II 2024, 908, Rz 18 f.). Der existenzielle Lebensbedarf des Kindes setzt sich typischerweise aus dem allgemeinen Lebensbedarf (Grundbedarf) und dem individuellen behinderungsbedingten Mehrbedarf zusammen (Senatsurteile vom 27.11.2019 - III R 28/17, BFHE 268, 13, BStBl II 2021, 807, Rz 16; vom 20.04.2023 - III R 7/21, BFHE 280, 223, BStBl II 2023, 911, Rz 15; vom 10.07.2024 - III R 2/23, BStBl II 2024, 908, Rz 19). Die Prüfung der Selbstunterhaltsfähigkeit hat für jeden Monat gesondert zu erfolgen (Senatsurteile vom 20.10.2022 - III R 13/21, BFHE 278, 444, BStBl II 2023, 655, Rz 12; vom 20.04.2023 - III R 7/21, BFHE 280, 223, BStBl II 2023, 911, Rz 15; vom 17.10.2024 - III R 11/23, BStBl II 2025, 207, Rz 42).

14 b) Als monatlicher Grundbedarf für das Existenzminimum ist ein Zwölftel des Grundfreibetrags gemäß § 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG für den jeweiligen Veranlagungszeitraum anzusetzen (vgl. Senatsurteile vom 13.04.2016 - III R 28/15, BFHE 253, 249, BStBl II 2016, 648, Rz 12; vom 27.10.2021 - III R 19/19, BFHE 275, 44, BStBl II 2022, 469, Rz 15). Der behinderungsbedingte Mehrbedarf ist individuell zu bestimmen und umfasst solche Aufwendungen, die Kinder ohne Behinderung nicht haben. Dazu gehören alle mit der Behinderung zusammenhängenden außergewöhnlichen Belastungen, insbesondere Aufwendungen für Hilfen bei den gewöhnlichen und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen des täglichen Lebens und für die Pflege (vgl. Senatsurteile vom 31.08.2006 - III R 71/05, BFHE 214, 544, BStBl II 2010, 1054, unter II.2.; vom 27.11.2019 - III R 28/17, BFHE 268, 13, BStBl II 2021, 807, Rz 19; vom 20.04.2023 - III R 7/21, BFHE 280, 223, BStBl II 2023, 911, Rz 16).

15 c) Die behinderungsbedingten Mehraufwendungen können entweder mit dem Behinderten-Pauschbetrag gemäß § 33b Abs. 1 bis 3 EStG angesetzt oder einzeln nachgewiesen werden (Senatsurteile vom 20.04.2023 - III R 7/21, BFHE 280, 223, BStBl II 2023, 911, Rz 16; vom 10.07.2024 - III R 2/23, BStBl II 2024, 908, Rz 20). Der Einzelnachweis kann durch Belege über die jeweiligen Aufwendungen (zum Beispiel Arzt- oder Arzneikosten), aber auch durch den Nachweis des Bezugs von behinderungsbedingt gewährten Sozialleistungen geführt werden (BFH-Urteil vom 24.08.2004 - VIII R 50/03, BFHE 207, 250, BStBl II 2010, 1052, zum Pflegegeld und zur Eingliederungshilfe; Senatsurteil vom 31.08.2006 - III R 71/05, BFHE 214, 544, BStBl II 2010, 1054, zum Blindengeld; Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz 2025, BStBl I 2025, 1018, A 19.4 Abs. 4). Werden die Mehraufwendungen nicht im Einzelnen nachgewiesen, können neben dem Behinderten-Pauschbetrag nicht zusätzlich solche Aufwendungen angesetzt werden, die bereits durch diesen oder durch den Pauschbetrag für den Grundbedarf (Grundfreibetrag) abgegolten werden (vgl. Senatsurteil vom 10.07.2024 - III R 2/23, BStBl II 2024, 908, Rz 21; vgl. auch BFH-Urteil vom 24.08.2004 - VIII R 50/03, BFHE 207, 250, BStBl II 2010, 1052, unter 2.b, und Leitsatz 2, zum Verhältnis von Pauschbetrag und Pflegegeld).

16 d) Stehen bestimmte behinderungsbedingte Mehraufwendungen eines Kindes zur Überzeugung des Gerichts zwar dem Grunde nach fest, lässt sich die Höhe des für erwiesen erachteten Mehrbedarfs aber nicht exakt ermitteln, ist sie gemäß § 162 der Abgabenordnung (AO) zu schätzen (vgl. Senatsurteile vom 09.02.2012 - III R 53/10, BFHE 236, 417, BStBl II 2014, 391, Rz 16 f., und vom 10.07.2024 - III R 2/23, BStBl II 2024, 908, Rz 22; BFH-Urteile vom 24.08.2004 - VIII R 50/03, BFHE 207, 250, BStBl II 2010, 1052, unter 2.c aa, und vom 12.12.2012 - VI R 101/10, BFHE 240, 50, BStBl II 2015, 651, Rz 14). Lässt sich hingegen das Vorliegen eines behinderungsbedingten Mehrbedarfs schon dem Grunde nach nicht feststellen, geht der fehlende Nachweis nach den Regeln der objektiven Beweislast (Feststellungslast) zu Lasten des Kindergeldberechtigten (vgl. zum fehlenden Nachweis der behinderungsbedingten Unfähigkeit zum Selbstunterhalt die Senatsurteile vom 09.06.2011 - III R 61/08, BFHE 234, 143, BStBl II 2012, 141, unter II.2.c, und vom 19.11.2008 - III R 105/07, BFHE 223, 365, BStBl II 2010, 1057, unter II.1.c).

17 2. Als behinderungsbedingter Mehrbedarf abzugsfähig sind bei der Prüfung der Selbstunterhaltsfähigkeit gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG auch Mehraufwendungen für die Unterkunft, die ihre Ursache in der Behinderung des volljährigen Kindes haben. Für ihre Abzugsfähigkeit sprechen die Vorschriften des Sozialrechts, die einen durch eine Behinderung verursachten zusätzlichen Unterkunftsbedarf regeln. Die ihnen zugrundeliegende Wertung des Gesetzgebers ist auch im Kontext des Einkommensteuerrechts von Bedeutung.

18 a) Gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 des Sozialgesetzbuchs Zweites Buch (SGB II) in der bis zum 31.12.2022 anwendbaren Fassung (SGB II a.F.) erhielten erwerbsfähige Leistungsberechtigte ALG II (seit 01.01.2023 durch das Bürgergeld ersetzt). Das ALG II umfasste nach § 19 Abs. 1 Satz 3 SGB II a.F. den Regelbedarf (§ 20 SGB II), Mehrbedarfe (§ 21 SGB II) und den Bedarf für Unterkunft und Heizung (§§ 22 ff. SGB II). Das primär maßgebliche Kriterium für die Anerkennung eines Bedarfs für Unterkunft und Heizung war und ist nach § 22 Abs. 1 Satz 1 SGB II die Angemessenheit der tatsächlichen Aufwendungen (vgl. zur Unterscheidung von "abstrakter" und "konkreter" Angemessenheit die Urteile des Bundessozialgerichts --BSG-- vom 16.04.2013 - B 14 AS 28/12 R, SozR 4-4200 § 22 Nr 67, und vom 05.08.2021 - B 4 AS 82/20 R, SozR 4-4200 § 22 Nr 119, Rz 18). Gemäß § 22a Abs. 1 Satz 1 SGB II können die Bundesländer die Kreise und kreisfreien Städte durch Gesetz ermächtigen oder verpflichten, durch Satzung zu bestimmen, in welcher Höhe Aufwendungen für Unterkunft und Heizung in ihrem Gebiet angemessen sind (vgl. zu den Ländern Berlin und Hamburg § 22a Abs. 1 Satz 3 SGB II, s. dazu in Berlin die "Ausführungsvorschriften zur Gewährung von Leistungen gemäß § 22 SGB II und §§ 35 und 36 SGB XII (AV-Wohnen)"). § 22b SGB II konkretisiert den Inhalt der Satzung.

19 Nach § 22b Abs. 3 Satz 1 SGB II soll für Personen mit einem besonderen Bedarf für Unterkunft und Heizung eine Sonderregelung getroffen werden (vgl. BSG-Urteil vom 11.12.2012 - B 4 AS 44/12 R, Neue Zeitschrift für Sozialrecht 2013, 389, Rz 15). Das gilt gemäß § 22b Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 SGB II insbesondere für Personen, die wegen einer Behinderung einen erhöhten Raumbedarf haben. In dieser Vorschrift bringt der (Sozial-)Gesetzgeber anschaulich zum Ausdruck, dass der Raumbedarf eines Menschen mit Behinderung aufgrund der Behinderung erhöht sein kann (vgl. BSG-Urteil vom 22.08.2012 - B 14 AS 13/12 R, SozR 4-4200 § 22 Nr 64, Rz 22 f., sowie Lauterbach in Anmerkung zum BSG-Urteil vom 16.04.2013 - B 14 AS 28/12 R, Die Sozialgerichtsbarkeit 2014, 523, 525: "So wird bei einem behinderten Menschen, der voraussichtlich immer auf einen Rollstuhl angewiesen ist, konkret auf Dauer ein höherer als der abstrakt angemessene Raumbedarf anzuerkennen sein.").

20 b) Diese tatsächliche Annahme des Gesetzgebers ist nicht nur im Sozialrecht, sondern auch im Steuerrecht zutreffend. Mehraufwendungen eines volljährigen Kindes für eine unter Berücksichtigung seiner außergewöhnlichen Gehbehinderung angemessene Wohnung sind im Rahmen von § 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 Satz 1 und 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG als behinderungsbedingter Mehrbedarf in Abzug zu bringen.

21 aa) Maßgeblich für die Beurteilung, ob ein behinderungsbedingter Mehrbedarf für Unterkunftskosten vorliegt, ist eine Gesamtschau aller Einzelfallumstände. Soweit die konkreten Mietaufwendungen nicht höher sind als diejenigen eines Menschen ohne Behinderung, fehlt es an einem Mehrbedarf. Allein der Umstand, dass dem Kind das Merkzeichen aG zuerkannt ist, rechtfertigt noch nicht die Annahme, dass dem Grunde nach ein behinderungsbedingter Mehrbedarf vorliegt. Wenn hingegen aufgrund der Behinderung (zum Beispiel wegen des durch sie verursachten Angewiesenseins auf die Rollstuhlnutzung) zusätzliche Beträge für die Unterkunft aufgewendet werden müssen, ist insoweit ein behinderungsbedingter Mehrbedarf gegeben. Denkbar sind solche Mehraufwendungen beispielsweise für die Barrierefreiheit einer Wohnung, für deren besondere Ausstattung oder Größe im Hinblick auf die Eignung der Wohnung für die erforderliche Rollstuhlnutzung oder auch für die aufgrund der Behinderung notwendige besondere Lage der Wohnung, ihre Anbindung an den öffentlichen Personennahverkehr oder das Vorhandensein eines hinreichend großen Stellplatzes.

22 bb) Soweit aufgrund einer Behinderung sozialrechtlich ein erhöhter Raumbedarf anerkannt wird, ist regelmäßig auch im Rahmen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG ein behinderungsbedingter Mehrbedarf anzuerkennen. Geht mit einem erhöhten Raumbedarf eine höhere Miete einher, handelt es sich bei den Mehrkosten um behinderungsbedingte Mehraufwendungen, die auch bei der Prüfung der Selbstunterhaltsfähigkeit eines volljährigen Kindes mit Behinderung zu berücksichtigen sind (vgl. z.B. zur Abzugsfähigkeit von Mehraufwendungen für den behindertengerechten Um- oder Neubau eines Hauses oder einer Wohnung als außergewöhnliche Belastungen die BFH-Urteile vom 24.02.2011 - VI R 16/10, BFHE 232, 518, BStBl II 2011, 1012, Rz 10 f.; vom 17.07.2014 - VI R 42/13, BFHE 246, 360, BStBl II 2014, 931, Rz 10 f.; vom 17.06.2025 - VI R 15/23, BFHE 290, 417, Rz 28 ff.).

23 cc) Entgegen der Auffassung der Familienkasse ist die Anerkennung eines behinderungsbedingten Mehrbedarfs für die Unterkunft nicht von einer voll- oder teilstationären Unterbringung abhängig. Für die Anerkennung ist es ebenfalls unerheblich, nach welchem Buch des Sozialgesetzbuchs die Sozialleistungen für die Unterkunft gewährt werden. Auch bei der Kostenübernahme für die Unterkunft und Heizung nach dem Sozialgesetzbuch Zweites Buch können behinderungsbedingte Mehrkosten enthalten sein. Ein tragfähiger Differenzierungsgrund --zum Beispiel zwischen dem Sozialgesetzbuch Zweites Buch und dem Sozialgesetzbuch Zwölftes Buch (SGB XII)-- liegt nicht vor (vgl. dazu die einheitlichen Ausführungsvorschriften zu § 22 SGB II und §§ 35 und 36 SGB XII in der AV-Wohnen in

Berlin, s. dort Ziff. 3.5.2 Abs. 3 Satz 3 der im Streitzeitraum anwendbaren Fassung: "Der Anspruch auf eine rollstuhlgerechte Wohnung ist anzuerkennen, wenn der Rollstuhl aktuell oder in absehbarer Zeit nicht nur vorübergehend auch innerhalb der Wohnung benötigt wird.").

24 3. Bei Anwendung dieser Rechtsgrundsätze ist das FG im Streitfall auf Basis seiner tatsächlichen Feststellungen zu Unrecht davon ausgegangen, dass in den von S bezogenen ALG II-Leistungen keine behinderungsbedingt gewährten Leistungsbestandteile enthalten sind. Entsprechend hat es die Prüfung unterlassen, ob in den auf der Bezügeseite angesetzten ALG II-Leistungen Teilbeträge enthalten sind, die auch auf der Bedarfsseite als behinderungsbedingter Mehrbedarf angesetzt werden müssen. Dies stellt einen materiellen Fehler der Entscheidung dar (vgl. z.B. Senatsurteil vom 22.02.2017 - III R 20/15, BFHE 257, 274, BStBl II 2017, 913, Rz 19, m.w.N.).

25 a) In den Urteilsgründen unter II.2. führt das FG aus, dass das Gesetz den Ansatz von höheren Kosten für Unterkunft und Heizung bei Vorliegen des Merkzeichens aG nicht vorsehe (Hinweis auf den Behinderten-Pauschbetrag gemäß § 33b EStG) und "der Kläger" Mehraufwendungen gegebenenfalls im Rahmen des § 33 EStG einzeln hätte nachweisen und glaubhaft machen können (Wahlrecht). Im Streitfall sei das den Behinderten-Pauschbetrag übersteigende, tatsächlich gezahlte Pflegegeld als konkreter Mehrbedarf anerkannt worden. Sodann verweist das FG auf den Bewilligungsbescheid des Jobcenters vom 02.01.2020 für den --nicht die Streitmonate betreffenden-- Zeitraum vom 01.12.2019 bis zum 30.11.2020 (vgl. Kindergeld-Akte --KG-Akte-- S. 77 ff., 131 ff.) und führt aus, dass die tatsächlichen monatlichen Mietaufwendungen weder substantiiert dargelegt noch durch Vorlage des Mietvertrags sowie der Nebenkostenabrechnungen nachgewiesen worden seien (FG-Urteil S. 9 f.).

26 Insoweit berücksichtigt das FG nicht, dass der Nachweis eines behinderungsbedingten Mehraufwands auch durch den Bezug von behinderungsbedingt gewährten Sozialleistungen belegt werden kann. Die Klägerin hat im Streitfall Bewilligungsbescheide des ALG II-Trägers vorgelegt und hinsichtlich des Nachweises der darin enthaltenen behinderungsbedingten Leistungen mit Schriftsatz vom 09.12.2021 die Beiziehung der Verfahrensakten des Leistungsträgers beantragt. Das FG hat dagegen ohne Beiziehung der Verfahrensakten und ohne weitere tatsächliche Feststellungen unterstellt, dass in den ALG II-Leistungen keine behinderungsbedingt gewährten Leistungsbestandteile enthalten sind.

27 b) Die Sache ist nicht spruchreif. Da das FG den relevanten Sachverhalt nicht hinreichend aufgeklärt hat, kann nicht entschieden werden, ob und in welcher Höhe im Streitzeitraum behinderungsbedingte Mehraufwendungen hinsichtlich der Mietwohnung des S vorlagen und ob er deshalb in den Streitmonaten zum Selbstunterhalt außerstande war. Entgegen der Auffassung des FG kommen ein behinderungsbedingter Mehrbedarf für eine nach Größe, Ausstattung und Lage rollstuhlgerechte Wohnung und infolgedessen auch eine Klagestattgabe ernsthaft in Betracht. Nachdem nach den bisherigen Feststellungen des FG die Bezüge des S dessen Grundbedarf und behinderungsbedingten Mehrbedarf für Fahrtkosten und Pflegeaufwendungen in allen Streitmonaten lediglich um rund 24 € übersteigen, könnte der Ansatz zusätzlicher Aufwendungen als behinderungsbedingter Mehrbedarf dazu führen, dass die Selbstunterhaltsfähigkeit des S zu verneinen ist.

28 Das FG hat lediglich festgestellt, dass S in einer eigenen Wohnung in A lebe, die Warmmiete 793,64 €, sein Grad der Behinderung 100 betrage und dass er ALG II beziehe. Es hat hingegen weder festgestellt, seit wann welche konkrete Behinderung des S bestand, noch hat es die in den Streitmonaten vorliegende Behinderung über die bloßen Merkzeichen G, aG, RF und B hinaus beschrieben. Ferner enthält das FG-Urteil keine Feststellungen zur Beschaffenheit der im Streitzeitraum von S angemieteten Wohnung sowie zu der Frage, ob bestimmte Merkmale wie etwa die Barrierefreiheit, Ausstattung, Größe oder Lage der Wohnung zu behinderungsbedingten Mietmehraufwendungen des S geführt haben. Vom zuständigen Jobcenter hat das FG insoweit keine weitergehenden Informationen eingeholt, obgleich es die Vorschrift des § 22 SGB II bei der Klagebegründung erwähnt hat und die Klägerin die Beiziehung der Akte und eine Auskunft des Jobcenters beantragt hat, das die Mietkosten übernommen und die Miete unmittelbar an die Vermieterin gezahlt hat.

29 4. Mit Blick auf den zweiten Rechtsgang weist der Senat ohne Bindungswirkung nach § 126 Abs. 5 FGO in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht auf Folgendes hin:

30 a) Aus den Akten geht hervor, dass bei S seit seiner Geburt eine Querschnittslähmung vorliegt und er deshalb dauerhaft auf einen Rollstuhl angewiesen ist. Dies erklärt den Grad seiner Behinderung von 100 und die im Merkzeichen aG zum Ausdruck kommende außergewöhnliche Gehbehinderung. Dass S von Geburt an querschnittsgelähmt ist, dürfte zwischen den Beteiligten ebenso unstreitig sein wie die Barrierefreiheit der von ihm bewohnten Wohnung in A.

31 b) Nach derzeitigem Verfahrensstand nicht zu folgen vermag der Senat der Auffassung, dass der mindestens zu berücksichtigende behinderungsbedingte Mehrbedarf an Unterkunftskosten dadurch zu ermitteln sei, dass die --nach sozialrechtlichen Maßstäben-- abstrakt angemessene Wohnungsgröße auf einen Haushalt mit einer weiteren Person bezogen wird (60 qm statt 50 qm, das heißt Mehrbedarf infolge der Behinderung von 10 qm), denn der Flächenmehrbedarf eines Menschen mit Behinderung beruht nicht in jedem Fall auf der Notwendigkeit, eine weitere (Pflege-)Person in der Wohnung unterzubringen. Bei S liegt ein Flächenmehrbedarf aufgrund der für den Rollstuhl erforderlichen Bewegungsflächen nahe. Eine Größenordnung von 10 qm, die auch hinsichtlich der anteiligen Heizkosten und der flächenbezogen zu ermittelnden weiteren Nebenkosten als Mehrbedarf zu berücksichtigen wäre, dürfte in einem realistischen Bereich liegen (vgl. die Ziff. B 2.1.2 Buchst. e der Hamburger "Fachanweisung Bedarfe für Unterkunft und Heizung" i.V.m. Ziff. B 2.2 und DIN-Norm 18040-2 zu "Barrierefreies Bauen - Planungsgrundlagen - Teil 2: Wohnungen", s. dort "R"-Standard für Rollstuhlfahrer). Für die konkrete Anerkennung im Streitfall bedarf es jedoch weiterer Feststellungen des FG als Tatsacheninstanz, und zwar insbesondere zur Beschaffenheit der Wohnung und zu einem etwaigen vom Jobcenter anerkannten besonderen Bedarf des S für Unterkunft und Heizung. An diesen Feststellungen fehlt es bisher.

32 c) Ausweislich der Akten hat das Jobcenter die monatlichen Mieten für die Wohnung des S unmittelbar an die Vermieterin bezahlt. Aus den Bewilligungsbescheiden gehen der monatliche Zahlbetrag für die Unterkunft (793,64 €) sowie die Verteilung auf Grundmiete (514,93 €), Heizkosten (99,54 €) und Nebenkosten (179,17 €) hervor. Ob und inwieweit Mehraufwendungen durch die Behinderung des S veranlasst waren, lässt sich aus den Bescheiden des Jobcenters nicht ersehen. Für die Entscheidung des FG, ob und in welcher Höhe in den Streitmonaten ein behinderungsbedingter Mehrbedarf des S für die Unterkunftskosten anzuerkennen ist, kommt daher in Betracht, eine diesbezügliche Auskunft des Jobcenters einzuholen und dessen für S geführte Akte beizuziehen. Beides hatte die Klägerin im Klageverfahren ausdrücklich beantragt, das FG hat diesen Antrag jedoch weder im Laufe des Verfahrens noch im Urteil aufgegriffen oder beschieden. Dies hat das FG im zweiten Rechtsgang nachzuholen, sofern es sich bei der gebotenen umfassenden Würdigung aller Einzelfallumstände nicht auf anderem Wege hinreichende Klarheit über Art und Umfang der etwaigen behinderungsbedingten Mehraufwendungen des S für seine Unterkunft zu verschaffen vermag.

33 d) Unzutreffend ist die Auffassung der Familienkasse, dass eine Schätzung der konkreten Mehraufwendungen im Streitfall nicht in Betracht komme. Diese Annahme steht im Widerspruch zur Senatsrechtsprechung. Zwar ist ein behinderungsbedingter Mehrbedarf grundsätzlich substantiiert darzulegen und glaubhaft zu machen. Steht er zur Überzeugung des Gerichts dem Grunde nach fest --was im Streitfall naheliegend erscheint (vgl. z.B. das Urteil des Landessozialgerichts Baden-Württemberg vom 14.06.2023 - L 2 SO 2864/21, Rz 129 zum SGB XII: "Ein Wohnflächenmehrbedarf oder besonderer unterkunftsbezogener Bedarf hinsichtlich der Wohnungsausstattung ist bei Gehbehinderungen mit Rollstuhlgebrauch naheliegend, trifft jedoch nicht auf jede Behinderung zu.")--, ist er jedoch bei fehlendem Nachweis der Höhe nach gegebenenfalls gemäß § 162 AO zu schätzen (Senatsurteil vom 10.07.2024 - III R 2/23, BStBl II 2024, 908, Rz 22, m.w.N.). Dass aufgrund einer Behinderung ein höherer Unterkunftsbedarf in Gestalt einer größeren Wohnfläche bestehen kann, ist auch in der Rechtsprechung des BSG anerkannt (vgl. die BSG-Urteile vom 04.04.2019 - B 8 SO 12/17 R, BSGE 128, 43, SozR 4-3500 § 53 Nr 9, Rz 29; vom 08.05.2024 - B 8 SO 18/22 R, SozR 4-3500 § 35 Nr 7, Rz 16 ff.). Die Verhältnisse im Einzelfall bedürfen der Aufklärung durch die Tatsacheninstanz. Jedenfalls mit der bisherigen Begründung darf das FG im zweiten Rechtsgang einem durch die Behinderung des S veranlassten Mehrbedarf nicht von vornherein die Anerkennung versagen.

34 e) In rechtlicher Hinsicht ist ferner anzumerken, dass das FG zutreffend auf das Monatsprinzip hingewiesen hat (vgl. Senatsurteile vom 05.02.2015 - III R 31/13, BFHE 249, 144, BStBl II 2015, 1017, Rz 13; vom 20.04.2023 - III R 7/21, BFHE 280, 223, BStBl II 2023, 911, Rz 15, 29; vom 10.07.2024 - III R 2/23, BStBl II 2024, 908, Rz 19; vom 16.01.2025 - III R 9/23, BStBl II 2025, 927, Rz 22). Die Berechnung entspricht dem Monatsprinzip aber nicht in vollem Umfang. Das FG hat sie für den Zeitraum Februar 2021 bis Dezember 2021 vorgenommen, der hinsichtlich der sieben Monate ab Juni 2021 nicht mehr zum lediglich viermonatigen Streitzeitraum des Klageverfahrens gehört. Das FG hat hierbei die Berechnung der Familienkasse übernommen, deren Einspruchsentscheidung bereits vom 19.05.2021 datierte und deren Berechnung sich nicht auf die tatsächlichen Verhältnisse der Streitmonate beschränkte, sondern einen in die Zukunft reichenden Betrachtungszeitraum bis zum Jahresende 2021 zugrunde gelegt hat. Soweit ersichtlich, resultierte hieraus allerdings insofern kein Berechnungsfehler, als aus den Sachverhaltsfeststellungen des FG keine Unterschiede zwischen den einzelnen Monaten des Jahres 2021 erkennbar sind; eine Ergebnisrelevanz der fehlerhaften Berechnung ist daher bislang nicht ersichtlich.

35 f) Ob eine bisher nicht erfasste Verringerung der Heiz- und Nebenkosten und damit zugleich der monatlichen

Gesamt-Unterkunftskosten bereits in den Streitmonaten zu niedrigeren Bezügen des S geführt hat, bedarf noch der Überprüfung durch das FG. Mit umgekehrtem Vorzeichen nicht erfasst wurde bisher die mit Wirkung vom 01.01.2021 erfolgte Anhebung des Regelsatzes von 432 € auf 446 €. Sie wäre, falls der gestiegene Monatsbetrag schon in den Streitmonaten an S ausbezahlt wurde, mit der Folge erhöhter Einnahmen von monatlich 14 € zu berücksichtigen. Maßgeblich sind die gegebenenfalls geänderten Bewilligungsbescheide des Jobcenters für den Streitzeitraum und die jeweiligen tatsächlichen Einnahmen des S in den Streitmonaten unter Berücksichtigung der Senatsrechtsprechung zum Monatsprinzip bezüglich des Zu- und Abflusses von (Nach-)Zahlungen.

36 g) Im zweiten Rechtsgang ebenfalls noch zu prüfen ist die Ursächlichkeit der Behinderung für ein etwaiges Außerstandesein des S zum Selbstunterhalt in den Streitmonaten. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG setzt voraus, dass das Kind wegen seiner Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. Die Behinderung muss nach den Gesamtumständen des Einzelfalls für die fehlende Fähigkeit des Kindes zum Selbstunterhalt ursächlich sein (Senatsurteile vom 30.01.2024 - III R 42/22, BFHE 284, 41, BStBl II 2025, 16, Rz 20; vom 16.01.2025 - III R 9/23, BStBl II 2025, 927, Rz 22). Diese Kausalität liegt aufgrund der Querschnittslähmung des S zwar nahe, die Familienkasse hatte aber zumindest in einer früheren Einspruchsentscheidung vom 20.01.2021 (für die Zeit ab Mai 2020) erklärt, auf die Prüfung der Ursächlichkeit verzichtet zu haben; einerseits liege ein ärztliches Attest vor, das eine Erwerbstätigkeit aufgrund der Behinderung ausschließe, andererseits habe die Klägerin selbst ausgeführt, die Behinderung sei nicht ursächlich für die Unfähigkeit, eine Erwerbstätigkeit auszuüben.

37 Der Senat weist darauf hin, dass eine Behinderung (mittelbar) ursächlich für die Fähigkeit zum Selbstunterhalt bleibt, wenn sie dazu geführt hat, dass ein Mensch wegen einer Behinderung als Hochrisiko-Patient eingestuft wurde und deshalb in der Corona-Pandemie vorübergehend nicht arbeiten konnte. Sollte S aus diesem Grund in den Streitmonaten außerstande gewesen sein, sich selbst zu unterhalten, wäre die für § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG erforderliche Ursächlichkeit zu bejahen.

38 h) Hingewiesen sei schließlich noch darauf, dass ein im ersten Rechtsgang erklärtes Einverständnis der Beteiligten mit einer Entscheidung durch den Berichterstatter anstelle des Senats (§ 79a Abs. 3, 4 FGO) für das weitere FG-Verfahren nach einer Zurückverweisung durch den BFH im zweiten Rechtsgang nicht fortbesteht (BFH-Beschluss vom 18.06.2025 - II B 27/24, BFH/NV 2025, 1187, Rz 8). Dasselbe gilt für ein im ersten Rechtsgang erklärtes Einverständnis mit einer Entscheidung des FG ohne mündliche Verhandlung; auch insoweit bedarf es im zweiten Rechtsgang einer erneuten Einverständniserklärung der Beteiligten (Senatsbeschluss vom 27.10.2003 - III B 19/03, BFH/NV 2004, 504; Brandis in Tipke/Kruse, § 90 FGO Rz 6; Wendl in Gosch, FGO § 90 Rz 30).

39 5. Soweit ein Verfahrensmangel wegen eines Verstoßes gegen eine dem FG obliegende Ermittlungspflicht nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO geltend gemacht wurde, kommt es hierauf nicht an, weil das FG-Urteil bereits aus materiell-rechtlichen Gründen --hier wegen des die Vorschrift des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG betreffenden Rechtsfehlers-- aufzuheben ist (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 12.03.2024 - IX R 35/21, BFHE 283, 266, BStBl II 2024, 682, Rz 46; vom 11.03.2025 - IX R 23/22, BFH/NV 2025, 841, Rz 59).

40 6. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG folgt aus § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de