

Urteil vom 15. Mai 2018, X R 18/16

Beurteilung einer rückwirkend bewilligten Erwerbsminderungsrente nach vorherigem Bezug erstattungspflichtiger Leistungen nach dem SGB II - Dieses Urteil wurde durch BFH-Beschluss vom 10.10.2018 X R 18/16 aufgehoben

ECLI:DE:BFH:2018:U.150518.XR18.16.0

BFH X. Senat

EStG § 22 Nr 1 S 3 Buchst a DBuchst aa, EStG § 11 Abs 1, SGB 10 § 107 Abs 1, SGB 10 § 103, SGB 2 § 14, SGB 2 §§ 14ff, SGB 2 § 19, SGB 2 §§ 19ff, EStG VZ 2008 , GG Art 20 Abs 3

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 06. April 2016, Az: 9 K 9257/13

Leitsätze

1. Hat ein Steuerpflichtiger von einem Jobcenter Leistungen nach dem SGB II bezogen und erstattet die DRV infolge der späteren Bewilligung einer Erwerbsminderungsrente dem Jobcenter diese Leistungen, gilt sein Rentenanspruch insoweit gemäß § 107 Abs. 1 SGB X als erfüllt .
2. Die Erwerbsminderungsrente unterliegt bereits im Zeitpunkt des Zuflusses der Leistungen nach dem SGB II im Umfang der Erfüllungsfiktion mit ihrem Besteuerungsanteil der Einkommensteuer (Bestätigung des Senatsurteils vom 9. Dezember 2015 X R 30/14, BFHE 252, 134, BStBl II 2016, 624) .
3. Die Erfüllungsfiktion tritt auch dann ein, wenn die Sozialleistungen nach dem SGB II ggf. zu Unrecht gewährt worden sein sollten, sofern die Leistungen auf wirksamen und nicht offensichtlich fehlerhaften Bescheiden des Sozialleistungsträgers beruhen und tatsächlich eine Erstattung zwischen den beteiligten Sozialleistungsträgern gemäß §§ 102 ff. SGB X vorgenommen wurde .

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 7. April 2016 9 K 9257/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) war bis zum 31. Januar 2008 bei der B-GmbH (GmbH) beschäftigt. Von dieser erhielt sie Ende Januar 2008 eine einmalige Kapitalabfindung in Höhe von 28.969 €. Aufgrund zwischenzeitlich eingetretener Erwerbsunfähigkeit war sie im Streitjahr 2008 nicht mehr aktiv beruflich tätig. Im Zeitraum vom 1. Januar 2008 bis zum 25. Mai 2010 bezog die Klägerin vom Jobcenter Leistungen zur Sicherung ihres Lebensunterhaltes und zur Eingliederung in Arbeit nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch (SGB II).
- 2 Mit Bescheid vom 25. Mai 2010 bewilligte die Deutsche Rentenversicherung Bund (DRV) der Klägerin rückwirkend ab dem 1. Januar 2008 für die Zeit bis zum 30. Juni 2011 eine Rente auf Zeit wegen voller Erwerbsminderung. Der Nachzahlungsbetrag für die bereits abgelaufenen Bewilligungsmonate in Höhe von insgesamt 27.998 € wurde --bis auf einen Restbetrag in Höhe von 900 €-- von der DRV nicht an die Klägerin, sondern als Erstattungsleistung nach § 103 des Zehnten Buchs Sozialgesetzbuch (SGB X) an das Jobcenter ausgezahlt. Von der Erstattung entfielen 11.870 € auf Leistungen des Jobcenters im Streitjahr 2008. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) unterwarf diesen Betrag 2008 gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa des

Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) mit dem Besteuerungsanteil gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 3 EStG der Besteuerung.

- 3 Die Klägerin ist der Auffassung, im Hinblick auf das in § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG statuierte sog. Zuflussprinzip seien ihr die Renteneinkünfte frühestens im Jahr 2010, d.h. in dem Jahr, in dem der Rentenversicherungsträger den entsprechenden Bewilligungsbescheid erlassen habe, zugeflossen und zu versteuern. Zudem hätte das Jobcenter die im Streitjahr 2008 gewährten Leistungen nach dem SGB II wegen der Abfindungszahlung der GmbH zurückverlangen können. §§ 103 und 107 SGB X seien bei zu Unrecht gewährten Sozialleistungen nicht anwendbar.
- 4 Das Finanzgericht (FG) wies die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2016, 1245 veröffentlichten Urteil unter Bezugnahme auf das Senatsurteil vom 9. Dezember 2015 X R 30/14 (BFHE 252, 134, BStBl II 2016, 624) ab. Der Klägerin seien die Renteneinkünfte aus der rückwirkend bewilligten Erwerbsminderungsrente im Umfang der von ihr im Kalenderjahr 2008 bezogenen Leistungen nach dem SGB II im Hinblick auf § 107 Abs. 1 SGB X bereits im Streitjahr 2008 in Höhe von 11.870 € zugeflossen. Selbst wenn die Klägerin wegen des Bezugs der Abfindung möglicherweise keinen gesetzlichen Anspruch auf Leistungen nach dem SGB II für die Zeit ab 1. Februar 2008 gehabt haben sollte, ändere sich hieran nichts. Nach der Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (BSG) komme es nur dann zum Wegfall des gesetzlichen Erstattungsanspruchs nach § 103 SGB X bzw. zum Nichteintritt der Erfüllungsfiktion gemäß § 107 Abs. 1 SGB X, wenn die Leistungen auf Bescheiden beruhten, die entweder nichtig oder aber zumindest "offensichtlich fehlerhaft" seien. Eine derartige Konstellation liege im Streitfall indes nicht vor.
- 5 Die Klägerin begründet ihre Revision mit der Verletzung materiellen Rechts. Sie ist u.a. der Auffassung, die vom Senat in seinem Urteil in BFHE 252, 134, BStBl II 2016, 624 aufgestellten Grundsätze könnten auf das Verhältnis von Leistungen nach dem SGB II und der rückwirkend bewilligten Erwerbsminderungsrente keine Anwendung finden. In dem Senatsurteil sei der Bezug von Krankengeld und einer Erwerbsminderungsrente streitgegenständlich gewesen; diese Leistungen schlossen sich gegenseitig aus. Ein solches Alternativverhältnis liege bei den Leistungen nach dem SGB II und der Erwerbsminderungsrente hingegen nicht vor. Zudem sei es möglich, dass es aufgrund der Erfüllungsfiktion des § 107 Abs. 1 SGB X zu einem vom Gesetzgeber weder gesehenen noch gewünschten Splitting der steuerrechtlichen Beurteilung von monatlichen Rentenleistungen komme, wenn die rückwirkend bewilligte Erwerbsminderungsrente höher sei als die für denselben Zeitraum ausgezahlten Leistungen nach dem SGB II. Mit der Kodifizierung des § 107 Abs. 1 SGB X habe der Gesetzgeber nicht beabsichtigt, eine steuerrechtliche Regelung zu treffen, insbesondere das Zuflussprinzip des § 11 EStG zu modifizieren. Der Zweck der Erfüllungsfiktion des § 107 Abs. 1 SGB X bestehe im Ausschluss von Doppelleistungen an den Leistungsberechtigten (BSG-Urteil vom 12. Mai 2011 B 11 AL 24/10 R, SozR 4-1300 § 107 Nr. 4, Rz 15). Deshalb werde gesetzlich angeordnet, dass Leistungen des zu Unrecht in Anspruch genommenen Leistungsträgers erstattet würden und die Erstattung gleichzeitig die Erfüllung des Leistungsanspruchs gegenüber dem Leistungsberechtigten bewirke. Hierdurch werde eine Verwaltungsvereinfachung bezweckt, jedoch bei der Sozialverwaltung und nicht bei der Steuerverwaltung.
- 6 Die Erfüllungsfiktion des § 107 Abs. 1 SGB X könne vielleicht --wie im Falle des Senatsurteils in BFHE 252, 134, BStBl II 2016, 624-- bei einkommensteuerrechtlich relevanten Lohnersatzleistungen herangezogen werden, nicht aber beim Bezug der Leistungen nach dem SGB II, da diese einkommensteuerrechtlich irrelevant seien. Der Bezieher einer solchen Leistung müsse --anders als ein Bezieher von Krankengeld-- nicht damit rechnen, dass diese später rückwirkend als Zahlung einer Erwerbsminderungsrente angesehen und dementsprechend steuerpflichtig werden könne. Die vom FG angenommene Steuerpflicht habe zur Konsequenz, dass ein Bezieher von Leistungen nach dem SGB II entsprechende Vorsorge treffen müsse, was für diesen schlichtweg unzumutbar sei.
- 7 Darüber hinaus finde die Erfüllungsfiktion des § 107 Abs. 1 SGB X im Streitfall bereits deshalb keine Anwendung, weil von vornherein kein Anspruch auf Leistungen eines Sozialleistungsträgers bestanden habe. Die Klägerin habe Leistungen nach dem SGB II bezogen, obwohl sie von der GmbH eine Kapitalabfindung erhalten habe. Zudem habe sie die Voraussetzungen für eine Bewilligung von Leistungen nach dem SGB II auch deshalb nicht erfüllt, weil sie nicht in der Lage gewesen sei, auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt unter den gewöhnlichen Bedingungen eine Arbeit auszuüben. Darauf, dass die Bewilligungsbescheide des Jobcenters bestandskräftig seien, komme es hingegen nicht an.
- 8 Erbringe der erstattungspflichtige Leistungsträger seine Sozialleistung gegenüber dem Leistungsempfänger mit befreiender Wirkung, weil er keine positive Kenntnis von der Leistung des erstattungsberechtigten Sozialleistungsträgers gehabt habe, erhalte der Leistungsberechtigte eine Doppelleistung, so dass § 107 Abs. 1

SGB X keine Anwendung finde. Damit werde ein Leistungsberechtigter, der erhaltene Leistungen nach dem SGB II verschweige, einkommensteuerlich günstiger behandelt als ein gesetzestreuer Leistungsempfänger.

- 9 Zur Durchführung des Revisionsverfahrens wurden der Klägerin mit Senatsbeschluss vom 27. Januar 2017 X S 13/16 (PKH) Prozesskostenhilfe bewilligt und Rechtsanwalt X als Prozessbevollmächtigter beigeordnet.
- 10 Die Klägerin beantragt sinngemäß,
das angefochtene Urteil sowie die Einspruchsentscheidung vom 1. August 2013 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 4. März 2013 dergestalt zu ändern, dass die ursprünglich als SGB II-Leistungen empfangenen Zahlungen nicht als sonstige Einkünfte gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG besteuert werden.
- 11 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 13 Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Klägerin die im Streitjahr vom Jobcenter zur Sicherung des Lebensunterhalts und zur Eingliederung in Arbeit nach dem SGB II gezahlten Leistungen gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG insoweit der Besteuerung unterwerfen muss, als die DRV dem Jobcenter die Leistungen gemäß § 107 Abs. 1 SGB X für diesen Zeitraum erstattet hat (unter 1.). Die hiergegen vorgebrachten Argumente der Klägerin vermögen den Senat nicht zu überzeugen (unter 2.).
- 14 1. Die Leistungen, die die Klägerin im Streitjahr 2008 vom Jobcenter erhalten hat, unterliegen infolge der Erfüllungsfiktion des § 107 Abs. 1 SGB X in Höhe der von der DRV geleisteten Erstattung in diesem Jahr als Leibrente mit ihrem Besteuerungsanteil gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 3 EStG der Einkommensteuer.
- 15 Zwar sind der Klägerin diese Bezüge zunächst nicht als Erwerbsminderungsrente, sondern als Leistungen nach dem SGB II zugeflossen. Für die Besteuerung ist indes entscheidend, dass sie ihr auf der Rechtsgrundlage des mit der DRV bestehenden Rentenversicherungsverhältnisses als Erwerbsminderungsrente zustehen. Aufgrund der Erfüllungsfiktion des § 107 Abs. 1 SGB X ist dieser --endgültige-- sozialversicherungsrechtliche Rechtsgrund für das "Behaltendürfen" der Leistungen maßgebend für deren steuerliche Behandlung (anders als bei der Beurteilung des Zuflusses gemäß § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG, vgl. z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 13. Oktober 1989 III R 30-31/85, BFHE 159, 123, BStBl II 1990, 287, unter II.2.b cc).
- 16 a) Der Senat hat dieses Ergebnis in seinem Urteil vom 10. Juli 2002 X R 46/01, BFHE 199, 541, BStBl II 2003, 391 damit begründet, dass der "Austausch" des sozialversicherungsrechtlichen Rechtsgrundes --Erwerbsminderungsrente statt des im dortigen Sachverhalt geleisteten Krankengeldes-- betragsmäßig durch den Erstattungsanspruch konkretisiert werde, der im Falle einer zeitlichen Überschneidung zweier Leistungen dem vorleistenden Versicherungsträger auf der Rechtsgrundlage des § 103 SGB X zustehe. Mit der Erfüllungsfiktion des § 107 Abs. 1 SGB X habe sich der Gesetzgeber aus Gründen der Rechtsklarheit und der Verwaltungsökonomie für eine unkomplizierte und im Rahmen des Sozialleistungsrechts einheitliche Form des internen Ausgleichs von Leistungsbewilligungen entschieden. Damit solle eine Rückabwicklung im Verhältnis zwischen vorleistendem Träger (hier: Jobcenter) und Leistungsberechtigtem (hier: Klägerin) sowie ein Nachholen der Leistung im Verhältnis zwischen leistungspflichtigem Träger (hier: DRV) und Leistungsberechtigtem (hier: Klägerin) vermieden werden.
- 17 Der Senat hat zudem in seinem Urteil in BFHE 252, 134, BStBl II 2016, 624 entschieden, dass diese Grundsätze auch auf die Rechtslage nach dem Inkrafttreten des Alterseinkünftegesetzes vom 5. Juli 2004 (BGBl I 2004, 1427) Anwendung finden, da sich an ihren Grundlagen durch den Systemwechsel nichts geändert habe. So sei --auch wenn seit 2005 nicht mehr der Ertragsanteil der Rente gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a EStG a.F., sondern deren Besteuerungsanteil gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 3 EStG besteuert werde-- für die Ermittlung des steuerpflichtigen Anteils der Rente weiterhin das Jahr des Rentenbeginns entscheidend. Maßgeblich für die Senatsrechtsprechung war und ist zudem, dass durch die Zugrundelegung der Erfüllungsfiktion des § 107

Abs. 1 SGB X der steuerbare Anteil der Rentenzahlungen in dem Veranlagungszeitraum erfasst wird, in dem die Leistungen dem Steuerpflichtigen tatsächlich zugeflossen sind und seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit erhöht haben.

- 18** b) Dies gilt auch dann, wenn die Leistungsgewährung durch das Jobcenter ggf. materiell rechtswidrig gewesen sein sollte.
- 19** aa) Für die Besteuerung ist entscheidend, dass die der Klägerin gewährten SGB II-Leistungen und die Erwerbsminderungsrente auf wirksamen Bescheiden des Jobcenters bzw. der DRV beruhen. Diese Bescheide sind von ihr weder angefochten noch vom Jobcenter bzw. der DRV aufgehoben worden. Zudem hat das Jobcenter der Klägerin die Leistungen zur Sicherung ihres Lebensunterhaltes und zur Eingliederung in Arbeit gewährt und ihr belassen, genauso wie die DRV dem Jobcenter dessen Zahlungen gemäß §§ 102 ff. SGB X tatsächlich erstattet hat.
- 20** Das FA hat die wirksamen Bescheide der Sozialleistungsträger sowie die vorgenommene Erstattung an den vorleistenden Sozialleistungsträger zu respektieren und sie auch im Rahmen der Besteuerung zu beachten.
- 21** (1) Bereits nach der Rechtsprechung des VI. Senats des BFH zu § 3 Nr. 62 EStG sind Entscheidungen der zuständigen Sozialversicherungsträger im Besteuerungsverfahren zu beachten, soweit sie verbindlich, wirksam und nicht offensichtlich rechtswidrig sind. Dies folgt aus der Tatbestandswirkung dieser Entscheidungen, die insofern eine Bindungswirkung entfalten, als sie ein eigenes Prüfungsrecht der Finanzverwaltung und Finanzgerichtsbarkeit ausschließen. Diese Tatbestandswirkung ist Ausfluss des Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes und bezweckt, dass die Entscheidung über Rechtmäßigkeit und Bestand eines behördlichen Bescheids den dazu berufenen Spezialgerichten vorbehalten bleibt. Durch diese ressortbezogene Betrachtung werden die Rechtsschutzmöglichkeiten des Betroffenen nicht vermindert, da es den Betroffenen freisteht, sich gegen die Bescheide zu wenden bzw. auf ihre mögliche Rechtswidrigkeit hinzuweisen (s. hierzu BFH-Urteil vom 21. Januar 2010 VI R 52/08, BFHE 228, 295, BStBl II 2010, 703, Rz 15, 17 und 19 f., m.w.N.).
- 22** (2) Diese Rechtsprechung ist auch der Beantwortung der Streitgegenständlichen Frage zugrunde zu legen, ob bei Besteuerung von erhaltenen Sozialleistungen eine Erstattungsfiktion gemäß § 107 Abs. 1 SGB X angenommen werden kann. Die Interessenlage ist vergleichbar: Auch hier ist eine steuerliche Frage unter Rückgriff auf eine sozialversicherungsrechtliche Vorfrage zu beantworten. Insoweit verfügen die sozialrechtlichen Leistungsträger über eine größere Sach- und Fachkunde als die Finanzbehörden.
- 23** bb) Die Tatbestandswirkung der Bescheide der zur Entscheidung berufenen Behörde stimmt auch mit der Rechtsprechung des BSG zu dem "Akzeptierenmüssen" der jeweiligen Bescheide der beteiligten Sozialversicherungsträger bei Anwendung der §§ 102 ff. SGB X überein.
- 24** Nach der Rechtsprechung des BSG ist es zwar im Bereich der Erstattungsansprüche der Leistungsträger gemäß §§ 102 ff. SGB X erforderlich, dass die Sozialleistungen materiell rechtmäßig erbracht worden sind (vgl. z.B. Urteile vom 27. August 1987 2 RU 49/86, BSGE 62, 118, und vom 31. Oktober 2012 B 13 R 11/11 R, SozR 4-1300 § 106 Nr. 1, unter 3., m.w.N.; s.a. Becker, in Hauck/Noftz, SGB X, K §§ 102-114, Rz 63; Böttiger, in Diering/Timme, Vor §§ 102-114, Rz 24; Roos, in Schütze, SGB X, § 103, Rz 5). Die Rechtsbeziehungen zwischen unterschiedlichen Sozialleistungsträgern in einem gegliederten Sozialleistungssystem erfordern aber auch, dass jeder Leistungsträger die Regelungsbefugnis des zuständigen Trägers respektiert und seinen eigenen Entscheidungen zugrunde legt. Deshalb sind Entscheidungen des zuständigen Trägers grundsätzlich von anderen Trägern hinzunehmen (ständige Rechtsprechung des BSG, vgl. z.B. Urteile vom 30. Mai 2006 B 1 KR 17/05 R, SozR 4-3100 § 18c Nr. 2, Rz 30; vom 26. Juni 2008 B 13 R 37/07 R, BSGE 101, 86, Rz 14, jeweils m.w.N.; vgl. auch Becker, in Hauck/Noftz, a.a.O., K §§ 102-114 Rz 117, m.w.N. aus der früheren Rechtsprechung des BSG). Dem steht auch nicht entgegen, dass ein derartiger Verwaltungsakt nur die Leistung an den Berechtigten, nicht aber die Erstattung durch den anderen Leistungsträger regelt. Ebenso wenig fällt ins Gewicht, dass die durch §§ 102 ff. SGB X geregelten Erstattungsansprüche unabhängig von und selbständig neben dem Anspruch des Leistungsberechtigten gegen den zur Erstattung herangezogenen Leistungsträger bestehen. Die Eigenständigkeit des Erstattungsanspruchs führt nämlich nicht dazu, dass über Grund und Höhe der Leistung zum Zwecke der Erstattung noch einmal entschieden werden müsste. Der auf Erstattung in Anspruch genommene Leistungsträger kann sich in der Regel auf die bindende Entscheidung einschließlich ihrer Tatbestandswirkung berufen, was im Grundsatz auch für den Fall gilt, dass der die Leistung bewilligende oder ablehnende Verwaltungsakt fehlerhaft ist (so BSG-Urteil vom 1. September 1999 B 13 RJ 49/98 R, SozR 3-1300 § 86 Nr. 3, Rz 21).
- 25** Wenn aber bereits in einem sozialrechtlichen Erstattungsverfahren der eine Sozialleistungsträger den Bescheid des

anderen grundsätzlich zu akzeptieren hat, muss dies umso mehr für eine fachfremde Finanzbehörde in einem Besteuerungsverfahren gelten. Diese hat die Bescheide der beiden betroffenen Sozialleistungsträger sowie die zwischen ihnen vorgenommene Erstattung der Besteuerung zugrunde zu legen.

- 26** c) Die Bindung an die Bescheide des Jobcenters und der DRV sowie die darauf beruhende Erstattung ist im Streitfall gegeben, da die Bescheide wirksam und auch nicht offensichtlich fehlerhaft sind. Die Fragen, ob und inwieweit die erhaltene Abfindung sich im konkreten Streitfall anspruchsmindernd auf die SGB II-Leistungen auswirken könnte und welche Bedeutung die --möglicherweise-- fehlende Erwerbsfähigkeit der Klägerin für ihre Ansprüche gemäß dem SGB II haben könnte, sind sozialrechtlich nicht evident falsch beantwortet worden.
- 27** Hinzu kommt, dass das tatsächliche Ergebnis der Erstattung den zwei "Eckpfeilern" des Erstattungsrechts entspricht: Danach soll der erstattungsberechtigte Leistungsträger im Wege des Erstattungsanspruchs nicht mehr erhalten können als er selbst dem Sozialleistungsempfänger an Leistungen erbracht hat; der erstattungspflichtige Leistungsträger soll aber auf der anderen Seite --abgesehen von der hier nicht einschlägigen Sonderregelung in § 102 Abs. 2 SGB X-- nicht mehr erstatten müssen, als er nach dem für ihn maßgebenden Recht zu leisten gehabt hätte (s. BSG-Urteil in SozR 4-3100 § 18c Nr. 2, Rz 45). Im Streitfall hat die Klägerin aufgrund der Leistungen des Jobcenters im Ergebnis Zahlungen genau in der Höhe und in dem Veranlagungszeitraum erhalten, wie sie ihr als Erwerbsminderungsrente ab dem 1. Januar 2008 zustanden. Die DRV hat durch die Verrechnung mit dem Erstattungsanspruch des Jobcenters und der späteren Nachzahlung im Jahr 2010 Leistungen in der von ihr geschuldeten Höhe erbracht.
- 28** 2. Die von der Klägerin gegen dieses Ergebnis geltend gemachten Einwendungen können den Senat nicht überzeugen.
- 29** a) Soweit die Klägerin vorbringt, die Senatsrechtsprechung könne auf das Verhältnis von Leistungen nach dem SGB II und der rückwirkend bewilligten Erwerbsminderungsrente keine Anwendung finden, da ein Alternativverhältnis der Leistungen nach dem SGB II und der Erwerbsminderungsrente nicht gegeben sei, kann der Senat diesen Erwägungen nicht folgen.
- 30** Entscheidend ist --wie bereits dargestellt--, dass ein Sozialleistungsträger einem anderen Sozialleistungsträger dessen Leistungen gemäß §§ 102 ff. SGB X erstattet hat, die dieser vorher einem Leistungsempfänger gewährt hat. Um welche konkrete Vorleistung es sich gehandelt hat, ob die Erstattung zu Recht erfolgt ist und/oder ob die materiellen Voraussetzungen der §§ 102 ff. SGB X gegeben sind, ist für die Besteuerung so lange ohne Bedeutung, so lange die Leistungen auf wirksamen und nicht offensichtlich unrichtigen Bescheiden beruhen und die Erstattung zwischen den Sozialleistungsträgern tatsächlich Bestand hat.
- 31** b) Auch das Argument der Klägerin, es sei einem Bezieher von Leistungen nach dem SGB II nicht zuzumuten, Vorsorge für Steuernachzahlungen zu treffen, weil er nicht damit rechnen müsse, dass eine später bewilligte Erwerbsminderungsrente nachträglich zu steuerpflichtigen Einkünften führen könne, überzeugt den Senat nicht.
- 32** Eine tatsächliche Steuerpflicht kann nur eintreten, wenn das zu versteuernde Einkommen den Grundfreibetrag übersteigt. Sind demgegenüber die Sozialleistungen selbst bzw. die Sozialleistungen zuzüglich weiterer Einkünfte des Steuerpflichtigen so hoch, dass es zu einer tatsächlichen Steuerzahlungspflicht kommt, ist eine Vorsorge zumutbar, da auch andere Steuerpflichtige mit einem vergleichbar hohen zu versteuernden Einkommen diese Steuerlast tragen müssen. Dies zeigt exemplarisch der Streitfall: Hätte die Klägerin im Streitjahr 2008 lediglich ihre Erwerbsminderungsrente in Höhe von 11.870 € versteuern müssen, wäre keine Steuer angefallen, da der steuerpflichtige Teil ihrer Rente in Höhe von 6.409 € unter dem Grundfreibetrag lag, der im Jahr 2008 7.664 € betrug. Die von ihr geschuldete Steuer beruht auf dem Zusammentreffen mit der in diesem Jahr erhaltenen Abfindungszahlung. Insoweit ist sie jedoch leistungs- und zahlungsfähig.
- 33** c) Dass es aufgrund der Erfüllungsfiktion des § 107 SGB X zu einer "gesplitteten Besteuerung", d.h. einer Besteuerung der Rentennachzahlung in zwei Veranlagungszeiträumen kommen kann, steht in Einklang mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip.
- 34** Die Besteuerung der Rentenzahlungen unter Berücksichtigung der Erfüllungsfiktion des § 107 Abs. 1 SGB X findet in dem Jahr und in genau der Höhe statt, in dem der Klägerin die Zahlungen tatsächlich zugeflossen sind und sich ihre Leistungsfähigkeit erhöht hat. Die verbleibende Rentennachzahlung in Höhe von 900 €, die von der DRV nach Verrechnung mit den SGB II-Leistungen an die Klägerin ausgezahlt wurde, ist dieser 2010 zugeflossen und infolgedessen auch erst dann von ihr zu versteuern.

- 35** d) Wenn die Klägerin meint, der Leistungsberechtigte, der Leistungen nach dem SGB II verschweige, werde infolge der Senatsrechtsprechung einkommensteuerrechtlich günstiger behandelt als ein gesetzestreuer Leistungsempfänger, ist ihr nicht zuzustimmen.
- 36** In einem solchen Fall müsste der Leistungsberechtigte die Rentennachzahlungen der DRV vollständig in dem Jahr der Nachzahlung versteuern. Die Rückzahlung der zu Unrecht gewährten Zahlungen nach dem SGB II wäre demgegenüber einkommensteuerrechtlich unbeachtlich, da es sich um die Rückzahlung gemäß § 3 Nr. 2b EStG (§ 3 Nr. 2 Buchst. d EStG 2018) steuerfreier Leistungen handelte.
- 37** Dass sich die Senatsrechtsprechung bei der Klägerin im Streitjahr nachteilig auswirkt, liegt allein an der Besonderheit, dass sie in diesem Jahr weitere Einkünfte in Form der Kapitalabfindung erzielt hat.
- 38** 3. Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de