Downloaded from Blogs on 03.11.2026 07:00

By PwC Deutschland | 22 October 2020

Update: Abzugsverbot für ausländische Sozialversicherungsbeiträge europarechtswidrig

Der Ausschluss des Sonderausgabenabzugs von im Ausland gezahlten Sozialversicherungsbeiträgen bei Berechnung des Progressionsvorbehalts ist ein Verstoß gegen die unionsrechtlich garantierte Arbeitnehmerfreizügigkeit. Dies hat der Europäische Gerichtshof im Fall einer in Frankreich tätigen Beamtin mit Wohnsitz in Deutschland festgestellt.

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 07:00

Die Klägerin lebte als französische Staatsbürgerin mit ihrem Ehemann in Deutschland und war in der französischen Finanzverwaltung als Beamtin beschäftigt. Das deutsche Finanzamt behandelte bei der Zusammenveranlagung die Einkünfte der Klägerin in den Streitjahren 2005 und 2006 als nach dem DBA-Frankreich unter Progressionsvorbehalt stehende steuerfreie Einkünfte. Die Kläger monierten die Berechnung des Progressionsvorbehalts, bei der die französischen Sozialversicherungsleistungen nicht vom Bruttoarbeitslohn gekürzt wurden.

Bundesfinanzhof mit Zweifeln an Vereinbarkeit mit Unionsrecht

Nach der deutschen Steuersystematik mindern die streitigen Vorsorgeaufwendungen der Klägerin in der Tat nicht das für die Berechnung des Progressionsvorbehalts anzusetzende steuerfreie Einkommen, so der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem damaligen Vorlagebeschluss vom 16. September 2015 (**I R 62/13**). Denn in die vorgeschriebene Berechnung zum Progressionsvorbehalt gehen nur „Einkünfte“ ein. Sonderausgaben zählen nicht zu den Einkünften, sondern werden erst im Anschluss an die Ermittlung der Einkünfte vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen. Zudem stehen die betroffenen Aufwendungen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit (nach DBA) steuerfreien Einnahmen und sind insofern vom Sonderausgabenabzug im Prinzip ausgeschlossen. Der BFH hielt es aber trotzdem für möglich, dass sich die Klägerin auf die unionsrechtlich gewährleistete Freizügigkeit der Arbeitnehmer berufen kann – obwohl diese explizit auf die Beschäftigung in der öffentlichen Verwaltung keine Anwendung findet. Dem hat der BFH allerdings keine entscheidende Bedeutung zugemessen, denn die Ungleichbehandlung wäre bei einer Arbeitstätigkeit der Klägerin in Frankreich bei einem privatrechtlichen Arbeitgeber letztlich in gleicher Weise aufgetreten. Wie das Urteil der Europarichter nun zeigt, war der BFH mit seiner Sichtweise, den unionsrechtlichen Folgerungen und dem als notwendig erachteten Vorabentscheidungsersuchen auf dem richtigen Weg.

EuGH sieht Verstoß gegen Arbeitnehmerfreizügigkeit

Für die EU-Richter liegt in der Weigerung des Abzugs der Sozialversicherungsbeiträge in der Tat ein Verstoß gegen die Arbeitnehmerfreizügigkeit. Denn: Hätte die Klägerin ihren Arbeitslohn in Deutschland und nicht in Frankreich bezogen, wäre es nicht dazu gekommen. Eine solche Beschränkung der Freizügigkeit wäre nur statthaft und müsste hingenommen werden, wenn sie erstens, Situationen betrifft, die nicht objektiv vergleichbar sind, oder zweitens, wenn sie durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses (beispielsweise die Wahrung der Kohärenz eines Steuersystems) gerechtfertigt ist. Beides verneint der EuGH.

Vergleichbarkeit mit gebietsansässigen Steuerpflichtigen

Es ist grundsätzlich Sache des Wohnsitzstaats, dem Steuerpflichtigen sämtliche an seine persönliche und familiäre Situation geknüpften steuerlichen Vergünstigungen zu gewähren, da dieser Staat am besten die persönliche Steuerkraft des Steuerpflichtigen beurteilen kann. Zwar befinde sich ein Gebietsansässiger, der *in einem anderen als seinem Wohnsitzstaat Einkünfte erzielt*, grundsätzlich nicht in einer Situation, die mit

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 07:00

einem Gebietsansässigen, der *in seinem Wohnsitzstaat Einkünfte* erzielt, vergleichbar ist: Im ersten Fall – so der EuGH - könne der Wohnsitzstaat nämlich mangels nennenswerter Einkünfte ggf. nicht in der Lage sein, die betreffenden Vergünstigungen (den Abzug) zu gewähren. In den Augen der Europarichter ist dies jedoch hier nicht der Fall. Aufgrund der Zusammenveranlagung wäre es Deutschland als dem Wohnsitzstaat – selbst wenn die Klägerin hier über keine nennenswerte Einkünfte verfügte – möglich, ihr die Vergünstigungen aus der Berücksichtigung ihrer persönlichen und familiären Situation, nämlich die Abzüge der Sozialversicherungsbeiträge, zu gewähren.

Kein zwingendes Allgemeininteresse erkennbar

Die Frage der Aufteilung der Steuerhoheit zwischen Frankreich und Deutschland wurde im vorliegenden Fall im DBA-Frankreich geregelt (d. h. Steuerfreiheit der Einkünfte in Deutschland, jedoch unter Progressionsvorbehalt). Nach Auffassung des EuGH sei Deutschland dadurch – mangels anderweitiger vertraglicher Abreden – keinesfalls von seiner Pflicht zur vollständigen Berücksichtigung der persönlichen und familiären Situation der Kläger entbunden gewesen. Die Weigerung, dem gebietsansässigen Steuerpflichtigen die Vergünstigungen aus der Berücksichtigung seiner persönlichen und familiären Situation in Form von Abzügen von Sozialversicherungsbeiträgen als Sonderausgaben zu gewähren, könne daher weder durch Gründe einer ausgewogenen Aufteilung der Steuerhoheit noch durch die Wahrung der steuerlichen Kohärenz gerechtfertigt werden.

Update (22. Oktober 2020)

Der I. Senat hat das Verfahren I R 26/20 an den X. Senat abgegeben, neues Az: X R 28/20.

Update (29. Juli 2020)

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat durch Urteile vom 15. Januar 2020, **1 K 1476/19, 1 K 1478/19, 1 K 1479/19 und 1 K 1904/19**, entschieden, dass bei der Anwendung der aufgrund des EuGH-Urteils Bechtel durch das JStG 2018 neu eingefügten Vorschrift des § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchstabe c EStG die verschiedenen Arten von Vorsorgeaufwendungen individuell betrachtet werden müssen. Im Streitfall durfte der im Inland wohnhafte Kläger nach Ansicht des Finanzgerichts gemäß der zitierten Vorschrift seine im Tätigkeitsstaat Luxemburg nicht abziehbaren Pflegeversicherungsbeiträge in Deutschland steuerlich abziehen. Seine in Luxemburg abziehbaren Renten- und Krankenversicherungsbeiträge durfte er hingegen nicht noch ein weiteres Mal in Deutschland abziehen.
Alle Urteile betreffen denselben Kläger, nur unterschiedliche Streitjahre.
Die zugelassenen Revisionen sind unter den Az. **X R 14/20, X R 15/20, X R 16/20 sowie I R 26/20** beim BFH anhängig.

Fundstelle

EuGH-Urteil vom 22. Juni 2017 (C-20/16), *Bechtel*

Eine englische Zusammenfassung zu diesem Thema finden Sie **hier**.

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 07:00

Keywords

Arbeitnehmerbesteuerung, EU-Recht, Einkommensteuerrecht, Sonderausgabenabzug, ausländische Sozialversicherungsbeiträge