

## Ανωνυμοποιημένο κείμενο

Μετάφραση

C-241/20 - 1

### Υπόθεση C-241/20

#### Αίτηση προδικαστικής απόφασης

#### Ημερομηνία καταθέσεως:

5 Ιουνίου 2020

#### Αιτούν δικαστήριο

Tribunal de première instance du Luxembourg (Βέλγιο)

#### Ημερομηνία της απόφασης του αιτούντος δικαστηρίου:

1η Απριλίου 2020

#### Προσφεύγων:

BJ

#### Καθού:

État belge [Βελγικό Δημόσιο]

---

#### ΑΠΟΦΑΣΗ της 1ης Απριλίου 2020

[παραλειπόμενα]

Το tribunal de première instance du Luxembourg (πρωτοδικείο της επαρχίας Λουξεμβούργου, Βέλγιο) [παραλειπόμενα] εξέδωσε την ακόλουθη απόφαση:

#### Κατόπιν αιτήσεως του:

**BJ**, [παραλειπόμενα] [κάτοικου] Arlon, Βέλγιο [παραλειπόμενα]

**προσφεύγων**, [παραλειπόμενα]

κατά:

Βελγικού Δημοσίου [παραλειπόμενα]

**καθού** [παραλειπόμενα]

\*\*\*\*\*

[παραλειπόμενα]

\*\*\*\*\*

[Παραλειπόμενα] [Πληροφορίες περί της διαδικασίας ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου]

**I. Πραγματικά περιστατικά και ιστορικό της υποθέσεως**

Ο BJ, φορολογικός κάτοικος Βελγίου, άσκησε κατά τα φορολογικά έτη 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010 επαγγελματική δραστηριότητα στο Μεγάλο Δουκάτο [σελίδα 2 του πρωτοτύπου] του Λουξεμβούργου, όπου διαθέτει διαμέρισμα, το οποίο εκμίσθωσε σε φυσικό πρόσωπο που δεν ασκεί επαγγελματική δραστηριότητα στο ενοικιαζόμενο ακίνητο, αλλά το χρησιμοποιεί αποκλειστικά ως κύρια κατοικία.

Επιπλέον, ο BJ είναι ιδιοκτήτης δύο ακινήτων στο Βέλγιο, ήτοι της κύριας κατοικίας του και ενός διαμερίσματος το οποίο εκμισθώνει σε φυσικό πρόσωπο το οποίο το χρησιμοποιεί αποκλειστικά ως κύρια κατοικία του.

Στην περίπτωση του BJ, για τις επίμαχες φορολογικές χρήσεις, εφαρμόστηκε στα εισοδήματα από επαγγελματική δραστηριότητα η σύμβαση για την αποφυγή της διπλής φορολογίας μεταξύ Βελγίου και Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου, (στο εξής: CPDI-GDL), ειδικότερα το άρθρο 15.1 το οποίο ορίζει ότι «με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 16, 18, 19 και 20, οι μισθοί, οι αποδοχές και οι λοιπές παρεμφερείς αμοιβές που λαμβάνει κάτοικος συμβαλλόμενου κράτους λόγω μισθωτής εργασίας φορολογούνται μόνο στο εν λόγω κράτος, εκτός αν η μισθωτή απασχόληση ασκείται στο έτερο συμβαλλόμενο κράτος. Σε περίπτωση που η εργασία ασκείται εντός του ετέρου συμβαλλόμενου κράτους, τα εισοδήματα από αμοιβές από την ως άνω μισθωτή εργασία φορολογούνται στο έτερο συμβαλλόμενο κράτος».

Δεν αμφισβητείται ότι ο BJ πληροί τις προϋποθέσεις ούτως ώστε να φορολογηθεί στο Μεγάλο Δουκάτο του Λουξεμβούργου για τα προερχόμενα από το κράτος αυτό εισοδήματα από επαγγελματική δραστηριότητα.

Επιπλέον, στην περίπτωση του BJ εφαρμόστηκε, κατά τη διάρκεια των επίμαχων φορολογικών χρήσεων, για τα εισοδήματα που εισέπραξε από ενοίκια στο Λουξεμβούργο, το άρθρο 6.1. της CPDI-GDL το οποίο ορίζει ότι «τα κέρδη που προέρχονται από εκμετάλλευση ακινήτων φορολογούνται στο συμβαλλόμενο κράτος στο οποίο κείνται τα ακίνητα αυτά».

Σύμφωνα με το άρθρο 23.2 της CPDI-GDL «Όσον αφορά τους κατοίκους Βελγίου, η διπλή φορολογία αποφεύγεται ως εξής:

*1° τα εισοδήματα που προέρχονται από το Λουξεμβούργο –αποκλειομένων των εισοδημάτων του δευτέρου και του τρίτου εδαφίου– και τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία βρίσκονται στο Λουξεμβούργο και τα οποία βάσει των προηγούμενων άρθρων είναι φορολογητέα στο κράτος αυτό, απαλλάσσονται από τον φόρο στο Βέλγιο. Η απαλλαγή αυτή δεν περιορίζει το δικαίωμα του Βελγίου να λαμβάνει υπόψη, κατά τον καθορισμό του συντελεστή των φόρων του, εισοδήματα και περιουσιακά στοιχεία που απαλλάσσονται κατά τα ανωτέρω».*

Σύμφωνα με το άρθρο 155 του Code belge des impôts sur les revenus (βελγικού κώδικα φορολογίας εισοδήματος του έτους 1992, στο εξής: CIR 1992) τα εισοδήματα που απαλλάσσονται βάσει διεθνών συμβάσεων για την αποφυγή της διπλής φορολογίας λαμβάνονται υπόψη για τον καθορισμό του φόρου, αλλά ο φόρος αυτός μειώνεται κατ' αναλογία των απαλασσομένων εισοδημάτων προς το σύνολο των εισοδημάτων.

Για τις επίμαχες φορολογικές χρήσεις, το ποσό της μείωσης φόρου για αλλοδαπά εισοδήματα τα οποία εξαιρέθηκαν δυνάμει της σύμβασης CPDI-GDL, η οποία, κατά τον BJ πρέπει να εφαρμοστεί στην περίπτωση του δυνάμει της ρήτρας διατηρήσεως της προοδευτικότητας του φόρου που προβλέπεται στο άρθρο 155 του CIR 1992, υπολογίστηκε από το Βελγικό Δημόσιο, κατόπιν μείωσης του προσδιορισθέντος φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 130 του CIR 1992 με:

- τη μείωση φόρου επί των φοροαπαλλασσόμενων ποσών (του φορολογητέου εισοδήματος φυσικών προσώπων) (άρθρο 131 του CIR 1992)·
- την έκπτωση φόρου για μακροχρόνια αποταμίευση (ασφάλιστρα που καταβλήθηκαν σε εκτέλεση σύμβασης ατομικής ασφάλισης ζωής) (άρθρο 145/1 του CIR 1992)· **[σελίδα 3 του πρωτοτύπου]**
- τη μείωση φόρου για δαπάνες προς εξοικονόμηση ενέργειας (άρθρο 145/24 του CIR 1992).

Τα χρηματικά ποσά που αντιστοιχούν στις εν λόγω μειώσεις φόρου δεν αμφισβητούνται, ούτε η συνδρομή, στην περίπτωση του BJ, των νομίμων προϋποθέσεων για τη χορήγηση του σχετικού δικαιώματος.

Μόνο σε δεύτερο στάδιο χορηγείται από τη φορολογική αρχή μείωση φόρου για αποκτηθέντα στην αλλοδαπή εισοδήματα, τα οποία απαλλάσσονται του φόρου κατ' αναλογία προς το ποσοστό των αποκτηθέντων στην αλλοδαπή εισοδημάτων επί του συνόλου των φορολογητέων εισοδημάτων, δυνάμει του άρθρου 155 του CIR 1992.

Ως εκ τούτου, ο BJ βάλλει κατά της σειράς συμψηφισμού των κατηγοριών μειώσεων φόρου, καθότι η μέθοδος υπολογισμού που εφάρμοσε η φορολογική αρχή συνεπάγεται την απώλεια τμήματος των μειώσεων φόρου που βασίζονται στην προσωπική και οικογενειακή του κατάσταση, συγκριτικά με τη μέθοδο δυνάμει της οποίας οι εν λόγω μειώσεις θα είχαν εφαρμοστεί κατόπιν μείωσης

φόρου για εισοδήματα αποκτηθέντα στο εξωτερικό, τα οποία απαλλάσσονται του φόρου, δυνάμει του άρθρου 155 του CIR.

Αντί να επωφεληθεί ο ενδιαφερόμενος από το σύνολο των μειώσεων επί του οφειλόμενου στο Βέλγιο φόρου, οι εν λόγω μειώσεις φόρου δεν χορηγούνται, κατ' αναλογία προς τα αποκτηθέντα στο εξωτερικό εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου.

Κατά τον BJ, η μέθοδος υπολογισμού του οφειλόμενου φόρου που χρησιμοποιείται από τη φορολογική αρχή δεν του παρέχει τη δυνατότητα, εν προκειμένω, να επωφεληθεί πλήρως από όλα τα φορολογικά πλεονεκτήματα τα οποία δικαιούται δυνάμει του βελγικού δικαίου.

Αυτό προκύπτει ρητώς από την εγκύκλιο RH.331/575.420 (AFER No 8/2008) στην οποία ορίζεται ότι, «[κ]ατά το βελγικό φορολογικό σύστημα, τα φορολογικά πλεονεκτήματα που συνδέονται με την προσωπική ή την οικογενειακή του κατάσταση του φορολογουμένου (ιδιωτικές πρόσοδοι διατροφής, συμψηφισμός για πρόσθετο αφορολόγητο ποσό λόγω συντηρούμενων τέκνων κτλ.) εφαρμόζονται τόσο επί των εισοδημάτων που προέρχονται από την ημεδαπή, όσο και επί των εισοδημάτων που προέρχονται από την αλλοδαπή. Σε περίπτωση μη συνεκτίμησης της σχετικής προσωπικής ή οικογενειακής κατάστασης του φορολογουμένου στην αλλοδαπή, ένα μέρος των πλεονεκτημάτων αυτών χάνεται».

Εν προκειμένω, ο φορολογούμενος στερήθηκε το μεγαλύτερο μέρος των εν λόγω φορολογικών πλεονεκτημάτων, καθόσον οι εν λόγω μειώσεις ελάχιστα μείωσαν τον φόρο επί των εισοδημάτων βελγικής προέλευσης.

Κατόπιν απόρριψης των αιτιάσεων του από την διοικητική αρχή, ο BJ προσέφυγε στο παρόν δικαστήριο υποβάλλοντας σχετικές προσφυγές.

Οι προσφυγές κρίθηκαν παραδεκτές από το δικάζον δικαστήριο, το οποίο [παραλείπόμενα] αποφάσισε τη συνένωση των ενώπιόν του υποθέσεων [παραλείπόμενα].

## **II. Αιτήματα των διαδίκων**

Ο BJ ζητεί από το δικάζον δικαστήριο:

- Ως κύριο αίτημα,

- να κριθεί παραδεκτή και βάσιμη η προσφυγή του·
- κατά συνέπεια, ζητεί από το παρόν δικαστήριο: **[σελίδα 4 του πρωτοτύπου]**
  - την ακύρωση και/ή την αναλογική αφαίρεση των εισφορών που επιμετρήθηκαν στην περίπτωση του [παραλείπόμενα].

- να διατάξει τον επανυπολογισμό των εισφορών, ούτως ώστε αυτός να καταστεί απολύτως συμβατός προς τις επιταγές της CPDI-GDL και προς το ενωσιακό δίκαιο [παραλειπόμενα].
- να υποχρεώσει το Βελγικό Δημόσιο να του επιστρέψει όλα τα αχρεωστήτως εισπραχθέντα ποσά από ακυρωθείσες εισφορές ή από εισφορές που εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημα, πλέον τόκων υπερημερίας.
- να καταδικάσει το Βελγικό Δημόσιο στα δικαστικά έξοδα [παραλειπόμενα].

- Επικουρικώς,

- ο να υποβάλει τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης:

[παραλειπόμενα] [σελίδα 5 του πρωτοτύπου] [παραλειπόμενα] [ερωτήματα ταυτόσημα με εκείνα του διατακτικού]

Το Βελγικό Δημόσιο ζητεί από το δικάζον δικαστήριο:

- Ως κύριο αίτημα,

- ο [παραλειπόμενα]

- Επικουρικώς,

- ο να διαπιστώσει ότι δεν συντρέχει λόγος να υποβληθούν τα προδικαστικά ερωτήματα που προτείνει ο ΒJ στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- ο να κηρύξει την προσφυγή μόνο σε πολύ περιορισμένο βαθμό βάσιμη αναφορικά με την εκτίμηση των εισοδημάτων από ακίνητα προέλευσης από το Λουξεμβούργο και αβάσιμη κατά τα λοιπά.
- ο να καταδικάσει τον ΒJ στα δικαστικά έξοδα.

### **III. Συζήτηση**

#### **1. Αντικείμενο της διαφοράς**

[παραλειπόμενα] [σελίδα 6 του πρωτοτύπου] [παραλειπόμενα] [Προσδιορισμός των φορολογικών χρήσεων επί των οποίων ο δικάζων δικαστής εκτιμά ότι πρέπει να αποφανθεί]

## 2. Παραβίαση του άρθρου 45 ΣΛΕΕ

Στην απόφαση της 2ας Μαΐου 2019, το Δικαστήριο, αφού έλαβε γνώση, στο πλαίσιο της διάσκεψής του, της απόφασης του Δικαστηρίου της 14ης Μαρτίου 2019 στην υπόθεση C-174/18, *Jean Jacob και Dominique Lennertz κατά État belge*, διέταξε την εκ νέου διεξαγωγή προφορικής διαδικασίας, ούτως ώστε να δοθεί η δυνατότητα στους διαδίκους να συζητήσουν κατ' αντιμωλίαν την επίπτωση της συγκεκριμένης απόφασης στην περίπτωση του BJ.

Στο πλαίσιο της υπόθεσης επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση *Jacob και Lennertz*, το αιτούν δικαστήριο υπέβαλε επί της ουσίας το ερώτημα εάν το άρθρο 45 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι αντιτίθεται στην εφαρμογή φορολογικής ρύθμισης κράτους μέλους όπως η επίμαχη στην προσφυγή που κατέθεσε ενώπιον του δικάζοντος δικαστηρίου ο BJ, ήτοι της σύμβασης μεταξύ του Βασιλείου του Βελγίου και του Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και των άρθρων 133 και 155 του CIR 1992 και των άρθρων 145/1, 145/21, 145/24, 145/31 και 145/33 και 155 του ίδιου κώδικα, ρύθμισης που έχει ως αποτέλεσμα να στερεί από ζεύγος που κατοικεί στο κράτος αυτό, όπου ο ένας σύζυγος λαμβάνει σε άλλο κράτος μέλος σύνταξη η οποία απαλλάσσεται του φόρου στο πρώτο κράτος μέλος βάσει διμερούς συμβάσεως για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, μέρος από τα οφέλη των φορολογικών πλεονεκτημάτων που χορηγεί το κράτος αυτό.

Το Δικαστήριο υπενθυμίζει ότι, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, το κράτος μέλος κατοικίας οφείλει, κατ' αρχήν, να χορηγεί στον φορολογούμενο όλα τα φορολογικά πλεονεκτήματα που συνδέονται με την προσωπική και οικογενειακή του κατάσταση, δεδομένου ότι το κράτος μέλος αυτό είναι, πλην εξαιρέσεων, σε καλύτερη θέση να εκτιμήσει την προσωπική φοροδοτική ικανότητα του εν λόγω φορολογούμενου, η οποία προκύπτει από το σύνολο των εισοδημάτων του και από την προσωπική και οικογενειακή του κατάσταση, καθόσον ο τελευταίος έχει εκεί το κέντρο των προσωπικών και περιουσιακών του συμφερόντων (σκέψη 26).

Το Δικαστήριο εν συνεχεία υπενθυμίζει ότι το κράτος μέλος κατοικίας δεν μπορεί να στερήσει από τον φορολογούμενο μέρος του απαλλασσομένου από τον φόρο ποσού του εισοδήματός του και των προσωπικών φορολογικών του πλεονεκτημάτων λόγω του ότι κατά το ίδιο έτος είχε εισοδήματα από αποδοχές σε άλλο κράτος μέλος τα οποία φορολογήθηκαν εκεί χωρίς να ληφθεί υπόψη η προσωπική και οικογενειακή του κατάσταση (σκέψη 27).

Το Δικαστήριο παρατηρεί ότι η βελγική φορολογική ρύθμιση, υπολογίζοντας τις μειώσεις φόρου με βάση τόσο τα μη απαλλασσόμενα εισοδήματα βελγικής προέλευσης όσο και τα απαλλασσόμενα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης και αφαιρώντας μόνο μεταγενέστερα από τον φόρο το μέρος που αντιστοιχεί στην αναλογία των τελευταίων αυτών εισοδημάτων επί του συνολικού ποσού των εισοδημάτων που αποτελούν τη φορολογητέα βάση, ενδέχεται, όπως παραδέχθηκε και η ίδια η Βελγική Κυβέρνηση με τις γραπτές παρατηρήσεις της,

να στερήσει από φορολογούμενους όπως το ζεύγος *Jacob και Lennertz* μέρος των φορολογικών πλεονεκτημάτων που θα τους είχαν πλήρως χορηγηθεί αν το σύνολο των εισοδημάτων τους προερχόταν από το Βέλγιο [σελίδα 7 του πρωτοτύπου] και αν οι μειώσεις φόρου είχαν συνακόλουθα υπολογιστεί μόνο για τα εισοδήματα αυτά ή αν η εγκύκλιος του 2008 είχε εφαρμοστεί στα επίμαχα πλεονεκτήματα (σκέψη 31).

Το Δικαστήριο έκρινε ότι το Βασίλειο του Βελγίου, ως κράτος μέλος της κατοικίας του ζεύγους *Jacob και Lennertz*, είναι αρμόδιο να χορηγήσει στους εν λόγω προσφεύγοντες το σύνολο των φορολογικών πλεονεκτημάτων που συνδέονται με την προσωπική και οικογενειακή τους κατάσταση και ότι οι μειώσεις φόρου λόγω του απαλασσόμενου από τον φόρο ποσού του εισοδήματος αναγνωρίζονται από τη νομολογία του Δικαστηρίου ως πλεονεκτήματα που συνδέονται με την προσωπική και οικογενειακή κατάσταση του φορολογουμένου (σκέψεις 32 και 33 της απόφασης). Αναφορικά με το ερώτημα, στη συνέχεια, εάν οι λοιπές μειώσεις φόρου που αποτελούν το αντικείμενο της κύριας δίκης, ήτοι οι μειώσεις φόρου που χορηγούνται για μακροπρόθεσμες αποταμιεύσεις, για παροχές που πληρώνονται με το σύστημα των δελτίων υπηρεσιών, για δαπάνες προς εξοικονόμηση ενέργειας σε κατοικία, για δαπάνες προς ενίσχυση της ασφάλειας των κατοικιών κατά κλοπής ή πυρκαγιάς, καθώς και για δωρεές, εκτιμάται ότι συνδέονται με την προσωπική και οικογενειακή κατάσταση, το Δικαστήριο εξηγεί ότι από την απόφαση της 18ης Ιουλίου 2007, *Hans Ulrich Lakebrink και Katrin Peters-Lakebrink* (C-182/06, EU:C:2007:452), προκύπτει ότι το κράτος μέλος κατοικίας οφείλει να εκτιμήσει, για την αναγνώριση ενδεχομένως φορολογικών πλεονεκτημάτων, την φοροδοτική ικανότητα του φορολογουμένου στο σύνολό της. Συναφώς, το Δικαστήριο έκρινε ότι οι μειώσεις φόρου που χορηγούνται για μακροπρόθεσμες αποταμιεύσεις, για παροχές που πληρώνονται με το σύστημα των δελτίων υπηρεσιών, για δαπάνες προς εξοικονόμηση ενέργειας σε κατοικία, για δαπάνες προς ενίσχυση της ασφάλειας των κατοικιών κατά κλοπής ή πυρκαγιάς, καθώς και για δωρεές, μπορούν, κατ' ουσίαν, να αποτελέσουν κίνητρο για να προβεί ο φορολογούμενος σε δαπάνες και επενδύσεις που έχουν κατ' ανάγκη αντίκτυπο στη φοροδοτική του ικανότητα. Κατά συνέπεια, οι εν λόγω μειώσεις φόρων μπορούν να θεωρηθούν ως συνδεόμενες με την «προσωπική και οικογενειακή κατάσταση» του ζεύγους *Jacob και Lennertz*, εξίσου όπως οι μειώσεις φόρου ως προς το απαλασσόμενο από φόρο ποσό του εισοδήματος. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι το ζεύγος *Jacob και Lennertz* περιήλθε, ως ζεύγος, σε μειονεκτική θέση, στο μέτρο που δεν επωφελήθηκε πλήρως από τα φορολογικά πλεονεκτήματα που θα δικαιούνταν αν είχαν εισπράξει και οι δύο σύζυγοι το σύνολο των εισοδημάτων τους στο Βέλγιο (σκέψεις 40 έως 42 της απόφασης).

Το Δικαστήριο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η επίμαχη στην κύρια δίκη ρύθμιση εισάγει διαφορετική φορολογική μεταχείριση μεταξύ των ζευγών πολιτών της Ένωσης που κατοικούν στο Βασίλειο του Βελγίου αναλόγως της προέλευσης των εισοδημάτων τους, η διαφορετική δε αυτή μεταχείριση δύναται να τους αποτρέψει από το να ασκήσουν τις ελευθερίες που εγγυάται η Συνθήκη, μεταξύ άλλων το

δικαίωμα ελεύθερης κυκλοφορίας των εργαζομένων που κατοχυρώνεται στο άρθρο 45 ΣΛΕΕ.

➤ *Η άποψη του BJ*

Ο BJ θεωρεί ότι η απόφαση Jacob και Lennertz δικαιολογεί τη θέση του και επιβεβαιώνει τον παράνομο χαρακτήρα της μεθόδου υπολογισμού που χρησιμοποιεί το Βελγικό Δημόσιο, διότι όλες οι μειώσεις φόρου που κρίνονται στην εν λόγω απόφαση είναι εφαρμόσιμες εξίσου, είτε πρόκειται για εισοδήματα από επαγγελματική δραστηριότητα είτε για παροχές που εισπράττονται ως υποκατάστατα του μισθού.

Ο BJ υπενθυμίζει ότι η κύρια αιτίασή του συνίσταται στο ότι δεν του αναγνωρίστηκε το σύνολο των μειώσεων φόρου τις οποίες ισχυρίζεται ότι δικαιούται, σε αντίθεση με άλλους φορολογούμενους οι οποίοι φορολογούνται για αποκλειστικώς εγχώρια εισοδήματα. **[σελίδα 8 του πρωτοτύπου]**

Ο BJ δεν παραπονείται για εξ ολοκλήρου απόρριψη του αιτήματός του, δεδομένου ότι η βελγική φορολογική αρχή, αυτοβούλως του χορήγησε το σύνολο των μειώσεων, δυνάμει των διατάξεων του CIR 1992, χωρίς να συνεκτιμήσει τα εγχώρια εισοδήματα τα οποία κρίθηκαν «μη συναφή» ή «μη άξια λόγου».

Ο BJ διαπιστώνει ότι το Βελγικό Δημόσιο δεν αμφισβητεί ότι η απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση του ζεύγους *Jacob και Lennertz* της 14ης Μαρτίου 2019 το υποχρεώνει όντως να προβαίνει σε υπολογισμό φόρου όπως ζητεί ο BJ, όχι όμως στην δική του περίπτωση, διότι τα εισοδήματα βελγικής προέλευσης ήταν εξαιρετικά χαμηλά.

Παρατηρεί ότι το Βελγικό Δημόσιο στηρίζεται στην απόφαση *Schumacker* της 14ης Φεβρουαρίου 1995 (C-279/93, EU:C:1995:31), αναγνωρίζοντας παράλληλα ότι ο R. *Schumacker* δεν είχε αποκτήσει εισοδήματα στο κράτος κατοικίας του. Ο BJ εξηγεί ότι στην υπόθεση επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση *Lakebrink και Peters-Lakebrink* της 18ης Ιουλίου 2007 (C-182/06, EU:C:2007:452) υπάρχει η ίδια συλλογιστική, καθόσον η υπόθεση αυτή αφορούσε αρνητικά εισοδήματα από μισθώματα.

Ο BJ υποστηρίζει, εν προκειμένω, ότι λαμβάνει και δηλώνει εισοδήματα βελγικής προέλευσης αρκούντως σημαντικά, ούτως ώστε να εφαρμόζεται στην περίπτωση του το βελγικό δίκαιο, όπως και σε οποιονδήποτε κάτοικο Βελγίου.

Οι αποφάσεις *Schumacker* και *Lakebrink* και *Peters-Lakebrink* αφορούν περιπτώσεις στις οποίες το κράτος μέλος κατοικίας δεν μπορούσε να χορηγήσει τα προβλεπόμενα από τη φορολογική νομοθεσία πλεονεκτήματα, ενώ στην περίπτωση του BJ, τα συγκεκριμένα πλεονεκτήματα θα μπορούσαν να χορηγηθούν με βάση μια μαθηματική πράξη, ωστόσο αυτό δεν συνέβη.

Τέλος, ο BJ εξηγεί ότι η νομολογία σχετικά με το άξιο λόγου εισόδημα στο κράτος κατοικίας αφορούσε τις διαδικασίες που κινούν οι εργαζόμενοι κατά του



κράτους μέλους απασχόλησης και ισχυρίζεται ότι το Δικαστήριο επιβεβαίωσε πρόσφατα ότι ποτέ δεν ανέκυψε ζήτημα να επιτραπεί στο κράτος κατοικίας να απαλλαγεί από τις υποχρεώσεις του ενώ ήταν σε θέση να τις σεβαστεί, καθορίζοντάς τις με μια «μαθηματική πράξη». [Κατά το Δικαστήριο,] «πράγματι, το καθοριστικό κριτήριο είναι η αδυναμία ενός κράτους να συνεκτιμήσει την προσωπική και οικογενειακή κατάσταση του φορολογουμένου ελλείψει επαρκών φορολογητέων εισοδημάτων, ενώ η συνεκτίμηση αυτή είναι δυνατή σε άλλο κράτος λόγω επαρκών εισοδημάτων» (απόφαση της 9ης Φεβρουαρίου 2017, X. κατά Staatssecretaris van Financiën, C-283/15, ECLI:EU:C:2017:102)

➤ *Η άποψη του Βελγικού Δημοσίου*

Το Βελγικό Δημόσιο υποστηρίζει ότι οι ιδιαιτερότητες της επίδικης διαφοράς του με τον BJ δεν δικαιολογούν την αυτούσια εφαρμογή των συμπερασμάτων που προκύπτουν από την απόφαση *Jacob και Lennertz*.

Κατά το Βελγικό Δημόσιο, στην υπόθεση *Jacob και Lennertz*, ο J. Jacob, μολονότι ήταν κάτοικος Βελγίου και ελάμβανε εισοδήματα προέλευσης από το Λουξεμβούργο, πόρρω απείχε από το να προσπορίζεται σχεδόν το σύνολο των εισοδημάτων του από το Λουξεμβούργο. Συγκεκριμένα, στην κοινή φορολογική δήλωση που υπέβαλε για την επίμαχη φορολογική χρήση, ο J. Jacob είχε αναφερθεί στην ύπαρξη δύο συντάξεων, ήτοι σε σύνταξη βελγικής προέλευσης ύψους 15 699,57 ευρώ και σε σύνταξη προέλευσης από το Λουξεμβούργο, ύψους 14 330,75 ευρώ. Αυτές οι δύο συντάξεις συμπληρώνονταν από εισοδήματα από ακίνητα [σελίδα 9 του πρωτοτύπου] ύψους 1 181,60 ευρώ τα οποία δήλωνε ο J. Jacobs, με το σύνολο των εισοδημάτων του να ανέρχεται σε 31 211,92 ευρώ.

Κατά το Βελγικό Δημόσιο, επομένως, δεν προκαλεί έκπληξη ότι, στην υπό κρίση περίπτωση, και λαμβάνοντας υπόψη την πρότερη νομολογία του ΔΕΕ στην οποία αναφέρθηκε (απόφαση της 12ης Δεκεμβρίου 2002, *de Groot*, C-385/00· απόφαση της 12ης Δεκεμβρίου 2013, *Imfeld et Garcet*, C-303/12 και απόφαση της 22ας Ιουνίου 2017, *Bechtel*, C-20/16), το Δικαστήριο εκτίμησε ότι το Βέλγιο, κράτος μέλος κατοικίας του ζεύγους *Jacob-Lennertz* ήταν αρμόδιο για τη χορήγηση των φορολογικών πλεονεκτημάτων που συνδέονται με την προσωπική και οικογενειακή κατάσταση του φορολογουμένου.

Κατά το Βελγικό Δημόσιο, αυτό δεν ισχύει όταν, όπως στην προκειμένη περίπτωση, ο κάτοικος Βελγίου απέκτησε σχεδόν το σύνολο των εισοδημάτων του στο Λουξεμβούργο.

Μολονότι το Βελγικό Δημόσιο δεν αμφισβητεί ότι επαφίεται στο κράτος μέλος κατοικίας, καταρχήν, να χορηγεί στον φορολογούμενο όλα τα φορολογικά πλεονεκτήματα που συνδέονται με την προσωπική του κατάσταση, ωστόσο, θα μπορούσε να υπέχει την υποχρέωση αυτή το κράτος μέλος απασχόλησης σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά σχεδόν το σύνολο των φορολογητέων εισοδημάτων του από δραστηριότητα που ασκεί σε αυτό το κράτος μέλος και δεν λαμβάνει άξιο λόγω εισόδημα στο κράτος μέλος κατοικίας του (απόφαση της

14ης Φεβρουαρίου 1995, *Finanzamt Köln-Altstadt κατά Roland Schumacker*, C-279/93), περίπτωση η οποία δεν συντρέχει στο πλαίσιο της αντιδικίας του με τον BJ.

Το Βελγικό Δημόσιο παρατηρεί ότι, ασφαλώς, ο R. Schumacker δεν ελάμβανε κανένα εισόδημα στο κράτος μέλος κατοικίας του, ενώ ο BJ ελάμβανε εισόδημα, το οποίο η φορολογική αρχή στο κράτος κατοικίας του<sup>1</sup> είχε θεωρήσει πολύ χαμηλό, ωστόσο, κατά το Βελγικό Δημόσιο, η νομολογία *Schumacker* είναι συναφής επίσης σε περίπτωση που ο φορολογούμενος πραγματοποιεί εισόδημα στο κράτος κατοικίας του, αλλά αυτό δεν είναι άξιο λόγου («σχεδόν το σύνολο των εισοδημάτων», απόφαση *Schumacker*, σκέψη 36). Εντούτοις, στην υπό κρίση περίπτωση, τα εισοδήματα βελγικής προέλευσης του BJ δεν ήταν άξια λόγου.

Το Βελγικό Δημόσιο εξηγεί ότι η επίρρωση της θέσης του βρίσκεται στην απόφαση του Δικαστηρίου, της 18ης Ιουλίου 2007, *Lakebrink και Peters-Lakebrink* (C-182/06) η οποία αφορά τους κατοίκους Γερμανίας που εργάζονται αποκλειστικά στο Λουξεμβούργο και δεν διαθέτουν εισοδήματα γερμανικής προέλευσης παρά μόνον εισοδήματα (τα οποία ήταν αρνητικά) προερχόμενα από ακίνητα.

Επιπλέον, το Βελγικό Δημόσιο εξηγεί ότι τα κράτη μέλη κατοικίας έχουν τη δυνατότητα να ρυθμίζουν την υποχρέωση που βαρύνει καταρχήν το κράτος μέλος κατοικίας αναφορικά με τις συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, ούτως ώστε το κράτος κατοικίας να δύναται συμβατικώς να απαλλαγεί από την υποχρέωσή του να λαμβάνει υπόψη ολόκληρη την προσωπική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων που κατοικούν στο έδαφός του και που ασκούν την οικονομική τους δραστηριότητα εν μέρει στην αλλοδαπή (απόφαση της 12ης Δεκεμβρίου 2012, *de Groot*, C-385/00, σκέψη 99). **[σελίδα 10 του πρωτοτύπου]**

Το κράτος μέλος κατοικίας δύναται επίσης να απαλλαγεί από την εν λόγω υποχρέωση εφόσον διαπιστώνει ότι, πέραν οποιασδήποτε συμβάσεως, ένα ή περισσότερα κράτη μέλη απασχόλησης χορηγούν, επί φορολογούμενων εισοδημάτων, πλεονεκτήματα τα οποία συνδέονται με την συνεκτίμηση της προσωπικής και οικογενειακής κατάστασης των φορολογουμένων οι οποίοι δεν κατοικούν στο έδαφος των εν λόγω κρατών μελών, αποκτούν ωστόσο σε αυτά φορολογητέα εισοδήματα (απόφαση *de Groot*, σκέψη 100).

Το Βελγικό Δημόσιο εξηγεί ότι, στην απόφαση *de Groot*, το Δικαστήριο απάντησε στο προδικαστικό ερώτημα ότι το άρθρο 48 της Συνθήκης ΕΚ (νυν, κατόπιν τροποποιήσεως, άρθρο 39 ΕΚ) αντιτίθεται σε ρύθμιση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, ανεξαρτήτως του αν επαναλαμβάνεται σε σύμβαση για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, βάσει της οποίας ένας φορολογούμενος χάνει,

<sup>1</sup> Το Βελγικό Δημόσιο αναφέρει ως παράδειγμα την φορολογική χρήση του 2006 για την οποία ο BJ δήλωσε συνολικό ποσό 66 396,78 ευρώ, εκ των οποίων ποσό 58 235,78 ευρώ για εισοδήματα από επαγγελματική δραστηριότητα και ποσό 6 600,00 ευρώ που αντιστοιχεί σε εισοδήματα από ακίνητα, προέλευσης από το Λουξεμβούργο, προς έκπτωση από φόρο για ποσό ύψους 1 561 ευρώ, το οποίο φορολογούταν πλήρως στο Βέλγιο.

για τον υπολογισμό των φόρων του επί του εισοδήματος στο κράτος κατοικίας, μέρος του απαλλασσομένου από τον φόρο ποσού του εισοδήματος αυτού και των προσωπικών φορολογικών του πλεονεκτημάτων λόγω του ότι κατά το ίδιο έτος είχε εισοδήματα από αποδοχές σε άλλο κράτος μέλος, τα οποία φορολογήθηκαν εκεί χωρίς να ληφθεί υπόψη η προσωπική και οικογενειακή του κατάσταση.

Εντούτοις, το Βελγικό Δημόσιο υποστηρίζει ότι εν προκειμένω, το Μεγάλο Δουκάτο του Λουξεμβούργου έλαβε υπόψη την προσωπική κατάσταση του BJ, ούτως ώστε να υπολογίσει τον καταβλητέο στο Λουξεμβούργο φόρο για τις φορολογικές χρήσεις 2006 έως 2009, γνωρίζοντας ότι η σύμβαση για την αποφυγή τη διπλής φορολογίας προβλέπει συγκεκριμένη διάταξη σχετική με τη συνεκτίμηση, στο κράτος μέλος απασχόλησης, της προσωπικής και οικογενειακής κατάστασης του φορολογούμενου κατοίκου στο έτερο κράτος μέλος.

Το άρθρο 24, παράγραφος 4, της CPDI[-GDL] προβλέπει πράγματι ρητώς ότι «φυσικό πρόσωπο, κάτοικος Βελγίου, το οποίο, δυνάμει των άρθρων 7 και 14 έως 19, φορολογείται στο Λουξεμβούργο για ποσοστό άνω του 50 % των εισοδημάτων από επαγγελματική δραστηριότητα, και κατόπιν αιτήματός του, φορολογείται στο Λουξεμβούργο αναφορικά με τα εκεί φορολογητέα εισοδήματα, σύμφωνα με τα άρθρα 6, 7 και 13 έως 19 της συμβάσεως περί αποφυγής διπλής φορολογίας, με τον μέσο συντελεστή φόρου, ο οποίος, συνεκτιμωμένης της κατάστασής του και των οικογενειακών βαρών του, καθώς και του συνόλου των οιονδήποτε εισοδημάτων του, θα εφαρμοζόταν εάν το φυσικό πρόσωπο ήταν κάτοικος Λουξεμβούργου». Από τα δελτία υπολογισμού φόρου επί των εισοδημάτων προέλευσης Λουξεμβούργου για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, προκύπτει ότι ο υπολογισμός φόρου έγινε δυνάμει του άρθρου 24, παράγραφος 4, της CPDI[-GDL].

Συνεπώς, το Μεγάλο Δουκάτο του Λουξεμβούργου πράγματι εκπλήρωσε τις υποχρεώσεις που υπέχει δυνάμει της σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας.

Το γεγονός αυτό, κατά το Βελγικό Δημόσιο, διακρίνει την υπό κρίση υπόθεση από εκείνες επί των οποίων εκδόθηκαν οι αποφάσεις *Imfeld και Garcet* και *Bechtel* κατά το ότι οι υπό εξέταση συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας δεν επέβαλλαν στο κράτος μέλος απασχόλησης καμία υποχρέωση σχετική με τη συνεκτίμηση της προσωπικής και οικογενειακής κατάστασης των φορολογουμένων κατοίκων στο έτερο κράτος μέλος, συμβαλλόμενο μέρος στη σύμβαση.

Το Βελγικό Δημόσιο εκτιμά ότι ο BJ θα επιθυμούσε να επωφεληθεί από το σύνολο των φορολογικών πλεονεκτημάτων που συνδέονται με την προσωπική και οικογενειακή του κατάσταση τόσο στο Λουξεμβούργο, όσο και στο Βέλγιο. **[σελίδα 11 του πρωτοτύπου]**

Εντούτοις, η νομολογία του Δικαστηρίου δεν επιβάλλει τη συνεκτίμηση αυτή. Κρίνεται σημαντικό να διασφαλιστεί για τους φορολογούμενους των

ενδιαφερόμενων κρατών μελών ότι η οικογενειακή ή προσωπική τους κατάσταση θα λαμβάνεται δεόντως υπόψη στο σύνολό της, οποιοσδήποτε και αν είναι ο τρόπος με τον οποίο η εν λόγω υποχρέωση θα επιμεριστεί μεταξύ των εμπλεκόμενων κρατών μελών.

Οι παραπάνω εκτιμήσεις οδήγησαν το Cour d'appel de Liège (εφετείο Λιέγης) να κρίνει, με απόφασή του της 28ης Φεβρουαρίου 2017, αναφορικά με τις φορολογικές χρήσεις των ετών 2004, 2005 και 2006, ότι δεν προκύπτει από τα άρθρα 18, 45 και 49 της ΣΛΕΕ ότι, σε περίπτωση που τα εισοδήματα ενός φορολογούμενου φορολογούνται μερικώς βάσει της συμβάσεως για την αποφυγή της διπλής φορολογίας στο κράτος μέλος στο οποίο κατοικεί και μερικώς στον κράτος μέλος στο οποίο ασκεί μισθωτή δραστηριότητα, ο φορολογούμενος δικαιούται ολικό συμψηφισμό με τον οφειλόμενο φόρο στο κράτος κατοικίας του των μειώσεων φόρου για φύλαξη τέκνων και για δελτία υπηρεσιών που θα edικαιούτο σε περίπτωση που ο φόρος είχε υπολογιστεί εξ ολοκλήρου στο κράτος μέλος κατοικίας του.

Το Βελγικό Δημόσιο, τέλος, αντλεί επιχειρήματα από το γεγονός ότι στην απόφαση της 9ης Φεβρουαρίου 2017, C-283/15, X κατά Staatssecretaris van Financiën, σκέψη 48, το Δικαστήριο έκρινε ότι στην περίπτωση κατά την οποία ο αυτοαπασχολούμενος αποκτά τα φορολογητέα εισοδήματά του στο έδαφος περισσοτέρων κρατών μελών, εκτός του κράτους μέλους της κατοικίας του, ο συμβιβασμός αυτός μπορεί να επιτευχθεί μόνον εάν του δοθεί η δυνατότητα άσκησης του δικαιώματός του για έκπτωση των «αρνητικών εισοδημάτων» σε κάθε ένα από τα κράτη μέλη στα οποία ασκεί δραστηριότητα που του παρέχει αυτό το είδος φορολογικού πλεονεκτήματος, κατ' αναλογία του μέρους των εισοδημάτων τα οποία αποκτά στο έδαφος εκάστου κράτους μέλους, επιφορτίζεται δε με την υποχρέωση να παρέχει στις αρμόδιες εθνικές αρχές όλες τις πληροφορίες σχετικά με τα παγκόσμια εισοδήματά του, οι οποίες θα τους παράσχουν τη δυνατότητα να καθορίσουν το κατ' αναλογία ποσό.

Εκ των ανωτέρω το Βελγικό Δημόσιο συνάγει ότι το Δικαστήριο εμμέσως δέχεται ότι αρκεί η προσωπική και οικογενειακή κατάσταση ενός φυσικού προσώπου να συνεκτιμάται καταρχήν συνολικά, ακόμη και εάν, εξαιτίας των διαφορών μεταξύ των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών, το πρόσωπο αυτό δεν επέτυχε να λάβει το σύνολο των φορολογικών πλεονεκτημάτων που θα είχε εάν είχε αποκτήσει το σύνολο των εισοδημάτων του σε ένα και μόνο κράτος μέλος.

➤ *Ανάλυση εκ μέρους του δικάζοντος δικαστηρίου*

Το παρόν δικαστήριο επελήφθη ορισμένων υποθέσεων στις οποίες ο ΒΓ αμφισβητεί την πρακτική εφαρμογή, από τη βελγική φορολογική διοίκηση, του άρθρου 155 του CIR 1992 (απαλλαγή από φόρο με διατήρηση της προοδευτικότητας του φόρου) όσον αφορά τον υπολογισμό των μειώσεων φόρου που χορηγούνται για μακροπρόθεσμες αποταμιεύσεις και για δαπάνες προς εξοικονόμηση ενέργειας και για το απαλλασσομένο από τον φόρο ποσό του εισοδήματος.

Η προσφυγή βάλλει κατά των πράξεων υπολογισμού του φόρου του BJ στο Βέλγιο, κράτος του οποίου ήταν κάτοικος κατά τις φορολογικές χρήσεις των ετών 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011.

Το παρόν δικαστήριο διαπιστώνει ότι το ποσοστό του παγκόσμιου εισοδήματος που δήλωσε ο BJ στο Βέλγιο έχει εξελιχθεί κατά τα επίμαχα έτη όπως παρατίθεται κατωτέρω: **[σελίδα 12 του πρωτοτύπου]**

Φορολογική περίοδος	Φορολογητέο παγκόσμιο εισόδημα	(Καθαρά) εισοδήματα βελγικής προέλευσης	(Καθαρά) εισοδήματα προέλευσης από το Λουξεμβούργο	Ποσοστό εισοδημάτων βελγικής προέλευσης επί του συνόλου
2007	63 633,37 ευρώ	4 093,60 ευρώ	59 539,77 ευρώ	6,44 %
2008	66 413,40 ευρώ	5 296,20 ευρώ	61 117,20 ευρώ	8,00 %
2009	65 281,88 ευρώ	4 548,24 ευρώ	60 733,64 ευρώ	7,00 %
2010	75 893,89 ευρώ	4 957,95 ευρώ	70 935,94 ευρώ	6,5 %
2011	80 599,20 ευρώ	5 604,43 ευρώ	74 994,77 ευρώ	7 %

Αναμφισβήτητα, το τμήμα των εισοδημάτων βελγικής προέλευσης, δεδομένου ότι το Βέλγιο είναι το κράτος κατοικίας του BJ, για τον προσδιορισμό του παγκόσμιου εισοδήματος, είναι περιορισμένου ύψους, μολονότι διαφέρει από τη μία φορολογική χρήση στην άλλη.

Στην απόφαση *Jacob και Lennertz* της 14ης Μαρτίου 2019, το Δικαστήριο απάντησε στο αιτούν δικαστήριο ότι το άρθρο 45 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι αντιτίθεται στην εφαρμογή φορολογικής ρύθμισης του Βελγίου, όμοιας με εκείνη που αποτελεί αντικείμενο της παρούσας αντιδικίας, που έχει ως αποτέλεσμα να στερήσει από ζεύγος που κατοικεί στο κράτος αυτό, ένα από τα μέλη του οποίου λαμβάνει σε άλλο κράτος μέλος σύνταξη η οποία απαλλάσσεται από τον φόρο στο πρώτο κράτος μέλος βάσει διμερούς συμβάσεως για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, μέρος των φορολογικών πλεονεκτημάτων που χορηγεί το κράτος αυτό.

Το Βελγικό Δημόσιο και ο BJ διαφωνούν ως προς το ζήτημα αν η κατανομή των εισοδημάτων του προέλευσης από το Λουξεμβούργο και των εισοδημάτων του βελγικής προέλευσης, εν προκειμένω το ότι τα εισοδήματά του βελγικής προέλευσης δεν είναι άξια λόγου, ποσοτικά ή αναλογικά, έχει ή όχι κάποιο αντίκτυπο στις υποχρεώσεις που υπέχει το Βέλγιο ως κράτος μέλος κατοικίας του.

Επομένως, εξακολουθεί να υφίσταται μια ερμηνευτική δυσχέρεια όσον αφορά το άρθρο 45 ΣΛΕΕ η οποία δικαιολογεί την υποβολή, από το δικάζον δικαστήριο, προδικαστικών ερωτημάτων στο Δικαστήριο, σύμφωνα με το άρθρο 267 ΣΛΕΕ.

Είναι αναγκαία η υποβολή των κάτωθι προδικαστικών ερωτημάτων στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης:

[παραλειπόμενα] [σελίδα 13 του πρωτοτύπου] [παραλειπόμενα] [ερωτήματα παρόμοια με εκείνα του διατακτικού]

#### **IV. Δικαστικά έξοδα**

[παραλειπόμενα]

#### **ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ**

#### **το Tribunal de première instance**

[παραλειπόμενα]

πριν να αποφανθεί επί της υποθέσεως, κρίνει αναγκαίο να υποβάλει τα κάτωθι προδικαστικά ερωτήματα στο Δικαστήριο:

«1. Αντιτίθεται το άρθρο 45 ΣΛΕΕ σε νομοθετική ρύθμιση, όπως η κρινόμενη στην επίδικη υπόθεση, είτε η ρύθμιση αυτή περιλαμβάνεται είτε δεν περιλαμβάνεται σε σύμβαση που αποβλέπει στην αποφυγή της διπλής φορολογίας, δυνάμει της οποίας ένας φορολογούμενος χάνει, όσον αφορά τον υπολογισμό των φόρων επί του εισοδήματός του στο κράτος μέλος κατοικίας του, τη δυνατότητα να επωφεληθεί από ένα μέρος της φοροαπαλλαγής του εν λόγω εισοδήματος, καθώς και τα υπόλοιπα προσωπικά φορολογικά πλεονεκτήματά του (όπως μείωση φόρου για μακροπρόθεσμες αποταμιεύσεις, ήτοι ασφάλιστρα που καταβλήθηκαν σε εκτέλεση συμβάσεως ατομικής ασφάλισης ζωής και μείωση φόρου για δαπάνες προς εξοικονόμηση ενέργειας), λόγω του ότι αποκόμισε επίσης, κατά τη διάρκεια του υπό κρίση φορολογικού έτους, εισοδήματα από αμοιβές σε άλλο κράτος μέλος για τα οποία του υπολογίστηκε φόρος; [σελίδα 14 του πρωτοτύπου]

2. Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στο πρώτο ερώτημα, παραμένει καταφατική η απάντηση εάν ο φορολογούμενος δεν λαμβάνει άξιο λόγου εισόδημα –ποσοτικά και αναλογικά– στο κράτος μέλος κατοικίας του, αλλά το εν λόγω κράτος μέλος μπορεί παρά ταύτα να του χορηγήσει τα εν λόγω φορολογικά πλεονεκτήματα;

3. Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στο δεύτερο ερώτημα, παραμένει καταφατική η απάντηση εάν, δυνάμει συμβάσεως για την αποφυγή της διπλής φορολογίας μεταξύ του κράτους μέλους κατοικίας και του έτερου κράτους, ο φορολογούμενος επωφελήθηκε (επί των φορολογητέων εισοδημάτων στο έτερο κράτος μέλος) των φορολογικών πλεονεκτημάτων τα οποία προβλέπονται από τη νομοθεσία του έτερου αυτού κράτους μέλους, αλλά τα εν λόγω φορολογικά

πλεονεκτήματα δεν περιλαμβάνουν ορισμένα πλεονεκτήματα τα οποία δικαιούται ο φορολογούμενος στο κράτος μέλος κατοικίας του;

4. Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στο τρίτο ερώτημα, παραμένει η απάντηση καταφατική εάν, παρά την τελευταία αυτή διαφορά, ο φορολογούμενος δικαιούται στο έτερο κράτος μέλος μείωση φόρου τουλάχιστον ίση προς εκείνη την οποία έχασε στο κράτος μέλος κατοικίας του;

5. Εξακολουθούν να δίδονται οι ίδιες απαντήσεις στα ανωτέρω ερωτήματα υπό το πρίσμα των άρθρων 63, παράγραφος 1, και 65, παράγραφος 1, της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αναφορικά με νομοθετική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην υπό κρίση υπόθεση, είτε η ρύθμιση αυτή περιλαμβάνεται είτε δεν περιλαμβάνεται σε σύμβαση που αποβλέπει στην αποφυγή της διπλής φορολογίας, δυνάμει της οποίας ένας φορολογούμενος χάνει, όσον αφορά τον υπολογισμό των φόρων επί του εισοδήματός του στο κράτος μέλος κατοικίας του, τη δυνατότητα να επωφεληθεί από ένα μέρος της φοροαπαλλαγής του εν λόγω εισοδήματος, καθώς και τα υπόλοιπα προσωπικά φορολογικά πλεονεκτήματά του (όπως μείωση φόρου για μακροπρόθεσμες αποταμιεύσεις, ήτοι ασφάλιστρα που καταβλήθηκαν σε εκτέλεση συμβάσεως ατομικής ασφάλισης ζωής και μείωση φόρου για δαπάνες προς εξοικονόμηση ενέργειας), λόγω του ότι αποκόμισε επίσης, κατά τη διάρκεια του υπό κρίση φορολογικού έτους, εισοδήματα από αμοιβές σε άλλο κράτος μέλος για τα οποία του υπολογίστηκε φόρος;»

[παραλειπόμενα]