

# Anonimizirana različica

Prevod

C-241/20 - 1

## Zadeva C-241/20

### Predlog za sprejetje predhodne odločbe

**Datum vložitve:**

5. junij 2020

**Predložitveno sodišče:**

Tribunal de première instance du Luxembourg (Belgija)

**Datum predložitvene odločbe:**

1. april 2020

**Tožeča stranka:**

BJ

**Tožena stranka:**

État belge

---

### **SODBA Z DNE 1. APRILA 2020**

[...] (ni prevedeno)

Tribunal de première instance du Luxembourg (sodišče prve stopnje v Luxembourg, Belgija) [...] (ni prevedeno) je izdalo to sodbo:

**V sporu med:**

BJ, [...] (ni prevedeno) ARLON, [...] (ni prevedeno)

**tožeča stranka**, [...] (ni prevedeno)

**In:**

**ETAT BELGE** (belgijska država), [...] (ni prevedeno)

**tožena stranka**, [...] (ni prevedeno)

\*\*\*\*\*

[...] (ni prevedeno)

\*\*\*\*\*

[...] (ni prevedeno) [elementi nacionalnega postopka]

## **I. Dejansko stanje spora**

Oseba BJ, belgijska davčna rezidentka, je v davčnih letih 2006, 2007, 2008, 2009 in 2010 svojo poklicno dejavnost opravljala v Velikem vojvodstvu Luksemburg, kjer ima stanovanje, ki ga oddaja v najem fizični osebi, ki ne opravlja nobene poklicne dejavnosti v najeti nepremičnini, ampak jo uporablja izključno kot glavno prebivališče.

Poleg tega je oseba BJ lastnica dveh nepremičnin v Belgiji, in sicer lastnega prebivališča in stanovanja, ki ga oddaja v najem fizični osebi, ki ga uporablja izključno kot glavno prebivališče.

Za osebo BJ se je v zvezi z njenimi dohodki iz poklicne dejavnosti za sporna davčna leta uporabila Konvencija o izogibanju dvojnega obdavčevanja med Belgijo in Velikim vojvodstvom Luksemburg (v nadaljevanju: CPDI-GDL), natančneje člen 15.1, ki določa, da se „[o]b upoštevanju določb členov 16, 18, 19 in 20 [...] plače in drugi podobni osebni prejemki, ki jih rezident ene države pogodbenice prejme na podlagi zaposlitve, obdavčijo le v tej državi, razen če se delo opravlja v drugi državi pogodbenici. Če se delo opravlja v tej drugi državi, se osebni prejemki iz tega naslova obdavčijo v tej drugi državi“.

Ni sporno, da oseba BJ izpolnjuje pogoje, da se njeni dohodki iz poklicne dejavnosti iz luksemburškega vira obdavčijo v Velikem vojvodstvu Luksemburg.

Poleg tega se je za osebo BJ v spornih davčnih letih za njene prihodke od najemnin iz luksemburškega vira uporabil člen 6.1 CPDI-GDL, ki določa, da se „prihodki od nepremičnin [...] obdavčijo v državi pogodbenici, v kateri so te nepremičnine“.

V skladu s členom 23.2 CPDI-GDL se „[v] zvezi z belgijskimi rezidenti [...] dvojno obdavčenje odpravi tako: 1. dohodki, ki izvirajo iz Luksemburga – razen dohodkov iz točk 2 in 3 –, in deli premoženja v Luksemburgu, ki so v skladu s prejšnjimi členi obdavčeni v tej državi, so v Belgiji oproščeni davka. Ta oprostitev pa ne omejuje pravice Belgije, da pri določitvi svoje davčne stopnje upošteva tako oproščene dohodke in dele premoženja.“

V skladu s členom 155 Code belge des impôts sur les revenus 1992 (belgijski zakonik o davkih na dohodke iz leta 1992, v nadaljevanju: C.I. R. 1992) se dohodki, oproščeni na podlagi mednarodnih konvencij o izogibanju dvojnega

obdavčevanja, upoštevajo pri določitvi davka, vendar se ta zniža sorazmerno z deležem davka oproščenih dohodkov v skupnem znesku dohodkov.

Za sporna leta je ETAT BELGE znesek znižanja davka za dohodke iz tujine, oproščene na podlagi CPDI-GDL, do katerega je oseba BJ lahko upravičena na podlagi pridržka progresije iz člena 155 C.I. R. 1992, izračunala po zmanjšanju davka, ki je v skladu s členom 130 C.I. R. 1992 določen z:

- znižanjem davka na oproščene zneske (dohodkov, obdavčenih z dohodnino) (člen 131 C.I. R. 1992);
- znižanjem davka za dolgoročno varčevanje (premije, plačane na podlagi individualne pogodbe o življenjskem zavarovanju) (člen 145/1 C.I. R. 1992);
- znižanjem davka za stroške, namenjene zmanjšanju porabe energije (člen 145/24 C.I. R. 1992).

Zneski teh znižanj davkov in dejstvo, da oseba BJ izpolnjuje zakonske pogoje zanje, niso sporni.

Davčna uprava šele nato odobri znižanje davka za oproščene dohodke iz tujine sorazmerno z deležem oproščenih dohodkov iz tujine v skupnem znesku obdavčljivih dohodkov v skladu s členom 155 C.I. R. 1992.

Oseba BJ torej graja vrstni red uporabe teh kategorij znižanj, ker se z metodo izračuna, ki jo je sprejela uprava, izgubi del znižanj, ki temeljijo na osebni in družinskem položaju, glede na metodo, na podlagi katere bi se ta znižanja uporabila po znižanju za oproščene dohodke iz tujine, določenem v členu 155 C.I. R. 1992.

Namesto da bi se uporabila vsa znižanja davka, dolgovanega v Belgiji, so ta znižanja izgubljena sorazmerno z oproščenimi dohodki iz tujega vira.

Po mnenju osebe BJ ji metoda za izračun davčnega dolga, ki jo je uporabila uprava, v obravnavani zadevi ne omogoča, da bi se v celoti uporabile vse davčne ugodnosti, do katerih je upravičena na podlagi belgijskega davčnega prava.

To naj bi bilo sicer izrecno razvidno iz okrožnice RH.331/575.420 (AFER št. 8/2008): „V belgijskem davčnem sistemu se davčne ugodnosti, povezane z osebnim ali družinskim položajem davčnega zavezanca (odštete preživnine, prištete dodatnega oproščenega zneska za vzdrževanega otroka itd.), uporabljajo tako za dohodke, ki izvirajo iz Belgije, kot tudi za dohodke, ki izvirajo iz tujine. Če se zadevni osebni ali družinski položaj ni upošteval v tujini, je del teh ugodnosti izgubljen.“

V obravnavani zadevi je bil izgubljen večji delež teh davčnih ugodnosti, ker se je s temi znižanji le zelo malo zmanjšal davek na dohodke, ki izvirajo iz Belgije.

Potem ko je upravni organ zavrnil njene pritožbe, je oseba BJ vložila tožbe pri Tribunal de première instance du Luxembourg (sodišče prve stopnje v Luxembourg).

To sodišče, ki je zadeve [...] (ni prevedeno) združilo [...] (ni prevedeno), je te tožbe razglasilo za dopustne.

## **II. Trditve strank**

Oseba BJ Tribunal de première instance du Luxembourg (sodišče prve stopnje v Luxembourg) predlaga, naj:

– primarno:

- o predlog razglasi za dopusten in utemeljen;
- o posledično:
  - odpravi in/ali ustrezno zmanjša zanjo določene prispevke [...] (ni prevedeno);
  - odredi nov izračun njenih prispevkov, ki bo strogo skladen s predpisanimi zahtevami iz CPDI-GDL [in] prava Unije, [...] (ni prevedeno);
  - ETAT BELGE naloži, naj ji vrne vse neupravičeno prejete zneske iz naslova odpravljenih ali zmanjšanih prispevkov, povečane za zamudne obresti;
  - ETAT BELGE naloži plačilo stroškov [...] (ni prevedeno).

– podredno:

- o Sodišču Evropske unije predloži ta vprašanja za predhodno odločanje:  
[...] (ni prevedeno) [...] (ni prevedeno) [enaka vprašanja kot v izreku]

ETAT BELGE Tribunal de première instance du Luxembourg (sodišče prve stopnje v Luxembourg) predlaga, naj:

– primarno:

- o [...] (ni prevedeno);

– podredno:

- o ugotovi, da Sodišču Evropske unije ni treba predložiti vprašanj za predhodno odločanje, ki jih predlaga oseba BJ;

- o odloči, da je predlog zelo delno utemeljen v zvezi z oceno prihodkov od nepremičnin iz luksemburškega vira, v preostalem pa neutemeljen;
- o osebi BJ naloži plačilo stroškov.

### III. Razprava

#### 1. Predmet spora

[...] (ni prevedeno) [...] (ni prevedeno) [določitev davčnih let, za katera je po mnenju tega sodišča potrebna odločitev]

#### 2. Kršitev člena 45 PDEU

Tribunal de première instance du Luxembourg (sodišče prve stopnje v Luxembourg) je v sodbi z dne 2. marca 2019, potem ko se je v okviru posvetovanja seznanilo s sodbo Sodišča z dne 14. marca 2019, *Jacob in Lennertz* (C-174/18), odredilo ponovno razpravo, da bi strankama omogočilo kontradiktorno razpravo o vplivu te sodbe Sodišča na položaj osebe BJ.

V okviru zadeve, v kateri je bila izdana sodba *Jacob in Lennertz*, je predložitveno sodišče v bistvu spraševalo, ali je treba člen 45 PDEU razlagati tako, da nasprotuje uporabi davčne zakonodaje države članice, kot je ta v zadevi, ki jo je oseba BJ predložila Tribunal de première instance du Luxembourg (sodišče prve stopnje v Luxembourg), in sicer Konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, sklenjene med Belgijo in Velikim vojvodstvom Luksemburg, ter členov 131, 145/1, 145/21, 145/24, 145/31, 145/33 in 155 zakonika o davkih na dohodke iz leta 1992, ki povzročijo, da je par s stalnim prebivališčem v tej državi, v katerem ena oseba prejema pokojnino v drugi državi članici, ki je oproščena obdavčitve v prvi državi članici na podlagi dvostranske konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, prikrajšan za del davčnih ugodnosti, ki jih določa prva država članica.

Sodišče opozarja, da v skladu s sodno prakso Sodišča načeloma država članica stalnega prebivališča dolžna davčnemu zavezancu priznati vse davčne ugodnosti, povezane z njegovim osebnim in družinskim položajem, saj lahko ta država, razen izjemoma, najbolje presodi njegovo osebno davčno sposobnost, ki izhaja iz upoštevanja vseh njegovih dohodkov ter njegovega osebnega in družinskega položaja, saj ima on v tej državi središče osebnih in premoženjskih interesov (točka 26).

Sodišče nato opozarja, da država članica stalnega prebivališča ne sme povzročiti, da davčni zavezanec izgubi del deleža dohodka, ki je oproščen davka, in osebnih davčnih ugodnosti, ker je v zadevnem letu osebne prejemke prejel tudi v drugi

državi članici, ki so bili v tej državi obdavčeni brez upoštevanja njegovega osebnega in družinskega položaja (točka 27).

Sodišče ugotavlja, da lahko belgijska davčna ureditev – kot je belgijska vlada sama priznala v pisnem stališču – s tem, da znižanja davka odšteva od osnove, ki hkrati vključuje neoproščene dohodke iz Belgije in oproščene dohodke iz tujine, in s tem, da šele naknadno od davka odšteje del, ki ga slednji dohodki predstavljajo v skupnem znesku dohodkov, ki tvorijo davčno osnovo, povzroči, da davčni zavezanci, kot sta zakonca Jacob in Lennertz, izgubijo del davčnih ugodnosti, ki bi jim bile v celoti dodeljene, če bi bili vsi njihovi dohodki iz Belgije in če bi se davčna znižanja tako odštela le od teh dohodkov ali če bi se za zadevne ugodnosti uporabila okrožnica iz leta 2008 (točka 31).

Sodišče je menilo, da je naloga Kraljevine Belgije kot države članice stalnega prebivališča zakoncev Jacob in Lennertz, da slednjima odobri vse davčne ugodnosti v zvezi z njunim osebnim in družinskim položajem, ter da so znižanja davka iz naslova oproščenega zneska s sodno prakso Sodišča priznana kot ugodnosti, povezane z osebnim in družinskim položajem davčnega zavezanca (točki 32 in 33 sodbe). Dalje, glede vprašanja, ali je druga znižanja davka iz postopka v glavni stvari, in sicer znižanja davka iz naslova dolgoročnega varčevanja, storitev, plačanih z boni za storitve, stroškov, namenjenih zmanjšanju porabe energije v stanovanju, stroškov za zavarovanje pred vlomom ali požarom ter dobrodelnih prispevkov, mogoče obravnavati kot povezana z osebnim in družinskim položajem, je Sodišče pojasnilo, da iz sodbe z dne 18. julija 2007, *Lakebrink in Peters-Lakebrink* (C-182/06, EU:C:2007:452), izhaja, da mora država članica stalnega prebivališča presoјati osebno davčno sposobnost davčnega zavezanca kot celoto, da bi mu dodelila morebitne davčne ugodnosti. V zvezi s tem je menilo, da je namen davčnih znižanj, kakršna so ta v postopku v glavni stvari, in sicer znižanj iz naslova olajšav iz naslova dolgoročnega varčevanja, stroškov, plačanih z boni za storitve, stroškov, namenjenih zmanjšanju porabe energije v stanovanju, stroškov za zavarovanje stanovanja pred vlomom ali požarom in dobrodelnih prispevkov, predvsem spodbuditi davčnega zavezanca k izdatkom in naložbam, ki nujno vplivajo na njegovo davčno sposobnost. Zato je taka davčna znižanja mogoče šteti za povezana z „osebnim in družinskim položajem“ zakoncev Jacob in Lennertz, enako kot znižanja davka iz naslova oproščenih zneskov. Iz tega sledi, da sta bila zakonca Jacob in Lennertz kot par v slabšem položaju, ker nista bila v celoti deležna davčnih ugodnosti, do katerih bi bila upravičena, če bi oba vse svoje dohodke prejela v Belgiji (točke od 40 do 42 sodbe).

Sodišče je iz tega sklepalo, da zakonodaja iz spora o glavni stvari tako ustvarja različno davčno obravnavanje med pari, ki so državljani Unije in ki stalno prebivajo na ozemlju Kraljevine Belgije, glede na izvor njihovih dohodkov, pri čemer jih to razlikovanje lahko odvrne od izvajanja svoboščin, zagotovljenih s Pogodbo, zlasti svobode prostega gibanja delavcev, ki jo zagotavlja člen 45 PDEU.



➤ *Stališče osebe BJ*

Oseba BJ meni, da sodba *Jacob in Lennertz* utemeljuje njeno tezo in potrjuje nezakonitost metode izračuna, ki jo je uporabila ETAT BELGE, ker se vsa znižanja davka, obravnavana v sodbi, uporabljajo tudi, ko gre za dohodke iz poklicne dejavnosti in tudi ko gre za nadomestne dohodke.

Oseba BJ opozarja, da je njen glavni očitke, da ji niso bila odobrena vsa znižanja, za katera trdi, da je do njih upravičena, v nasprotju z drugimi davčnimi zavezanci rezidenti, ki imajo izključno domače dohodke.

Njen očitke ni, da so ji bila v celoti zavrnjena, ker ji jih je belgijska davčna uprava na lastno pobudo odobrila vsa v skladu s tem, kar je predpisano v C.I. R. 1992, ne da bi njene domače dohodke obravnavala kot „majhne“ ali „nepomembne“.

Ugotavlja, da ETAT BELGE ne izpodbija, da ji je s sodbo Sodišča z dne 14. marca 2019, *Jacob in Lennertz*, dejansko naloženo, da davek izračuna tako, kot predlaga oseba BJ, vendar ne v njenem primeru, saj so njeni dohodki iz belgijskega vira prenizki.

Ugotavlja, da se ETAT BELGE opira na sodbo z dne 14. februarja 1995, *Schumacker* (C-279/93, EU:C:1995:31), čeprav priznava, da R. Schumacker ni prejemal nobenih dohodkov v državi stalnega prebivališča. Pojasnjuje, da je bilo enako v zadevi, v kateri je bila izdana sodba z dne 18. julija 2007, *Lakebrink in Peters-Lakebrink* (C-182/06, EU:C:2007:452), ker je šlo za negativne dohodke od oddajanja v najem.

Oseba BJ v obravnavani zadevi trdi, da prejema in prijavlja dovolj visoke dohodke iz belgijskega vira, da bi se belgijska zakonodaja lahko uporabila zanjo kot za vsakega drugega rezidenta.

Sodbi *Schumacker* ter *Lakebrink in Peters-Lakebrink* se nanašata na primera, v katerih država članica stalnega prebivališča ni mogla odobriti ugodnosti iz davčne zakonodaje, medtem ko bi bile v primeru osebe BJ ugodnosti lahko matematično odobrene, vendar niso.

Nazadnje, oseba BJ pojasnjuje, da se sodna praksa o višini dohodkov v državi stalnega prebivališča nanaša na postopke, ki so jih delavci začeli proti državam zaposlitve, in trdi, da je Sodišče nedavno potrdilo, da ni nikoli šlo za to, da se državi stalnega prebivališča omogoči, da ne izpolni svojih obveznosti, če jih „matematično“ lahko spoštuje. „Odločilno merilo ostaja namreč nezmožnost države članice, da davčno upošteva osebni in družinski položaj davčnega zavezanca zaradi neobstoja zadostnih obdavčljivih dohodkov, medtem ko je tako upoštevanje možno drugje zaradi zadostnih dohodkov“ (sodba Sodišča z dne 9. februarja 2017, *X./Staatssecretaris van Financien*, C-283/15, ECLI:EU:C:2017:102).

➤ *Stališče ETAT BELGE*

ETAT BELGE trdi, da zaradi posebnosti spora med njo in osebo BJ ni mogoče nespremenjeno prenesti usmeritev iz sodbe *Jacob in Lennertz*.

Meni namreč, da v zadevi *Jacob in Lennertz* J. Jacob še zdaleč ni prejemal skoraj vseh dohodkov v Velikem vojvodstvu Luksemburg, tudi če je bil belgijski rezident in je prejemal dohodke iz luksemburškega vira. J. Jacob je namreč v skupni napovedi za odmero davka za zadevno davčno leto navedel obstoj dveh pokojnin, in sicer ene, ki je izvirala iz Belgije, v znesku 15.699,57 EUR in druge, ki je izvirala iz Luksemburga, v znesku 14.330,75 EUR. K tema pokojninama so se prišteli dohodki od nepremičnin, ki jih je prijavil J. Jacob, v višini 1181,60 EUR, tako da so njegovi celotni dohodki znašali 31.211,92 EUR.

Po mnenju ETAT BELGE torej ni presenetljivo, da je v takem primeru in ob upoštevanju prejšnje sodne prakse, na katero se sklicuje (sodbe Sodišča z dne 12. decembra 2002, *de Groot*, C-385/00; z dne 12. decembra 2013, *Imfeld in Garcet*, C-303/12, in z dne 22. junija 2017, *Bechtel*, C-20/16), Sodišče menilo, da mora Belgija, to je država stalnega prebivališča para Jacob-Lennertz, davčnemu zavezancu odobriti davčne ugodnosti, povezane z njegovim osebnim in družinskim položajem.

ETAT BELGE meni, da bi bilo drugače, če bi belgijski rezident – kot v obravnavani zadevi – skoraj vse svoje dohodke prejemal v Velikem vojvodstvu Luksemburg.

Čeprav ETAT BELGE ne izpodbija, da mora načeloma država stalnega prebivališča odobriti vse ugodnosti, povezane z osebnim položajem, bi ta obveznost vseeno lahko veljala za državo zaposlitve, če davčni zavezanec prejema skoraj vse ali vse svoje obdavčljive dohodke iz dejavnosti v tej državi in ne prejema večjih dohodkov v državi stalnega prebivališča (sodba Sodišča z dne 14. februarja 1995, *Finanzamt Köln - Altstadt/Schumacker*, C-279/93), za kar naj bi šlo v sporu med njo in osebo BJ.

Ugotavlja, da čeprav R. Schumacker res ni prejemal nobenih dohodkov v državi stalnega prebivališča, medtem ko oseba BJ v državi stalnega prebivališča prejema dohodke, ki jih opredeljuje kot zelo nizke,<sup>1</sup> pa ETAT BELGE meni, da bi sodna praksa, ki izhaja iz sodbe *Schumacker*, veljala tudi, kadar oseba prejema obdavčljive dohodke v državi stalnega prebivališča, vendar ti niso visoki („skoraj vse“, sodba *Schumacker*, točka 36). V obravnavani zadevi pa belgijski dohodki osebe BJ niso bili visoki.

ETAT BELGE pojasnjuje, da je potrditev za svojo tezo našla v sodbi Sodišča z dne 18. julija 2007, *Lakebrink in Peters-Lakebrink* (C-182/06), ki se nanaša na

<sup>1</sup> ETAT BELGE kot primer navaja davčno leto 2006, za katero je oseba BJ oddala davčno napoved za skupni znesek 66.396,78 EUR, od tega so dohodki iz poklicne dejavnosti, prejeti v Luksemburgu, znašali 58.235,78 EUR, prihodki iz nepremičnin, prejeti v Luksemburgu, pa 6600,00 EUR, za katere je treba odobriti oprostitev v znesku 1561 EUR, ki je po polni stopnji obdavčljiv v Belgiji.



nemške rezidente, ki so delali izključno v Velikem vojvodstvu Luksemburg in v Nemčiji prejeli le prihodke (ki so bili negativni), povezane z nepremičninami.

ÉTAT BELGE pojasnjuje še, da lahko države članice obveznost, ki jo ima načeloma država stalnega prebivališča, opredelijo v konvencijah o izogibanju dvojnega obdavčevanja, tako da je država stalnega prebivališča v skladu s konvencijo lahko prosta obveznosti, da v celoti upošteva osebni in družinski položaj davčnih zavezancev, ki imajo na njenem ozemlju stalno prebivališče, svojo gospodarsko dejavnost pa deloma opravljajo v tujini (sodba Sodišča z dne 12. decembra 2012, *de Groot*, C-385/00, točka 99).

Država stalnega prebivališča je lahko tudi prosta izpolnjevanja te obveznosti, če neodvisno od vsakršnega sporazuma ugotovi, da ena ali več držav zaposlitve pri dohodkih, ki jih obdavčuje, upošteva olajšave, povezane z upoštevanjem osebnega in družinskega položaja davčnih zavezancev, ki nimajo stalnega prebivališča na ozemlju teh držav članic, ampak v njih prejemajo obdavčljive dohodke (sodba *de Groot*, točka 100).

ÉTAT BELGE pojasnjuje, da je Sodišče v sodbi *de Groot* na vprašanje za predhodno odločanje odgovorilo, da člen 48 Pogodbe ES (po spremembi postal člen 39 ES) nasprotuje zakonodaji, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki je ponovljena ali ne v konvenciji o izogibanju dvojnega obdavčevanja ter v skladu s katero davčni zavezanec pri izračunu njegovega davka na dohodke v državi stalnega prebivališča izgubi del deleža dohodka, ki je oproščen davka, in osebnih davčnih ugodnosti, ker je v zadevnem letu tudi v drugi državi članici prejel osebne prejemke, ki so bili v tej državi obdavčeni brez upoštevanja njegovega osebnega in družinskega položaja.

ÉTAT BELGE pa trdi, da je v obravnavani zadevi Veliko vojvodstvo Luksemburg upoštevalo osebni položaj osebe BJ pri izračunu luksemburškega davka za davčna leta od 2006 do 2009, glede na to, da Konvencija o izogibanju dvojnega obdavčevanja vsebuje prav posebno določbo o tem, da se v državi zaposlitve upošteva osebni in družinski položaj davčnega zavezanca, ki ima stalno prebivališče v drugi državi.

Člen 24(4) CPDI namreč izrecno določa, da je „fizična oseba, ki ima stalno prebivališče v Belgiji in ki je v skladu s členi 7 in od 14 do 19 obdavčena v Luksemburgu za več kot 50 % svojih dohodkov iz poklicne dejavnosti, [...] na svojo zahtevo obdavčena v Luksemburgu v zvezi z dohodki, ki so v tej državi obdavčeni v skladu s členi 6, 7 in od 13 do 19 Konvencije, po srednji davčni stopnji, ki bi se ob upoštevanju njenega položaja in družinskih obveznosti ter skupnega zneska njenih kakršnih koli dohodkov zanjo uporabila, če bi bila rezidentka Luksemburga“. Iz luksemburških odločb o odmeri davka na dohodke za zadevna leta je razvidno, da je bila obdavčitev določena v skladu s členom 24(4) CPDI.

Veliko vojvodstvo Luksemburg je zato dejansko izpolnilo obveznosti, ki so mu bile naložene s Konvencijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja.

Po mnenju ETAT BELGE se po tem ta zadeva razlikuje od zadev, v katerih sta bili izdani sodbi *Imfeld in Garcet* ter *Bechtel*, v smislu, da zadevni konvenciji o izogibanju dvojnega obdavčevanja državi članici zaposlitve nista nalagali nobene obveznosti upoštevanja osebnega in družinskega položaja davčnih zavezancev, ki imajo stalno prebivališče v drugi državi članici pogodbenici konvencije.

ETAT BELGE meni, da bi oseba BJ želela biti upravičena do vseh davčnih ugodnosti, povezanih z njenim osebnim in družinskim položajem, hkrati v Luksemburgu in Belgiji.

Vendar se v sodni praksi Sodišča to dvojno upoštevanje ne zahteva. Pomembna je nujnost, da se davčnim zavezancem zadevnih držav članic zagotovi, da bo na koncu ustrezno upoštevan njihov osebni in družinski položaj, ne glede na to, kako so si zadevne države članice med seboj razdelile to obveznost.

Na podlagi teh preudarkov je Cour d'appel de Liège (višje sodišče v Liègeu, Belgija) v sodbi z dne 28. februarja 2017 v zvezi z davčnimi leti 2004, 2005 in 2006 menilo, da iz členov 18, 45 in 49 Pogodbe o delovanju Evropske unije ne izhaja, da če so dohodki davčnega zavezanca na podlagi konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja delno obdavčeni v državi, v kateri ima stalno prebivališče, in delno v državi, v kateri opravlja dejavnost zaposlene osebe, lahko davčni zavezanec vedno zahteva, da se pri davku države stalnega prebivališča v celoti upoštevajo znižanja davka za varstvo in vzgojo otrok ter za bone za storitve, ki bi jih lahko uveljavljal, če bi bili davki v celoti naloženi v državi stalnega prebivališča.

ETAT BELGE se nazadnje sklicuje na dejstvo, da je Sodišče v sodbi z dne 9. februarja 2017, *X./Nizozemska* (C-283/15, točka 48), menilo, da če samozaposlena oseba prejme dohodke, ki so obdavčljivi v več državah članicah, ki niso država članica njenega stalnega prebivališča, je to uskladitev mogoče doseči le tako, da se ji omogoči, da pravico do odbitka „negativnih dohodkov“ uveljavi v vsaki od držav članic dejavnosti, ki omogoča tovrstno davčno ugodnost, sorazmerno z delom dohodkov, ki jih prejme na ozemlju vsake take države članice, pri čemer mora pristojnim nacionalnim organom predložiti vse informacije o svojih svetovnih dohodkih, ki omogočajo določitev tega sorazmerja.

ETAT BELGE iz tega sklepa, da Sodišče torej implicitno priznava, da zadostuje, da se osebni in družinski položaj osebe načeloma upošteva v celoti, tudi če zaradi razlik med davčnima sistemoma držav članic ta oseba ni mogla dobiti prav vseh davčnih ugodnosti, ki bi jih lahko dobila, če bi vse dohodke prejela v eni sami državi.

➤ *Analiza Tribunal de première instance du Luxembourg (sodišče prve stopnje v Luxembourg)*

Tribunal de première instance du Luxembourg (sodišče prve stopnje v Luxembourg) odloča o več zadevah, v katerih oseba BJ izpodbija to, da belgijska davčna uprava uporablja člen 155 C.I. R. 1992 – oprostitev s pridržkom progresije – za izračun znižanj davka za dolgoročna varčevanja in stroške, namenjene zmanjšanju porabe energije, ter oproščenih zneskov.

Sporne so obdavčitve, ki so bile osebi BJ odmerjene v Belgiji, državi, katere rezident je, za davčna leta 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 in 2011.

Tribunal de première instance du Luxembourg (sodišče prve stopnje v Luxembourg) ugotavlja, da se je odstotni delež v svetovnih dohodkih, ki jih je oseba BJ prijavila v Belgiji, v spornih letih spreminjal tako:

Davčno leto	Skupno obdavčljivi dohodki	Dohodki iz belgijskega vira (neto)	Dohodki iz luksemburškega vira (neto)	Odstotni delež belgijskih dohodkov v celotnem znesku
2007	63.633,37 EUR	4093,60 EUR	59.539,77 EUR	6,44 %
2008	66.413,40 EUR	5296,20 EUR	61.117,20 EUR	8,00 %
2009	65.281,88 EUR	4548,24 EUR	60.733,64 EUR	7,00 %
2010	75.893,89 EUR	4957,95 EUR	70.935,94 EUR	6,5 %
2011	80.599,20 EUR	5604,43 EUR	74.994,77 EUR	7 %

Nesporno je delež dohodkov, ki jih je oseba BJ prejela v Belgiji, v kateri ima stalno prebivališče, v njenih svetovnih dohodkih omejen, čeprav so med posameznimi davčnimi leti razlike.

Sodišče je v sodbi z dne 14. marca 2019, *Jacob in Lennertz*, predložitvenemu sodišču odgovorilo, da je treba člen 45 PDEU razlagati tako, da nasprotuje uporabi belgijske davčne zakonodaje, ki je enaka tej iz tega spora, ki povzroči, da je par s stalnim prebivališčem v tej državi, v katerem ena oseba prejema pokojnino v drugi državi članici, ki je oproščena obdavčitve v prvi državi članici na podlagi dvostranske konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, prikrajšan za del davčnih ugodnosti, ki jih določa prva država članica.

ÉTAT BELGE in oseba BJ se ne strinjata glede tega, ali vprašanje razdelitve njenih dohodkov iz luksemburškega vira in dohodkov iz belgijskega vira – v obravnavanem primeru okoliščina, da njeni dohodki iz belgijskega vira niso količinsko ali sorazmerno visoki – vpliva ali ne na obveznosti, ki jih ima Belgija kot država stalnega prebivališča.

Zato ostaja težava pri razlagi člena 45 PDEU, ki upravičuje, da Tribunal de première instance du Luxembourg (sodišče prve stopnje v Luxembourg) v skladu s členom 267 PDEU Sodišču predloži vprašanja za predhodno odločanje.

Sodišču Evropske unije je treba predložiti ta vprašanja za predhodno odločanje:

[...] (ni prevedeno) [...] (ni prevedeno) [enaka vprašanja kot v izreku]

#### **IV. Stroški**

[...] (ni prevedeno)

#### **IZ TEH RAZLOGOV JE**

#### **TRIBUNAL DE PREMIÈRE INSTANCE DU LUXEMBOURG (SODIŠČE PRVE STOPNJE V LUXEMBOURGU, BELGIJA)**

[...] (ni prevedeno)

pred odločitvijo o zadevi odločilo, da se Sodišču Evropske unije predložijo ta vprašanja za predhodno odločanje:

*„1. Ali člen 45 PDEU nasprotuje zakonodaji, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki je ponovljena ali ne v konvenciji o izogibanju dvojnega obdavčevanja ter v skladu s katero davčni zavezanec pri izračunu njegovega davka na dohodke v državi stalnega prebivališča izgubi del deleža dohodka, ki je oproščen davka, in drugih osebnih davčnih ugodnosti (kot sta znižanje davka za dolgoročno varčevanje, in sicer premije, plačane na podlagi individualne pogodbe o življenjskem zavarovanju, in znižanje davka za stroške, namenjene zmanjšanju porabe energije), ker je v zadevnem letu tudi v drugi državi članici prejel osebne prejemke, ki so bili v obdavčeni tej državi?*

*2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrديل, ali odgovor ostane pritrديل, če davčni zavezanec v državi stalnega prebivališča ne prejme – količinsko ali sorazmerno – visokih dohodkov, vendar mu ta država vseeno lahko odobri te davčne ugodnosti?*

*3. Če je odgovor na drugo vprašanje pritrديل, ali odgovor ostane pritrديل, če je bil na podlagi konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja med državo stalnega prebivališča in drugo državo davčni zavezanec v tej drugi državi za dohodke, obdavčene v tej drugi državi, upravičen do osebnih davčnih ugodnosti, določenih v davčni zakonodaji te druge države, vendar te davčne ugodnosti ne vključujejo nekaterih davčnih ugodnosti, do katerih je davčni zavezanec načeloma upravičen v državi stalnega prebivališča?*

*4. Če je odgovor na tretje vprašanje pritrديل, ali odgovor ostane pritrديل, če davčni zavezanec kljub zadnjenavedeni razliki v tej drugi državi pridobi znesek znižanja davka, ki je najmanj enak znižanju, ki ga je izgubil v državi stalnega prebivališča?*

*5. Ali so odgovori na vprašanja enaki z vidika členov 63(1) in 65(1)(a) Pogodbe o delovanju Evropske unije glede na zakonodajo, kot je ta iz postopka v*

*glavni stvari, ki je ponovljena ali ne v konvenciji o izogibanju dvojnega obdavčevanja ter v skladu s katero davčni zavezanec pri izračunu njegovega davka na dohodke v državi stalnega prebivališča izgubi del deleža dohodka, ki je oproščen davka, in drugih osebnih davčnih ugodnosti (kot sta znižanje davka za dolgoročno varčevanje, in sicer premije, plačane na podlagi individualne pogodbe o življenjskem zavarovanju, in znižanje davka za stroške, namenjene zmanjšanju porabe energije), ker je v zadevnem letu prejel tudi prihodke od oddajanja v najem nepremičnine, katere lastnik je v drugi državi članici, ki so bili obdavčeni v tej državi?“*

[...] (ni prevedeno)

DELOVNI DOKUMENT