

Anonymiseret udgave

Oversættelse

C-241/20 - 1

Sag C-241/20

Anmodning om præjudiciel afgørelse

Dato for indlevering:

5. juni 2020

Forelæggende ret:

Tribunal de première instance du Luxembourg (Belgien)

Afgørelse af:

1. april 2020

Sagsøger:

BJ

Sagsøgt:

État belge

DOM af 1. APRIL 2020

[Udelades]

Tribunal de première instance du Luxembourg (ret i første instans i [provinsen] Luxembourg) [udelades] har afsagt følgende dom:

I sagen:

BJ [udelades] ARLON [udelades]

sagsøger [udelades]

mod:

ETAT BELGE, [udelades]

sagsøgt [udelades]

DA

[Udelades]

[Udelades] [Processuelle oplysninger]

I. Sagens faktiske omstændigheder og baggrund

BJ, der har skattemæssigt hjemsted i Belgien, havde i skatteårene 2006, 2007, 2008, 2009 og 2010 erhvervmæssig beskæftigelse i Storhertugdømmet [org. s. 2] Luxembourg, hvor han ejer en lejlighed, som er udlejet til en fysisk person, der ikke driver erhvervsvirksomhed fra den lejede ejendom, men udelukkende benytter denne som sin primære bopæl.

BJ ejer endvidere to ejendomme i Belgien, nemlig hans egen bolig og en lejlighed, som er udlejet til en fysisk person, der udelukkende benytter denne som sin primære bopæl.

I de omtvistede skatteår fandt dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Belgien og Storhertugdømmet Luxembourg (herefter »DBO Be-Lxb«) anvendelse på BJ's erhvervsindkomst, nærmere bestemt overenskomstens artikel 15, stk. 1, der bestemmer, at »[m]ed forbehold af bestemmelserne i artikel 16, 18, 19 og 20 beskattes løn og tilsvarende vederlag, som en hjemmehørende i en kontraherende stat oppebærer for lønnet beskæftigelse, kun i denne stat, medmindre beskæftigelsen udøves i den anden kontraherende stat. Såfremt beskæftigelsen udøves dér, beskattes løn og vederlag oppebåret herfor i denne anden stat.«

Det bestrides ikke, at BJ opfylder betingelserne for, at hans erhvervsindkomst af luxembourgsk oprindelse skal beskattes i Storhertugdømmet Luxembourg.

I de omtvistede skatteår fandt artikel 6, stk. 1, i DBO Be-Lxb, hvorefter: »Indkomst, som hidrører fra fast ejendom, beskattes i den stat, hvor ejendommen er beliggende«, endvidere anvendelse på BJ's lejeindtægter af luxembourgsk oprindelse.

Artikel 23, stk. 2, i DBO Be-Lxb bestemmer, at »[f]or så vidt angår personer, der er hjemmehørende i Belgien, skal dobbeltbeskatning undgås på følgende måde: 1) Når der oppebæres indtægter i Luxembourg, som ikke er omfattet af nr. 2) og 3), eller ejes formuegoder i Luxembourg, som kan beskattes i denne stat i medfør af de foregående artikler, skal Belgien fritage sådan indtægt eller formue fra beskatning. Belgien forbeholder sig dog retten til at tage den således undtagne indkomst eller formuegode i betragtning ved fastsættelsen af skatteprocenten.«

Artikel 155 i den belgiske Code des impôts sur les revenus 1992 (lov af 1992 om indkomstskat, herefter »C.I.R. 1992«) bestemmer, at indkomst, der er fritaget for

beskatning i medfør af internationale dobbeltbeskatningsoverenskomster, tages i betragtning ved skatteberegningen, men skatten nedsættes svarende til forholdet mellem den del af indkomsten, der er fritaget for beskatning, og den samlede indkomst.«

I de omtvistede regnskabsår blev skattenedsættelsen for den udenlandske indkomst, som er fritaget for beskatning i henhold til DBO Be-Lxb, og som BJ kan gøre krav på i henhold til progressionsforbeholdet i artikel 155 i C.I.R. 1992, beregnet af État belge (den belgiske stat), efter at den skat, der var blevet fastsat i henhold til artikel 130 i C.I.R.1992, var blevet reduceret gennem:

- Nedsættelse af skat af de andele (af en fysisk persons skattepligtige indkomst), der er fritaget for beskatning (artikel 131 i C.I.R. 1992)
- Nedsættelse af skat for langsigtet opsparing (præmier betalt i henhold til en individuel livsforsikringsaftale) (artikel 145, stk. 1, i C.I.R. 1992) [org. s. 3]
- Nedsættelse af skat for udgifter til energibesparende foranstaltninger (artikel 145, stk. 24, i C.I. R. 1992).

Skattenedsættelserne bestrides ikke størrelsesmæssigt, ligesom det ikke bestrides, at BJ opfylder lovens betingelser for at opnå disse.

Skatteforvaltningen indrømmede først derefter skattenedsættelse for den udenlandske indkomst, der er fritaget for beskatning, svarende til forholdet mellem den del af den udenlandske indkomst, der er undtaget, og den samlede skattepligtige indkomst i medfør af artikel 155 i C.I.R. 1992.

BJ anfægter således rækkefølgen af de forskellige former for nedsættelse, idet den beregningsmetode, som myndighederne anvendte, bevirkede, at han mistede en del af de nedsættelser, der er knyttet til hans personlige og familiemæssige forhold, i sammenligning med den metode, hvor disse nedsættelser foretages efter nedsættelse af den udenlandske indkomst, der er fritaget for beskatning, som omhandlet i artikel 155 i C.I.R. 1992.

I stedet for at opnå samtlige disse nedsættelser af den skat, der skal betales i Belgien, mistes en del af disse i forhold til den udenlandske indkomst, der er fritaget for skat.

Det er BJ's opfattelse, at den metode, som forvaltningen benyttede ved beregningen af hans skattetilsvær, ikke giver ham mulighed for i den foreliggende sag fuldt ud at opnå samtlige de skattefordele, som han er berettiget til i henhold til belgisk skattelovgivning.

Dette fremgår i øvrigt udtrykkeligt af cirkulære RH.331/575 420 (AFER nr. 8/2008): »I det belgiske skattesystem finder de skattefordele, der er forbundet

med den skattepligtiges personlige og familiemæssige situation (fradrag for forsørgelsesydelse, nedsættelse af den yderligere skattefri andel for så vidt angår børn, over for hvilke der består forsørgerpligt osv.) anvendelse på såvel indtægter af belgisk oprindelse som indtægter af udenlandsk oprindelse. Hvis der i udlandet ikke er blevet taget hensyn til den pågældende familiemæssige eller personlige situation, fortabes en del af disse fordele.»

Han har i den foreliggende sag mistet hovedparten af disse skattefordele, idet disse fradrag kun har medført en meget lille nedsættelse af skat af indkomster af belgisk oprindelse.

Da forvaltningsmyndighederne ikke gav BJ medhold i klagerne, anlagde han sag for den forelæggende ret.

Den forelæggende ret har besluttet, at sagerne kan antages til realitetsbehandling [udelades], og at de skal forenes [udelades].

II. Parternes påstande

BJ har nedlagt følgende påstande:

- Principalt,

- o Sagen antages til realitetsbehandling, og der gives sagsøgeren medhold,
- o idet **[org. s. 4]**
 - den pålignede skat annulleres og/eller nedsættes [udelades].
 - den pålignede skat omberegnes i nøje overensstemmelse med bestemmelserne i DBO Be-Lxb [og] EU-retten [udelades]
 - État belge tilpligtes at tilbagebetale hele det beløb, der er blevet opkrævet med urette for så vidt angår den annullerede eller nedsatte skat, med tillæg af morarenter
 - État belge tilpligtes at betale sagsomkostningerne [udelades].

- Subsidiært,

- o Den Europæiske Unions Domstol forelægges følgende præjudicielle spørgsmål:

[Udelades] **[org. s. 5]** [Udelades] [Spørgsmålene er identiske med de i konklusionen anførte spørgsmål]

État belge har nedlagt følgende påstande:

- Principalt,

- o [udelades];

- Subsidiært,

- o Det fastslås, at der ikke er grundlag for at forelægge Domstolen for den Europæiske Union de præjudicielle spørgsmål, som BJ har foreslået
- o Påstanden tages alene til følge for så vidt angår ansættelsen af indtægt fra den faste ejendom i Luxembourg; i øvrigt frifindes sagsøgte
- o BJ tilpligtes at betale sagsomkostningerne.

III. Diskussion

1. Sagens genstand

[Udelades] [Org. s. 6] [udelades] [Afgrænsning af de omtvistede regnskabsår]

2. Tilsidesættelse af artikel 45 TEUF

Ved den forelæggende rets dom af 2. maj 2019 blev det besluttet, at retsforhandlingerne skulle genoptages, efter at retten under voteringen var blevet bekendt med Domstolens dom af 14. marts 2019 i sagen *Jacob og Lennertz* (C-174/18), således at parterne får mulighed for kontradiktorisk at drøfte dommens betydning for BJ's situation.

Under den sag, der gav anledning til *Jacob og Lennertz*-dommen, spurgte den forelæggende ret nærmere bestemt om, hvorvidt artikel 45 TEUF skal fortolkes således, at den er til hinder for anvendelsen af en medlemsstats skattelovgivning som den, den af BJ anlagte sag angår, nemlig den mellem Kongeriget Belgien og Storhertugdømmet Luxembourg indgåede overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning og artikel 131 i [C.I.R.] 1992 samt samme lovs artikel 145, stk. 1, 21, 24, 31 og 33 og artikel 155, der bevirker, at et par, som er bosiddende i denne stat, hvor den ene person oppebærer pension fra en anden medlemsstat, som er skattefritaget i den første medlemsstat i medfør af en bilateral dobbeltbeskatningsoverenskomst, fratages en del af de skattefordele, som indrømmes i denne medlemsstat.

Domstolen påpegede, at det følger af dens praksis, at det som udgangspunkt er bopælsmedlemsstaten, der skal indrømme den skattepligtige alle de skattefordele, som er knyttet til vedkommendes personlige og familiemæssige forhold, idet det

med forbehold for undtagelser er denne medlemsstat, der bedst kan bedømme nævnte skattepligtiges personlige skatteevne, som afhænger af dennes samlede indkomst og vedkommendes personlige og familiemæssige forhold, eftersom den skattepligtige her har midtpunktet for sine livsinteresser (præmis 26).

Domstolen bemærkede endvidere, at bopælsmedlemsstaten ikke må fratage en skattepligtig person en del af fordelene ved den andel af indkomsten, som er fritaget for beskatning, og en del af sine personlige skattefordele, fordi han i det pågældende år også har haft lønindtægt i en anden medlemsstat, som er blevet beskattet i denne anden medlemsstat, uden at der derved er taget hensyn til hans personlige og familiemæssige forhold (præmis 27).

Domstolen bemærkede, at ved at anvende skattenedsættelserne på et grundlag, der både omfatter ikke-fritaget indkomst af belgisk oprindelse og fritaget indkomst af udenlandsk oprindelse, og ved først efterfølgende at nedsætte skatten med den del, som denne indkomst udgør af den samlede indtægt, som udgør beskatningsgrundlaget, kan den belgiske skattelovgivning, således som den belgiske regering selv har anerkendt i sine skriftlige bemærkninger, imidlertid medføre, at skattepligtige personer som ægteparret *Jacob og Lennertz* mister en del af de skattemæssige fordele, som de ville være blevet indrømmet fuldt ud, hvis hele deres indkomst havde været af belgisk oprindelse, [org. s. 7] og hvis skattenedsættelserne således kun var blevet anvendt på denne indkomst, eller hvis cirkulæret af 2008 havde fundet anvendelse på de omhandlede fordele (præmis 31).

Domstolen fandt, at det er Kongeriget Belgien, der som ægtefællerne *Jacob og Lennerts'* bopælsmedlemsstat skal indrømme disse sidstnævnte de skattemæssige fordele, der knytter sig til deres personlige og familiemæssige forhold, og at skattenedsættelser for den skattefritagne andel anerkendes i Domstolens praksis som fordele, der knytter sig til den skattepligtige persons personlige og familiemæssige forhold (dommens præmis 32 og 33). For det andet hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt de øvrige i hovedsagen omhandlede skattenedsættelser, dvs. skattenedsættelser for langsigtet opsparing, ydelser, der betales med tjenesteydelsescheck, udgifter til energibesparende foranstaltninger i boligen, udgifter til tyverisikring, brand og donationer, bemærkede Domstolen, at disse kan anses for at være knyttet til den skattepligtiges »personlige og familiemæssige forhold«, idet det følger af den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 26, herunder navnlig dom af 18. juli 2007, *Lakebrink og Peters-Lakebrink* (C-182/06, EU:C:2007:452), at bopælsmedlemsstaten med henblik på indrømmelse af eventuelle skattefordele skal bedømme den skattepligtiges personlige skatteevne i sin helhed. Domstolen udtalte, at skattenedsættelser som de i hovedsagen omhandlede, dvs. skattenedsættelser for langsigtet opsparing, ydelser, der betales med tjenesteydelsescheck, udgifter til energibesparende foranstaltninger i en bolig, udgifter til tyverisikring, brand og donationer, i det væsentlige skal tilskynde den skattepligtige person til at afholde udgifter og foretage investeringer, som nødvendigvis har en indvirkning på dennes skatteevne. Sådanne skattenedsættelser kan derfor anses for at være knyttet til

ægtefællerne Jacob og Lennertz' »personlige og familiemæssige forhold« på samme måde som skattnedsættelser for den skattefritagne andel. Det følger heraf, at ægtefællerne Jacob og Lennertz som par har lidt en ulempe, for så vidt som de ikke fuldt ud har nydt godt af de skattefordele, som de havde haft ret til, hvis de begge havde oppebåret deres samlede indkomst i Belgien (dommens præmis 40, 41 og 42).

Domstolen konkluderede, at den i hovedsagen omhandlede lovgivning fastsætter dermed en skattemæssig forskelsbehandling mellem par bestående af unionsborgere, der er bosiddende på Kongeriget Belgiens område, alt efter oprindelsen af deres forskellige indtægter, hvilken forskelsbehandling kan have en afskrækkende virkning i forhold til sidstnævntes udøvelse af de ved traktaten sikrede friheder, navnlig den frie bevægelighed for arbejdstagere som sikret i artikel 45 TEUF.

➤ BJ's argumentation

Ifølge BJ støtter *Jacob og Lennertz*-dommen hans opfattelse og bekræfter, at den beregningsmetode, som État belge har anvendt, er retsstridig, idet samtlige de skattnedsættelser, som denne dom omhandler, ligeledes finder anvendelse, når der er tale om erhvervsmæssig indkomst og indkomstsurrogater.

BJ har endvidere anført, at hans principale klagepunkt er, at han ikke er blevet indrømmet ret til fradrag for samtlige de nedsættelser, som han mener at være berettiget til, i modsætning til andre hjemmehørende skattepligtige, der alene har indenlandsk indkomst. [Org. s. 8]

Han hævder ikke, at de fuldstændig blev nægtet ham, idet den belgiske skatteforvaltning først selv anerkendte dem alle i overensstemmelse med reglerne i C.I.R. 1992 og ikke betragtede hans indenlandske indkomst som værende »inkonsistent« eller »ubetydelig«.

BJ har anført, at État belge ikke bestrider, at Domstolens dom af 14. juli 2019 i *Jacob og Lennertz*-sagen reelt kræver, at skatten skal beregnes som krævet af BJ, men har afslået at gøre det i hans tilfælde, fordi hans indkomst af belgisk oprindelse er for ubetydelig.

Ifølge sagsøgeren støtter État belge sig på dom *Schumacker* af 14. februar 1995 (C-279/93, EU:C:1995:31), samtidig med at den anerkender, at Roland *Schumacker* overhovedet ikke havde indkomst i sin bopælsstat. Han har anført, at det samme var tilfældet i den sag, der gav anledning til dom *Lakebrink og Peters-Lakebrink* af 18. juli 2007 (C-182/06, EU:C:2007:452), idet denne sag angik tab på ejendomsudlejning.

BJ har gjort gældende, at den indkomst fra Belgien, som han har oppebåret og angivet, er tilstrækkeligt til, at han er omfattet af belgisk lovgivning på samme måde som enhver anden hjemmehørende.

Schumacker-dommen og *Lakebrink og Peters-Lakebrink*-dommen angår sager, hvor bopælsmedlemsstaten ikke var i stand til at indrømme de i skattelovgivningen omhandlede fordele, mens disse fordele ud fra en matematisk betragtning ville kunne indrømmes BJ, men ikke er blevet det.

BJ har endelig anført, at retspraksis vedrørende den relevante karakter af indkomsten i bopælsmedlemsstaten angik sager anlagt af arbejdstagere mod beskæftigelsesstaterne, og det er hans opfattelse, at Domstolen for nyligt bekræftede, at det aldrig har været på tale at fritage bopælsmedlemsstaten for sine forpligtelser, når den »matematisk« set er i stand til at opfylde dem. »Det afgørende kriterium er nemlig fortsat det, at det for en medlemsstat er umuligt skattemæssigt at tage hensyn til den skattepligtiges personlige og familiemæssige forhold på grund af utilstrækkelig skattepligtig indkomst, mens en sådan hensyntagen er mulig andetsteds grundet tilstrækkelige indtægter.« (Domstolens dom af 9.2.2017, *X. mod Staatssecretaris van Financiën*, C-283/15, ECLI:EU:C:2017:102).

➤ État belges argumentation

État belge har gjort gældende, at det ikke er muligt umiddelbart at anvende principperne fra *Jacob og Lennertz*-dommen analogt på grund af de særlige omstændigheder i BJ's sag.

I relation til *Jacob og Lennertz*-sagen er det État belges opfattelse, at selv om Jean Jacob havde bopæl i Belgien og havde indkomst af luxembourgsk oprindelse, oppebar han langt fra næsten hele sin indkomst i Storhertugdømmet Luxembourg. Jean Jacob angav i den fælles selvangivelse for det omtvistede skatteår to pensioner, nemlig en belgisk pension på 15 699,57 EUR og en anden pension hidrørende fra Luxembourg på 14 330,75 EUR. Disse to pensioner suppleredes af indtægter fra [org. s. 9] fast ejendom, som af Jean Jacob blev angivet med 1 181,60 EUR, hvorefter hans samlede indkomst androg 31 211,92 EUR.

Ifølge État belge er det således ikke overraskende, at Domstolen under sådanne omstændigheder og i betragtning af dens tidligere retspraksis, som den henviste til (Domstolens dom af 12.12.2002, *de Groot*, C-385/00, af 12.12.2013, *Imfeld og Garcet*, C-303/12 og af 22.6.2017, *Bechtel*, C-20/16), fandt, at det tilkom Belgien, der var ægteparret *Jacob-Lennertz*' bopælsstat, at indrømme den skattepligtige de skattefordele, der er knyttet til dennes personlige og familiemæssige forhold.

Ifølge État belge bliver resultatet et andet, når næsten hele indkomsten for den pågældende, der er bosiddende i Belgien, som i den foreliggende sag hidrører fra Storhertugdømmet Luxembourg.

Selvom État belge ikke bestrider, at det principielt påhviler bopælsstaten at indrømme den skattepligtige alle de skattefordele, som er knyttet til den pågældendes personlige og familiemæssige forhold, kan denne pligt ikke desto mindre påhvile beskæftigelsesstaten, når den skattepligtige oppebærer næsten hele eller hele sin skattepligtige indkomst fra virksomhed i denne stat og ikke har indkomst af betydning i bopælsstaten (Domstolens dom af 14.2.1995, *Schumacker*, C-279/93), hvilket er tilfældet i den af BJ anlagte sag.

Roland Schumacker havde ganske vist ikke indkomst i sin bopælsstat, mens BJ i sin bopælsstat har en indkomst, som han betegner som meget begrænset¹; État belge finder imidlertid, at principperne fra Schumacker-dommen også gælder, såfremt den pågældende har en skattepligtig indkomst, uanset at denne ikke er af betydning, i sin bopælsstat («næsten hele», Schumacker-dommens præmis 36). I den foreliggende sag har BJ imidlertid ikke indkomst af betydning i Belgien.

État belge har anført, at denne antagelse bekræftes af Domstolens dom af 18. juli 2007, *Lakebrink og Peters-Lakebrink* (C-182/06), hvor personer med bopæl i Tyskland udelukkende arbejdede i Storhertugdømmet Luxembourg, og deres (negative) indkomst af tysk oprindelse stammede udelukkende fra fast ejendom.

État belge har endvidere anført, at medlemsstaterne kan begrænse den forpligtelse, som ifølge dobbeltbeskatningsoverenskomster principielt påhviler bopælsstaten, således at bopælsstaten ved overenskomst kan blive frigjort for sin forpligtelse til fuldt ud at påtage sig at tage hensyn til de personlige og familiemæssige forhold for skattepligtige, som er hjemmehørende på dens område, og som til dels udøver erhverv i udlandet (Domstolens dom af 12.12.2012, *de Groot*, C-385/00, præmis 99). **[Org. s. 10]**

Bopælsmedlemsstaten kan også undlade at opfylde denne forpligtelse, såfremt den konstaterer, at en eller flere beskæftigelsesstater - selv uafhængigt af en overenskomst - i forbindelse med de indtægter, de beskatter, indrømmer fordele i tilknytning til, at de tager hensyn til personlige og familiemæssige forhold for skattepligtige, som ikke er hjemmehørende på disse staters område, men som erhverver skattepligtige indtægter på deres område (*de Groot*-dommen. præmis 100).

État belge har anført, at Domstolen i *de Groot*-dommen besvarede det præjudicielle spørgsmål således, at EF-traktatens artikel 48 (efter ændring nu artikel 39 EF) er til hinder for bestemmelser som dem, hovedsagen vedrører - uanset om de er optaget i en overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning -

¹ Den belgiske stat nævner som eksempel skatteåret 2006, hvor BJ angav en samlet indkomst på 66,396,78 EUR, hvoraf erhvervsmæssig indkomst af luxembourgsk oprindelse androg 58 235,78 EUR og skattefri indtægter fra fast ejendom i Luxembourg på 6 600,00 EUR, sammenholdt med et beløb på 1 561 EUR, der er fuldt skattepligtigt i Belgien.

hvorefter en skattepligtig med henblik på beregningen af sin indkomstskat i bopælsstaten mister en del af fordelene ved den andel af indkomsten, som er fritaget for beskatning, og en del af sine personlige skattefordele, fordi han i det pågældende år også har haft lønindtægt i en anden medlemsstat, som er blevet beskattet i denne anden medlemsstat, uden at der derved er taget hensyn til hans personlige og familiemæssige forhold.

État belge har imidlertid gjort gældende, at Storhertugdømmet Luxembourg i den foreliggende sag har taget hensyn til BJ's personlige forhold ved beregningen af luxembourgsk indkomstskat for skatteårene 2006–2009, idet dobbeltbeskatningsoverenskomsten netop indeholder en særlig bestemmelse om, at beskæftigelsesstaten skal tage hensyn til de personlige og familiemæssige forhold for en skattepligtig, der er bosiddende i den anden stat.

Artikel 24, stk. 4, i DBO Be-Lxb bestemmer således udtrykkeligt, at »en fysisk person bosiddende i Belgien, der i medfør af artikel 7 og artikel 14–19 er skattepligtig i Luxembourg af mere end 50% af sin erhvervmæssige indkomst, efter anmodning beskattes i Luxembourg af den indkomst, der er skattepligtig her i henhold til overenskomstens artikel 6, 7 og 13–19 med den gennemsnitlige skatteprocent, der – under hensyn til hans forhold og forsørgerbyrde og hans samlede indkomst – generelt ville finde anvendelse, såfremt han var bosiddende i Luxembourg«. Det fremgår af de luxembourgiske indkomstskatteopgørelser for de omtvistede år, at beskatningen blev foretaget i overensstemmelse med artikel 24, stk. 4, i DBO Be-Lxb.

Storhertugdømmet Luxembourg har følgelig i realiteten opfyldt sine forpligtelser i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten.

Det er État belges opfattelse, at det, der adskiller den foreliggende sag fra de sager, der gav anledning til *Imfeld og Garcet*-dommen og *Bechtel*-dommen, er, at de omhandlede dobbeltbeskatningsoverenskomster ikke pålagde beskæftigelsesstaten pligt til at tage hensyn til de personlige og familiemæssige forhold for skattepligtige, der var bosiddende i den anden medlemsstat, der var part i overenskomsten.

Ifølge État belge ønskede BJ at nyde fordel af samtlige de skattefordele, der er knyttet til hans personlige og familiemæssige forhold, både i Luxembourg og i Belgien. [Org. s. 11]

Domstolens retspraksis kræver imidlertid ikke denne dobbelte hensyntagen. Det afgørende er behovet for at sikre, at alle de personlige og familiemæssige forhold for de skattepligtige personer i de pågældende medlemsstater samlet set tages behørigt i betragtning, uanset hvordan de berørte medlemsstater har fordelt denne forpligtelse mellem sig.

På baggrund af disse betragtninger fastslog Cour d'appel de Liège (appeldomstolen i Liège) i sin dom af 28. februar 2017 for så vidt angik skatteårene 2004, 2005 og 2006, at det ikke fremgår af artikel 18, 45 og 49 i

traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, at såfremt den skattepligtiges indkomst til dels beskattes på grundlag af en dobbeltbeskatningsoverenskomst i den stat, hvor den pågældende er bosiddende, og til dels i den stat, hvor denne har lønnet beskæftigelse, kan den skattepligtige altid kræve fuld modregning i skatten i bopælsmedlemsstaten for skattefradrag for børnepasning og andre ydelser, som han ville have krav på, såfremt han havde været fuldt skattepligtig i bopælsmedlemsstaten.

État belge har endelig henvist til den omstændighed, at Domstolen i dom *X. mod Staatssecretaris van Financiën* af 9. februar 2017 (C-283/15, præmis 48), fastslog, at i det tilfælde, hvor en selvstændig erhvervsdrivende oppebærer sin indkomst på flere andre medlemsstaters område end den medlemsstat, hvor han har bopæl, kan denne forenelighed kun opnås ved at give ham mulighed for at gøre sin fradragsret for »negativ indkomst« gældende i hver af de beskæftigelsesmedlemsstater, der indrømmer denne type skattefordele, forholdsmæssigt for den del af hans indkomst, som er oppebåret på hver medlemsstats område, idet det påhviler ham at fremlægge alle oplysninger om sin globalindkomst for de kompetente nationale myndigheder, som gør det muligt for dem at fastsætte denne forholdsmæssige andel.

État belge slutter heraf, at Domstolen således stiltiende medgiver, at det principielt er tilstrækkeligt, at der tages hensyn til en persons samlede personlige og familiemæssige forhold, selvom den pågældende som følge af forskelle mellem medlemsstaternes skatteordninger ikke har kunnet opnå præcist alle de skattefordele, som den pågældende kunne have opnået, såfremt han havde oppebåret hele sin indkomst i én stat.

➤ **Rettens bemærkninger**

BJ har anlagt en række sager for den forelæggende ret, under hvilke han anfægter den belgiske skatteforvaltnings anvendelse af artikel 155 i C.I.R. 1992 – fritagelse med progressionsforbehold – for så vidt angår beregningen af skatenedsættelser for langsigtet opsparing og udgifter til energibesparende foranstaltninger og den skattefrie andel.

Sagerne angår BJ's skatteansættelser i Belgien, hvor han er bosiddende, for skatteårene 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 og 2011.

Retten konstaterer, at den procentdel af den samlede indkomst, som BJ har angivet i Belgien, har ændret sig på følgende måde i løbet af de omtvistede år: **[Org. s. 12]**

Skatteår	Samlet skattepligtig indkomst	Indkomst af belgisk oprindelse (netto)	Indkomst af luxembourgsk oprindelse (netto)	Den belgiske indkomsts andel af den

				samlede indkomst i procent
2007	63.633,37 EUR	4.093,60 EUR	59.539,77 EUR	6,44 %
2008	66.413,40 EUR	5.296,20 EUR	61.117,20 EUR	8,00 %
2009	65.281,88 EUR	4.548,24 EUR	60.733,64 EUR	7,00 %
2010	75.893,89 EUR	4.957,95 EUR	70.935,94 EUR	6,5 %
2011	80.599,20 EUR	5.604,43 EUR	74.994,77 EUR	7 %

Det er ubestridt, at andelen af indkomst hidrørende fra Belgien, hvor BJ er bosiddende, af hans samlede indkomst er begrænset, selvom denne varierer fra det ene skatteår til det andet.

I *Jacob og Lennertz*-dommen af 14. marts 2019 besvarede Domstolen den nationale rets spørgsmål med, at artikel 45 TEUF skal fortolkes således, at den er til hinder for anvendelsen af den belgiske skattelovgivning, der er identisk med den i hovedsagen omhandlede, der bevirker, at et par, som er bosiddende i denne stat, hvor den ene person oppebærer pension fra en anden medlemsstat, som er skattefritaget i den første medlemsstat i medfør af en bilateral dobbeltbeskatningsoverenskomst, fratages en del af de skattefordele, som indrømmes i denne medlemsstat.

État belge og BJ er uenige om, hvorvidt spørgsmålet om fordelingen af hans indkomst hidrørende fra Luxembourg og hans belgiske indkomst, nemlig den omstændighed, at han ikke har indkomst af betydning i Belgien, hverken kvantitativt eller forholdsmæssigt, påvirker de forpligtelser, der påhviler Belgien som hans bopælsstat.

Artikel 45 TEUF rejser således fortsat et fortolkningsproblem, der kan begrunde, at den påkendende ret forelægger Domstolen en række præjudicielle spørgsmål i overensstemmelse med artikel 267 TEUF.

Den Europæiske Unions Domstol forelægges følgende præjudicielle spørgsmål:

[Udelades] **[Org. s. 13]** [Udelades] [Spørgsmålene er identiske med spørgsmålene i domskonklusionen]

IV. Sagsomkostninger

[Udelades]

På grundlag af disse præmisser

bestemmes

[udelades]

Inden der træffes afgørelse i sagen, forelægges Den Europæiske Unions Domstol følgende præjudicielle spørgsmål:

»1. Er artikel 45 TEUF til hinder for bestemmelser som dem, hovedsagen vedrører – uanset om de er optaget i en overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning – hvorefter en skattepligtig med henblik på beregningen af sin indkomstskat i bopælsstaten mister en del af fordelene ved den andel af indkomsten, som er fritaget for beskatning, og andre personlige skattefordele (såsom skattnedsættelser, der gives for langsigtet opsparing, dvs. præmier betalt i henhold til en individuel livsforsikringsaftale, og skattnedsættelser for udgifter til energibesparende foranstaltninger), fordi vedkommende i det pågældende år også har haft lønindtægt i en anden medlemsstat, som er blevet beskattet i denne anden medlemsstat? [Org. s. 14]

2. Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, skal det da fortsat besvares bekræftende, såfremt den skattepligtige ikke har indkomst af betydning – kvantitativt eller forholdsmæssigt – i sin bopælsstat, uanset at denne fortsat kan indrømme den pågældende skattefordele?

3. Såfremt det andet spørgsmål besvares bekræftende, skal det da fortsat besvares bekræftende, såfremt den skattepligtige i henhold til en overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning, der er blevet indgået mellem bopælsstaten og den anden stat, i den anden stat har personlige skattefordele for så vidt angår indkomst, der er skattepligtig i den anden stat i henhold til den anden stats skattelovgivning, men disse skattefordele ikke omfatter visse skattefordele, som den skattepligtige principielt har ret til i bopælsstaten?

4. Såfremt det tredje spørgsmål besvares bekræftende, skal det da fortsat besvares bekræftende, såfremt den skattepligtige til trods for de ovenfor anførte forskelle i den anden stat opnår en skattnedsættelse, der mindst svarer til den, den pågældende har mistet i sin bopælsstat?

5. Skal spørgsmålene besvares på samme måde i relation til artikel 63, stk. 1, og artikel 65, stk. 1, litra a), i Traktaten om den europæiske Unions funktionsmåde for så vidt angår bestemmelser som de i hovedsagen omhandlede – uanset om de er optaget i en overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning – hvorefter en skattepligtig med henblik på beregningen af sin indkomstskat i bopælsstaten mister en del af fordelene ved den andel af indkomsten, som er fritaget for beskatning, og en del af sine personlige skattefordele (såsom skattnedsættelser, der gives for langsigtet opsparing, dvs. præmier betalt i henhold til en individuel livsforsikringsaftale, og skattnedsættelser for udgifter til energibesparende foranstaltninger), fordi vedkommende i det pågældende år også har haft lejeindtægter fra en ejendom, som vedkommende ejer i en anden medlemsstat, og som er blevet beskattet i denne anden medlemsstat?«

[Udelades]

ARBEJDS
DOKUMENT