

## Анонимизиран текст

Превод

C-241/20 - 1

Дело C-241/20

### Преюдициално запитване

Дата на постъпване в Съда:

5 юни 2020 г.

Запитваща юрисдикция:

Tribunal de première instance du Luxembourg (Белгия)

Дата на акта за преюдициално запитване:

1 април 2020 г.

Жалбоподател:

VJ

Ответник:

État belge (белгийска държава)

---

### РЕШЕНИЕ ОТ 1 АПРИЛ 2020 Г.

[...]

Tribunal de première instance du Luxembourg (Първоинстанционен съд, Люксембург) [...] постанови следното решение:

Страни по делото:

VJ, [...] ARLON, [...]

жалбоподател, [...]

Срещу:

БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА, [...]

ответник, [...]

\*\*\*\*\*

[...]

\*\*\*\*\*

[...] [Елементи на националното производство]

## **I. Факти и обстоятелства, предхождащи спора**

ВJ, местно лице за данъчни цели в Белгия, упражнява професионалната си дейност през данъчните 2006, 2007, 2008, 2009 и 2010 години във Великото [ориг. 2] херцогство Люксембург, където притежава апартамент, отдаден под наем на физическо лице, което не упражнява никаква професионална дейност в наетия имот, а го използва изключително за основно жилище.

Освен това ВJ е собственик на два недвижими имота в Белгия, а именно жилище, в което живее, и апартамент, отдаден под наем на физическо лице, което го използва изключително за основно жилище.

Във връзка с доходите от професионална дейност за спорните данъчни години по отношение на ВJ е приложена Спогодбата между Белгия и Великото херцогство Люксембург за избягване на двойното данъчно облагане (наричана по-нататък „CPDI-GDL“), по-точно член 15.1, който гласи, че „без да се засягат разпоредбите на членове 16, 18, 19 и 20, заплати, надници и други подобни възнаграждения, получени от местно лице на едната договаряща държава въз основа на трудово правоотношение, се облагат с данък само в тази държава, освен ако трудът не се полага в другата договаряща държава. Ако трудът се полага по този начин, така получените възнаграждения могат да се облагат с данък в тази друга държава“.

Не се спори, че ВJ отговаря на условията доходите му от професионална дейност от люксембургски източник да бъдат обложени във Великото херцогство Люксембург.

Впрочем през спорните данъчни години за доходите на ВJ от наем от източник в Люксембург е прилаган член 6.1. CPDI-GDL, който гласи, че: „*доходите от недвижими имоти се облагат с данък в договарящата държава, където се намират тези имоти*“.

Съгласно член 23.2 CPDI-GDL „*що се отнася до местните за Белгия лица двойното данъчно облагане се избягва по следния начин: 1. доходите с произход от Люксембург — с изключение на доходите по точки 2° и 3 — и имуществото, намиращо се на територията на Люксембург, които подлежат на облагане в тази държава по силата на предходните членове, се освобождават от данъци в Белгия. Това освобождаване не ограничава*

*правото на Белгия да вземе предвид при определяне на данъчните си ставки така изключените доходи и имущество.*“

Съгласно член 155 от Code belge des impôts sur les revenus 1992 (Белгийски Кодекс за данъците върху доходите от 1992 г.), (наричан по-нататък „C.I.R. 1992“), доходите, освободени по силата на международни спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, се отчитат при определянето на данъка, но последният се намалява пропорционално на частта на освободените доходи от общия размер на доходите.

За спорните данъчни години размерът на данъчното намаление за доходи от чужбина, освободени съгласно CPDI-GDL, което ВЈ може да претендира на основание прилагането на защитната клауза за прогресивно подоходно облагане, предвидена в член 155 от C.I.R. 1992, е изчислен от БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА след намаляване на данъка, определен съгласно член 130 от C.I.R. 1992 чрез:

- намаляването на данъка върху освободените от данъчно облагане части (от дохода, облагаем с данъка за физическите лица) (член 131 от C.I.R. 1992);
- намаляване на данъка за дългосрочните спестявания (премии, платени в изпълнение на индивидуален договор за застраховка „Живот“) (член 145/1 от C.I.R. 1992); **[ориг. 3]**
- намаляване на данъка за разходи с цел реализиране на икономии на енергия (член 145/24 от C.I.R. 1992).

Размерите на тези данъчни намаления, както и това, че ВЈ отговаря на законовите условия за получаването им, не се оспорват.

Едва по-късно данъчната администрация предоставя намаляване на данъка за доходи от източник в чужбина, освободени пропорционално на частта на освободените доходи от чужбина от всички облагаеми доходи съгласно член 155 от C.I.R. 1992.

Ето защо ВЈ оспорва именно реда на приспадане на тези категории намаления, тъй като в сравнение с метода, по силата на който тези намаления щяха да се приложат след посоченото в член 155 от C.I.R. 1992 намаление за освободени доходи от източник в чужбина, приетият от администрацията метод на изчисление води до загубата на част от намаленията, основани на личното и семейното положение.

Вместо да се ползват всички намаления на дължимия в Белгия данък, тези намаления са изгубени пропорционално на освободените доходи от източник в чужбина.

Според ВЈ използваният от администрацията метод за изчисление на данъчното задължение в случая не му позволява да се ползва напълно от всички данъчни предимства, на които има право съгласно белгийското данъчно право.

Впрочем това следвало изрично от циркулярно писмо RH.331/575.420 (AFER № 8/2008): „В белгийската данъчна система данъчните предимства, свързани с личното и семейното положение на данъчнозадълженото лице (приспадане на издръжката, допълнително освобождаване на доход от данъчно облагане за дете на издръжка и др.) се прилагат както по отношение на доходите от белгийски източници, така и по отношение на доходите от източник в чужбина. Ако съответното лично или семейно положение не е било отчетено в чужбина, част от тези предимства се губят.“.

В случая най-голямата част от тези данъчни предимства е изгубена, тъй като в резултат от тези намаления размерът на данъка върху доходите с белгийски източник се е понижил съвсем малко.

След като административният орган отхвърля подадените от ВЈ жалби по административен ред, той подава жалби до Tribunal de première instance (Първоинстанционен съд).

Те са обявени за допустими от Tribunal de première instance (Първоинстанционен съд), който [...] съединява делата [...].

## **II. Искания на страните**

ВЈ иска от Tribunal de première instance (Първоинстанционен съд):

- Главно искане,

- o да обяви жалбата за допустима и основателна;
- o Въз основа на това **[ориг. 4]**
  - да отмени и/или да намали съответно начисления му данък [...].
  - да разпореди ново изчисляване на тези вноски, което изцяло да съответства на предвиденото в CPDI-GDL [и] в правото на Съюза, [...];
  - да осъди БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА да му възстанови всяка недължимо получена сума на основание на отменения или намаления данък заедно с мораторните лихви;

- да осъди БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА да заплати съдебните разноски [...].

- При условията на евентуалност,

- o да постави на Съда на Европейския Съюз следните преюдициални въпроси:

[...] **[ориг. 5]** [...] [Въпроси, идентични на тези в диспозитива]

БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА иска от Tribunal de première instance (Първоинстанционен съд):

- Главно искане,

- o [...];

- При условията на евентуалност,

- o да установи, че предлаганите от ВJ преюдициални въпроси не следва да се поставят на Съда на Европейския съюз;
- o да постанови, че само много малка част от жалбата относно оценката на доходите от недвижимите имоти от източник в Люксембург е основателна, а в останалата си част тя е неоснователна;
- o да осъди ВJ да заплати съдебните разноски.

### **III. Анализ**

#### **1. Предмет на спора**

[...] **[ориг. 6]** [...] [Определяне на данъчните години, за които Tribunal de première instance (Първоинстанционен съд) счита, че трябва да се произнесе]

#### **2. Нарушение на член 45 ДФЕС**

В решението си от 2 май 2019 г., след като в рамките на разискванията се запознава с решение на Съда от 14 март 2019 г., *Jacob u Lennertz* (C-174/18), Tribunal de première instance (Първоинстанционен съд) разпорежда възобновяване на устните състезания, за да позволи на страните да разискват при условията на състезателност значението на това решение за положението на ВJ.

По делото, приключило с решение *Jacob u Lennertz*, запитващата юрисдикция по същество иска да установи дали член 45 ДФЕС трябва да се

тълкува в смисъл, че не допуска прилагането на данъчна правна уредба на държава членка като разглежданата по делото, с което ВЈ сезира Tribunal de première instance (Първоинстанционен съд), а именно Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане, сключена между Белгия и Великото херцогство Люксембург, и членове 131, 145/1, 145/21, 145/24, 145/31 и 145/33 и 155 от Кодекса за данъците върху доходите от 1992 г., в резултат от което пребиваваща в тази държава двойка, единият от партньорите в която получава от друга държава членка пенсия, освободена от облагане в първата държава членка по силата на двустранна спогодба за избягване на двойното данъчно облагане, е лишена от част от предоставяните от последно споменатата държава данъчни предимства.

Съдът на ЕС припомня, че съгласно практиката на Съда по принцип държавата членка по местопребиваване трябва да предостави на данъчнозадълженото лице всички данъчни предимства, свързани с неговото лично и семейно положение, тъй като тази държава членка може, с някои изключения, най-добре да прецени личните данъчни възможности на това лице, определени чрез отчитане на всички негови доходи и на личното и семейното му положение, доколкото там е центърът на личните и имуществените му интереси (точка 26).

По-нататък Съдът на ЕС припомня, че държавата членка по местопребиваване не може да лишава данъчнозадълженото лице от част от правото му да се ползва от данъчното освобождаване на определена сума от дохода и от личните му данъчни предимства заради това, че през съответната година то е получило възнаграждения и в друга държава членка, които са били обложени с данък в нея без отчитане на личното и семейното му положение (точка 27).

Съдът на ЕС отбелязва, че предвиждайки прилагане на данъчните намаления към основа, включваща както облагаеми доходи от белгийски източници, така и освободени доходи от чужбина, и едва впоследствие приспадане от данъка на частта на последните от общия размер на доходите, образувачи данъчната основа, белгийската данъчна правна уредба може, както и самото белгийско правителство признава в писменото си становище, да лиши данъчнозадължени лица като съпрузите *Jacob u Lennertz* от част от данъчните предимства, на които те биха имали право в пълна степен, ако всичките им доходи бяха от белгийски източници [ориг. 7] и данъчните намаления бяха приспаднати само от тези доходи или ако циркулярното писмо от 2008 г. се прилагаше към въпросните предимства (точка 31).

Съдът приема, че именно Кралство Белгия като държава членка по местопребиваване на съпрузите *Jacob u Lennertz* е тази, която трябва да им предостави всички данъчни предимства, свързани с личното и семейното им положение и че данъчните намаления във връзка с освободени от данъчно облагане части от дохода са разглеждани в практиката на Съда като данъчни предимства, свързани с личното и семейното положение на

данъчнозадълженото лице (точки 32 и 33 от решението). Що се отнася, на второ място, до това дали разглежданите в главното производство други данъчни намаления, а именно данъчните намаления за дългосрочни спестявания, за услуги, платени с ваучери за услуги, за разходи с цел реализиране на икономии на енергия в жилището и за защита на същото срещу кражби или пожар, както и за дарения, могат да се считат свързани с личното и семейното положение, Съдът на ЕС обяснява, че от решение от 18 юли 2007 г. *Lakebrink u Peters-Lakebrink* (C-182/06, EU:C:2007:452) следва, че държавата членка по местопребиваване трябва да прецени, за целите на предоставянето на евентуални данъчни предимства, личните данъчни възможности на данъчнозадълженото лице като цяло. В това отношение той приема, че данъчни намаления като разглежданите в главното производство, а именно намаленията за дългосрочни спестявания, за услуги, платени с ваучери за услуги, за разходи с цел реализиране на икономии на енергия в жилището и за защита на същото срещу кражби или пожар, както и за дарения, следва като цяло да подтикват данъчнозадължените лица към разходи и инвестиции, които неизбежно се отразяват на данъчните им възможности. Затова такива данъчни намаления могат да се разглеждат като свързани с „личното и семейното положение“ на съпрузите Jacob и Lennertz, също както данъчните намаления за освободени от данъчно облагане части от дохода. Следователно като двойка съпрузите Jacob и Lennertz са били ощетени, тъй като не са се ползвали в пълна степен от данъчните предимства, на които са щели да имат право, ако всички доходи и на двамата бяха от белгийски източници (точки 40—42 от решението).

Оттук Съдът прави извод, че по този начин спорната в главното производство правна уредба въвежда различно данъчно третиране на пребиваващите като двойки на територията на Кралство Белгия граждани на Съюза от гледна точка на източника на техните доходи, което може да окаже възпиращо действие върху упражняването от последните на гарантираните с Договора свободи, и по-специално на свободното движение на работници, гарантирано с член 45 ДФЕС.

➤ *Становище на ВЈ*

ВЈ счита, че решение *Jacob u Lennertz* обосновава становището му и потвърждава незаконосъобразността на използвания от БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА метод за изчисляване, тъй като всички разглеждани в решението данъчни намаления са приложими както когато става въпрос за доходи от професионална дейност, така и за заместващи доходи.

ВЈ припомня, че главното му оплакване е, че не са му предоставени всички намаления, на които той претендира, че има право, обратно на другите местни данъчнозадължени лица с доходи изключително от местни източници. [ориг. 8]

Той не се оплаква, че те са му изцяло отказани, тъй като белгийската данъчна администрация, по своя инициатива му ги предоставя всичките съгласно предписанията на С.І.Р. 1992, без да взема предвид местните му „непостоянни“ или „незначителни“ доходи.

Той отбелязва, че БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА не спори, че решение на Съда на ЕС от 14 март 2019 г., по което страна в главното производство са съпрузите *Jacob u Lennertz*, ѝ налага действително да изчисли данъка според искането на ВЈ, но не и в неговия собствен случай, тъй като доходите му от белгийски източник са твърде ниски.

Той посочва, че БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА се основава на решение от 14 февруари 1995 г. *Schumacker* (С-279/93, ЕУ:С:1995:31), като същевременно признава, че г-н *Schumacker* не е получавал никакъв доход в държавата по местопребиваването си. Той обяснява, че делото, приключило с решение от 18 юли 2007 г. *Lakebrink u Peters-Lakebrink* (С-182/06, ЕУ:С:2007:452), има същия предмет, тъй като става въпрос за отрицателни доходи от недвижими имоти.

В случая ВЈ твърди, че получава и декларира достатъчно значителен доход от източник в Белгия, за да може белгийският закон да се прилага за него, както за всяко друго местно за Белгия лице.

Решения *Schumacker* и *Lakebrink u Peters-Lakebrink* се отнасят за случаи, при които държавата членка по местопребиваване не е била в състояние да предостави предвидените в данъчния закон предимства, докато в случая на ВЈ математически е било възможно предимствата да бъдат предоставени, но не са били.

На последно място, ВЈ обяснява, че съдебната практика относно значителния размер на доходите в държавата по местопребиваване се отнася за производства, образувани от работниците и служителите срещу държавите по заетост, и твърди, че Съдът неотдавна е потвърдил, че изобщо не е ставало въпрос да се позволи на държавата по местопребиваване да се освободи от задълженията си, когато „математически“ тя е в състояние да ги изпълни. „Наистина, определящият критерий остава невъзможността на дадена държава членка да вземе предвид с оглед на данъчното облагане личното и семейното положение на данъчнозадължено лице поради липса на достатъчно облагаеми доходи, докато това е възможно другаде поради наличието на достатъчно доходи.“ (Съд на ЕС, 9 февруари 2017 г., *X. c/y Staatssecretaris van Financien*, С-283/15, ЕСЛ:ЕУ:С:2017:102).

➤ *Становище на БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА*

БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА твърди, че специфичните особености на спора с ВЈ не позволяват изводите от решение *Jacob u Lennertz* да се приложат направо.



Според нея всъщност по дело *Jacob u Lennertz*, макар г-н Jacob да е местно лице за Белгия и да има доходи от източник в Люксембург, той далеч не получава почти всичките си доходи от Великото херцогство Люксембург. Всъщност в общата данъчна декларация за съответната данъчна година г-н Jacob е посочил наличието на две пенсии, а именно една пенсия с произход от Белгия в размер на 15 699,57 EUR и другата — с произход от Люксембург в размер на 14 330,75 EUR. Тези две пенсии са допълнени с доходи от недвижими [ориг. 9] имоти, за които г-н Jacob декларира, че са в размер на 1 181,60 EUR, като по този начин всичките му доходи възлизат на 31 211,92 EUR.

Поради това според БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА не е изненадващо, че в такъв случай и като се има предвид по-ранната му практика, на която тя се позовава (Съд на ЕС, 12 декември 2002 г. *de Groot*, C-385/00; Съд на ЕС, 12 декември 2013 г., *Imfeld u Garcet*, C-303/12 и Съд на ЕС, 22 юни 2017 г. *Bechtel*, C-20/16), Съдът на ЕС счита, че именно Белгия, страната по местопребиваване на двойката *Jacob-Lennertz*, трябва да предостави на данъчнозадълженото лице данъчните предимства, свързани с личното и семейното му положение.

Според БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА това няма да е така, когато, както в случая, местното за Белгия лице получава почти всичките си доходи от Великото херцогство Люксембург.

Макар БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА да не спори, че по принцип държавата по местопребиваване трябва да предостави всички предимства, свързани с личното положение, все пак това задължение би могло да тежи върху държавата на заетост когато данъчнозадълженото лице получава всичките или почти всичките си облагаеми доходи от дейности, упражнявани в нея, и когато не получава значителни доходи в държавата, за която то е местно лице (Съд на ЕС, 14 февруари 1995 г. *Finanzamt Köln - Altstadt/Schumacker*, C-279/93), както е случаят по делото между нея и ВJ.

Тя посочва, че макар г-н Schumacker наистина да не е получавал никакъв доход в държавата по местопребиваването си, докато ВJ получава в държавата по местопребиваването си<sup>1</sup> доход, който тя определя като много малък, все пак, според БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА, съдебната практика по дело *Schumacker* е валидна също, когато лицето получава облагаеми доходи в своята държава по местопребиваване, но те са незначителни („почти всичките“, решение *Schumacker*, т. 36). В случая доходите на ВJ от източник в Белгия са незначителни.

<sup>1</sup> БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА посочва като пример данъчната 2006 г., за която декларираният от ВJ общ доход е 66 396,78 EUR, от които доходи от професионална дейност от източник в Люксембург са 58 235,78 EUR и доходи от недвижими имоти от източник в Люксембург са 6 600,00 EUR, които следва да се освободят до сумата от 1 561 EUR, подлежаща на облагане със стандартна данъчна ставка в Белгия.

БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА обяснява, че становището ѝ се потвърждава от решение на Съда на ЕС от 18 юли 2007 г. *Lakebrink u Peters-Lakebrink* (C-182/06), което е относно местни за Германия лица, работещи изключително във Великото херцогство Люксембург и получаващи от източник в Германия само доходи, (които са отрицателни) свързани с недвижими имоти.

БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА обяснява също, че държавите членки могат да определят задължението, което по принцип носи държавата по местопребиваване в спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, по такъв начин че държавата по местопребиваване да бъде освободена по силата на спогодбата от задължението си да отчита в неговата цялост личното и семейното положение на данъчнозадължените лица, пребиваващи на нейна територия и осъществяващи частично своята икономическа дейност в чужбина (Съд на ЕС, 12 декември 2012 г. *de Groot*, C-385/00, т. 99). [ориг. 10]

Държавата по местопребиваване може също да се освободи от изпълнението на това задължение, при положение че установи, че дори без да действа каквато и да било спогодба, една или няколко държави по заетост предоставят във връзка с облаганите от тях доходи предимства, свързани с личното и семейното положение на данъчнозадължените лица, които не пребивават на територията на тези държави, но които получават облагаеми доходи в тях (решение *de Groot*, т. 100).

БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА обяснява, че в решение *de Groot* Съдът отговаря на преюдициалния въпрос, че член 48 от Договора за ЕО (впоследствие след изменение член 39 ЕО) не допуска правна уредба като разглежданата в главното производство, независимо дали е възпроизведена или не в спогодба за избягване на двойното данъчно облагане, съгласно която при изчисляването на данъците му върху дохода в държавата по местопребиваване данъчнозадълженото лице е лишено от част от правото му да се ползва от данъчното освобождаване на определена сума от посочения доход и от личните му данъчни предимства заради това, че през съответната година то е получило възнаграждения и в друга държава членка, които са били обложени с данък в нея без отчитане на личното и семейното му положение.

БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА обаче твърди, че в случая, за да изчисли люксембургския данък за данъчните 2006—2009 години, Великото херцогство Люксембург е взело предвид личното положение на ВJ, знаейки, че точно в Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане е включена конкретна разпоредба относно отчитането в държавата на заетост на личното и семейното положение на данъчнозадълженото лице, което е местно лице за другата държава.

Всъщност в член 24, параграф 4 от СИДДО изрично се предвижда, че „местно за Белгия физическо лице, което съгласно членове 7 и 14—19

подлежи на данъчно облагане в Люксембург за повече от 50% от доходите си от професионална дейност съгласно членове 6, 7 и 13—19 от Спогодбата, може да поиска за облагаемите му там доходи да се начислява данък в Люксембург по средната данъчна ставка, която като се вземе предвид положението му и семейните му разходи и общият размер на всичките му доходи от всякакъв вид, би била приложима за него ако беше местно лице за Люксембург“. От данъчнооблагателните актове за дохода от източник в Люксембург за съответните години се установява, че облагането е определено съгласно член 24, параграф 4 от СИДДО.

Следователно Великото херцогство Люксембург действително е изпълнило задълженията, които са му наложени със Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане.

Според БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА това отличава настоящото дело от делата, приключили с решения *Imfeld u Garcet* и *Bechtel*, доколкото разглежданите спогодби за избягване на двойното данъчно облагане не са налагали на държавата членка на заетост никакво задължение във връзка с отчитането на личното и семейното положение на данъчнозадължените лица, които са местни за другата държава членка, страна по спогодбата.

БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА счита, че ВЈ би искал да се ползва от всички данъчни предимства, свързани с неговото лично и семейно положение, едновременно в Люксембург и в Белгия. [ориг. 11]

Практиката на Съда на ЕС обаче не изисква това двойно отчитане. Важна е необходимостта да се гарантира на данъчнозадължените лица в съответните държави членки, че в крайна сметка ще бъдат надлежно отчетени всички обстоятелства, свързани с тяхното лично и семейно положение, независимо от начина, по който съответните държави членки са разпределили това задължение по между си.

Именно въз основа на тези съображения в решение от 28 февруари 2017 г. във връзка с данъчните 2004, 2005 и 2006 години *Cour d'appel de Liège* (Апелативен съд, Лиеж) приема, че от членове 18, 45 и 49 от Договора за функционирането на Европейския съюз не следва, че ако доходите на данъчнозадължено лице са обложени частично с данък въз основа на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане в държавата, за която то е местно лице, и частично в държавата, в която се извършва дейността като наето лице, данъчнозадълженото лице винаги може да претендира, че при определянето на данъка, удържан в държавата, за която е местно лице, трябва да се вземат предвид в пълен размер намаленията, полагащи се за упражняване на родителски права и за ваучери за услуги, за които щеше да може да претендира, ако данъкът беше начислен изцяло в държавата по местопребиваване.

Накрая БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА черпи довод от това, че в решение от 9 февруари 2017 г. X. *с/у Нидерландия* (C-283/15, т. 48) Съдът приема, че ако самостоятелно заето лице получава облагаемите си доходи в няколко държави членки, различни от държавата по пребиваване, това съвместяване може да се постигне само ако му се позволи да предявява правото си на приспадане на „отрицателните доходи“ във всяка от държавите членки по заетостта, предоставящи този вид данъчно предимство, пропорционално на частта от доходите му, получени във всяка държава членка, и при задължение за него да представи на компетентните национални администрации всяка информация за световните си доходи, позволяваща им да определят тази пропорция.

Въз основа на това БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА прави извод, че Съдът имплицитно допуска, че по принцип е достатъчно да се вземе предвид изцяло личното и семейното положение на дадено лице, дори ако точно поради различията между данъчните системи на държавите членки това лице не е успяло да получи всички данъчни предимства, които щеше да може да получи, ако доходите му бяха от източник само в една държава.

➤ *Анализ на Tribunal de première instance (Първоинстанционен съд)*

Tribunal de première instance (Първоинстанционен съд) е сезиран с няколко дела, по които ВJ оспорва прилагането от белгийската данъчна администрация на член 155 от C.I.R. 1992 — освобождаването със защитна клауза за прогресивно подоходно облагане — що се отнася до изчисляването на данъчните намаления за дългосрочни спестявания и разходи с цел реализиране на икономии на енергия и на освободената от данък част от дохода.

Оспорва се данъчното облагане на ВJ в Белгия, държава, за която той е местно лице, за данъчните 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 и 2011 години.

Tribunal de première instance (Първоинстанционен съд) установява, че процентът на декларираните от ВJ световни доходи в Белгия се е променил през годините докато спорът е висящ по следния начин: **[ориг. 12]**

Данъчна година	Общ облагаем доход	Доходи от източник в Белгия (нетни)	Доходи от източник в Люксембург (нетни)	Процент на доходите от източник в Белгия от общия доход
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 %

Безспорно частта от доходите от източник в Белгия, държава по местопребиваване на ВЈ, от световните му доходи, е ограничена макар и да варира през различните данъчни години.

В решение *Jacob u Lennertz* от 14 март 2019 г. Съдът на ЕС отговаря на съда a quo, че член 45 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска прилагане на белгийската данъчна правна уредба, идентична на тази, предмет на настоящото дело, в резултат от което пребиваваща в тази държава двойка, единият от партньорите в която получава в друга държава членка пенсия, освободена от облагане в първата държава членка по силата на двустранна спогодба за избягване на двойното данъчно облагане, е лишена от част от предоставяните от последно споменатата държава данъчни предимства.

БЕЛГИЙСКАТА ДЪРЖАВА и ВЈ спорят дали въпросът за разпределението на доходите му с произход от Люксембург и на доходите му от Белгия, в случая обстоятелството, че доходите му от източник в Белгия количествено или пропорционално са незначителни, е от значение за задълженията на Белгия като държава по местопребиваване.

Поради това тълкуването на член 45 ДФЕС все още поражда затруднение, което е основание за отправяне от Tribunal de première instance (Първоинстанционен съд) на преюдициално запитване до Съда съгласно член 267 ДФЕС.

На Съда на Европейския съюз трябва да се поставят следните преюдициални въпроси:

[...] [ориг. 13] [...] [Въпроси, идентични на тези в диспозитива]

#### **IV. Съдебни разноски**

[...]

**ПО ИЗЛОЖЕНИТЕ СЪОБРАЖЕНИЯ,**

**TRIBUNAL DE PREMIÈRE INSTANCE (ПЪРВОИНСТАНЦИОНЕН СЪД),**

[...]

Приема, че преди да се произнесе по същество, следва да постави на Съда на Европейския Съюз следните преюдициални въпроси:

„1. Допуска ли член 45 ДФЕС правна уредба като разглежданата в главното производство, независимо дали е възпроизведена в спогодба за избягване на двойното данъчно облагане, съгласно която при изчисляването на данъците му върху дохода в държавата по местопребиваване данъчнозадълженото лице губи част от правото си да се ползва от данъчното освобождаване на определена сума от посочения доход и от другите си лични данъчни предимства (като намаляване на данъка за дългосрочни спестявания, а именно премии, платени в изпълнение на индивидуален договор за застраховка „Живот“, и намаляване на данъка за разходи с цел реализиране на икономии на енергия), поради това че през съответната година то е получило възнаграждения и в друга държава членка, които са били обложени с данък в нея? [ориг. 14]

2. При утвърдителен отговор на първия въпрос, ще бъде ли отговорът утвърдителен и ако данъчнозадълженото лице не получава значителен доход — количествено или пропорционално — в държавата си по местопребиваване, но посочената държава все пак може да му предостави тези данъчни предимства?

3. При утвърдителен отговор на втория въпрос, ще бъде ли отговорът утвърдителен и ако по силата на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане, сключена между държавата по местопребиваване и другата държава, за облагаемите в тази друга държава доходи данъчнозадълженото лице се е ползвало от личните данъчни предимства, предвидени в данъчното законодателство на тази друга държава, но те не включват някои от данъчните предимства, на които данъчнозадълженото лице по принцип има право в държавата по местопребиваване?

4. При утвърдителен отговор на третия въпрос, ще бъде ли отговорът утвърдителен и ако по този начин въпреки последното различие данъчнозадълженото лице получава в тази друга държава намаление на данъка, което е поне равностойно на изгубеното от него в държавата по местопребиваване?

5. Ще бъдат ли отговорите на въпросите същите с оглед на член 63, параграф 1 и член 65, параграф 1, буква а) от Договора за функционирането на Европейския съюз по отношение на правна уредба като разглежданата в главното производство, независимо дали е възпроизведена в спогодба за избягване на двойното данъчно облагане, по силата на която при изчисляването на неговия данък върху дохода в държавата по местопребиваване данъчнозадължено лице е лишено от част от правото да се ползва от данъчното освобождаване на определена сума от посочения доход и от другите си лични данъчни предимства (като намаляване на данъка за дългосрочни спестявания, а именно премии,

*платени в изпълнение на индивидуален договор за застраховка „Живот“, и намаляване на данъка за разходи с цел реализиране на икономии на енергия), поради това че през съответната година то е получило също и приходи от наем на притежаван от него недвижим имот в друга държава членка, които са били обложени с данък в нея?“.*

[...]

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ