



Date de réception : 27/07/2020

Geanonimiseerde versie

Vertaling

C-241/20 - 1

Zaak C-241/20

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

5 juni 2020

Verwijzende rechter:

Tribunal de première instance du Luxembourg (België)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

1 april 2020

Verzoekende partij:

BJ

Verwerende partij:

Belgische Staat

VONNIS van 1 april 2020

[OMISSIS]

De tribunal de première instance du Luxembourg (rechtbank van eerste aanleg Luxemburg, België; hierna ook: „rechtbank”) [OMISSIS] heeft het volgende vonnis gewezen:

In de zaak:

BJ, [OMISSIS] AARLEN, [OMISSIS]

verzoeker, [OMISSIS]

tegen:

De BELGISCHE STAAT, [OMISSIS]

verweerder, [OMISSIS]

[OMISSIS]

[OMISSIS] [Gegevens betreffende de nationale procedure]

I. Feiten en voorgeschiedenis van het geding

BJ, een Belgisch fiscaal ingezetene, heeft zijn beroepsactiviteit tijdens de belastingjaren 2006, 2007, 2008, 2009 en 2010 uitgeoefend in het Groothertogdom [Or. 2] Luxemburg, waar hij een appartement bezit dat wordt verhuurd aan een natuurlijk persoon die geen beroepsactiviteit uitoefent in het gehuurde goed, maar het uitsluitend gebruikt als hoofdverblijf.

Daarnaast bezit BJ twee panden in België, namelijk zijn eigen woning en een appartement dat wordt verhuurd aan een natuurlijk persoon die het uitsluitend als hoofdverblijf gebruikt.

Ten aanzien van de beroepsinkomsten van BJ is voor de betrokken belastingjaren de Overeenkomst tussen het België en Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting (hierna: „Overeenkomst van 1970”) toegepast, in het bijzonder artikel 15, § 1, van die overeenkomst, waarin het volgende is bepaald: „Onder voorbehoud van de bepalingen van de artikelen 16, 18, 19 en 20, zijn lonen, salarissen en andere soortgelijke beloningen verkregen door een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat ter zake van een dienstbetrekking slechts in die Staat belastbaar, tenzij de dienstbetrekking in de andere overeenkomstsluitende Staat wordt uitgeoefend. Indien de dienstbetrekking aldaar wordt uitgeoefend, zijn de ter zake daarvan verkregen beloningen in die andere Staat belastbaar.”

Niet in geschil is dat BJ voldoet aan de voorwaarden om in het Groothertogdom Luxemburg te worden belast over zijn beroepsinkomsten uit Luxemburgse bron.

Bovendien is over de betrokken belastingjaren ten aanzien van de huurinkomsten die BJ uit Luxemburgse bron heeft ontvangen artikel 6, § 1, van de Overeenkomst van 1970 toegepast, dat bepaalt: „Inkomsten uit onroerende goederen zijn belastbaar in de overeenkomstsluitende Staat waarin de goederen zijn gelegen”.

Artikel 23, § 2, van de Overeenkomst van 1970 bepaalt: „Met betrekking tot verblijfhouders van België wordt dubbele belasting op de volgende wijze voorkomen: 1^o inkomsten afkomstig uit Luxemburg met uitzondering van de in 2^o en 3^o bedoelde inkomsten en in Luxemburg gelegen bestanddelen van het vermogen, die volgens de voorgaande artikelen in die Staat belastbaar zijn, zijn in België vrijgesteld van belastingen. Die vrijstelling beperkt niet het recht van

België om met de aldus vrijgestelde inkomsten en bestanddelen van het vermogen rekening te houden bij de bepaling van het tarief van zijn belastingen”.

Artikel 155 van het Belgische Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: „WIB 1992”) bepaalt dat inkomsten die krachtens internationale overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting zijn vrijgesteld, in aanmerking komen voor het bepalen van de belasting, maar deze wordt verminderd naar de verhouding tussen de inkomsten die zijn vrijgesteld en het geheel van de inkomsten.

Voor de betrokken belastingjaren is het bedrag van de belastingvermindering voor buitenlandse inkomsten die op grond van de Overeenkomst van 1970 zijn vrijgesteld en waarop BJ krachtens de toepassing van de progressievoorbehoud als bedoeld in artikel 155 WIB 1992 recht heeft, berekend door de BELGISCHE STAAT, na vermindering van de overeenkomstig artikel 130 van het WIB 1992 vastgestelde belasting met:

- de belastingvermindering voor de vrijgestelde som (van het in de personenbelasting belastbaar inkomen) (artikel 131 WIB 1992);
- een belastingvermindering voor langetermijnsparen (premies betaald in het kader van een individueel levensverzekeringscontract) (artikel 145/1 WIB 1992); **[Or. 3]**
- een belastingvermindering voor energiebesparende uitgaven (artikel 145/24 WIB 1992).

De bedragen van deze belastingverminderingen worden niet betwist. Evenmin wordt betwist dat BJ aan de wettelijke voorwaarden voor het verkrijgen ervan voldoet.

Pas in tweede instantie verleent de belastingdienst, overeenkomstig artikel 155 van het WIB 1992, de belastingvermindering voor vrijgestelde buitenlandse inkomsten, [door de belasting te verminderen] naar de verhouding tussen de buitenlandse inkomsten die zijn vrijgesteld en het geheel van de belastbare inkomsten.

BJ komt dus op tegen de volgorde van toepassing van deze categorieën verminderingen, aangezien de door de fiscus gehanteerde berekeningsmethode resulteert in het verlies van een deel van de belastingverminderingen die verband houden met de persoonlijke en gezinssituatie, in vergelijking met de methode waarbij deze verminderingen zouden worden toegepast na de in artikel 155 WIB 1992 bedoelde vermindering voor vrijgestelde buitenlandse inkomsten.

In plaats van ten volle te profiteren van de verminderingen op de in België verschuldigde belasting, gaan deze verminderingen verloren naar rata van de vrijgestelde inkomsten van buitenlandse oorsprong.

Volgens BJ kan hij vanwege de door de belastingdienst gehanteerde berekeningswijze van de belastingschuld in dit geval niet ten volle profiteren van alle belastingvoordelen waarop hij volgens het Belgische belastingrecht recht heeft.

Dit volgt overigens uitdrukkelijk uit circulaire RH.331/575.420 (AOIF nr. 8/2008): „*In het Belgische belastingstelsel worden de fiscale tegemoetkomingen die verband houden met de persoonlijke toestand of de gezinstoestand van de belastingplichtige (aftrek van onderhoudsuitkeringen, aanrekening van toeslagen op de belastingvrije som voor kinderen ten laste enz.) zowel op de inkomsten van Belgische oorsprong als op de inkomsten van buitenlandse oorsprong toegepast. Indien de persoonlijke toestand of de gezinstoestand waarvan sprake niet in aanmerking is genomen in het buitenland, gaat een gedeelte van die tegemoetkomingen verloren.*”

In het onderhavige geval is het grootste gedeelte van deze belastingvoordelen verloren gegaan, aangezien de verminderingen de belasting op inkomsten uit Belgische bron slechts in geringe mate hebben verlaagd.

Nadat het bestuursorgaan zijn bezwaren had verworpen, heeft BJ verzoekschriften bij de rechtbank ingediend.

Deze zijn ontvankelijk verklaard door de rechtbank, die [OMISSIS] de zaken [OMISSIS] heeft gevoegd.

II. Vorderingen van de partijen

BJ verzoekt de rechtbank:

- primair,

- o het verzoek ontvankelijk en gegrond te verklaren;
- o bijgevolg, **[Or. 4]**
 - de te zijnen laste vastgestelde bijdragen dienovereenkomstig te vernietigen en/of te verminderen [OMISSIS];
 - een herberekening van deze bijdragen te gelasten in strikte overeenstemming met de Overeenkomst van 1970 [en] het Unierecht [OMISSIS];
 - de BELGISCHE STAAT te veroordelen tot terugbetaling aan hem van het bedrag dat deze staat ten onrechte heeft ontvangen uit hoofde van vernietigde of verminderde bijdragen, vermeerderd met vertragingsrente;

- de BELGISCHE STAAT te verwijzen in de kosten van de procedure [OMISSIS].

- subsidiair,

- o het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna ook: „Hof van Justitie” of „Hof”) te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

[OMISSIS] **[Or. 5]** [OMISSIS] [Identieke vragen aan die in het dictum]

De BELGISCHE STAAT verzoekt de rechtbank:

- primair,

- o [OMISSIS];

- subsidiair,

- o vast te stellen dat het niet nodig is de door BJ voorgestelde prejudiciële vragen aan het Hof van Justitie van de Europese Unie voor te leggen;
- o het verzoek gedeeltelijk gegrond te verklaren met betrekking tot de waardering van de inkomsten uit onroerende goederen uit Luxemburgse bron en voor het overige ongegrond te verklaren;
- o BJ te verwijzen in de kosten van de procedure.

III. Bespreking

1. Voorwerp van het geschil

[OMISSIS] **[Or. 6]** [OMISSIS] [Afbakening van de belastingjaren waarover de rechter meent te moeten oordelen]

2. Schending van artikel 45 VWEU

In zijn vonnis van 2 mei 2019 heeft de rechtbank, na tijdens de beraadslaging kennis te hebben genomen van het arrest van het Hof van Justitie van 14 maart 2019 in de zaak Jacob en Lennertz (C-174/18), de heropening van de procedure gelast om partijen in de gelegenheid te stellen zich uit te laten over de gevolgen van dit arrest voor de situatie van BJ.

In het kader van de zaak die tot het arrest Jacob en Lennertz heeft geleid, heeft de verwijzende rechter in wezen gevraagd of artikel 45 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen de toepassing van een belastingregeling van een lidstaat zoals die welke in de zaak die door BJ aan de rechtbank is voorgelegd,

namelijk de Overeenkomst tussen België en Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting en artikel 131 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen van 1992, alsmede de artikelen 145/1, 145/21, 145/24, 145/31, 145/33 en 155 van die wet, die ertoe leidt dat een echtpaar dat in die staat woont, waarvan een van de partners in een andere lidstaat een pensioen ontvangt dat in de eerste lidstaat van belasting is vrijgesteld krachtens een bilaterale overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting, een deel van de door deze staat toegekende belastingvoordelen wordt ontzegd.

Het Hof van Justitie herinnert eraan dat het volgens vaste rechtspraak van het Hof in beginsel aan de woonstaat is om alle aan de persoonlijke en de gezinssituatie verbonden belastingvoordelen aan de belastingplichtige toe te kennen, omdat deze lidstaat, uitzonderingen daargelaten, de persoonlijke draagkracht van de belastingplichtige, die wordt gevormd door zijn totale inkomsten en zijn persoonlijke en gezinssituatie, het best kan beoordelen, aangezien hij daar het centrum van zijn persoonlijke en vermogensrechtelijke belangen heeft (punt 26).

Het Hof brengt vervolgens in herinnering dat de woonstaat niet dusdanig mag handelen dat een belastingplichtige een deel van het profijt van zijn belastingvrije som en van zijn persoonlijke fiscale tegemoetkomingen verliest, doordat hij in het betrokken jaar ook in een andere lidstaat inkomsten heeft verworven, waarvoor hij aldaar is belast zonder dat daarbij zijn persoonlijke en gezinssituatie in aanmerking is genomen (punt 27).

Het Hof van Justitie stelt vast dat door de belastingverminderingen toe te passen op een grondslag die zowel de niet-vrijgestelde Belgische inkomsten als de vrijgestelde buitenlandse inkomsten omvat, en het aandeel dat deze buitenlandse inkomsten vertegenwoordigt in het totaal aan inkomsten dat de belastinggrondslag vormt pas achteraf van de belasting af te trekken, de Belgische belastingregeling, zoals de Belgische regering zelf in haar schriftelijke opmerkingen heeft erkend, ertoe kan leiden dat belastingplichtigen zoals het echtpaar Jacob en Lennertz een deel van de belastingvoordelen verliezen die hun volledig zouden zijn toegekend indien al hun inkomsten van Belgische oorsprong waren geweest **[Or. 7]** en indien de belastingverminderingen derhalve enkel op deze inkomsten waren toegepast of indien de circulaire van 2008 op de betrokken voordelen van toepassing was geweest (punt 31).

Het Hof van Justitie heeft overwogen dat het als woonstaat van het echtpaar Jacob en Lennertz aan het Koninkrijk België staat om aan verzoekers alle belastingvoordelen toe te kennen die aan hun persoonlijke en gezinssituatie zijn verbonden en dat de belastingverminderingen uit hoofde van de belastingvrije som in de rechtspraak van het Hof zijn erkend als belastingvoordelen die zijn verbonden aan de persoonlijke en gezinssituatie van de belastingplichtige (punten 32 en 33 van het arrest). Wat in de tweede plaats de vraag betreft of belastingverminderingen zoals aan de orde in het hoofdgeding, namelijk verminderingen uit hoofde van langetermijnsparen, met dienstencheques betaalde prestaties, energiebesparende uitgaven in een woning, uitgaven ter beveiliging van

woningen tegen inbraak of brand en giften, kunnen worden beschouwd als verbonden aan de persoonlijke en gezinssituatie, zet het Hof uiteen dat uit het arrest van 18 juli 2007, Lakebrink en Peters-Lakebrink (C-182/06, EU:C:2007:452) volgt dat het aan de woonstaat is om, met het oog op de toekenning van eventuele belastingvoordelen, de persoonlijke draagkracht van de belastingplichtige in zijn geheel te beoordelen. In dit verband heeft het Hof erop gewezen dat belastingverminderingen zoals aan de orde in het hoofdgeding, namelijk verminderingen uit hoofde van langetermijnsparen, met dienstencheques betaalde prestaties, energiebesparende uitgaven in een woning, uitgaven ter beveiliging van woningen tegen inbraak of brand en giften, vooral bedoeld zijn om de belastingplichtige te stimuleren om uitgaven en investeringen te doen die noodzakelijkerwijs van invloed zijn op zijn fiscale draagkracht. Bijgevolg kunnen dergelijke belastingverminderingen worden beschouwd als verbonden aan de „persoonlijke en gezinssituatie” van het echtpaar Jacob en Lennertz, net als de belastingverminderingen uit hoofde van de belastingvrije som. Hieruit volgt dat het echtpaar Jacob en Lennertz als echtpaar zijn benadeeld, aangezien zij niet volledig de belastingvoordelen hebben kunnen genieten waarop zij recht zouden hebben gehad indien zij beiden al hun inkomsten in België hadden ontvangen (punten 40-42 van het arrest).

Het Hof van Justitie concludeert hieruit dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling dus een verschil in fiscale behandeling doet ontstaan tussen echtparen van Unieburgers die op het grondgebied van het Koninkrijk België wonen, naargelang van de herkomst van hun inkomsten, en dit verschil kan hen ontmoedigen om de door het Verdrag gewaarborgde vrijheden, inzonderheid het door artikel 45 VWEU gegarandeerde vrije verkeer van werknemers, uit te oefenen.

➤ *Standpunt van BJ*

BJ is van mening dat het arrest Jacob en Lennertz zijn stelling onderbouwt en bevestigt dat de door de BELGISCHE STAAT gebruikte berekeningsmethode onrechtmatig is, aangezien alle in het arrest besproken belastingverminderingen van toepassing zijn op zowel de beroepsinkomsten als de vervangende inkomsten.

BJ herinnert eraan dat zijn voornaamste bezwaar is dat hij niet de volledige vermindering heeft gekregen waarop hij beweert recht te hebben, in tegenstelling tot andere belastingplichtige ingezetenen die uitsluitend binnenlandse inkomsten hebben. **[Or. 8]**

Hij maakt niet het verwijt dat deze belastingverminderingen hem volledig werden geweigerd, aangezien de Belgische belastingdienst hem deze op eigen initiatief heeft toegekend overeenkomstig het WIB 1992, zonder rekening te houden met zijn binnenlandse inkomsten die „inconsistent” of „van geen betekenis” zijn.

Hij merkt op dat de BELGISCHE STAAT niet betwist dat het arrest van het Hof van Justitie van 14 maart 2019 in de zaak Jacob en Lennertz hem feitelijk

verplicht de belasting te berekenen zoals gevraagd door BJ, maar dat dat in zijn geval niet zou opgaan omdat zijn inkomsten uit Belgische bron te laag zouden zijn.

Hij merkt op dat de BELGISCHE STAAT zich beroept op het arrest Schumacker van 14 februari 1995 (C-279/93, EU:C:1995:31), waarbij de BELGISCHE STAAT erkent dat de Schumacker geen enkel inkomen in zijn woonstaat ontving. Hij legt uit dat in de zaak die tot het arrest Lakebrink en Peters-Lakebrink van 18 juli 2007 (C-182/06, EU:C:2007:452) heeft geleid hetzelfde gold, aangezien het ging om negatieve inkomsten uit onroerende goederen.

BJ stelt in de onderhavige zaak dat hij inkomsten uit België ontvangt en aangeeft die van voldoende betekenis zijn teneinde het Belgische recht op hem toe te passen zoals op elke andere ingezetene.

De arresten Schumacker en Lakebrink en Peters-Lakebrink hebben betrekking op zaken waarin de woonstaat de voordelen waarin de belastingwetgeving voorzag niet kon toekennen, terwijl in het geval van BJ de voordelen wiskundig gezien wel kunnen worden toegekend, maar niet wórdten toegekend.

Ten slotte legt BJ uit dat de rechtspraak over het significante karakter van de inkomsten in de woonstaat betrekking heeft op procedures die door werknemers worden aangespannen tegen de werkstaat, en hij stelt dat het Hof van Justitie onlangs heeft bevestigd dat er nooit sprake van is geweest dat de woonstaat zich vrijstelt van zijn verplichtingen wanneer hij „wiskundig gezien” in staat was om aan die verplichtingen te voldoen. „Het beslissende criterium blijft immers dat een lidstaat de persoonlijke en gezinssituatie van een belastingplichtige voor de belastingheffing niet in aanmerking kan nemen wegens gebrek aan voldoende belastbaar inkomen, terwijl met die situatie elders wel rekening kan worden gehouden omdat de belanghebbende daar voldoende inkomen ontvangt” (HvJEU, X/Staatssecretaris van Financiën, 9 februari 2017, C-283/15, ECLI:EU:C:2017:102).

➤ *Standpunt van de BELGISCHE STAAT*

De BELGISCHE STAAT stelt dat de conclusies uit het arrest Jacob en Lennertz vanwege de specifieke kenmerken van het geschil met BJ niet op dit geschil kunnen worden toegepast.

De BELGISCHE STAAT voert hiertoe aan dat in de zaak Jacob en Lennertz Jacob weliswaar in België woonde en inkomsten uit Luxemburgse bron ontving, maar dat bij lange na niet al zijn inkomsten uit het Groothertogdom Luxemburg afkomstig waren. In de gemeenschappelijke belastingaangifte voor het betrokken belastingjaar had Jacob opgegeven dat hij twee pensioenen ontving, namelijk een van Belgische oorsprong ten bedrage van 15 699,57 EUR en een van Luxemburgse oorsprong ten bedrage van 14 330,75 EUR. Naast deze twee pensioenen had Jacob aangifte gedaan van inkomsten van onroerende goederen

[Or. 9] ter hoogte van 1 181,60 EUR, waardoor zijn totale inkomsten uitkwamen op 31 211,92 EUR.

Volgens de BELGISCHE STAAT is het dan ook niet verwonderlijk dat in een dergelijk geval het Hof van Justitie, gelet op zijn eerdere rechtspraak waarnaar het verwijst (arresten van het Hof van 12 december 2002, De Groot, C-385/00;, 12 december 2013, Imfeld en Garcet, C-303/12, en 22 juni 2017, Bechtel, C-20/16), heeft geoordeeld dat het aan België, het woonland van het echtpaar Jacob-Lennertz, is om aan de belastingplichtige de fiscale voordelen toe te kennen die verband houden met zijn persoonlijke en gezinssituatie.

Volgens de BELGISCHE STAAT is het anders wanneer, zoals in het onderhavige geval, de Belgische ingezetene bijna al zijn inkomsten uit het Groothertogdom Luxemburg verwerft.

Weliswaar betwist de BELGISCHE STAAT niet dat het in beginsel aan de woonstaat is om het geheel van de aan de persoonlijke situatie verbonden voordelen toe te kennen, maar deze verplichting kan niettemin op de werkstaat rusten wanneer de belastingplichtige het grootste deel of het geheel van zijn belastbaar inkomen verwerft door de arbeid verricht in laatstgenoemde staat en geen inkomsten van betekenis geniet in zijn woonstaat (arrest Hof van 14 februari 1995, Schumacker, C-279/93), wat het geval is in de zaak tegen BJ.

De BELGISCHE STAAT merkt op dat Schumacker weliswaar geen enkel inkomen in zijn woonstaat verwierf, terwijl BJ in zijn woonstaat een inkomen ontvangt dat volgens de BELGISCHE STAAT als zeer gering kwalificeert¹, maar volgens de BELGISCHE STAAT is de rechtspraak in de zaak Schumacker ook van toepassing wanneer de persoon in zijn woonstaat belastbaar inkomen ontvangt wanneer dit inkomen niet van betekenis is („nagenoeg zijn gehele inkomen”, arrest Schumacker, punt 36). In het onderhavige geval waren de Belgische inkomsten van BJ niet van betekenis.

De BELGISCHE STAAT licht toe dat zijn stelling wordt ondersteund door het arrest van het Hof van Justitie van 18 juli 2007, Lakebrink en Peters-Lakebrink (C-182/06), dat betrekking heeft op Duitse ingezetenen die uitsluitend in het Groothertogdom Luxemburg werkten en die als inkomsten uit Duitsland alleen (negatieve) inkomsten uit onroerende goederen hadden.

De BELGISCHE STAAT licht verder toe dat de lidstaten de verplichting die in principe op de woonstaat rust in overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting zodanig kunnen wijzigen dat de woonstaat dus bij overeenkomst ontheven kan worden van de verplichting om de persoonlijke en gezinssituatie van

¹ De BELGISCHE STAAT neemt het voorbeeld van het belastingjaar 2006 waarvoor BJ een totaal bedrag van 66 396,78 EUR heeft opgegeven, waarvan de beroepsinkomsten uit Luxemburgse bron 58 235,78 EUR en de inkomsten uit onroerende goederen uit Luxemburgse bron voor 6 600,00 EUR worden vrijgesteld, tegenover een bedrag van 1 561,00 EUR dat belastbaar is tegen het volledige tarief in België.

de op zijn grondgebied wonende belastingplichtigen die hun economische activiteit gedeeltelijk in het buitenland verrichten, geheel voor zijn rekening te nemen (arrest Hof van 12 december 2012, De Groot, C-385/00, punt 99). **[Or 10]**

De woonstaat kan ook van de nakoming van die verplichting ontheven zijn indien hij constateert dat een of meer werkstaten, zelfs buiten enige overeenkomst om, over de door hen belaste inkomsten voordelen verlenen die verband houden met de persoonlijke en gezinssituatie van belastingplichtigen die niet op het grondgebied van deze werkstaten wonen, maar aldaar belastbare inkomsten verwerven (arrest De Groot, punt 100).

De BELGISCHE STAAT licht toe dat het Hof van Justitie in zijn arrest De Groot de prejudiciële vraag aldus heeft beantwoord dat artikel 48 EG-Verdrag (na wijziging, artikel 39 EG) in de weg staat aan een regeling als bedoeld in het hoofdgeding, die al dan niet is overgenomen in een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting, op grond waarvan een belastingplichtige voor de berekening van zijn inkomstenbelasting in de woonstaat een deel van het profijt van zijn belastingvrije som en van zijn persoonlijke fiscale tegemoetkomingen verliest doordat hij in het betrokken jaar ook in een andere lidstaat inkomsten heeft verworven, waarvoor hij aldaar is belast zonder dat daarbij zijn persoonlijke en gezinssituatie in aanmerking is genomen.

De BELGISCHE STAAT stelt echter dat het Groothertogdom Luxemburg in het onderhavige geval bij de berekening van de Luxemburgse belasting voor de belastingjaren 2006 tot en met 2009 rekening heeft gehouden met de persoonlijke situatie van BJ, rekening houdend met het feit dat de Overeenkomst van 1970 juist een specifieke bepaling bevat met betrekking tot het in aanmerking nemen in de werkstaat van de persoonlijke en gezinssituatie van de belastingplichtige die in de andere staat woont.

Artikel 24, § 4, van de Overeenkomst van 1970 bepaalt namelijk uitdrukkelijk dat „Een natuurlijke persoon, verblijfhouder van België, die volgens de artikelen 7 en 14 tot 19 in Luxemburg belastbaar is ter zake van meer dan 50 pct. van zijn bedrijfsinkomsten, wordt op aanvraag in Luxemburg op zijn volgens de artikelen 6, 7 en 13 tot 19 van de Overeenkomst aldaar belastbare inkomsten belast tegen de gemiddelde aanslagvoet die, gelet op zijn toestand en zijn gezinslasten en het totaal van zijn inkomsten van enigerlei aard, op hem zo van toepassing zijn indien hij een verblijfhouder van Luxemburg zou zijn geweest”. Uit de Luxemburgse belastingaanslagen voor de betrokken jaren blijkt dat de belastingheffing is vastgesteld overeenkomstig artikel 24, § 4, van de Overeenkomst van 1970.

Het Groothertogdom Luxemburg heeft dus effectief voldaan aan zijn verplichtingen uit hoofde van de Overeenkomst van 1970.

Volgens de BELGISCHE STAAT onderscheidt dit de onderhavige zaak van de zaken die hebben geleid tot het arrest Imfeld en Garcet en het arrest Bechtel,

aangezien de betrokken de overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting de werkstaat niet verplichtten rekening te houden met de persoonlijke en gezinssituatie van de belastingplichtigen die in de andere overeenkomstsluitende lidstaat woonden.

De BELGISCHE STAAT is van mening dat BJ in zowel Luxemburg als België de volledige belastingvoordelen wil genieten die verband houden met zijn persoonlijke en gezinssituatie. **[Or. 11]**

De rechtspraak van het Hof van Justitie vereist deze dubbele inaanmerkingneming echter niet. Van belang is dat de belastingplichtigen van de betrokken lidstaten er zeker van kunnen zijn dat de gehele persoonlijke en gezinssituatie uiteindelijk naar behoren in aanmerking wordt genomen, ongeacht de wijze waarop de betrokken lidstaten deze verplichting onderling hebben verdeeld.

Het zijn die overwegingen die de cour d'appel de Liège (hof van Beroep Luik, België) ertoe hebben gebracht in zijn arrest van 28 februari 2017 betreffende de belastingjaren 2004, 2005 en 2006 te oordelen dat uit de artikelen 18, 45 en 49 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie niet volgt dat, indien de inkomsten van een belastingplichtige op grond van een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting gedeeltelijk worden belast in de Staat waarvan hij inwoner is en gedeeltelijk in de Staat waar de beroepsactiviteit wordt uitgeoefend, de belastingplichtige nog steeds recht heeft op een volledige verrekening met de belasting van de woonstaat van de belastingvermindering voor kinderopvang en dienstencheques waarop hij recht zou hebben gehad indien de belastingen volledig in de woonstaat waren belast.

Ten slotte wijst de BELGISCHE STAAT ter onderbouwing van zijn standpunt naar het arrest X/Staatssecretaris van Financiën van 9 februari 2017 (C-238/15, punt 48), waarin het Hof van Justitie heeft overwogen dat ingeval een zelfstandige zijn belastbaar inkomen ontvangt op het grondgebied van meerdere lidstaten, niet zijnde zijn woonlidstaat, die verzoening slechts kan worden bereikt wanneer hem wordt toegestaan zijn recht op aftrek van negatieve inkomsten bij elk van de werklidstaten die dat belastingvoordeel toekennen geldend te maken naar verhouding van het aandeel van zijn inkomen op het grondgebied van elke lidstaat, waarbij het aan hem is om de bevoegde nationale instanties alle gegevens over zijn wereldinkomen te verschaffen aan de hand waarvan dat prorata kan worden bepaald.

De BELGISCHE STAAT leidt hieruit af dat het Hof van Justitie dus impliciet aanvaardt dat het voldoende is dat de persoonlijke en gezinssituatie van een persoon in beginsel volledig in aanmerking wordt genomen, ook al heeft deze persoon wegens de verschillen tussen de belastingstelsels van de lidstaten niet precies alle belastingvoordelen kunnen verkrijgen die hij had kunnen verkrijgen indien hij al zijn inkomsten in één enkele staat had verkregen.

➤ *Beoordeling van de rechtbank*

Bij de rechtbank zijn verschillende zaken aanhangig gemaakt waarin BJ de toepassing door de Belgische belastingdienst van artikel 155 WIB 1992 – de vrijstelling met progressievoorbehoud – aanvecht met betrekking tot de berekening van de belastingverminderingen uit hoofde van langetermijnsparen en energiebesparende uitgaven en de van belasting vrijgestelde som.

Dit betreft de belastingheffing van BJ in België, de staat waar hij voor wat betreft de belastingjaren 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 en 2011 woonachtig is.

De rechtbank stelt vast dat het percentage van de wereldwijde inkomsten die door BJ in België zijn aangegeven, zich in de loop van de jaren in kwestie als volgt heeft ontwikkeld: **[Or. 12]**

Belastingjaar	Totaal belastbaar inkomen	Inkomsten van Belgische oorsprong (netto)	Inkomsten van Luxemburgse oorsprong (netto)	Percentage van het Belgische inkomen ten opzichte van het totaal
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 %

Het aandeel van de inkomsten van BJ uit Belgische bron, de woonstaat, ten opzichte van de wereldwijde inkomsten is ontegensprekelijk beperkt, hoewel het van jaar tot jaar verschilt.

In zijn arrest Jacob en Lennertz van 14 maart 2019 heeft het Hof van Justitie de verwijzende rechter in die zaak geantwoord dat artikel 45 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat het in de weg staat aan de toepassing van een Belgische belastingregeling die identiek is aan die welke in de onderhavige zaak aan de orde is, die ertoe leidt dat een echtpaar dat in die staat woont, waarvan een van de partners in een andere lidstaat een pensioen ontvangt dat in de eerste lidstaat van belasting is vrijgesteld krachtens een bilaterale overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting, een deel van de door deze staat toegekende belastingvoordelen wordt ontzegd.

De BELGISCHE STAAT en BJ zijn het niet eens over de vraag of de verdeling van zijn inkomsten van Luxemburgse oorsprong en zijn inkomsten van Belgische oorsprong, in casu de omstandigheid dat zijn inkomsten uit Belgische bron kwantitatief of prorata niet van betekenis zijn, al dan niet gevolgen heeft voor de verplichtingen die op België als woonstaat rusten.

Er bestaat dus nog steeds onduidelijkheid over de uitlegging van artikel 45 VWEU, hetgeen rechtvaardigt dat de rechtbank het Hof van Justitie om een prejudiciële beslissing op grond van artikel 267 VWEU verzoekt.

De volgende vragen moeten aan het Hof van Justitie van de Europese Unie worden voorgelegd voor een prejudiciële beslissing:

[OMISSIS] **[Or. 13]** [OMISSIS] [Identieke vragen aan die in het dictum]

IV. Kosten

[OMISSIS]

DE TRIBUNAL VERKLAART DAT,

[OMISSIS]

alvorens uitspraak te doen, de volgende vragen aan het Hof van Justitie van de Europese Unie dienen te worden voorgelegd voor een prejudiciële beslissing:

*„1. Verzet artikel 45 VWEU zich tegen een regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die al dan niet is opgenomen in een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting en op grond waarvan een belastingplichtige voor de berekening van zijn inkomstenbelasting in de woonstaat een deel van het voordeel van het van belasting vrijgestelde deel van die inkomsten en van zijn andere persoonlijke belastingvoordelen (zoals een belastingvermindering voor langetermijnsparen, dat wil zeggen premies betaald in het kader van een individuele levensverzekeringsovereenkomst, en een belastingvermindering voor energiebesparende uitgaven) verliest, omdat hij in het betrokken jaar ook in een andere lidstaat inkomsten heeft verworven, waarvoor hij aldaar is belast? **[Or. 14]***

2. Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, blijft het antwoord dan bevestigend indien de belastingplichtige in zijn woonstaat geen inkomsten ontvangt die – kwantitatief of prorata – van betekenis zijn, maar die staat niettemin in staat is hem die belastingvoordelen toe te kennen?

3. Indien de tweede vraag bevestigend wordt beantwoord, blijft het antwoord dan bevestigend indien de belastingplichtige op grond van een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting tussen de woonstaat en de andere staat in die andere staat over in die andere staat belastbare inkomsten persoonlijke belastingvoordelen heeft genoten krachtens de belastingwetgeving van die andere staat, maar die belastingvoordelen niet een deel van de belastingvoordelen omvatten waarop de belastingplichtige in de woonstaat in beginsel recht heeft?

4. Indien de derde vraag bevestigend wordt beantwoord, blijft het antwoord dan bevestigend indien de belastingplichtige ondanks dit laatste verschil in die andere staat aldus een belastingvermindering verkrijgt waarvan het bedrag ten minste gelijk is aan het bedrag van de belastingvermindering die hij in zijn woonstaat is misgelopen?

5. *Zijn de antwoorden op de vragen hetzelfde in het licht van de artikelen 63, lid 1, en 65, lid 1, onder a), van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie in verband met een regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die al dan niet is opgenomen in een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting en op grond waarvan een belastingplichtige voor de berekening van zijn inkomstenbelasting in de woonstaat een deel van het voordeel van het van belasting vrijgestelde deel van die inkomsten en van zijn andere persoonlijke belastingvoordelen (zoals een belastingvermindering voor langetermijnsparen, dat wil zeggen premies betaald in het kader van een individuele levensverzekeringsovereenkomst, en een belastingvermindering voor energiebesparende uitgaven) verliest, omdat hij in het betrokken jaar ook inkomsten heeft ontvangen uit de verhuur van een gebouw dat hij in een andere lidstaat in eigendom heeft, die aldaar zijn belast?”*

[OMISSIS]