

62020CJ0241

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2021. gada 15. jūlijs (*1)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Darba ūmju brīva pārvietošanās – Kapitāla brīva aprīte – Ienākuma nodoklis – Tiesību akti, kas vārsti uz dubultas nodokļu uzlikšanas novārsanu – Saēmtie ienākumi dalībvalstī, kas nav dzīvesvietas valsts – Atbrīvojuma aprīina kartība dzīvesvietas dalībvalstī – Konkrētu nodokļu priekšrocību daājs zaudējums

Lietā C-241/20

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko tribunal de première instance du Luxembourg (Beāija) iesniedza ar lēmumu, kas pieēmts 2020. gada 1. aprīlī un kas Tiesā reāistrēts 2020. gada 5. jūnijā, tiesvedībā

BJ

pret

État belge,

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot], Tiesas priekšsēdētāja vietniece R. Silva de Lapuerta [R. Silva de Lapuerta] (referente), tiesneši K. Toadere [C. Toader], M. Safjans [M. Safjan] un N. Jāskinens [N. Jääskinen],

ģenerālvokģte: J. Kokote [J. Kokott],

ģekretģrs: A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

ģemot vģrģ rakstveida procesu,

ģemot vģrģ atsvģrumus, ko sniedza:

–

BJ vģrdģ – N. Lequeux, advokģts,

–

Beāijas valdģbas vģrdģ – C. Pochet, kģ arģ P. Cottin un S. Baeyens, pģrstģvjģ,

–

Nģderlandes valdģbas vģrdģ – M. K. Bulterman un M. A.M. de Ree, pģrstģves,

–

Eiropas Komisijas vģrdģ – W. Roels un V. Uher, pģrstģvjģ,

Ķēmot vār? l?mumu, kas pie?emts p?c Ķener?ladvok?tes uzklaus?šanas, izskat?t lietu bez Ķener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t LESD 45. pantu, 63. panta 1. punktu un 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu.

2

Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp BJ un État belge [Be??ijas valstī] par to, ka ir zaud?ta da?a no nodok?u priekšroc?b?m, uz kur?m vi?am b?tu ties?bas, ja visi ien?kumi b?tu g?ti Be??ij?.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Be??ijas un Luksemburgas nodok?u konvencija

3

Be??ijas Karalistes un Luksemburgas Lielhercogistes Konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu un par dažu citu jaut?jumu reglament?ciju saist?b? ar ien?kuma un kapit?la nodok?iem, kas parakst?ta Luksemburg? 1970. gada 17. septembr?, redakcij?, kas bija piem?rojama pamatlietas faktu rašan?s laik? (turpm?k tekst? – “Be??ijas un Luksemburgas nodok?u konvencija”), 6. panta “Ien?kumi no nekustam? ?pašuma” 1. punkt? ir paredz?ts, ka:

“Ien?kumi no nekustam? ?pašuma ir apliekami ar nodokli taj? l?gumsl?dz?j? valst?, kur? šie ?pašumi atrodas.”

4

Š?s konvencijas 15. panta “Neatkar?g?s profesijas” 1. punkt? ir paredz?ts:

“Neskarot 16., 18., 19. un 20. panta noteikumus, alga, samaksa un cita veida l?dz?ga atl?dz?ba, kuru l?gumsl?dz?jas valsts rezidents sa?em par algotu darbu, ar nodokli ir apliekama tikai šaj? valst?, ja vien darbs netiek veikts cit? l?gumsl?dz?j? valst?. Ja darbs tiek veikts cit? valst?, par to sa?emt? atl?dz?ba ar nodokli ir apliekama šaj? cit? valst?.”

5

Š?s konvencijas 23. pant? “Noteikumi dubultas nodok?u uzlikšanas nov?ršanai” 2. punkta 1. apakšpunkt? ir noteikts:

“Attiec?b? uz Be??ijas rezidenti?m dubulto nodok?u uzlikšanu nov?rš š?di:

1°

Luksemburg? g?tie ien?kumi – iz?emot 2.?un 3.?punkt? min?tos ien?kumus – Luksemburg? esoš?s ?pašuma da?as, kas šaj? valst? ir apliekamas ar nodokli saska?? ar iepriekš?jiem pantiem, ir atbr?votas no nodok?a Be??ij?. Šis atbr?vojums no nodok?a neierobežo Be??ijas ties?bas, nosakot savas nodok?u likmes, ?emt vār? t?d?j?di no nodok?a atbr?votos ien?kumus un

pašumu.”

6

Minētā likuma 24. panta “Nediskriminācija” 4. punkta a) apakšpunktā ir noteikts:

“Fiziskai personai, kas ir Beļģijas rezidents un kam saskaņā ar 7. pantu un 14.–19. pantu ir jāmaksā nodokļi Luksemburgā, jo tur tiek gūti vairāk nekā 50 % tās ienākumu no profesionālās darbības, pēc šīs personas lūguma ir jāmaksā nodoklis Luksemburgā par ienākumiem, kas ir tur apliekami ar nodokli saskaņā ar Konvencijas 6., 7. un 13.–19. pantu, piemērojot vidējo nodokļa likmi, kas, ņemot vērā šīs personas situāciju, ņemenes izdevumus un visus ienākumus, būtu šai personai piemērojama, ja persona dzīvotu Luksemburgā.”

Beļģijas tiesības

7

Code des impôts sur les revenus 1992 [1992. gada ienākuma nodokļa kodekss] pamatlietas faktiem piemērojamā redakcijā (turpmāk tekstā – “1992. gada CIR”) 131. pants reglamentā ar nodokli neapliekamo minimumu.

8

Nodokļa samazinājumi, kas piešķirti ilgtermiņa uzkrājumiem, un izdevumi, kas veikti, lai taupītu enerģiju, tiek reglamentēti attiecīgi šā kodeksa 145/1. un 145/24. pantā.

9

Minētā kodeksa 155. panta pirmā daļa ir formulēta šādi:

“Ienākumi, kas ir atbrīvoti no nodokļa saskaņā ar starptautiskajām konvencijām par dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanu, tiek ņemti vērā, nosakot nodokli, taču tas tiek samazināts proporcionāli kopējo ienākumu daļai, kas ir atbrīvota no nodokļiem.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

10

2006.–2011. gada taksācijas gadā Beļģijas nodokļu rezidents BJ strādāja algotu darbu Luksemburgā.

11

Turklāt BJ pieder dzīvoklis, kas atrodas Luksemburgā un kas ir izīrēts dzīvošanai fiziskai personai, un divi Beļģijā esoši nekustamie paši.

12

Saskaņā ar Beļģijas un Luksemburgas nodokļu konvencijas 6. panta 1. punktu un 15. panta 1. punktu BJ Luksemburgas izcelsmes ienākumi no nekustamā paša un profesionālie ienākumi bija apliekami ar nodokli Luksemburgā un tie tur tika aplikti ar nodokli saskaņā ar šīs konvencijas 24. panta 4. punkta a) apakšpunktu.

13

Saskaņā ar minētās konvencijas 23. panta 2. punkta 1. apakšpunktu un 1992. gada CIR 155.

pantu šie ienākumi, kas ir atbrīvoti no nodokļa Beļģijā, pirmām kārtām, tika ņemti vērā, nosakot nodokli šajā dalībvalstī. Otrām kārtām, šādi noteiktajam nodoklim tika piemēroti nodokļa samazinājumi par no nodokļa atbrīvotajiem ienākumiem, ilgtermiņa uzkrājumiem un izdevumiem, kas radušies, lai taupītu enerģiju mājoklī, kas paredzēti attiecīgi 1992. gada CIR 131. pantā, 145/1. pantā un 145/24. pantā. Trešām kārtām, šis nodoklis, piemērojot 1992. gada CIR 155. pantu, tika samazināts proporcionāli daļai, kuru no nodokļa atbrīvotie Luksemburgas ienākumi veidoja BJ kopējās ienākumos.

14

Ar Beļģijas nodokļu administrācijā iesniegtajām sūdzībām BJ apstrādāja šo divu kategoriju nodokļa samazinājumu ieskaitīšanu, norādot, ka nodokļa samazinājuma piemērošana ienākumiem, kas ir atbrīvoti no nodokļa saskaņā ar starptautiskajām konvencijām par dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanu, nevis pirms, bet pēc tam, kad tika piemērots nodokļa samazinājums par no nodokļa atbrīvotajiem ienākumiem, ilgtermiņa uzkrājumiem un izdevumiem mājokļa energoekonomijai, tam neauj pilnībā izmantot šīs nodokļu priekšrocības un proporcionāli no nodokļa atbrīvotajiem ienākumiem Luksemburgā rada to zaudējumu daļu, uz kuru tam bija tiesības saskaņā ar Beļģijas tiesisko regulējumu.

15

Pēc šo sūdzību noraidīšanas BJ vēršas tribunāl de première instance du Luxembourg [Luksemburgas pirmās instances tiesa] (Beļģijā), lai lūgtu viņam piešķirt pilnas attiecīgās nodokļu priekšrocības. Šī tiesa uzskatīja, ka šo nodokļu priekšrocību lielākā daļa ir zaudējuma, jo ar šiem samazinājumiem BJ [ienākuma] nodoklis par Beļģijā gētajiem ienākumiem tika pazemināts pavisam nedaudz.

16

Šajā ziņā iesniedzējtiesa vispirms jautā, vai LESD 45. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tās valsts nodokļu tiesiskais regulējums kā pamatlietā aplūkots. Ja tas tā ir, tad tādēļ kā vēlās noskaidrot, vai konkrētas pamatlietas pašas var ietekmēt šo interpretāciju. Visbeidzot šī tiesa arī jautā, vai, ņemot vērā to, ka BJ gēst ienākumus no dzīvokļa izīrēšanas Luksemburgā, LESD 63. un 65. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj šādu tiesisko regulējumu.

17

Šādos apstākļos tribunāl de première instance de Luxembourg nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

“1)

Vai ar LESD 45. pantu tiek liegts tās tiesiskais regulējums kā pamatlietā aplūkots, kas ir vai nav iekļauts konvencijā, kuras mērķis ir novērst nodokļu dubultu uzlikšanu, saskaņā ar kuru nodokļu maksātājs, aprēķinot savu ienākuma nodokli dzīvokļa īrēšanas valstī, zaudē daļu no ar nodokli neapliekamā minimuma un personīgās nodokļu priekšrocības (piemēram, nodokļa samazinājumu ilgtermiņa uzkrājumiem, proti, apdrošināšanas iemaksas par individuālu dzīvokļa apdrošināšanas līgumu, un nodokļa samazinājumu izdevumiem, kas radušies, lai taupītu enerģiju) tādēļ, ka viņš konkrētajā gadā ir guvis ienākumus arī citā dalībvalstī, kurā tie ir tikuši aplikti ar nodokli?

2)

Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša, vai atbilde joprojām ir apstiprinoša gadījumā, ja nodokļu maksātājs negatīvi atbild uz jautājumu – kvantitatīvi vai proporcionāli – savā dzīvesvietas valstī, bet tā tomēr var būt arī pieņemama priekšrocība?

3)

Ja atbilde uz otro jautājumu ir apstiprinoša, vai atbilde joprojām ir apstiprinoša, ja – saskaņā ar konvenciju par nodokļu dubultu uzlikšanas novēršanu starp dzīvesvietas valsti un otru valsti – nodokļu maksātājs šajā otrajā valstī attiecībā uz ienākumiem, kas ir apliekami ar nodokli šajā otrajā valstī, ir saņēmis šīs otras valsts nodokļu tiesību aktos paredzētās personīgās nodokļu priekšrocības, bet šīs nodokļu priekšrocības neietver atsevišķas nodokļu priekšrocības, uz kurām nodokļu maksātājam principā ir tiesības dzīvesvietas valstī?

4)

Ja atbilde uz trešo jautājumu ir apstiprinoša, vai atbilde joprojām ir apstiprinoša, ja, neraugoties uz šo pētījuma minēto atšķirību [nodokļu priekšrocības], nodokļu maksātājs šajā otrajā valstī iegūst nodokļa samazinājumu, kas apmēra ziņā ir vismaz līdzvērtīgs tam, ko viņš ir zaudējis savā dzīvesvietas valstī?

5)

Vai, ņemot vērā Līguma par Eiropas Savienības darbību 63. panta 1. punktu un 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu, atbildes uz jautājumiem ir identiskas attiecībā uz tādām tiesiskām regulām, kuras pamatlietā aplūkotas, kas ir vai nav iekļautas konvencijā, kuras mērķis ir novērst nodokļu dubultu uzlikšanu, saskaņā ar kuru nodokļu maksātājs, aprīņinot savu ienākuma nodokli dzīvesvietas valstī, zaudē daļu no ar nodokli neapliekamā minimuma un personīgās nodokļu priekšrocības (piemēram, nodokļa samazinājumu ilgtermiņa uzkrājumiem, proti, apdrošināšanas iemaksas par individuālu dzīvības apdrošināšanas līgumu, un nodokļa samazinājumu izdevumiem, kas radušies, lai taupītu enerģiju) tādā, ka viņš konkrētajā gadā ir guvis arī ienākumus no viņam piederošas dzīvības mājās un citā daļēji, kur tie ir tikuši aplikti ar nodokli?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

18

Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai LESD 45. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tās daļēji nodokļu tiesiskais regulējums, kura piemērošanas rezultātā šajā daļēji dzīvošs nodokļu maksātājs, aprīņinot viņa ienākuma nodokli minētajā daļēji, zaudē daļu no tajā piešķirtajam nodokļu priekšrocībām, tādā, ka šīs nodokļu maksātājs saņem atlīdzību par algotu profesionālu darbību citā daļēji, kas tajā ir apliekama ar nodokli un atbrīvota no nodokļa dzīvesvietas valstī atbilstoši divpusējai konvencijai par dubultas aplikšanas ar nodokli novēršanu.

19

Vispirms ir jāpārbauda, vai LESD 45. pants ir piemērojams pamatlietā.

20

Šaj? zi?? j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru ikviens Eiropas Savien?bas pilsonis, kurš neatkar?gi no savas dz?vesvietas un pilson?bas ir izmantojis ties?bas uz darba ??m?ju br?vu p?rvietošanas un ir veicis profesion?lu darb?bu cit? dal?bvalst?, kas nav vi?a dz?vesvietas dal?bvalsts, ietilpst LESD 45. panta piem?rošanas jom? (spriedums, 2017. gada 22. j?nijs, Bechtel, C?20/16, EU:C:2017:488, 32. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

21

Šaj? gad?jum? no iesniedz?jtiesas nol?muma izriet, ka pras?t?js pamatliet? dz?vo Be??ij? un ka pamatliet? apl?kotajos taks?cijas gados vi?š Luksemburg? str?d?jis algotu darbu.

22

L?dz ar to pras?t?ja pamatliet? situ?cija ietilpst LESD 45. panta piem?rošanas jom?.

23

P?c š? s?kotn?j? preciz?juma ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru visu LESD noteikumu par personu br?vu p?rvietošanas m?r?is ir atvieglot ES pilso?u visa veida profesion?lo darb?bu vis? Savien?bas teritorij? un aizliegt pas?kumus, kas var?tu rad?t šiem pilso?iem nelabv?l?g?ku situ?ciju, ja vi?i v?las veikt saimniecisko darb?bu citas dal?bvalsts teritorij? (spriedumi, 2002. gada 12. decembris, de Groot, C?385/00, EU:C:2002:750, 77. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2017. gada 22. j?nijs, Bechtel, C?20/16, EU:C:2017:488, 37. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

24

L?dz ar to ar LESD 45. pantu ir nesader?gs jebkurš valsts pas?kums, kas Savien?bas pilso?iem var trauc?t vai padar?t maz?k pievilc?gu šaj? pant? noteikt?s pamatbr?v?bas izmantošanu (spriedums, 2019. gada 10. oktobris, Krah, C?703/17, EU:C:2019:850, 41. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

25

Turkl?t princip? dz?vesvietas dal?bvalstij ir j?pieš?ir nodok?a maks?t?jam visas nodok?u priekšroc?bas, kas ir saist?tas ar vi?a person?go un ?imenes situ?ciju, jo š? valsts bez iz??mumiem vislab?k var nov?rt?t nodok?a maks?t?ja person?go maks?tsp?ju, kur? ?em v?r? visus vi?a ien?kumus un vi?a person?go un ?imenes situ?ciju, cikt?l p?d?jam min?tajam taj? ir person?go un mantisko interešu centrs (spriedums, 2019. gada 14. marts, Jacob un Lennertz, C?174/18, EU:C:2019:205, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

26

No t? izriet, ka t? ir Be??ijas Karaliste – k? pras?t?ja pamatliet? dz?vesvietas dal?bvalsts, kurai vi?am ir j?pieš?ir visas nodok?u priekšroc?bas saist?b? ar vi?a person?go un ?imenes situ?ciju.

27

Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka pamatliet? apl?kot?s nodok?u priekšroc?bas, proti, nodok?a samazin?jumu par no nodok?a atbr?voto ien?kumu da?u, ilgtermi?a uzkr?jumiem un izdevumiem, kas radušies, lai taup?tu ener?iju m?jokl?, Tiesa ir atzinusi par saist?t?m ar nodok?a maks?t?ja

personisko un ģimenes situāciju (spriedums, 2019. gada 14. marts, Jacob un Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, 33., 40. un 41. punkts).

28

Pamatlietā aplūkoto nodokļu tiesiskajās regulājumā ir paredzēts, ka gētie ienākumi, kas ir atbrīvoti no nodokļa atbilstoši starptautiskajām konvencijām par dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanu, vispirms ir ieskaitāmi nodokļa bāzē, uz kuras pamata tiek noteikta piemērojamā nodokļa likme Beļģijā gētiem no nodokļa neatbrīvotajiem ienākumiem, pamatnodokli aprēķinot uz šīs nodokļa bāzes pamata. Nodokļa samazinājumi par no nodokļa atbrīvotām ienākumu daļām, ilgtermiņa uzkrājumiem un izdevumiem, kas veikti, lai taupītu enerģiju mājoklī, pēc tam tiek atskaitīti no pamatnodokļa. Tikai tad, kad ir veikti šie samazinājumi, pamatnodokli samazina proporcionāli daļai, kda ir no nodokļiem atbrīvotajiem ieņēmumiem atbilstoši starptautiskajām konvencijām par dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanu visu ieņēmumu kopsummā, atbilstoši 1992. gada CIR 155. pantam.

29

Tomēr, kā Tiesa ir nospriedusi, nodokļa samazinājumu ieskaitot bāzē, kas ietver gan Beļģijas izcelsmes no nodokļa neatbrīvotos ienākumus, gan ārvalstu izcelsmes atbrīvotos ienākumus saskaņā ar starptautiskajām konvencijām par dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanu, un vēlāk atskaitot no tās tikai to nodokļa daļu, kura atbilst pēdējiem ienākumiem no visas kopējā ienākumu summas, kas veido nodokļa bāzi, šis nodokļu tiesiskais regulējums liek zaudēt tādām nodokļu maksājumiem – kāds ir prasītājs pamatlietā – daļu no nodokļu priekšrocībām, kuras tam tiktu pilnībā piešķirtas, ja visi viņu ienākumi būtu bijuši gēti Beļģijā un ja nodokļa samazinājums tiktu ieskaitīts tikai šādos ienākumos (spriedums, 2019. gada 14. marts, Jacob un Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, 31. punkts).

30

No tā izriet, ka prasītājs pamatlietā ir nelabvēlīgākā situācijā, jo viņš nav varējis pilnībā izmantot nodokļu atlaides, uz kurām tam būtu tiesības, ja viņš visus savus ienākumus būtu guvis Beļģijā (skat. pēc analoģijas spriedumu, 2019. gada 14. marts, Jacob un Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, 42. punkts).

31

Ar pamatlietā aplūkoto tiesisko regulājumu ir ieviesta atšķirīga attieksme nodokļu ziņā pret Savienības pilsoņiem, kuri dzīvo Beļģijas Karalistes teritorijā, atkarībā no viņu gēto ienākumu izcelsmes, kas ir atšķirīga, kura var atturēt viņus no līguma garantēto brīvību izmantošanas, it īpaši no LESD 45. pantā noteiktās darba ņēmēju pārvietošanās brīvības izmantošanas (šajā ziņā skat. spriedumu, 2019. gada 14. marts, Jacob un Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, 43. punkts un tajā minētā judikatūra).

32

No tā izriet, ka šāds tiesiskais regulējums ir šķērslis darba ņēmēju pārvietošanās brīvībai, kas principā ir aizliegts ar šo pantu.

33

Šāds šķērslis ir pieļaujams tikai tad, ja tam ir leģitīms ar Līgumu saderīgs mērķis un ja to attaisno primāri vispārējā interešu apsvērumi. Tomēr ar to tādā gadījumā šāda pasākuma piemērošanai ir jābūt atbilstošai, lai garantētu attiecīgā mērķa sasniegšanu, un tā nevar pārsniegt

š? m?r?a sasniegšanai nepieciešamo (spriedums, 2019. gada 14. marts, Jacob un Lennertz, C?174/18, EU:C:2019:205, 44. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

34

Ta?u šaj? liet? ne tikai Be??ijas vald?ba, bet ar? iesniedz?jtiesa nav nor?d?jusi nek?du pamatojumu, tom?r t? uzskata, ka pirmais jaut?jums b?t?b? ir identisks tam, kas tika uzdots liet?s, kur?s tika pasludin?ti 2002. gada 12. decembra spriedums de Groot (C?385/00, EU:C:2002:750), k? ar? 2019. gada 14. marta spriedums Jacob un Lennertz (C?174/18, EU:C:2019:205), un ka t?d?j?di uz to ir j?sniedz apstiprinoša atbilde.

35

?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka LESD 45. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir pretrun? t?ds dal?bvalsts nodok?u tiesiskais regul?jums, kura piem?rošanas rezult?t? šaj? dal?bvalst? dz?vojošs nodok?u maks?t?js, apr??inot ien?kuma nodokli min?taj? dal?bvalst?, zaud? da?u no taj? vi?am pieš?irtaj?m nodok?u priekšroc?b?m t?d??, ka šis nodok?u maks?t?js sa?em atl?dz?bu par veikto profesion?lo darb?bu cit? dal?bvalst?, kas ir apliekama ar nodokli šaj? p?d?j? min?taj? valst? un atbr?vota no nodok?a pirmaj? dal?bvalst?, pamatojoties uz divpus?jo konvenciju par dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanu.

Par otro jaut?jumu

36

Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai uz pirmo jaut?jumu sniegto atbildi ietekm? apst?klis, ka attiec?gais nodok?u maks?t?js nesa?em noz?m?gus ien?kumus dz?vesvietas dal?bvalst?, bet vi?am tom?r var pieš?irt attiec?g?s nodok?u priekšroc?bas.

37

Atbilstoši past?v?gajai judikat?rai nodarbin?t?bas dal?bvalstij ir pien?kums ?emt v?r? person?go un ?imenes situ?ciju tikai tad, ja nodok?u maks?t?js šaj? dal?bvalst? g?st visus vai gandr?z visus ar nodokli apliekamos ien?kumus un ja vi?š neg?st iev?rojamus ien?kumus sav? dz?vesvietas valst? t?, ka t? nevar vi?am pieš?irt priekšroc?bas, kuras b?tu j?pieš?ir, ?emot v?r? vi?a person?go un ?imenes situ?ciju (spriedums, 2017. gada 22. j?nijs, Bechtel, C?20/16, EU:C:2017:488, 56. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

38

Tiesa preciz?ja, ka tas t? b?tu tad, ja izr?d?tos, ka ieinteres?tais nodok?a maks?t?js nav guvis savas dz?vesvietas dal?bvalsts teritorij? nek?dus ien?kumus vai ir guvis tik pietic?gus ien?kumus, ka š? dal?bvalsts nevar vi?am pieš?irt nodok?u priekšroc?bas, kas izriet no visu šo ien?kumu un vi?a personisk?s un ?imenes situ?cijas ?emšanas v?r? (spriedums, 2017. gada 9. febru?ris, X, C?283/15, EU:C:2017:102, 39. punkts).

39

Proti, izš?irošais krit?rijs paliek k?das dal?bvalsts nesp?ja ?emt v?r? nodok?u jom? nodok?a maks?t?ja personisko un ?imenes situ?ciju t?p?c, ka vi?š neg?st pietiekamus ar nodok?iem apliekamus ien?kumus, lai gan ?rpus š?s dal?bvalsts to var ?emt v?r? pietiekamu ien?kumu d?? (spriedums, 2017. gada 9. febru?ris, X, C?283/15, EU:C:2017:102, 42. punkts).

Ta?u t? tas ac?mredzami nav pamatliet?, jo no iesniedz?jtiesas nol?muma izriet, ka neatkar?gi no ien?kumu apm?ra, ko pras?t?js pamatliet? ir guvis dz?vesvietas dal?bvalst?, un no to proporcijas vi?a kop?jos ien?kumos, šie ien?kumi ir pietiekami, lai š? dal?bvalsts var?tu tos aplikt ar nodokli un pieš?irt vi?am t?das priekšroc?bas k? pamatliet? apl?kotais nodok?a samazin?jums, kas izriet no vi?a personisk?s un ?imenes situ?cijas ?emšanas v?r?.

T?d?j?di, lai gan pras?t?js pamatliet? liel?ko da?u savu ien?kumu g?st Luksemburg?, no iesniedz?jtiesas nol?muma izriet, ka vi?š Be??ij? g?st pietiekamus ien?kumus, lai vi?a person?go un ?imenes situ?ciju var?tu ?emt v?r? šaj? p?d?j? dal?bvalst? ar nol?ku pieš?irt vi?am nodok?u priekšroc?bas.

Š?dos apst?k?os uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka tas, ka attiec?gais nodok?u maks?t?js dz?vesvietas dal?bvalst? nesa?em b?tiskus ien?kumus, neietekm? atbildi, kas sniegta uz pirmo jaut?jumu, ja š? dal?bvalsts vi?am var pieš?irt attiec?g?s nodok?u priekšroc?bas.

Par trešo jaut?jumu

Ar trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai uz pirmo jaut?jumu sniegto atbildi ietekm? tas, ka saska?? ar konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu starp dz?vesvietas dal?bvalsti un nodarbin?t?bas dal?bvalsti attiec?gais nodok?u maks?t?js, apliekot ar nodokli vi?a otraj? dal?bvalst? g?tos ien?kumus, ir izmantojis nodok?u priekšroc?bas, kas paredz?tas t?s nodok?u ties?bu aktos, bet ka š?s nodok?u priekšroc?bas neietver konkr?tas priekšroc?bas no t?m, uz kur?m vi?am princip? ir ties?bas pirmaj? dal?bvalst?.

Šaj? zi?? j?atg?dina, ka, ja Savien?bas l?men? nav pie?emtu unific?šanas vai saska?ošanas pas?kumu, dal?bvalst?m ir ?auts groz?t saikni starp rezidentu visu ien?kumu ?emšanu v?r? vi?u dz?vesvietas valst?, no vienas puses, un vi?u visp?r?g?s person?g?s un ?imenes situ?cijas [?emšanu v?r? vi?u dz?vesvietas valst?], no otras puses, piem?rojot divpus?j?s un daudzpus?j?s konvencijas par nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanu. T?d?j?di dz?vesvietas dal?bvalsts var tikt l?gumiski atbr?vota no sava pien?kuma piln?b? ?emt v?r? to nodok?u maks?t?ju person?go un ?imenes situ?ciju, kuri dz?vo t?s teritorij? un da??ji veic savu saimniecisko darb?bu cit? dal?bvalst? (spriedums, 2002. gada 12. decembris, de Groot, C?385/00, EU:C:2002:750, 99. punkts).

Turkl?t dz?vesvietas valsts var izvair?ties no š? pien?kuma izpildes, ja t? konstat?, ka, pat ne?emot v?r? visu konvenciju, viena vai vair?kas nodarbin?t?bas dal?bvalsts attiec?b? uz ien?kumiem, ko t?s apliek ar nodokli, pieš?ir priekšroc?bas, kas ir saist?tas ar nodok?u maks?t?ju, kuri nedz?vo šo valstu teritorij?, bet taj? g?st ar nodokli apliekamus ien?kumus, person?go un ?imenes situ?ciju (spriedums, 2002. gada 12. decembris, de Groot, C?385/00, EU:C:2002:750, 100. punkts).

Tomēr mehānismiem, kas izmantoti ar nolīku novērst nodokļu dubultu uzlikšanu, vai valsts nodokļu sistēmām, kuru rezultātā tiek likvidēta vai samazināta, tomēr attiecīgajiem valstu nodokļa maksātājiem ir jānodrošina, ka kopumā attiecīgi tiks ņemta vērā viņu personīgā un ģimenes situācija neatkarīgi no veida, kādā attiecīgās dalībvalstis ir sadalījušas šo pienākumu savstarpēji, lai neradītu nevienlīdzīgu attieksmi, kas nav saderīga ar Līguma noteikumiem par darba ņēmēju brīvu pārvietošanos un kas nekādā veidā neizriet no starp valstu nodokļu tiesību aktiem pastāvošajām atšķirībām (skat. spriedumus, 2002. gada 12. decembris, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, 101. punkts, kā arī 2013. gada 12. decembris, Imfeld un Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, 70. punkts).

Taču šajā lietā ir jānorāda, pirmkārt, ka no Beļģijas un Luksemburgas nodokļu konvencijas noteikumiem neizriet, ka saskaņā ar šo konvenciju Beļģijas Karaliste būtu atbrīvota no sava pienākuma pilnībā ņemt vērā nodokļu maksātāju, kuri dzīvo tās teritorijā un daļēji veic savu saimniecisko darbību Luksemburgā, personisko un ģimenes situāciju.

Proti, šīs konvencijas 24. panta 4. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts ņemt vērā attiecīgā nodokļu maksātāja personisko un ģimenes situāciju tikai tādā gadījumā, lai noteiktu vidējo nodokļa likmi viņa Luksemburgā ar nodokli apliekamajiem ienākumiem, neatbrūvojot Beļģijas Karalisti no šā pienākuma.

No otras puses, pamatlietā aplūkotajās nodokļu tiesiskajās regulājumā nav noteikta nekāda saistība starp tām nodokļu priekšrocībām, kuras ar to tiek piešķirtas nodokļu maksātājiem, kas ir attiecīgās dalībvalsts rezidenti, un tām, kuras tie var izmantot, kad to ienākumi tiek aplikti ar nodokļiem citā dalībvalstī (spriedums, 2013. gada 12. decembris, Imfeld un Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, 73. punkts), jo pirmo priekšrocību daļēji zaudēšana izriet nevis no tādām pašām nodokļu priekšrocībām Luksemburgā, bet tas notiek automātiski tad, ja tiek saņemti no nodokļiem atbrīvoti ienākumi atbilstoši starptautiskajām konvencijām par dubultās uzlikšanas novēršanu.

Turklāt šī lietā, ka prasītāja pamatlietā nodarbinātības dalībvalstī viņa personīgās un ģimenes situācijas ņemšana vērā ir tikai daļēja, jo, kā izriet no paša trešā jautājuma formulējuma, nodokļu priekšrocības, kuras viņš šajā dalībvalstī ir saņēmis, kad viņa šajā dalībvalstī gūtā ienākumi tika aplikti ar nodokli, neietver dažas no tām, uz kurām viņam principā ir tiesības savā dzīvesvietas dalībvalstī, proti, Beļģijas Karalistē, un kuras viņš daļēji zaudē, piemērojot minēto regulājumu.

Šādos apstākļos nedz Beļģijas un Luksemburgas nodokļu konvencijā izmantotie mehānismi, lai novērstu nodokļu dubultu uzlikšanu, nedz pamatlietā aplūkotā valsts nodokļu sistēma neapņauj Beļģijas nodokļu rezidentiem nodrošināt, ka kopumā viņu personīgā un ģimenes situācija tiek pienācīgi ņemta vērā nodarbinātības dalībvalstī.

Līdz ar to uz trešo jautājumu ir jāatbild, ka tas, ka saskaņā ar konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu starp dzīviesvietas dalībvalsti un nodarbinātības dalībvalsti attiecīgais nodokļu maksātājs, apliekot ar nodokli viņa ienākumus, ko viņš ir guvis otrajā dalībvalstī, ir izmantojis nodokļu priekšrocības, kas paredzētas tās nodokļu tiesību aktos, neietekmējot pirmo jautājumu sniegto atbildi, jo ne šī konvencija, ne šīs dzīviesvietas dalībvalsts nodokļu tiesiskais regulējums neparedz, ka šīs nodokļu priekšrocības jāņem vērā un tās neietver konkrētas priekšrocības, uz kurām šim nodokļu maksātājam principā ir tiesības dzīviesvietas dalībvalstī.

Par ceturto jautājumu

Ar ceturto jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai sniegto atbildi uz pirmo jautājumu ietekmē apstākļi, ka attiecīgais nodokļu maksātājs nodarbinātības dalībvalstī ir saņēmis nodokļa samazinājumu vismaz tādā apmērā, kas atbilst viņa dzīviesvietas dalībvalstī zaudētajam nodokļu priekšrocībām.

Šajā ziņā ir jāatgādina, ka dalībvalsts nevar atsaukties uz to, ka pastāv priekšrocība, ko vienpusēji piešķirusi cita dalībvalsts, šajā gadījumā dalībvalsts, kurā attiecīgais nodokļu maksātājs strādā un saņem lielāko daļu savu ar nodokli apliekamo ienākumu, lai izvairītos no pienākumiem, kas tai uzlikti saskaņā ar Līgumu (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2013. gada 12. decembris, Imfeld un Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, 61. punkts, kārtojot minēto judikatūru).

Taču pamatlietā aplūkots nodokļu tiesiskā regulējuma piemērošanas rezultātā tās nodokļu maksātājs kā BJ, kas dzīvo Beļijā un gūst tajā ar nodokli apliekamus ienākumus, automātiski zaudē daļu no nodokļu priekšrocībām, uz kurām viņam principā ir tiesības saskaņā ar šo tiesisko regulējumu, ja viņš citā dalībvalstī gūst ienākumus, kas Beļijā ir atbrīvoti no nodokļa saskaņā ar konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu. Neatkarīgi no tā, kāds ir nodokļu režīms attiecībā uz šo nodokļa maksātāju šajā citā dalībvalstī, šīs zaudēšanas automātiskums apdraud darba ņēmēju pārvietošanās brīvību (šajā ziņā skat. spriedumu, 2013. gada 12. decembris, Imfeld un Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, 62. punkts).

Līdz ar to dzīviesvietas dalībvalsts, lai izvairītos no pienākumiem, kas tai ir noteikti saskaņā ar LESD 45. pantu, nevar atsaukties uz apstākli, ka prasītāja pamatlietā personiskā un ģimenes situācija, apliekot ar nodokli viņa Luksemburgā gūtās ienākumus, tika daļēji ņemta vērā šajā dalībvalstī un ka tādēļ viņš varēja saņemt nodokļu priekšrocību neatkarīgi no šīs priekšrocības apmēra.

Turklāt ir jāatgādina, ka saskaņā ar šo sprieduma 25., 37. un 46. punktu atgādināto judikatūru dzīviesvietas dalībvalstij un vajadzības gadījumā – nodarbinātības dalībvalstij ir jānodrošina saviem nodokļu maksātājiem, ka viņu personīgā un ģimenes situācija tiks pienācīgi ņemta vērā.

Tomēr tas nevar izrietēt no apstākā, ka Luksemburgā prasītājs pamatlietā ir saņēmis nodokļa samazinājumu vismaz tādā apmērā, kas atbilst nodokļu priekšrocībām, kuras viņš ir zaudējis Beļģijā, jo viņa personīgā un ģimenes situācija tika pilnībā ņemta vērā, vēl jo mazāk tāpēc, ka šādi, ka šīs situācijas ņemšana vērā ir tikai daļēja, jo šis nodokļa samazinājums neietver noteiktas nodokļu priekšrocības, uz kurām viņam principā ir tiesības Beļģijā.

Turklāt, kā ir norādīts šā sprieduma 48. punktā, Beļģijas un Luksemburgas nodokļu konvencijas 24. panta 4. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts ņemt vērā attiecīgā nodokļu maksātāja personisko un ģimenes situāciju tikai tādā, lai noteiktu vidējo nodokļa likmi viņa Luksemburgā ar nodokli apliekamajiem ienākumiem.

Līdz ar to uz ceturto jautājumu ir jāatbild, ka tas, ka nodarbinātības dalībvalstī attiecīgais nodokļu maksātājs ir saņēmis nodokļa samazinājumu vismaz tādā apmērā, kas atbilst nodokļu priekšrocībām, kuras viņš ir zaudējis dzīvesvietas dalībvalstī, neietekmē uz pirmo jautājumu sniegto atbildi.

Par piekto jautājumu

Ar piekto jautājumu iesniedzātāja būtībā jautā, vai LESD 63. panta 1. punkts un 65. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās dalībvalsts nodokļu tiesiskais regulējums, kura piemērošanas rezultātā šajā dalībvalstī dzīvojošs nodokļu maksātājs zaudē daļu no tās piešķirtajām nodokļu priekšrocībām tādā, ka šis nodokļu maksātājs gūst ienākumus no dzīvokļa, kas tam pieder citā dalībvalstī, [izīrēšanas] un kuriem nodoklis ir piemērojams otrajā dalībvalstī, bet kurš saskaņā ar divpusējo nodokļu konvenciju par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu ir atbrīvots no nodokļa pirmajā dalībvalstī.

Saskaņā ar LESD 63. panta 1. punktu ir aizliegti visi kapitāla aprites ierobežojumi dalībvalstu, kā arī dalībvalstu un trešo valstu starpā.

Šajā ziņā ir jāatgādina, ka pasākumi, kas ar LESD 63. panta 1. punktu ir aizliegti kā kapitāla aprites ierobežojumi, ietver pasākumus, kas attur kādas dalībvalsts rezidentus veikt ieguldījumus nekustamajā pašumā citās dalībvalstīs (spriedums, 2018. gada 12. aprīlis, Komisija/Beļģija, C-110/17, EU:C:2018:250, 40. punkts un tajā minētā judikatūra).

No iesniedzātības nolūmuma izriet, ka pamatlietā aplūkotajos taksācijas gados BJ ir guvis ienākumus no dzīvokļa, kas atrodas Luksemburgā, izīrēšanas dzīvošanai.

Līdz ar to LESD 63. pants ir piemērojams pamatlietī.

66

Šajā kontekstā ir jākonstatē, ka pamatlietī aplūkotais nodokļu tiesiskais regulējums, kāds tas ir pašā ir izklāstīts šī sprieduma 28. punktā, ir piemērojams visiem ienākumiem, kas ir atbrīvoti no nodokļa saskaņā ar starptautisku konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu.

67

Ienākumi no Luksemburgā esošajiem nekustamajiem pašumiem saskaņā ar Beļģijas un Luksemburgas nodokļu konvenciju ir apliekami ar nodokli šajā dalībvalstī un atbrīvoti no nodokļa Beļģijā.

68

Tomēr tāpat kā attiecībā uz ienākumiem, ko prasītājs pamatlietī ir guvis, veicot savu profesionālo darbību Luksemburgā, nodokļa samazinājumu ieskaitīšana bēzē, kas vienlaicīgi ietver Beļģijas izcelsmes no nodokļa neatbrīvotos ienākumus un ienākumus, kas ir atbrīvoti no nodokļa saskaņā ar starptautiskajām konvencijām par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, un tikai vēlāk atskaitot no nodokļa daļu, ko veido šie pēdējie minētie kopējā ienākumu summā, kas veido nodokļa bēzi, pamatlietī norādītā tiesiskā regulējuma piemērošana ir nelabvēlīga prasītājam pamatlietī ar tādēļ, ka tā rezultātā viņam tiek liegta daļa no nodokļu priekšrocībām, uz kurām tam ir tiesības tad, ja visi viņa ienākumi no nekustamā pašuma būtu gūti no Beļģijā esošajiem nekustamajiem pašumiem.

69

Tādējādi ar šo tiesisko regulējumu tiek radīta atšķirīga attieksme pret nodokļu maksātājiem Beļģijas rezidentiem atkarībā no tā, vai viņi gūst ienākumus no Beļģijā vai citā dalībvalstī esoša nekustamā pašuma, kas var tos atturēt veikt ieguldījumus nekustamajā pašumā dalībvalstīs, kas nav Beļģijas Karaliste.

70

Līdz ar to šāds tiesiskais regulējums ir uzskatāms par kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, kas principā ir aizliegts ar LESD 63. panta 1. punktu.

71

Atbilstīgi LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktam LESD 63. pants neskar dalībvalstu tiesības piemērot attiecīgos savu nodokļu tiesību aktus, kas ievieš atšķirību starp nodokļu maksātājiem, kuri neatrodas vienādā situācijā attiecībā uz savu dzīvesvietu vai kapitāla ieguldījuma vietu.

72

Šī norma, tā kā tā ir atkarīga no brīvas kapitāla aprites, ir jāinterpretē šauri. Tādēļ tā nevar tikt interpretēta tādējādi, ka jebkuri nodokļu tiesību akti, kuri ietver atšķirību starp nodokļu maksātājiem atkarībā no vietas, kur tie dzīvo, vai valsts, kur tie investē savu kapitālu, automātiski ir saderīgi ar Līgumu (spriedums, 2014. gada 11. septembris, Verest un Gerards, C-489/13, EU:C:2014:2210, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

Proti, pašu šaj? norm? paredz?to atk?pi ierobežo LESD 65. panta 3. punkts, kur? ir paredz?ts, ka š? panta 1. punkt? min?t?s valsts ties?bu normas “nerada iesp?ju patva??gi diskrimin?t vai sl?pti ierobežot kapit?la br?vu apriti un maks?jumus, k? to nosaka 63. pants” (spriedums, 2014. gada 11. septembris, Verest un Gerards, C?489/13, EU:C:2014:2210, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

Saska?? ar past?v?go judikat?ru – LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunkt? at?aut? atš?ir?g? attieksme ir j?noš?ir no LESD 65. panta 3. punkt? aizliegt?s diskrimin?cijas. Lai valsts ties?bu normas nodok?u jom? var?tu tikt uzskat?tas par sader?g?m ar L?guma norm?m par kapit?la br?vu apriti, ir vajadz?gs, lai š? atš?ir?g? attieksme b?tu objekt?vi nesal?dzin?m?s situ?cij?s vai ar? lai to attaisnotu prim?ri visp?r?jo interešu apsv?rumi (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2018. gada 12. apr?lis, Komisija/Be??ija, C?110/17, EU:C:2018:250, 55. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

Šaj? gad?jum? ir j?nor?da, pirmk?rt, ka saska?? ar Be??ijas un Luksemburgas nodok?u konvencijas 6. pantu un 23. panta 2. punkta 1. apakšpunktu, k? ar? 1992. gada CIR 155. pantu, Be??ijas Karaliste attiec?b? uz Be??ijas nodok?u rezidentiem ir paredz?jusi atbr?vojuma metodi ar “progresivit?tes atrunu”, saska?? ar kuru, ja ien?kumi, kas tiek g?ti no Luksemburg? esošajiem nekustamajiem ?pašumiem, tiek aplikti ar nodokli šaj? dal?bvalst? un atbr?voti no nodok?a Be??ij?, šie ien?kumi tiek ?emti v?r?, nosakot Be??ij? ar nodokli apliekamiem ien?kumiem piem?rojamo likmi.

Š? metode ?auj nodrošin?t, ka nodok?a maks?t?ja ien?kumi, kas ir atbr?voti no nodok?a dz?vesvietas valst?, tom?r var tikt ?emti v?r? šaj? dal?bvalst?, lai piem?rotu progresivit?tes normu, apr??inot nodok?a summu no p?r?jiem nodok?a maks?t?ja ien?kumiem (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2014. gada 11. septembris, Verest un Gerards, C?489/13, EU:C:2014:2210, 30. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

Šaj? zi?? Tiesa jau nosprieda, ka š?da tiesisk? regul?juma m?r?is ir izvair?ties no t?, ka dz?vesvietas dal?bvalst? nodok?a maks?t?ja, kam pieder nekustamais ?pašums cit? dal?bvalst?, apliekamiem ien?kumiem tiek piem?rota zem?ka nodok?a likme nek? t?, ko piem?ro nodok?u maks?t?ju, kam pieder l?dz?gi ?pašumi dz?vesvietas dal?bvalst?, ien?kumiem (spriedums, 2014. gada 11. septembris, Verest un Gerards, C?489/13, EU:C:2014:2210, 31. punkts).

T?gad š? m?r?a gaism? nodok?u maks?t?ju, kuri ir ieg?d?jušies nekustamo ?pašumu dz?vesvietas dal?bvalst?, situ?cija ir l?dz?ga to nodok?u maks?t?ju situ?cijai, kuri ir ieg?d?jušies š?du ?pašumu cit? dal?bvalst? (spriedums, 2014. gada 11. septembris, Verest un Gerards, C?489/13, EU:C:2014:2210, 32. punkts).

No otras puses, Be??ijas vald?ba, t?pat k? iesniedz?jtiesa, nav atsaukusies ne uz vienu prim?ru

vispārējo interešu apsvērumu, kas varētu attaisnot atšērīgo attieksmi, kas noteikta ar pamatlīet aplūkoto tiesisko regulējumu attiecībā uz šīm divām nodokļu maksātāju kategorijām.

80

Šādos apstākļos tās valsts nodokļu tiesiskais regulējums kā pamatlīet nevar tikt uzskatīts par saderīgu ar Līguma normām par kapitāla brīvu apriti, it īpaši ar LESD 63. panta 1. punktu un 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu.

81

Ēmot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz piekto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 63. panta 1. punkts un 65. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās dalībvalsts nodokļu tiesiskais regulējums, kura piemērošanas rezultātā šajā dalībvalstī dzīvojošs nodokļu maksātājs zaudē daļu no tās piešķirtajām nodokļu priekšrocībām tādēļ, ka šis nodokļu maksātājs gūst ienākumus no dzīvokļa, kas tam pieder citā dalībvalstī, un kuriem nodoklis ir piemērojams citā dalībvalstī, bet kuri saskaņā ar divpusējo nodokļu konvenciju par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu ir atbrīvoti no nodokļa pirmajā dalībvalstī.

Par tiesāšanas izdevumiem

82

Attiecībā uz pamatlīetas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

1)

LESD 45. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tās dalībvalsts nodokļu tiesiskais regulējums, kura piemērošanas rezultātā šajā dalībvalstī dzīvojošs nodokļu maksātājs, aprēķinot ienākuma nodokli minētajā dalībvalstī, daļēji zaudē daļu no tajā piešķirtajām nodokļu priekšrocībām tādēļ, ka šis nodokļu maksātājs, pamatojoties uz to, ka šis nodokļu maksātājs saņem atlīdzību par algotu profesionālu darbību citā dalībvalstī, kas tajā ir apliekama ar nodokli un atbrīvota no nodokļa pirmajā dalībvalstī atbilstoši divpusējai konvencijai par dubultas aplikšanas ar nodokli novēršanu.

2)

Tas, ka attiecīgais nodokļu maksātājs dzīvesvietas dalībvalstī nesaņem būtiskus ienākumus, neietekmē atbildi, kas sniegta uz pirmo prejudiciālo jautājumu, ja šī dalībvalsts viņam var piešķirt attiecīgās nodokļu priekšrocības.

3)

Apstāklis, ka saskaņā ar konvenciju par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu starp dzīvesvietas dalībvalsti un nodarbinātības dalībvalsti attiecīgais nodokļu maksātājs, apliekot ar nodokli viņa ienākumus, ko viņš ir guvis otrajā dalībvalstī, ir izmantojis nodokļu priekšrocības,

kas paredzētās tās nodokļu tiesību aktos, neietekmē uz pirmo jautājumu sniegto atbildi, jo ne šā konvencija, ne šīs dzīvības dalībvalsts nodokļu tiesiskais regulējums neparedz, ka šīs nodokļu priekšrocības jāņem vērā un tās neietver konkrētas priekšrocības, uz kurām šim nodokļu maksātājam principā ir tiesības dzīvības dalībvalstī.

4)

Tas, ka nodarbinātības dalībvalstī attiecīgais nodokļu maksātājs ir saņēmis nodokļa samazinājumu vismaz tādā apmērā, kas atbilst nodokļu priekšrocībām, kuras viņš ir zaudējis dzīvības dalībvalstī, neietekmē uz pirmo prejudiciālo jautājumu sniegto atbildi.

5)

LESD 63. panta 1. punkts un 65. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās dalībvalsts nodokļu tiesiskais regulējums, kura piemērošanas rezultātā šajā dalībvalstī dzīvošs nodokļu maksātājs zaudē daļu no tās piešķirtajām nodokļu priekšrocībām tādēļ, ka šis nodokļu maksātājs gūst ienākumus no dzīvokļa, kas tam pieder citā dalībvalstī, un kuriem nodoklis ir piemērojams citā dalībvalstī, bet kuri saskaņā ar divpusējo nodokļu konvenciju par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu ir atbrīvoti no nodokļa pirmajā dalībvalstī.

[Paraksti]

(*1) Tiesvedības valoda – franču.