Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

19. november 2015*

»Præjudiciel forelæggelse — fri bevægelighed for personer — ligebehandling — indkomstskat — ikke-hjemmehørende skattepligtiges indkomst, der er pålagt en kildeskat — udelukkelse af ethvert skattefradrag knyttet til den skattepligtiges personlige forhold — begrundelse — ikke-hjemmehørende skattepligtiges mulighed for at vælge at være omfattet af den beskatningsordning, der gælder for hjemmehørende skattepligtige, og få ret til nævnte fradrag«

I sag C-632/13,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Högsta förvaltningsdomstolen (øverste forvaltningsdomstol, Sverige) ved afgørelse af 25. november 2013, indgået til Domstolen den 3. december 2013, i sagen:

Skatteverket

mod

Hilkka Hirvonen,

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af dommerne A. Borg Barthet, som fungerende afdelingsformand, M. Berger (refererende dommer) og S. Rodin,

generaladvokat: M. Wathelet

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Skatteverket ved T. Wallén

— Hilkka Hirvonen, som selvmøder

— den svenske regering ved A. Falk, C. Meyer-Seitz, U. Persson, K. Sparrman, L. Swedenborg og C. Hagerman, som befuldmægtigede

— den belgiske regering ved M. Jacobs og J.-C. Halleux, som befuldmægtigede

* Processprog: svensk.

— den danske regering ved C. Thorning og M. Wolff, som befuldmægtigede

— den tyske regering ved T. Henze og K. Petersen, som befuldmægtigede

— den spanske regering ved L. Banciella Rodríguez-Miñón og A. Rubio González, som befuldmægtigede

— den nederlandske regering ved M. Bulterman og M. de Ree, som befuldmægtigede

— den portugisiske regering ved L. Inez Fernandes og J. Martins da Silva samt ved M. Rebelo, som befuldmægtigede

— den finske regering ved S. Hartikainen, som befuldmægtiget

— Europa-Kommissionen ved W. Roels og J. Enegren, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 45 TEUF.

2 Denne anmodning er blevet fremsat inden for rammerne af en tvist mellem Skatteverket (skattemyndighed) og Hilkka Hirvonen vedrørende førstnævntes afslag på at give sidstnævnte skattefordele i forbindelse med indkomstskat for 2005.

Retsforskrifter

3 I henhold til lov (1999:1229) om indkomstskat (inkomstskattelagen (1999:1229), herefter »indkomstskatteloven«) er skattepligtige, der er bosiddende i Sverige, ubegrænset skattepligtige, således at de er skattepligtige i Sverige af al indkomst, som de oppebærer såvel i Sverige som i udlandet.

4 I indkomstskatteloven sondres der i denne henseende mellem lønindkomst, dvs. forskellige former for arbejdsindkomst, og kapitalindkomst, idet sidstnævnte indkomsttype beskattes for sig. Ved beregningen af den skattepligtige indkomst sker der fradrag for udgifter til at opnå og opretholde skattepligtige indkomst. Der kan ligeledes indrømmes et bundfradrag og visse andre fradrag, hvorved der tages hensyn til den omhandlede skattepligtiges personlige forhold.

5 Den skattepligtige lønindkomst beskattes med kommune- og statsskat. Den kommunale skattesats er proportional, og satsen er, afhængig af kommune eller region, på mellem 29% og 34%. Den er i gennemsnit lidt over 30%.

6 Statsskatten på lønindkomst er progressiv og er på mellem 20% og 22%. Denne skat opkræves af lønindkomst, når indkomsten overstiger et vist beløb. Af den skattepligtige kapitalindkomst opkræves en statsskat på 30%.

7 Hvis der i beregningen af kapitalindkomsten opstår underskud, indrømmes der et skattefradrag på 30% af den del af underskuddet, som ikke overstiger 100 000 svenske kroner (SEK) (ca. 10 600 EUR) og på 21% af det resterende beløb.

8 Ikke-hjemmehørende skattepligtige er for deres del i princippet begrænset skattepligtige til Sverige, idet deres lønindkomst er genstand for en endelig kildeskat med en skattesats på 25% (herefter »kildeskatteordningen«) i henhold til lov (1991:586) om særlig indkomstskat for personer, der er bosiddende i udlandet (Lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, herefter »lov om særlig indkomstskat«).

9 For en ikke-hjemmehørende skattepligtig er der ingen fradragsret, hverken for udgifterne til at opnå og opretholde indkomst eller for de personlige udgifter. Til gengæld er skatteprocenten lavere end den, der gælder inden for rammerne af beskatningsordningen for hjemmehørende skattepligtige (herefter »den almindelige beskatningsordning«). Eftersom opkrævningen af kildeskatten er endelig, skal den ikke-hjemmehørende skattepligtige ikke oplyse sin indkomst. Ifølge den forelæggende ret er formålet med en sådan kildeskat at gøre det lettere for den skattepligtige og samtidig forenkle administrationen for statskassen.

10 I henhold til § 5 i lov om særlig indkomstskat henhører under skattepligtig indkomst bl.a. løn eller lignende ydelser, der udbetales på grund af ansættelsesforhold eller hverv, for så vidt som indkomsten oppebæres ved virksomhed i Sverige. Skattepligten som omhandlet i denne lov omfatter derimod ikke indkomst, der oppebæres ved selvstændig erhvervsvirksomhed i Sverige, og heller ikke kapitalindkomst, da disse indkomster er underlagt den almindelige beskatningsordning.

11 Indkomst i form af pension eller ydelser ved sygdom, der udbetales på grundlag af lovgivningen om social sikring, er ligeledes skattepligtig i henhold til § 5, stk. 1, nr. 4, i lov om særlig indkomstskat, når den overstiger en vis tærskel. En del af denne indkomst er dog skatteundtaget. Denne undtagelse, der blev indført for at undgå, at den skat, der betales, i visse tilfælde bliver højere end den skat, som personer, der er ubegrænset skattepligtige, pålægges, er udformet således, at undtagelsen modsvarer det højeste bundfradrag i den almindelige beskatningsordning.

12 Ikke-hjemmehørende skattepligtige har siden 2005 efter dom Wallentin (C-169/03, EU:C:2004:403) haft mulighed for at vælge at være omfattet af den almindelige beskatningsordning i stedet for kildeskatteordningen. Disse personer har, når de vælger at være omfattet af den førstnævnte af disse ordninger, ret til fradrag af udgifterne til at opnå og opretholde indkomst. Hvis de har oppebåret hele eller næsten hele deres indkomst i Sverige, har de ligeledes ret til visse andre skattelettelser, såsom muligheden for på visse betingelser at fradrage renteudgifter på lån, som ikke kan fratrækkes i bopælsstaten.

Hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

13 I 2000 flyttede Hilkka Hirvonen til Finland efter at have arbejdet hele sit arbejdsliv i Sverige. Hun oppebærer hele sin indkomst fra Sverige i form af pension, livrente og invalidepension. I det i hovedsagen omhandlede år har hun ud over almindelige leveomkostninger kun betalt renteudgifter til et boliglån i Finland (herefter »renteudgifterne«).

14 I henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Sverige og Finland i den affattelse, som finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, skal indkomst, som oppebæres i Sverige, kun beskattes i denne medlemsstat. Eftersom Hilkka Hirvonen ikke oppebærer nogen indkomst i Finland, har hun ikke kunnet fradrage sine renteudgifter i forbindelse med indkomstbeskatningen i denne sidstnævnte medlemsstat.

15 Den svenske skattemyndighed beskattede i 2005 Hilkka Hirvonens indkomst i henhold til lov om særlig indkomstskat uden at indrømme hende fradrag for sine renteudgifter.

16 Hilkka Hirvonen, som havde modsat sig, at hendes indkomst blev beskattet inden for rammerne af den almindelige beskatningsordning, eftersom en sådan beskatning ville indebære en højere skat for hende, end hvad der følger af kildeskatteordningen, selv under hensyn til fradraget for renteudgifterne, påklagede denne afgørelse til länsrätten i Stockholms län (forvaltningsdomstol for Stockholms län) og påberåbte sig retten til et sådant fradrag inden for rammerne af kildeskatteordningen. Denne ret frifandt skattemyndigheden.

17 Kammarrätten i Stockholm (appeldomstol i forvaltningssager i Stockholm), hvortil Hilkka Hirvonen iværksatte appel til prøvelse af afgørelsen fra länsrätten i Stockholms län (forvaltningsdomstol for Stockholms län), indrømmede under henvisning til EU-retten Hilkka Hirvonen den ønskede fradragsret. Skattemyndigheden har iværksat appel til prøvelse af denne dom til den forelæggende ret.

18 For denne sidstnævnte ret har skattemyndigheden gjort gældende, at fradrag for renter på et boliglån kun er muligt inden for rammerne af den almindelige beskatningsordning, som ikke-hjemmehørende skattepligtige har mulighed for at vælge at være omfattet af. Domstolen bekræftede lovligheden af en sådan valgmulighed i dom Gerritse (C-234/01, EU:C:2003:340). Desuden er situationen i hovedsagen ifølge denne myndighed ikke sammenlignelig med den situation, der gav anledning til dom Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148). Meningen og formålet med kildeskatten – der er en beskatningsform, hvis eksistens er anerkendt som et grundlæggende princip i international skatteret – som er at lette den skattepligtiges byrder og forenkle administrationsopgaven, og som er indført med lov om særlig indkomstskat, er til hinder for muligheden for at fradrage de afholdte udgifter og omkostninger.

19 Den forelæggende ret ser ikke desto mindre visse lighedspunkter mellem hovedsagen og den sag, der gav anledning til dom Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148), eftersom Domstolen i den sidstnævnte sag fastslog, at den omstændighed, at en ikke-hjemmehørende skattepligtig har mulighed for at vælge at være omfattet af den skatteordning, der gælder for hjemmehørende skattepligtige, frem for at være underlagt den skatteordning, der gælder for ikke-hjemmehørende, ikke kan fratage en særlig skattefordel dens diskriminerende karakter. Den forelæggende ret har imidlertid anført, at hovedsagen i modsætning til omstændighederne i den sag, der gav anledning til dom Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148), vedrører en skattefordel, der ikke er specifik, og at en ikke-hjemmehørende skattepligtig i Sverige kan vælge imellem »to vidt forskellige beskatningsformer« for beskatning af sin indkomst.

20 Det er på denne baggrund, at Högsta förvaltningsdomstolen (øverste forvaltningsdomstol) har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er artikel 45 TEUF til hinder for bestemmelser i en medlemsstats lovgivning, der indebærer, at en person, der er bosiddende i en anden medlemsstat – som har oppebåret hele eller næsten hele sin indkomst i førstnævnte medlemsstat – kan vælge mellem to vidt forskellige beskatningsformer, nemlig enten beskatning i form af kildeskat med en lavere skattesats, men uden ret til sådanne skattelettelser, som gælder for anvendelse af den almindelige indkomstskatteordning, eller beskatning af indkomsten i henhold til nævnte ordning og dermed mulighed for at udnytte de omhandlede skattelettelser?«

Om det præjudicielle spørgsmål

21 Indledningsvis bemærkes, at en pensionist som Hilkka Hirvonen, som forlader den medlemsstat, hvor hun har tilbragt hele sit arbejdsliv for at flytte til en anden medlemsstat, ifølge Domstolens praksis kan påberåbe sig den frie bevægelighed som unionsborger i henhold til artikel 21 TEUF, når den pågældendes situation ikke er omfattet af den frie bevægelighed, der er sikret ved artikel 45 TEUF (jf. i denne retning dom Turpeinen, C-520/04, EU:C:2006:703, præmis 16-23).

22 Hilkka Hirvonens situation skal derfor vurderes i forhold til artikel 21 TEUF.

23 Hvad angår beskatningen af lønindkomst i Sverige fremgår det af sagsakterne, at ikke-hjemmehørende skattepligtige har mulighed for at vælge mellem at være omfattet af to forskellige beskatningsordninger.

24 De pågældende opkræves i princippet en kildeskat med en sats på 25%. Grundlaget for denne indkomst er den skattepligtiges samlede bruttoindkomst. Hvis bruttoindkomsten består af pensioner, er en del af denne indkomst undtaget fra beskatning, idet denne undtagelse modsvarer det højeste bundfradrag, som hjemmehørende skattepligtige, der befinder sig i en lignende situation, kan indrømmes. Inden for kildeskatteordningen gælder der ikke ret til særlige fradrag såsom de fradrag, der kan indrømmes hjemmehørende, der er omfattet af den almindelige beskatningsordning.

25 I medfør af den valgmulighed, som ikke-hjemmehørende skattepligtige anerkendes, har de dog mulighed for at vælge at være omfattet af den almindelige beskatningsordning og dermed få fradrag, der er knyttet til deres personlige og familiære situation. Denne ordning giver navnlig ret til fradrag for renter på boliglån, når disse ikke kan fradrages i bopælsstaten.

26 I denne henseende fremgår det af sagsakterne, at Hilkka Hirvonen, som har valgt at være omfattet af kildeskatteordningen, i den foreliggende sag ikke desto mindre har anmodet om at få adgang til at fradrage sine renteudgifter, selv om denne mulighed i henhold til national ret er forbeholdt den almindelige beskatningsordning.

27 Under disse særlige omstændigheder skal den forelæggende rets spørgsmål dermed forstås således, at det nærmere bestemt ønskes oplyst, om den omstændighed, at en lovgivning ikke indrømmer ikke-hjemmehørende skattepligtige, som oppebærer størstedelen af deres indkomst i kildestaten, og som har valgt at være omfattet af kildeskatteordningen, de samme personlige fradrag, som indrømmes hjemmehørende inden for rammerne af den almindelige procedure for fastlæggelse af beskatningsgrundlaget, udgør forskelsbehandling i strid med artikel 21 TEUF.

28 I denne henseende bemærkes, at selv om direkte beskatning henhører under medlemsstaternes kompetence, skal de dog udøve kompetencen under overholdelse af EU-retten (jf. bl.a. dom Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

29 Det bemærkes endvidere, at reglerne om ligebehandling ikke kun forbyder åbenlys forskelsbehandling begrundet i nationalitet, men desuden enhver form for skjult forskelsbehandling, som ved anvendelse af andre kriterier reelt fører til det samme resultat (jf. bl.a. dom Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).

30 Ifølge Domstolens faste praksis kan forskelsbehandling kun bestå i, at der på sammenlignelige situationer anvendes forskellige bestemmelser, eller at den samme bestemmelse anvendes på forskellige situationer (jf. bl.a. domme Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, præmis 30, og Gschwind, C-391/97, EU:C:1999:409, præmis 21).

31 I denne henseende fremgår det desuden af Domstolens praksis for så vidt angår direkte skatter, at situationen for hjemmehørende og situationen for ikke-hjemmehørende i en stat som udgangspunkt ikke er sammenlignelige, for så vidt som den indkomst, som en ikke-hjemmehørende person oppebærer på en stats område, i de fleste tilfælde kun udgør en del af den pågældendes samlede indkomst, som koncentreres på det sted, hvor vedkommende har bopæl, og fordi den ikke-hjemmehørendes personlige skatteevne, som afhænger af den pågældendes samlede indkomst og personlige og familiemæssige forhold, lettest kan bedømmes på det sted, hvor midtpunktet for vedkommendes livsinteresser befinder sig, hvilket i almindelighed svarer til stedet for den pågældendes sædvanlige bopæl (dom Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, præmis 15 og den deri nævnte retspraksis).

32 Ligeledes indebærer det forhold, at en medlemsstat ikke indrømmer en ikke-hjemmehørende visse skattemæssige fordele, som indrømmes en hjemmehørende, ikke generelt forskelsbehandling, idet der er objektive forskelle mellem den situation, hjemmehørende og ikke-hjemmehørende befinder sig i, såvel med hensyn til indtægtskilde som vedkommendes skatteevne samt personlige og familiemæssige forhold (dom Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, præmis 16 og den deri nævnte retspraksis).

33 Domstolen har imidlertid fastslået, at dette ikke gælder i det tilfælde, hvor den ikke-hjemmehørende ikke oppebærer en indkomst af betydning i bopælsstaten og oppebærer den væsentligste del af sin skattepligtige indkomst ved virksomhed i beskæftigelsesstaten, således at bopælsstaten ikke kan indrømme den pågældende de fordele, vedkommende vil opnå, såfremt der tages hensyn til den pågældendes personlige og familiemæssige forhold (dom Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, præmis 17 og den deri nævnte retspraksis).

34 Hvad angår en ikke-hjemmehørende, som oppebærer den væsentligste del af sin indkomst i en anden medlemsstat end bopælsstaten, består forskelsbehandlingen således i, at der hverken i bopæls- eller beskæftigelsesstaten tages hensyn til vedkommendes personlige og familiemæssige forhold, uafhængigt af de forskellige satser, der finder anvendelse i henhold til lovgivning såsom lov om særlige indkomstbeskatning og lov om indkomstbeskatning, der finder anvendelse i hovedsagen (jf. i denne retning dom Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, præmis 17).

35 Denne argumentation gælder ifølge Domstolens praksis for alle de skattefordele, der er knyttet til den ikke-hjemmehørendes skatteevne, og som hverken tages i betragtning i bopælsstaten eller beskæftigelsesstaten (jf. i denne retning dom Lakebrink og Peters-Lakebrink, C-182/06, EU:C:2007:452, præmis 34) og ligeledes mutatis mutandis for en situation, hvor den skattepligtige indkomst er en pension (dom Turpeinen, C-520/04, EU:C:2006:703, præmis 29).

36 I den foreliggende sag oppebar Hilkka Hirvonen på det i hovedsagen omhandlede tidspunkt ikke nogen skattepligtig indkomst i bopælsstaten, idet hendes indkomst bl.a. bestod i hendes pension på grundlag af hendes erhvervsmæssige beskæftigelse i Sverige. Det påhvilede således i princippet sidstnævnte medlemsstat at tage hensyn til Hilkka Hirvonens personlige og familiemæssige situation.

37 Det skal dog konstateres, at det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at Kongeriget Sverige – idet der inden for rammerne af lov om særlig indkomstskat, som tilpasser beskatningen af ikke-hjemmehørende skattepligtige, navnlig fastsættes en enkelt sats, der er lavere end den, der anvendes på hjemmehørende skattepligtige – således sikrer, at de førstenævnte ikke stilles ringere end de sidstnævnte.

38 Stadig inden for rammerne af denne ordning beskattes ikke-hjemmehørende skattepligtige, som vælger at lade deres indkomst beskatte efter kildeskatteordningen, således generelt mindre hårdt end hjemmehørende skattepligtige for lignende indkomst.

39 Det er netop dette forhold, som adskiller de faktiske omstændigheder i hovedsagen fra de særlige omstændigheder, der gav anledning til dom Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148).

40 I denne sidstnævnte sag, der omhandlede foreneligheden af en skattefordel, der navnlig risikerede at ramme ikke-hjemmehørende skattepligtige, med EU-retten, var spørgsmålet, om disse sidstnævntes mulighed for at vælge at være omfattet af den beskatningsordning, der gjaldt for hjemmehørende skattepligtige, kunne fratage denne fordel dens diskriminerende karakter.

41 Domstolen besvarede dette spørgsmål benægtende, idet den bemærkede, at muligheden for at vælge mellem at være omfattet af en beskatningsordning, der er diskriminerende, og en anden ordning, der angiveligt ikke er diskriminerende, ikke kan udelukke de diskriminerende virkninger af den første af disse to beskatningsordninger. At indrømme det modsatte ville ifølge Domstolen have den konsekvens, at man lovliggør en beskatningsordning, hvis eksistens fortsat i sig selv indebærer en

tilsidesættelse af artikel 49 TEUF, fordi den er diskriminerende. Domstolen anførte desuden, at en national ordning, der begrænser etableringsfriheden, stadig er lige uforenelig med EU-retten, uanset om anvendelsen heraf er fakultativ (dom Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, præmis 50-53).

42 Domstolen konkluderede således, at den valgmulighed, som ikke-hjemmehørende skattepligtige har for at være omfattet af den ordning, der finder anvendelse på hjemmehørende skattepligtige, ikke har en neutraliserende virkning på forskelsbehandlingen som omhandlet i artikel 49 TEUF (dom Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, præmis 54).

43 Selv om det er korrekt, at ikke-hjemmehørende skattepligtige i hovedsagen har mulighed for at vælge at være omfattet af den almindelige beskatningsordning, der primært er tiltænkt hjemmehørende skattepligtige, fremgår det dog af de sagsakter, som Domstolen har fået forelagt, at kildeskatteordningen samlet set er gunstigere end den almindelige beskatningsordning og indebærer en mindre indsats for ikke-hjemmehørende skattepligtige end for de hjemmehørende skattepligtige.

44 En forskellig behandling af ikke-hjemmehørende skattepligtige og hjemmehørende skattepligtige, som består i, at de førstnævntes bruttoindkomst pålægges en endelig beskatning med en enkelt sats ved en kildebeskatning, mens hjemmehørende skattepligtiges nettoindkomst beskattes efter en progressiv skatteskala kombineret med et bundfradrag, er forenelig med EU-retten, forudsat at den enkelte sats ikke er højere end den sats, der ville følge af anvendelsen for den pågældende skattepligtige af den progressive skatteskala på nettoindkomster ud over bundfradraget (jf. i denne retning dom Gerritse, C-234/01, EU:C:2003:340, præmis 53 ff.).

45 I hovedsagen fremgår det af de sagsakter, som Domstolen har fået forelagt, at Hilkka Hirvonen ville have betalt mere i skat, hvis hun havde valgt at blive sidestillet med en hjemmehørende skattepligtig og således være omfattet af den almindelige beskatningsordning. Det er af denne grund, at hun har valgt at være omfattet af kildeskatteordningen, der er reguleret i lov om særlig indkomstskat. For så vidt som hun har nydt en gunstigere beskatning end den, som ville have fundet anvendelse, hvis hun havde valgt den almindelige beskatningsordning, kan Hilkka Hirvonen ikke derudover gøre krav på den skattefordel, som hun ville have fået inden for rammerne af den almindelige beskatningsordning.

46 Det i hovedsagen omhandlede afslag på at anerkende det personlige fradrag skal, som skattemyndigheden har anført i sine indlæg, under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende snarere anerkendes som en naturlig bestanddel af kildeskatteordningen, eftersom det har til formål at forenkle opgaverne for denne myndighed og at gøre det lettere for den skattepligtige person. Når denne sidstnævnte vælger at være omfattet af en sådan ordning, er skattemyndigheden således fritaget fra opgaven med at opkræve skat fra den nævnte skattepligtige, således at det ikke er nødvendigt, at skattemyndigheden har et fuldstændigt billede af den pågældendes personlige og familiemæssige situation. Denne samme skattepligtige fritages samtidig fra enhver forpligtelse til at samarbejde, således at den pågældende ikke er forpligtet til at indgive en selvangivelse på svensk for den indkomst, som vedkommende har oppebåret i Sverige, og derfor ikke er forpligtet til at gøre sig bekendt med skattesystemet i en anden medlemsstat end bopælsstaten.

47 Det skal derfor fastslås, at det er i overensstemmelse med kernen i kildeskatteordningen, at alle de udgifter, som den skattepligtige faktisk har afholdt, ikke kan tages i betragtning i forbindelse med denne form for beskatning, eftersom skatten opkræves fra den, der udbetaler nationale ydelser i kildestaten. Denne udbetalende enhed antages ikke generelt at tage hensyn til visse udgifter, og den samlede hensyntagen hertil ville stride imod den forenkling, som ønskes med denne ordning.

48 Afslaget i henhold til en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede på at indrømme en ikke-hjemmehørende skattepligtig visse særlige fradrag er dermed ikke relevant for spørgsmålet om, hvorvidt denne lovgivning eventuelt er i strid med EU-retten, så længe denne skattepligtiges samlede

skattebyrde ikke er større end den, som påhviler hjemmehørende skattepligtige og personer, som ligestilles hermed, hvis situation er sammenlignelig med situationen for den pågældende ikke-hjemmehørende skattepligtige.

49 Det følger af alt det ovenfor anførte, at i forbindelse med indkomstbeskatning udgør et afslag på at indrømme ikke-hjemmehørende skattepligtige, som oppebærer størstedelen af deres indkomst fra kildestaten, og som har valgt at være omfattet af kildeskatteordningen, de samme personlige fradrag som dem, der indrømmes hjemmehørende skattepligtige inden for rammerne af den almindelige beskatningsordning, ikke en forskelsbehandling i strid med artikel 21 TEUF, når de ikke-hjemmehørendes samlede skattebyrde ikke er større end skattebyrden for hjemmehørende skattepligtige og personer, som ligestilles hermed, hvis situation er sammenlignelig med situationen for de ikke-hjemmehørende skattepligtige.

Sagens omkostninger

50 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Sjette Afdeling) for ret:

I forbindelse med indkomstbeskatning udgør et afslag på at indrømme ikke-hjemmehørende skattepligtige, som oppebærer størstedelen af deres indkomst fra kildestaten, og som har valgt at være omfattet af kildeskatteordningen, de samme personlige fradrag som dem, der indrømmes hjemmehørende skattepligtige inden for rammerne af den almindelige beskatningsordning, ikke en forskelsbehandling i strid med artikel 21 TEUF, når de ikke-hjemmehørendes samlede skattebyrde ikke er større end skattebyrden for hjemmehørende skattepligtige og personer, som ligestilles hermed, hvis situation er sammenlignelig med situationen for de ikke-hjemmehørende skattepligtige.

Underskrifter