ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)

19 november 2015*

„Prejudiciële verwijzing — Vrij verkeer van personen — Gelijke behandeling — Inkomstenbelasting — Inkomsten van aan een bronbelasting onderworpen niet-ingezeten belastingplichtigen — Uitsluiting van elke aan de persoonlijke situatie van de belastingplichtige verbonden belastingaftrek — Rechtvaardiging — Mogelijkheid voor niet-ingezeten belastingplichtigen om te kiezen voor de op ingezeten belastingplichtigen toepasselijke regeling en om deze aftrekken te genieten”

In zaak C-632/13,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Högsta förvaltningsdomstol (hoogste bestuursrechter, Zweden) bij beslissing van 25 november 2013, ingekomen bij het Hof op 3 december 2013, in de procedure

Skatteverket,

tegen

Hilkka Hirvonen,

wijst

HET HOF (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: A. Borg Barthet, waarnemend voor de kamerpresident, M. Berger (rapporteur) en S. Rodin, rechters,

advocaat-generaal: M. Wathelet,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

— het Skatteverk, vertegenwoordigd door T. Wallén,

— H. Hirvonen, optredend voor zichzelf,

— de Zweedse regering, vertegenwoordigd door A. Falk, C. Meyer-Seitz, U. Persson, K. Sparrman, L. Swedenborg en C. Hagerman als gemachtigden,

— de Belgische regering, vertegenwoordigd door M. Jacobs en J.-C. Halleux als gemachtigden,

* Procestaal: Zweeds.

— de Deense regering, vertegenwoordigd door C. Thorning en M. Wolff als gemachtigden,

— de Duitse regering, vertegenwoordigd door T. Henze en K. Petersen als gemachtigden,

— de Spaanse regering, vertegenwoordigd door L. Banciella Rodríguez-Miñón en A. Rubio González als gemachtigden,

— de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door M. Bulterman en M. de Ree als gemachtigden,

— de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Inez Fernandes, J. Martins da Silva en M. Rebelo als gemachtigden,

— de Finse regering, vertegenwoordigd door S. Hartikainen als gemachtigde,

— de Europese Commissie, vertegenwoordigd door W. Roels en J. Enegren als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 45 VWEU.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen het Skatteverk (belastingdienst) en H. Hirvonen over de weigering van deze dienst om Hirvonen belastingvoordelen in de inkomstenbelasting over 2005 toe te kennen.

Toepasselijke bepalingen

3 Krachtens de wet (1999:1229) op de inkomstenbelasting [Inkomstskattelag (1999:1229); hierna: „wet op de inkomstenbelasting”] zijn de in Zweden wonende belastingplichtigen onbeperkt belastingplichtig in die zin dat in deze lidstaat alle inkomsten die zij zowel binnenlands als buitenlands verkrijgen, worden belast.

4 De wet op de inkomstenbelasting maakt dienaangaande onderscheid tussen de beroepsinkomsten, namelijk de inkomsten uit arbeid in de verschillende vormen ervan, en de kapitaalinkomsten; deze laatste categorie wordt afzonderlijk belast. Bij de berekening van de belastbare inkomsten wordt een aftrek toegepast voor de kosten voor verkrijging en behoud van deze belastbare inkomsten. Ook kunnen een basisaftrek en bepaalde andere aftrekken in verband met de persoonlijke situatie van de betrokken belastingplichtige worden toegekend.

5 De belastbare beroepsinkomsten worden onderworpen aan gemeentebelasting en nationale belasting. Het tarief van de gemeentelijke inkomstenbelasting is evenredig en varieert naargelang van de gemeente of regio tussen de 29 % en 34 %. Het ligt gemiddeld licht boven de 30 %.

6 Het nationale tarief van de inkomstenbelasting is progressief en ligt tussen de 20 % en 22 %. Deze belasting wordt geheven over de beroepsinkomsten, zodra het belastbaar inkomen een bepaald bedrag overschrijdt. De belastbare kapitaalinkomsten zijn onderworpen aan een nationaal belastingtarief van 30 %.

7 Indien bij de berekening van het kapitaalinkomen een tekort blijkt, wordt een aftrek van 30 % toegekend van het deel van het tekort onder de 100 000 Zweedse kroon (SEK) (ongeveer 10 600 EUR) en van 21 % voor het overschot.

8 Niet-ingezeten belastingplichtigen zijn in Zweden in beginsel beperkt belastingplichtig; over hun arbeidsinkomen wordt een definitieve bronbelasting van 25 % (hierna: „bronbelasting") geheven krachtens de wet (1991:586) op de bijzondere inkomstenbelasting van niet-ingezetenen [Lag (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta; hierna: „wet op de bijzondere inkomstenbelasting"].

9 Niet-ingezeten belastingplichtigen hebben geen recht op aftrek van de kosten voor verkrijging en behoud van de inkomsten of van persoonlijke uitgaven. Het belastingtarief is evenwel lager dan in de regeling voor de inkomstenbelasting van ingezeten belastingplichtigen (hierna: „algemene belasting"). Aangezien de bronbelasting definitief is, zijn niet-ingezeten belastingplichtigen niet ertoe gehouden hun inkomsten aan te geven. Volgens de verwijzende rechter strekt een dergelijke bronbelasting ertoe het een en ander voor de belastingplichtige te vergemakkelijken en tegelijk de taken van beheer van de schatkist te vereenvoudigen.

10 Ingevolge § 5 van de wet op de bijzondere inkomstenbelasting behoren met name het loon en vergelijkbare voordelen uit loondienst of een bezoldigde activiteit in Zweden tot de belastbare inkomsten. De fiscale verplichting in de zin van deze wet is evenwel niet van toepassing op als zelfstandige in Zweden verkregen inkomsten of kapitaalinkomsten. Dat inkomen is belastbaar in de algemene belasting.

11 Ingevolge § 5, eerste alinea, punt 4, van de wet op de bijzondere inkomstenbelasting zijn ook inkomsten in de vorm van krachtens de socialezekerheidswetgeving betaalde pensioenen of ziekengeld belastbaar boven een bepaalde drempel. Een deel van deze inkomsten is evenwel van belasting vrijgesteld. Deze vrijstelling is ingevoerd om te voorkomen dat de betaalde belasting hoger is dan de belasting over pensioenen van onbeperkt belastingplichtigen, en is aldus vastgesteld dat zij overeenkomt met de in de algemene belastingregeling toegepaste maximale aftrek.

12 Sinds 2005, na het arrest Wallentin (C-169/03, EU:C:2004:403), kunnen niet-ingezeten belastingplichtigen in plaats van de bronbelasting kiezen voor de algemene belastingregeling. Keuze voor deze laatste regeling geeft hun een aftrek voor de kosten voor verkrijging en behoud van de inkomsten. Zij hebben, indien zij hun inkomsten volledig of nagenoeg volledig in Zweden hebben verkregen, ook recht op bepaalde belastingverlagingen zoals de mogelijkheid om onder bepaalde voorwaarden de rente over leningen af te trekken die niet in de woonstaat aftrekbaar zijn.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

13 Hirvonen verhuisde in 2000 naar Finland na gedurende haar volledige beroepsloopbaan in Zweden te hebben gewerkt. Haar inkomsten komen uitsluitend uit Zweden en bestaan uit een pensioen, een lijfrente en ziekengeld. In het in het hoofdgeding relevante jaar maakte zij in Finland naast kosten van dagelijks levensonderhoud, alleen kosten voor de over een vastgoedlening betaalde rente (hierna: „rente over de lening").

14 Krachtens het dubbelbelastingverdrag tussen Zweden en Finland, in de op het hoofdgeding toepasselijke versie, zijn de in Zweden ontvangen inkomsten uitsluitend in deze lidstaat belastbaar. Hirvonen, die geen inkomen in Finland ontving, kon haar rente over de lening dus niet fiscaal in aftrek brengen in die laatste staat.

15 De Zweedse belastingdienst belastte de inkomsten van Hirvonen over 2005 op basis van de wet op de bijzondere inkomstenbelasting zonder haar aftrek van haar rente over de lening toe te kennen.

16 Hirvonen weigerde toepassing van de algemene belastingregeling op haar inkomsten, daar daaruit voor haar een hogere belasting dan krachtens de bronbelasting voortvloeide, ook rekening houdend met de aftrek van haar rente over de lening. Zij betwistte dat besluit van de belastingdienst voor het länsrätt i Stockholms län (regionale bestuursrechter te Stockholm) op basis van het recht om een dergelijke aftrek in de bronbelasting te genieten. Deze rechter verwierp het beroep.

17 Het Kammarrätt i Stockholm (appelrechter in bestuurszaken te Stockholm), waarbij Hirvonen hoger beroep tegen de beslissing van het länsrätt i Stockholms län instelde, verleende haar het gevraagde recht op aftrek op basis van het Unierecht. De belastingdienst stelde hogere voorziening in bij de verwijzende rechter.

18 Voor de verwijzende rechter stelt de belastingdienst dat de rente over een vastgoedlening enkel aftrekbaar is in de algemene belasting, waarvoor niet-ingezeten belastingplichtigen kunnen kiezen. Het Hof bevestigde volgens deze dienst de wettigheid van een dergelijk keuzerecht in zijn arrest Gerritse (C-234/01, EU:C:2003:340). Bovendien is de situatie in het hoofdgeding en in de zaak die leidde tot het arrest Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148), niet vergelijkbaar. Strekking en doel van de bronbelasting, die als een fundamenteel beginsel van internationaal belastingrecht is erkend, namelijk om de last van de belastingplichtige te verlichten en de taak van de dienst te vereenvoudigen, verzetten zich tegen de mogelijkheid van aftrek van kosten en uitgaven.

19 Volgens de verwijzende rechter komen het hoofdgeding en de zaak die leidde tot het arrest Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148), op bepaalde punten niettemin overeen aangezien het Hof in deze laatste zaak oordeelde dat een specifiek belastingvoordeel zijn discriminerend karakter niet verliest doordat een niet-ingezeten belastingplichtige voor de op ingezeten belastingplichtigen in plaats van de op niet-ingezeten belastingplichtigen toepasselijke regeling kan kiezen. De verwijzende rechter wijst evenwel erop dat het hoofdgeding, anders dan de omstandigheden die hebben geleid tot het arrest Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148), een niet-specifiek belastingvoordeel betreft en dat een niet-ingezeten belastingplichtige in Zweden in de inkomstenbelasting kan kiezen tussen „twee totaal verschillende stelsels”.

20 Derhalve heeft de Högsta förvaltningsdomstol de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag voorgelegd:

„Staat artikel 45 VWEU in de weg aan bepalingen in de wetgeving van een lidstaat waarbij een ingezetene van een andere lidstaat – die zijn inkomen volledig of nagenoeg volledig in de eerste lidstaat verwerft – kan kiezen tussen twee totaal verschillende belastingstelsels, namelijk ofwel worden belast met een bronbelasting tegen een lager belastingtarief maar zonder recht op de in de algemene belasting toepasselijke belastingaftrek, ofwel worden belast over zijn inkomsten in de algemene belasting en dus met de mogelijkheid om de betrokken belastingaftrek te genieten?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

21 Vooraf zij eraan herinnerd dat volgens de rechtspraak van het Hof een gepensioneerde als Hirvonen, die zich na een volledige beroepsloopbaan in een lidstaat in een andere lidstaat vestigt, wanneer het bij artikel 45 VWEU gegarandeerde vrij verkeer niet van toepassing is, zich kan beroepen op het recht op vrij verkeer als burger van de Unie krachtens artikel 21 VWEU (zie in die zin arrest Turpeinen, C-520/04, EU:C:2006:703, punten 16-23).

22 De situatie van Hirvonen dient dus te worden getoetst aan artikel 21 VWEU.

23 Wat de belasting over beroepsinkomsten in Zweden betreft, kunnen niet-ingezeten belastingplichtigen blijkens het dossier kiezen tussen twee verschillende belastingstelsels.

24 In beginsel wordt bij hen een bronbelasting tegen een tarief van 25 % ingehouden. De grondslag van deze inhouding zijn alle bruto-inkomsten van de belastingplichtige. Bruto-inkomsten die bestaan uit pensioenen, worden gedeeltelijk van belasting vrijgesteld voor een bedrag dat overeenkomt met de maximale aftrek die ingezeten belastingplichtigen die in een soortgelijke situatie verkeren, kunnen genieten. In de bronbelasting bestaat geen recht op bijzondere aftrekken als de aftrekken die ingezetenen in de algemene belasting genieten.

25 Niet-ingezeten belastingplichtigen kunnen krachtens het hun toegekende keuzerecht evenwel kiezen voor de algemene belasting en dus de aan hun persoonlijke en gezinssituatie verbonden aftrekken genieten. In het bijzonder mag de rente over een vastgoedlening volgens deze regeling worden afgetrokken, wanneer zij niet in de woonstaat aftrekbaar is.

26 Blijkens het dossier in het hoofdgeding verzoekt Hirvonen, die heeft gekozen voor de bronbelasting, alsnog om aftrek van de rente over haar lening, hoewel naar nationaal recht deze aftrekmogelijkheid alleen in de algemene belasting bestaat.

27 In deze bijzondere omstandigheden dient de vraag van de verwijzende rechter dus aldus te worden opgevat dat hij in wezen wenst te vernemen of de weigering krachtens een wettelijke regeling om niet-ingezeten belastingplichtigen die hun inkomsten voor het grootste deel in de bronstaat verwerven en hebben gekozen voor de bronbelasting, dezelfde persoonlijke aftrekken als ingezetenen toe te kennen in de algemene procedure tot vaststelling van de belastinggrondslag, met artikel 21 VWEU strijdige discriminatie vormt.

28 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat de lidstaten, ofschoon de directe belastingen tot hun bevoegdheid behoren, niettemin gehouden zijn die bevoegdheid in overeenstemming met het Unierecht uit te oefenen (zie met name arrest Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

29 Voorts verbieden de regels inzake gelijke behandeling niet alleen de zichtbare discriminatie op grond van nationaliteit, maar ook alle verkapte vormen van discriminatie die door toepassing van andere onderscheidingscriteria in feite tot hetzelfde resultaat leiden (zie met name arrest Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punt 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

30 Volgens vaste rechtspraak is slechts sprake van discriminatie wanneer verschillende regels worden toegepast op vergelijkbare situaties of wanneer dezelfde regel wordt toegepast op verschillende situaties (zie met name arresten Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, punt 30, en Gschwind, C-391/97, EU:C:1999:409, punt 21).

31 Uit de rechtspraak van het Hof blijkt ook dat de situatie van ingezetenen en niet-ingezetenen ter zake van directe belastingen in de regel niet vergelijkbaar is. Het inkomen dat een niet-ingezetene in een staat verwerft, is namelijk meestal slechts een deel van zijn totale inkomen, waarvan het zwaartepunt is geconcentreerd op de plaats waar hij woont, terwijl de persoonlijke draagkracht van de niet-ingezetene, die voortvloeit uit zijn totale inkomen en zijn persoonlijke en gezinssituatie, het gemakkelijkst kan worden beoordeeld op de plaats waar hij het centrum van zijn persoonlijke en vermogensrechtelijke belangen heeft, die doorgaans zijn gebruikelijke woonplaats is (arrest Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, punt 15 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

32 Dat een lidstaat niet-ingezetenen bepaalde belastingvoordelen weigert die hij aan ingezetenen verleent, is dan ook in de regel niet discriminerend, gelet op de objectieve verschillen tussen de situatie van ingezetenen en van niet-ingezetenen zowel wat de inkomstenbron als wat de persoonlijke draagkracht of de persoonlijke en gezinssituatie betreft (arrest Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, punt 16 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 Volgens het Hof is dit evenwel anders ingeval de niet-ingezetene geen inkomsten van betekenis verwerft in zijn woonstaat en het grootste deel van zijn belastbaar inkomen haalt uit een activiteit in de werkstaat, met als gevolg dat de woonstaat hem niet de voordelen kan toekennen die hij zou genieten indien met zijn persoonlijke en gezinssituatie rekening werd gehouden (arrest Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, punt 17 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

34 In het geval van een niet-ingezetene die het grootste deel van zijn inkomen verwerft in een andere lidstaat dan de woonstaat, is de discriminatie immers gelegen in het feit dat met de persoonlijke en gezinssituatie van deze niet-ingezetene noch in de woonstaat noch in de werkstaat rekening wordt gehouden, ongeacht de verschillende belastingtarieven die van toepassing zijn krachtens wetgeving als in het hoofdgeding, namelijk de wet op de bijzondere inkomstenbelasting en de wet op de inkomstenbelasting (zie in die zin arrest Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, punt 17).

35 Deze redenering geldt volgens de rechtspraak van het Hof voor alle met de draagkracht van de niet-ingezetene verbonden belastingvoordelen, waarmee noch de woonstaat noch de werkstaat rekening houdt (zie in die zin arrest Lakebrink en Peters-Lakebrink, C-182/06, EU:C:2007:452, punt 34) en ook mutatis mutandis voor een situatie waarin het belastbare inkomen uit een ouderdomspensioen bestaat (arrest Turpeinen, C-520/04, EU:C:2006:703, punt 29).

36 In casu ontving Hirvonen ten tijde van het hoofdgeding geen belastbare inkomsten in de woonstaat; haar inkomsten waren met name haar uit haar beroepsactiviteiten in Zweden voortvloeiende ouderdomspensioen. Derhalve stond het in beginsel aan deze laatste lidstaat om rekening te houden met de persoonlijke en gezinssituatie van Hirvonen.

37 Blijkens de verwijzingsbeslissing garandeert het Koninkrijk Zweden in de wet op de bijzondere inkomstenbelasting, waarbij de belasting van niet-ingezeten belastingplichtigen is aangepast met name door de invoering van een lager dan het op ingezeten belastingplichtigen toegepaste uniforme tarief, dat eerstgenoemden niet nadeliger worden behandeld dan laatstgenoemden.

38 Volgens die beslissing worden niet-ingezeten belastingplichtigen, wanneer zij ervoor kiezen in de bronbelasting over hun inkomsten te worden belast, dus onderworpen aan een in de regel minder zware belasting dan geldt voor ingezeten belastingplichtigen met vergelijkbare inkomsten.

39 Juist op dat punt verschillen de specifieke feiten in het hoofdgeding en in de zaak die leidde tot het arrest Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148).

40 In deze laatste zaak betreffende de verenigbaarheid met het Unierecht van een belastingvoordeel dat hoofdzakelijk ten nadele van niet-ingezeten belastingplichtigen dreigde te strekken, rees namelijk de vraag of dat voordeel zijn discriminerend karakter kon verliezen doordat laatstgenoemden konden kiezen voor de belastingregeling van ingezeten belastingplichtigen.

41 Het Hof beantwoordde deze vraag ontkennend en legde uit dat de mogelijkheid om te kiezen tussen een discriminerende belastingregeling en een andere beweerdelijk niet-discriminerende regeling de discriminerende gevolgen van de eerste van deze twee belastingregelingen niet kan wegnemen. Indien het tegendeel werd erkend, zou dat volgens het Hof tot gevolg hebben dat een belastingregeling als rechtmatig werd beschouwd die op zich wegens het discriminerende karakter ervan nog steeds in strijd is met artikel 49 VWEU. Het Hof heeft er overigens op gewezen dat een nationale regeling die de vrijheid van vestiging beperkt, evenzeer onverenigbaar is met het Unierecht, ook al is de toepassing ervan facultatief (arrest Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punten 50-53).

42 De conclusie van het Hof was dus dat de aan niet-ingezeten belastingplichtigen verleende mogelijkheid om te kiezen voor de op ingezeten belastingplichtigen toepasselijke regeling de discriminatie in de zin van artikel 49 VWEU niet neutraliseerde (arrest Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punt 54).

43 In het hoofdgeding daarentegen kunnen niet-ingezeten belastingplichtigen weliswaar kiezen voor de algemene belastingregeling, die hoofdzakelijk wordt toegepast op ingezeten belastingplichtigen, maar de bronbelasting is blijkens het aan het Hof voorgelegde dossier in haar geheel gunstiger dan de algemene belastingregeling en vergt van niet-ingezeten belastingplichtigen minder inspanningen dan van ingezeten belastingplichtigen.

44 Het is verenigbaar met het Unierecht om niet-ingezeten belastingplichtigen en ingezeten belastingplichtigen verschillend te behandelen door de bruto-inkomsten van eerstgenoemden te onderwerpen aan een definitieve belasting tegen een uniform tarief via een bronbelasting, terwijl de netto-inkomsten van laatstgenoemden worden belast volgens een progressief tarief met een basisaftrek, op voorwaarde dat het uniforme tarief niet hoger is dan het tarief dat voor de belanghebbende voortvloeit uit de daadwerkelijke toepassing van het progressieve tarief op de netto-inkomsten na basisaftrek (zie in die zin arrest Gerritse, C-234/01, EU:C:2003:340, punten 53 e.v.).

45 In het hoofdgeding zou Hirvonen blijkens het aan het Hof voorgelegde dossier meer belasting hebben betaald indien zij voor gelijkstelling met een ingezeten belastingplichtige en dus voor onderwerping aan de algemene belastingregeling had gekozen. Daarom koos zij voor de door de wet op de bijzondere inkomstenbelasting geregelde bronbelasting. Hirvonen kan, voor zover zij voordeliger is belast dan wanneer zij zou hebben gekozen voor de algemene belastingregeling, niet bovendien aanspraak maken op het belastingvoordeel dat zij in de algemene belastingregeling zou hebben gekregen.

46 De weigering om de persoonlijke aftrek in het hoofdgeding toe te kennen moet, aldus de belastingdienst in zijn opmerkingen, in omstandigheden als in het hoofdgeding veeleer worden aanvaard als een aan de regeling voor de bronbelasting inherent bestanddeel, aangezien deze regeling zowel strekt tot vereenvoudiging van de taak van deze dienst als tot verlichting van de last van niet-ingezeten belastingplichtigen. Wanneer een niet-ingezeten belastingplichtige voor een dergelijke regeling kiest, hoeft deze dienst bij deze belastingplichtige dus geen belasting te heffen, zodat hij geen exact beeld van zijn persoonlijke en gezinssituatie behoeft. Parallel geldt voor diezelfde belastingplichtige geen verplichting tot medewerking in die zin dat hij geen inkomstenbelastingaangifte in het Zweeds over zijn in Zweden ontvangen inkomen hoeft in te dienen en zich dus niet vertrouwd hoeft te maken met het belastingstelsel van een andere lidstaat dan de woonstaat.

47 Derhalve is het verenigbaar met het wezen van de regeling van de bronbelasting dat bij dit soort belasting niet alle door een belastingplichtige werkelijk gemaakte kosten in aanmerking kunnen worden genomen, aangezien de belasting wordt ingehouden bij degene die in de bronstaat moet betalen. In de regel wordt deze schuldenaar niet geacht rekening te houden met bepaalde uitgaven en het zou ingaan tegen de door deze regeling beoogde vereenvoudiging om met al deze uitgaven rekening te houden.

48 De weigering krachtens een nationale regeling als in het hoofdgeding om een niet-ingezeten belastingplichtige bijzondere aftrekken toe te kennen, is dus irrelevant voor de vaststelling of deze regeling eventueel het Unierecht schendt, zolang deze belastingplichtige niet is onderworpen aan een in totaal hogere belasting dan ingezeten belastingplichtigen en gelijkgestelden die in een vergelijkbare situatie als deze niet-ingezeten belastingplichtige verkeren.

49 Uit al het voorgaande volgt dat de weigering om in de inkomstenbelasting niet-ingezeten belastingplichtigen die hun inkomsten voor het grootste deel in de bronstaat verwerven en hebben gekozen voor de bronbelasting, dezelfde persoonlijke aftrekken als ingezeten belastingplichtigen in de algemene belasting toe te kennen, geen met artikel 21 VWEU strijdige discriminatie vormt, wanneer niet-ingezeten belastingplichtigen niet zijn onderworpen aan een in totaal hogere belasting dan ingezeten belastingplichtigen en gelijkgestelden die in een vergelijkbare situatie als deze niet-ingezeten belastingplichtigen verkeren.

Kosten

50 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Zesde kamer) verklaart voor recht:

De weigering om in de inkomstenbelasting niet-ingezeten belastingplichtigen die hun inkomsten voor het grootste deel in de bronstaat verwerven en hebben gekozen voor de bronbelasting, dezelfde persoonlijke aftrekken als aan ingezeten belastingplichtigen in de algemene belasting toe te kennen, vormt geen met artikel 21 VWEU strijdige discriminatie, wanneer niet-ingezeten belastingplichtigen niet zijn onderworpen aan een in totaal hogere belasting dan ingezeten belastingplichtigen en gelijkgestelden die in een vergelijkbare situatie als deze niet-ingezeten belastingplichtigen verkeren.

ondertekeningen