

Zaak C-450/09

Ulrich Schröder

tegen

Finanzamt Hameln

(verzoek van het Niedersächsisches Finanzgericht om een prejudiciële beslissing)

„Vrij verkeer van kapitaal – Directe belastingen – Belasting over inkomsten uit verhuur van onroerende zaken – Aftrekbaarheid van aan ouder wegens voorschot op erfdeel betaalde uitkeringen – Voorwaarde van onbeperkte belastingplicht in betrokken lidstaat”

Samenvatting van het arrest

1. *Prejudiciële vragen – Ontvankelijkheid – Noodzaak om Hof voldoende preciseringen van feitelijk en juridisch kader te verstrekken – Draagwijdte en grenzen*

(Art. 267 VWEU; Statuut van het Hof van Justitie, art. 23)

2. *Vrij verkeer van kapitaal – Beperkingen – Belastingwetgeving – Inkomstenbelasting – Huurinkomsten*

(Art. 63 VWEU)

1. Gelet op de scheiding van de taken van de nationale rechter en van het Hof, waarop de procedure van artikel 267 VWEU is gebaseerd, kan niet worden verlangd dat de verwijzende rechter, voordat hij zich tot het Hof wendt, alle feitelijke vaststellingen en juridische beoordelingen verricht die hij in het kader van zijn rechterlijke taak dient te verrichten. Het volstaat immers dat het voorwerp van het hoofdgeding en het belang ervan voor de rechtsorde van de Unie blijken uit het verzoek om een prejudiciële beslissing opdat de lidstaten hun opmerkingen zouden kunnen indienen overeenkomstig artikel 23 van het Statuut van het Hof van Justitie en doeltreffend zouden kunnen deelnemen aan de procedure bij het Hof.

(cf. punt 19)

2. Artikel 63 VWEU moet aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een regeling van een lidstaat volgens welke een ingezeten belastingplichtige de uitkeringen die hij heeft betaald aan een ouder die hem op het grondgebied van deze staat gelegen onroerende zaken heeft overgedragen, kan aftrekken van de huurinkomsten uit deze zaken, terwijl deze aftrek niet mogelijk is voor een niet-ingezeten belastingplichtige, voor zover de verbintenis tot betaling van deze uitkeringen voortvloeit uit de overdracht van deze zaken.

Voor zover de verbintenis van een niet-ingezeten belastingplichtige om zijn ouder de uitkering te betalen voortvloeit uit de overdracht van de in de betrokken lidstaat gelegen onroerende zaken aan deze belastingplichtige, hetgeen de verwijzende rechter moet nagaan, is deze uitkering immers een rechtstreeks met de exploitatie van deze zaken verbonden uitgave, zodat de situatie van deze belastingplichtige in dit opzicht vergelijkbaar is met die van een ingezeten belastingplichtige.

In deze omstandigheden is een nationale regeling volgens welke niet-ingezetenen aftrek van een dergelijke uitgave in de inkomstenbelasting wordt geweigerd, terwijl ingezetenen deze aftrekmogelijkheid wel hebben, bij ontstentenis van een geldige rechtvaardiging in strijd met artikel 63 VWEU.

(cf. punten 46, 47, 49 en dictum)

ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

31 maart 2011 (*)

„Vrij verkeer van kapitaal – Directe belastingen – Belasting over inkomsten uit verhuur van onroerende goederen – Aftrekbaarheid van aan ouder wegens voorschot op erfdeel betaalde uitkeringen – Voorwaarde van onbeperkte belastingplicht in betrokken lidstaat”

In zaak C-450/09,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door het Niedersächsisches Finanzgericht (Duitsland) bij beslissing van 14 oktober 2009, ingekomen bij het Hof op 19 november 2009, in de procedure

Ulrich Schröder

tegen

Finanzamt Hameln,

wijst

HET HOF (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: J. N. Cunha Rodrigues, kamerpresident, A. Arabadjiev, U. Löhmus (rapporteur), A. Ó Caoimh en P. Lindh, rechters,

advocaat-generaal: Y. Bot,

griffier: B. Fülöp, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 10 november 2010,

gelet op de opmerkingen van:

- U. Schröder, vertegenwoordigd door R. Geck, Rechtsanwalt,
- het Finanzamt Hameln, vertegenwoordigd door P. Klose als gemachtigde,

- de Duitse regering, vertegenwoordigd door C. Blaschke als gemachtigde,
 - de Franse regering, vertegenwoordigd door G. de Bergues en J. S. Pilczer als gemachtigden,
 - de Europese Commissie, vertegenwoordigd door R. Lyal en W. Mölls als gemachtigden,
- gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 9 december 2010,
- het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 18 VWEU en 63 VWEU.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen U. Schröder en het Finanzamt Hameln over diens weigering van aftrek van de uitkering die Schröder aan zijn moeder heeft betaald uit de inkomsten uit de verhuur van in Duitsland gelegen onroerende goederen die hij als voorschot op zijn erfdeel heeft verkregen.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 1, lid 1, van richtlijn 88/361/EEG van de Raad van 24 juni 1988 voor de uitvoering van artikel 67 van het Verdrag [ingetrokken bij het Verdrag van Amsterdam] (PB L 178, blz. 5) bepaalt:

„Onverminderd de hierna volgende bepalingen heffen de lidstaten de beperkingen op met betrekking tot het kapitaalverkeer tussen ingezetenen van de lidstaten. Teneinde de toepassing van deze richtlijn te vergemakkelijken, worden de verschillende categorieën kapitaalverkeer ingedeeld volgens de nomenclatuur van bijlage I.”

4 Bij de in bijlage I bij richtlijn 88/361 opgenomen kapitaalbewegingen wordt in rubriek XI van deze bijlage het kapitaalverkeer van persoonlijke aard genoemd, waaronder met name schenkingen en nalatenschappen.

Nationaal recht

5 § 1 van het Einkommensteuergesetz (Duitse wet op de inkomstenbelasting), in de ten tijde van de feiten in het hoofdgeding toepasselijke versie (BGBl. 2002 I, blz. 4210; hierna: „EStG”), bepaalt dat natuurlijke personen die hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats in Duitsland hebben, onbeperkt aan de inkomstenbelasting zijn onderworpen, terwijl natuurlijke personen die hun woonplaats noch gebruikelijke verblijfplaats op het Duitse grondgebied hebben, in de inkomstenbelasting beperkt belastingplichtig zijn wanneer zij binnenlandse inkomsten in de zin van § 49 EStG ontvangen. Tot de in § 49 EStG genoemde inkomsten behoren de inkomsten uit de verhuur van een op het Duitse grondgebied gelegen onroerend goed.

6 § 10 EStG, met als titel „Buitengewone uitgaven”, bepaalt in lid 1:

„Buitengewone uitgaven zijn de volgende uitgaven wanneer zij bedrijfskosten noch verwervingskosten vormen:

[...]

1a. op bijzondere verplichtingen rustende uitkeringen en periodieke lasten die geen economisch verband houden met de inkomsten die niet meetellen bij de vaststelling van de belastbare grondslag; [...]"

7 § 50 EStG bevat bijzondere bepalingen voor beperkt belastingplichtigen. Lid 1 bepaalt:

„Beperkt belastingplichtigen hebben slechts recht op aftrek van hun bedrijfskosten (§ 4, leden 4-8) of verwervingskosten (§ 9) voor zover deze uitgaven economisch verband houden met binnenlandse inkomsten. [...] en de §§ [...] 10 [...] zijn niet van toepassing. [...]"

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

8 Schröder heeft de Duitse nationaliteit en woont in België, waar hij in loondienst werkt.

9 Bij notariële akte van 27 april 1992 heeft hij van zijn ouders een in Duitsland gelegen onroerend goed verworven, met voorbehoud van vruchtgebruik voor zijn ouders. Bij notariële akte van 2 december 2002 hebben Schröder en zijn broer van hun moeder andere in Duitsland gelegen onroerende goederen als voorschot op hun erfdeel ontvangen. Het recht van vruchtgebruik dat de moeder tot op dat ogenblik had op verschillende onroerende goederen, werd omgezet in een uitkering, zodat zowel Schröder als zijn broer vanaf 1 december 2002 maandelijks een bedrag van 1 000 EUR aan hun moeder moesten betalen.

10 In 2002 heeft Schröder in Duitsland uit de verhuur van het in 1992 verworven goed inkomsten voor een bedrag van 2 785 EUR ontvangen en een bedrag van 749,50 EUR uit de mede-eigendom met zijn broer.

11 Het Finanzamt Hameln heeft voor 2002 over deze twee bedragen belasting geheven en daarbij geweigerd rekening te houden met de uitkering van 1 000 EUR die Schröder in december 2002 had betaald.

12 Schröder heeft tegen deze weigering beroep ingesteld bij het Niedersächsische Finanzgericht. Volgens deze rechterlijke instantie is het vaste rechtspraak van het Bundesfinanzhof dat een persoon zoals Schröders broer, die in Duitsland woont en in de inkomstenbelasting dus onbeperkt belastingplichtig is, een dergelijke rente van de belastbare grondslag kan aftrekken als een buitengewone uitgave in de zin van § 10, lid 1, sub 1.a, EStG. Het Bundesfinanzhof is immers van oordeel dat ingeval onroerende goederen als voorschot op een erfdeel worden overgedragen, de overeengekomen tegenprestaties zoals uitkeringen, geen verrichtingen zijn die geheel of deels onder bezwarende titel gebeuren en dat deze tegenprestaties volledig buiten de verkrijging van inkomsten vallen.

13 Volgens de verwijzende rechter heeft een persoon als Schröder, die als niet-ingezetene in Duitsland in de inkomstenbelasting slechts beperkt belastingplichtig is, evenwel niet het recht een dergelijke uitkering van zijn belastbaar inkomen af te trekken aangezien § 10 EStG ingevolge § 50, lid 1, EStG niet op hem van toepassing is.

14 De verwijzende rechter betwijfelt of dit verschil in fiscale behandeling tussen ingezetenen en niet-ingezetenen belastingplichtigen verenigbaar is met het Unierecht en inzonderheid met artikel 63 VWEU.

15 Daarom heeft het Niedersächsisches Finanzgericht de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Is het in strijd met artikel [63 VWEU] respectievelijk artikel [18 VWEU] wanneer een in het binnenland beperkt belastingplichtig familielid, anders dan een onbeperkt belastingplichtige, wegens inkomsten uit verhuur en verpachting verschuldigde uitkeringen niet als buitengewone uitgaven geldend kan maken?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

Ontvankelijkheid

16 De Duitse regering is van mening dat het verzoek om een prejudiciële beslissing niet-ontvankelijk is omdat de verwijzende rechter de feitelijke en juridische context niet afdoende heeft omschreven om met name de lidstaten in staat te stellen zich met kennis van zaken uit te spreken in de onderhavige procedure. Met name ontbreken details betreffende de voorwaarden van de overdracht van de onroerende goederen aan Schröder, de opheffing van de bestaande rechten van vruchtgebruik en de betaling van de maandelijkse uitkering. Voorts zijn de aanwijzingen over de inhoud en de uitlegging van de nationale wettelijke regeling betreffende de buitengewone uitgaven bedoeld in § 10 EStG en het verschil tussen deze uitgaven en andere kosten, zoals bedrijfskosten en verwervingskosten ontoereikend. Doordat dergelijke preciseringen ontbreken, is het onmogelijk het verband tussen bepaalde uitgaven en de belastbare inkomsten van een niet-ingezeten belastingplichtige te beoordelen teneinde uit te maken of hij op onrechtmatige wijze wordt gediscrimineerd.

17 In dit verband zij eraan herinnerd dat het Hof een verzoek om een prejudiciële beslissing van een nationale rechter slechts kan afwijzen wanneer duidelijk blijkt dat de gevraagde uitlegging van het Unierecht geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, wanneer het vraagstuk van hypothetische aard is of het Hof niet beschikt over de gegevens, feitelijk en rechtens, die noodzakelijk zijn om een zinvol antwoord te geven op de gestelde vragen (zie met name arresten van 15 december 1995, Bosman, C-415/93, Jurispr. blz. I-4921, punt 61, en 26 oktober 2010, Schmelz, C-97/09, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 29).

18 De gegevens die in het kader van een verzoek om een prejudiciële beslissing aan het Hof moeten worden verstrekt, dienen met name niet enkel om het Hof in staat te stellen een bruikbaar antwoord te geven aan de verwijzende rechter, maar zij moeten daarnaast de regeringen van de lidstaten en de andere belanghebbende partijen de mogelijkheid bieden overeenkomstig artikel 23 van het Statuut van het Hof van Justitie opmerkingen te maken. Daartoe dient de nationale rechter een omschrijving te geven van het feitelijke en juridische kader waarin de gestelde vragen moeten worden geplaatst, of althans de feiten uiteen te zetten waarop deze vragen zijn gebaseerd (zie in die zin arresten van 10 maart 2009, Heinrich, C-345/06, Jurispr. blz. I-1659, punten 30 en 31, en 8 september 2009, Liga Portuguesa de Futebol Profissional en Bwin International, C-42/07, Jurispr. blz. I-7633, punt 40).

19 Gelet op de scheiding van de taken van de nationale rechter en van het Hof waarop de procedure van artikel 267 VWEU gebaseerd is, kan echter niet worden verlangd dat de verwijzende rechter, voordat hij zich tot het Hof wendt, alle feitelijke vaststellingen en juridische beoordelingen verricht die hij in het kader van zijn rechterlijke taak dient te verrichten. Het volstaat immers dat het voorwerp van het hoofdgeding en het belang ervan voor de rechtsorde van de Unie blijken uit het verzoek om een prejudiciële beslissing opdat de lidstaten hun opmerkingen kunnen indienen overeenkomstig artikel 23 van het Statuut van het Hof van Justitie en doeltreffend

kunnen deelnemen aan de procedure voor het Hof (zie in die zin arrest Liga Portuguesa de Futebol Profissional en Bwin International, reeds aangehaald, punt 41, en arrest van 7 december 2010, VEBIC, C-439/08, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 47).

20 In casu wordt in de verwijzingsbeslissing, zoals blijkt uit de punten 8 tot en met 13 van het onderhavige arrest, duidelijk aangegeven wat de herkomst is van Schröders onroerende goederen in Duitsland en wat de oorzaak is van de uitkering die hij aan zijn moeder moet betalen, en voorts wat de gevolgen zijn van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling wat de niet-aftrekbaarheid van deze uitkering van zijn belastbare inkomsten betreft. Bovendien preciseert de verwijzende rechter dat de beslechting van het geding waarin hij moet rechtspreken, afhangt van het antwoord op de vraag of het verschil in behandeling tussen ingezetenen en niet-ingezetenen belastingplichtigen verenigbaar is met het recht van de Unie.

21 Deze informatie is voldoende om het voorwerp van het hoofdgeding en het belang ervan voor de rechtsorde van de Unie te bepalen en om het Hof de mogelijkheid te bieden aan de verwijzende rechter een zinvol antwoord te geven. Tevens zijn de Franse regering en de Commissie in staat geweest bij het Hof omstandige schriftelijke opmerkingen over de prejudiciële vraag in te dienen.

22 Het verzoek om een prejudiciële beslissing is derhalve ontvankelijk.

Ten gronde

23 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 18 VWEU en 63 VWEU aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een regeling van een lidstaat volgens welke een ingezetene belastingplichtige de uitkeringen die hij heeft betaald aan een ouder die hem op het grondgebied van deze staat gelegen onroerende goederen heeft overgedragen, kan aftrekken van de huurinkomsten uit deze goederen, terwijl deze aftrek niet mogelijk is voor een niet-ingezetene belastingplichtige.

24 In de eerste plaats dient te worden uitgemaakt welke bepaling van het VWEU van toepassing is op een situatie als die in het hoofdgeding.

25 Met betrekking tot artikel 63 VWEU is het vaste rechtspraak dat, aangezien het Verdrag geen definitie bevat van het begrip „kapitaalverkeer” in de zin van lid 1 van dat artikel, de nomenclatuur in bijlage I bij richtlijn 88/361 een indicatieve waarde behoudt, ook al is deze richtlijn vastgesteld op basis van de artikelen 69 en 70, lid 1, EEG-Verdrag (de artikelen 67 tot en met 73 EEG-Verdrag zijn vervangen door de artikelen 73 B tot en met 73 G EG-Verdrag, later de artikelen 56 EG tot en met 60 EG), waarbij de nomenclatuur die zij bevat, zoals in de derde alinea van de inleiding van deze bijlage te kennen wordt gegeven, het begrip „kapitaalverkeer” geenszins beperkt (zie met name arresten van 27 januari 2009, Persche, C-318/07, Jurispr. blz. I-359, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak; 17 september 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Jurispr. blz. I-8591, punt 39; 15 oktober 2009, Busley en Cibrian Fernandez, C-35/08, Jurispr. blz. I-9807, punt 17, en 10 februari 2011, Missionswerk Werner Heukelbach, C-25/10, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 15).

26 In dit verband heeft het Hof reeds geoordeeld dat schenkingen en nalatenschappen, die onder rubriek XI („Kapitaalverkeer van persoonlijke aard”) van bijlage I bij richtlijn 88/361 vallen, kapitaalverkeer in de zin van artikel 63 VWEU vormen, tenzij alle bestanddelen binnen één lidstaat gelegen zijn (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Persche, punt 27; Busley en Cibrian Fernandez, punt 18, en Missionswerk Werner Heukelbach, punt 16).

27 Bijgevolg valt de overdracht van in Duitsland gelegen onroerende goederen als gift of als

voorschot op het erfdeel ten gunste van een in België wonende natuurlijke persoon onder artikel 63 VWEU.

28 Met betrekking tot artikel 18 VWEU, waarin het algemene verbod van discriminatie op grond van nationaliteit is neergelegd, zij eraan herinnerd dat deze bepaling slechts autonoom toepassing kan vinden in gevallen waarin het recht van de Unie wel geldt, maar waarvoor het Verdrag niet in bijzondere discriminatieverboden voorziet (zie met name arresten van 11 oktober 2007, *Hollmann*, C-443/06, Jurispr. blz. I-8491, punt 28 en aldaar aangehaalde rechtspraak; 21 januari 2010, *SGL*, C-311/08, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 31, en arrest *Missionswerk Werner Heukelbach*, reeds aangehaald, punt 18).

29 Aangezien de verdragsbepalingen inzake het vrije verkeer van kapitaal van toepassing zijn en in bijzondere discriminatieverboden voorzien, vindt artikel 18 VWEU geen toepassing in het hoofdgeding (zie reeds aangehaalde arresten *Hollmann*, punt 29, en *Missionswerk Werner Heukelbach*, punt 19).

30 In de tweede plaats zij eraan herinnerd dat de maatregelen die ingevolge artikel 63, lid 1, VWEU verboden zijn op grond dat zij het kapitaalverkeer beperken, mede de maatregelen omvatten die niet-ingezetenen ervan kunnen doen afzien, in een lidstaat investeringen te doen of dergelijke investeringen aan te houden (zie in die zin arrest van 22 januari 2009, *STEKO Industriemontage*, C-377/08, Jurispr. blz. I-299, punten 23 en 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

31 Volgens de in het hoofdgeding aan de orde zijnde wettelijke regeling is een natuurlijk persoon die zijn woonplaats noch zijn gebruikelijke verblijfplaats in Duitsland heeft, ingevolge § 49 EStG in deze lidstaat in de inkomstenbelasting belastingplichtig over inkomsten uit de verhuur van op het Duitse grondgebied gelegen onroerende goederen. Anders dan een ingezeten belastingplichtige kan een dergelijke niet-ingezeten belastingplichtige op grond van § 50 EStG een uitkering als die welke Schröder aan zijn moeder heeft betaald wegens een voorschot op zijn erfdeel, niet als een buitengewone uitgave in de zin van § 10, lid 1, sub 1a, EStG van deze inkomsten aftrekken.

32 De minder gunstige fiscale behandeling van niet-ingezetenen kan hen ontmoedigen in Duitsland gelegen onroerende goederen te verwerven of aan te houden (zie naar analogie arrest van 8 september 2005, *Blanckaert*, C-512/03, Jurispr. blz. I-7685, punt 39). Tevens kunnen Duitse inwoners worden ontmoedigd om personen die in een andere lidstaat wonen dan de Bondsrepubliek Duitsland aan te duiden als begunstigde van een voorschot op het erfdeel (zie naar analogie arrest *Missionswerk Werner Heukelbach*, reeds aangehaald, punt 25).

33 Een dergelijke wettelijke regeling vormt dus een in beginsel bij artikel 63 VWEU verboden beperking van het vrije verkeer van kapitaal.

34 Het is juist dat overeenkomstig artikel 65, lid 1, sub a, VWEU artikel 63 VWEU niets afdoet aan het recht van de lidstaten om in hun belastingwetgeving onderscheid te maken tussen belastingplichtigen die niet in dezelfde situatie verkeren met betrekking tot hun woonplaats.

35 Toch moet onderscheid worden gemaakt tussen de krachtens artikel 65, lid 1, sub a, VWEU toegestane ongelijke behandelingen en de willekeurige discriminaties of verkapt beperkingen die lid 3 van dit artikel verbiedt. Een nationale belastingregeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die onderscheid maakt tussen ingezetenen en niet-ingezetenen belastingplichtigen, kan immers slechts verenigbaar met de verdragsbepalingen inzake het vrije kapitaalverkeer worden geacht indien het verschil in behandeling betrekking heeft op situaties die niet objectief vergelijkbaar zijn of wordt gerechtvaardigd door een dwingende reden van algemeen belang.

Bovendien is het verschil in behandeling slechts gerechtvaardigd indien het niet verder gaat dan noodzakelijk is om het door de betrokken regeling nagestreefde doel te bereiken (zie arrest Persche, reeds aangehaald, punt 41, en arrest van 22 april 2010, Mattner, C-510/08, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 34).

36 Derhalve dient te worden onderzocht of in de omstandigheden van het hoofdgeding de situatie van niet-ingezetenen vergelijkbaar is met die van ingezetenen.

37 Volgens vaste rechtspraak is de situatie van ingezetenen en van niet-ingezetenen bij directe belastingen in het algemeen niet vergelijkbaar voor zover het inkomen dat een niet-ingezetene op het grondgebied van een staat verwerft, meestal slechts een deel is van zijn totale inkomen, waarvan het zwaartepunt is geconcentreerd op de plaats waar hij woont, en kan de persoonlijke draagkracht van de niet-ingezetene, die gevormd wordt door zijn totale inkomen en zijn persoonlijke en gezinssituatie, het gemakkelijkst worden beoordeeld op de plaats waar hij het centrum van zijn persoonlijke en vermogensrechtelijke belangen heeft; deze plaats is in het algemeen zijn gebruikelijke woonplaats (arresten van 14 februari 1995, Schumacker, C-279/93, Jurispr. blz. I-2225, punten 31 en 32; 12 juni 2003, Gerritse, C-234/01, Jurispr. blz. I-5933, punt 43, en 6 oktober 2009, Commissie/Spanje, C-562/07, Jurispr. blz. I-9553, punt 46).

38 Wanneer een lidstaat niet-ingezetenen niet in aanmerking laat komen voor bepaalde belastingvoordelen die hij aan ingezetenen verleent, is dat 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 (zie reeds aangehaalde arresten Schumacker, punt 34; Gerritse, punt 44, en Commissie/Spanje, punt 47).

39 In casu staat vast dat de huurinkomsten die Schröder in 2002 uit zijn in Duitsland gelegen onroerende goederen heeft verkregen, slechts een gering deel vormen van het totale inkomen dat hij in datzelfde jaar heeft verworven.

40 Het Hof heeft echter geoordeeld dat met betrekking tot uitgaven, zoals beroepskosten die rechtstreeks verband houden met een activiteit waardoor in een lidstaat belastbare inkomsten zijn verworven, ingezetenen en niet-ingezetenen van deze lidstaat in een vergelijkbare situatie verkeren, zodat een regeling van deze staat die bij de belastingheffing aan niet-ingezetenen geen aftrek van dergelijke uitgaven toestaat terwijl die regeling dit daarentegen wel toestaat aan ingezetenen, in het nadeel kan werken van hoofdzakelijk staatsburgers van andere lidstaten en dus indirecte discriminatie op grond van nationaliteit in het leven roept (zie in die zin arrest Gerritse, reeds aangehaald, punten 27 en 28; arresten van 6 juli 2006, Conijn, C-346/04, Jurispr. blz. I-6137, punt 20; 3 oktober 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, Jurispr. blz. I-9461, punt 49; 15 februari 2007, Centro Equestre da Lezíria Grande, C-345/04, Jurispr. blz. I-1425, punt 23, en 11 september 2008, Eckelkamp e.a., C-11/07, Jurispr. blz. I-6845, punt 50, en Arens-Sikken, C-43/07, Jurispr. blz. I-6887, punt 44).

41 Een regeling als die in het hoofdgeding is bijgevolg in beginsel in strijd met artikel 63 VWEU wanneer de door Schröder aan zijn moeder betaalde uitkering moet worden beschouwd als een uitgave die rechtstreeks verband houdt met zijn activiteit die bestaat uit de verhuur van in Duitsland gelegen onroerende goederen die zijn ouders aan hem hebben overgedragen.

42 De Duitse regering is van mening dat er in casu geen rechtstreeks verband is. Volgens deze regering verschilt een dergelijke uitkering, die een buitengewone uitgave in de zin van § 10, lid 1, sub 1a, EStG vormt, van bedrijfskosten en verwervingskosten, die ingevolge § 50, lid 1, EStG, voor een beperkt belastingplichtige aftrekbaar zijn voor zover zij de tegenprestatie zijn voor de verkrijging van een inkomstenbron. De betaling van een dergelijke uitkering is immers niet het

kenmerkende gevolg of het rechtsgevolg van de verkrijging van huurinkomsten, maar vloeit voort uit een bijstandsregeling waarover binnen de familie een afspraak is gemaakt, en het bedrag van deze uitkering is niet bepaald op basis van de waarde van de overgedragen goederen, maar op basis van de onderhoudsbehoefte van de begunstigde en de algemene economische draagkracht van de schuldenaar van de uitkering, die alleen de woonstaat van laatstgenoemde adequaat kan beoordelen. In ditzelfde verband merkt de Franse regering op dat het bedrag van de uitkering niet wijzigt wanneer geen huurinkomsten worden ontvangen, noch omgekeerd wanneer zeer hoge huurinkomsten worden ontvangen.

43 Met deze argumenten kan niet worden ingestemd. Gesteld dat het bedrag van een uitkering als die welke Schröder betaalt, wordt bepaald op basis van de draagkracht van de schuldenaar en de onderhoudsbehoeften van de begunstigde, volgt het bestaan van een rechtstreeks verband in de zin van de in punt 40 van het onderhavige arrest aangehaalde rechtspraak niet uit enig onderling verband tussen het bedrag van de betrokken uitgave en het bedrag van de belastbare inkomsten, maar uit het feit dat deze uitgave onlosmakelijk is verbonden met de activiteit waardoor deze inkomsten worden verkregen (zie in die zin arrest Centro Equestre da Lezíria Grande, reeds aangehaald, punt 25).

44 Zo heeft het Hof geoordeeld dat er een rechtstreeks verband bestaat tussen de betrokken activiteiten en de wegens deze activiteiten gemaakte kosten (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Gerritse, punten 9 en 27, en Centro Equestre da Lezíria Grande, punt 25), die dus voor de uitoefening van deze activiteit noodzakelijk zijn. Een dergelijk rechtstreeks verband werd ook aanvaard voor kosten van belastingadvies die zijn gemaakt om een belastingaangifte op te stellen, daar de verplichting om een belastingaangifte in te dienen voortvloeit uit het feit dat in de betrokken lidstaat inkomsten zijn verworven (zie arrest Conijn, reeds aangehaald, punt 22).

45 Blijkens de verwijzingsbeslissing rustte op de aan Schröder overgedragen onroerende goederen althans gedeeltelijk een recht van vruchtgebruik dat is omgezet in een maandelijkse uitkering die hij aan zijn moeder moet betalen. Het blijkt dus dat de verbintenis tot betaling van deze uitkering voortvloeit uit de overdracht van deze goederen, waarbij Schröder deze verbintenis moet aangaan wil hij deze goederen verwerven en dus de in het hoofdgeding aan de orde zijnde in Duitsland aan belasting onderworpen huurinkomsten verkrijgen.

46 Derhalve dient te worden aangenomen dat aangezien Schröders verbintenis om zijn moeder de uitkering te betalen voortvloeit uit de overdracht van de in Duitsland gelegen onroerende goederen aan Schröder, hetgeen de verwijzende rechter moet nagaan, deze uitkering een rechtstreeks met de exploitatie van deze goederen verbonden uitgave is, zodat de situatie van Schröder in dit opzicht vergelijkbaar is met die van een ingezeten belastingplichtige.

47 In deze omstandigheden is een nationale regeling volgens welke niet-ingezetenen aftrek van een dergelijke uitgave in de inkomstenbelasting wordt geweigerd, terwijl ingezetenen wel deze aftrekmogelijkheid hebben, bij ontstentenis van een geldige rechtvaardiging in strijd met artikel 63 VWEU.

48 Geen enkele dwingende reden van algemeen belang is echter door de Duitse regering aangevoerd of door de verwijzende rechter overwogen.

49 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat artikel 63 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een regeling van een lidstaat volgens welke een ingezeten belastingplichtige de uitkeringen die hij heeft betaald aan een ouder die hem op het grondgebied van deze staat gelegen onroerende goederen heeft overgedragen, kan aftrekken van de huurinkomsten uit deze goederen, terwijl deze aftrek niet mogelijk is voor een niet-ingezeten belastingplichtige, voor zover de verbintenis tot betaling van deze uitkeringen

voortvloeit uit de overdracht van deze goederen.

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 (Tweede kamer) verklaart voor recht:

Artikel 63 VWEU moet aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een regeling van een lidstaat volgens welke een ingezeten belastingplichtige de uitkeringen die hij heeft betaald aan een ouder die hem op het grondgebied van deze staat gelegen onroerende goederen heeft overgedragen, kan aftrekken van de huurinkomsten uit deze goederen, terwijl deze aftrek niet mogelijk is voor een niet-ingezeten belastingplichtige, voor zover de verbintenis tot betaling van deze uitkeringen voortvloeit uit de overdracht van deze goederen.

ondertekeningen

* Procestaal: Duits.