

**Processo C-440/08**

**F. Gielen**

**contra**

**Staatssecretaris van Financiën**

(pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Hoge Raad der Nederlanden)

«Fiscalidade directa – Artigo 43.º CE – Contribuinte não residente – Empresário – Direito a dedução concedido aos trabalhadores independentes – Critério das horas trabalhadas – Discriminação entre os contribuintes residentes e os não residentes – Opção de equiparação»

Sumário do acórdão

*Livre circulação de pessoas – Liberdade de estabelecimento – Legislação fiscal – Impostos sobre o rendimento*

*(Artigo 49.º TFUE)*

O artigo 49.º TFUE opõe-se a uma regulamentação nacional que, na concessão de um benefício fiscal como a dedução concedida aos trabalhadores independentes que tenham cumprido um determinado número de horas de trabalho como empresários, discrimina os contribuintes não residentes, não tomando em conta para esse efeito as horas dedicadas a um estabelecimento situado noutro Estado-Membro, apesar de esses contribuintes poderem optar, no que se refere a esse benefício, pelo regime aplicável aos contribuintes residentes.

Com efeito, deve concluir-se que essa regulamentação nacional que, para efeitos desse benefício fiscal, utiliza um «critério das horas trabalhadas», de maneira a impedir os contribuintes não residentes de contabilizarem as horas de trabalho efectuadas noutro Estado-Membro, é susceptível de prejudicar principalmente estes contribuintes. Por conseguinte, uma regulamentação dessa natureza constitui uma discriminação indirecta em razão da nacionalidade, na acepção do artigo 49.º TFUE. Esta conclusão não é posta em causa pelo argumento de que os contribuintes não residentes podem optar pela equiparação, que lhes permite escolher entre o regime discriminatório e o regime aplicável aos residentes, dado que essa opção não é susceptível de excluir os efeitos discriminatórios do primeiro desses dois regimes fiscais. Com efeito, o reconhecimento de um efeito dessa natureza à referida escolha teria por consequência validar um regime fiscal que continuaria, em si mesmo, a violar o artigo 49.º TFUE em razão do seu carácter discriminatório. Por outro lado, um regime nacional que limite a liberdade de estabelecimento é incompatível com o direito da União, mesmo que a sua aplicação seja facultativa. Decorre do exposto que a escolha concedida ao contribuinte não residente através da opção de equiparação, não neutraliza a discriminação.

(cf. n.os 48?55, disp.)

## ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)

18 de Março de 2010 (\*)

«Fiscalidade directa ? Artigo 43.º CE ? Contribuinte não residente ? Empresário ? Direito a dedução concedido aos trabalhadores independentes ? Critério das horas trabalhadas ? Discriminação entre os contribuintes residentes e os não residentes ? Opção de equiparação»

No processo C?440/08,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Hoge Raad der Nederlanden (Países Baixos), por decisão de 12 de Setembro de 2008, entrado no Tribunal de Justiça em 6 de Outubro de 2008, no processo

**F. Gielen**

contra

**Staatssecretaris van Financiën,**

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção),

composto por: A. Tizzano, presidente de secção, exercendo funções de presidente da Primeira Secção, E. Levits, A. Borg Barthet, M. Ilešič (relator) e J. J. Kasel, juízes,

advogado?geral: D. Ruiz?Jarabo Colomer,

secretário: M. Ferreira, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 17 de Setembro de 2009,

vistas as observações apresentadas:

- em representação de F. Gielen, por F. A. Engelen e S. C. W. Douma, belastingadviseurs,
- em representação do Governo neerlandês, por C. Wissels, C. ten Dam e M. Noort, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo alemão, por M. Lumma e C. Blaschke, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo estónio, por L. Uibo, na qualidade de agente,

- em representação do Governo português, por C. Guerra Santos, L. Inez Fernandes e J. Menezes Leitão, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo sueco, por A. Falk, na qualidade de agente,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por R. Lyal e W. Roels, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 27 de Outubro de 2009,

profere o presente

### **Acórdão**

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 43.º CE.
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio entre F. Gielen e o Staatssecretaris van Financiën, a respeito do imposto sobre o rendimento relativo ao ano de 2001.

### **Legislação nacional**

- 3 A Lei de 2001 relativa ao imposto sobre o rendimento (Wet op de Inkomstenbelastingen 2001, a seguir «Lei de 2001») prevê, no seu artigo 2.1, alínea b), que estão sujeitas ao imposto sobre o rendimento as pessoas singulares que não residam nos Países Baixos, mas obtenham rendimentos no território neerlandês.
- 4 Em conformidade com o artigo 3.2 da Lei de 2001, o lucro tributável é o lucro auferido pelo contribuinte enquanto titular de uma ou várias empresas, ao qual é subtraída a dedução concedida aos trabalhadores independentes.
- 5 Nos termos do artigo 3.76, n.º 2, da Lei de 2001, o montante da referida dedução depende do valor do lucro auferido, estabelecendo esta disposição, para o efeito, uma tabela degressiva. A dedução ascende a 6 084 euros, no caso de um lucro inferior a 11 745 euros, e diminui, por escalões, até atingir o montante de 2 984 euros, no caso de um lucro superior a 50 065 euros.
- 6 Em conformidade com o n.º 1 do mesmo artigo, o direito à dedução concedido aos trabalhadores independentes está sujeito, designadamente, a um «critério das horas trabalhadas».
- 7 Segundo o artigo 3.6 da Lei de 2001, esse critério consiste na realização, durante o ano civil, de, pelo menos, 1 225 horas de trabalho para uma ou várias empresas, das quais o contribuinte obtém lucros enquanto empresário.
- 8 Para apreciar se um contribuinte não residente satisfaz esse critério, só são tomadas em conta as horas consagradas às actividades da parte de uma empresa que é gerida através de um estabelecimento estável nos Países Baixos.
- 9 Todavia, um contribuinte não residente que está sujeito ao sistema de tributação de outro Estado-Membro onde reside pode optar, em conformidade com o artigo 2.5, n.º 1, da Lei de 2001, pelo regime aplicável aos contribuintes residentes (a seguir «opção de equiparação»). A referida disposição não exige que os rendimentos do contribuinte não residente sejam inteiramente ou quase inteiramente realizados nos Países Baixos. A disposição em causa tem a seguinte redacção:

«Qualquer contribuinte nacional que apenas resida nos Países Baixos durante uma parte do ano

civil e qualquer contribuinte estrangeiro que resida noutro Estado?Membro da União Europeia ou no território de um Estado terceiro, designado por decreto ministerial, com o qual [o Reino dos] Países Baixos tenha[...] celebrado uma convenção destinada a evitar a dupla tributação que preveja a troca de informações, e que esteja sujeito ao imposto no referido Estado?Membro ou no território do referido Estado terceiro, podem optar pelo regime fiscal que a presente lei prevê para os contribuintes nacionais. [...]»

10 De acordo com os artigos 2.º a 10.º do Decreto que dá execução à Lei de 2001 (Het Uitvoeringsbesluit inkomenstbelasting 2001), é concedida uma redução do imposto sobre o rendimento a quem optar pela equiparação a um contribuinte residente, no que se refere ao imposto que incide sobre os elementos do rendimento que não são tributáveis nos Países Baixos ou que só o são a uma taxa reduzida.

11 Nos termos do artigo 3.º do referido decreto:

«1. A redução, em razão da presença de elementos não tributáveis nos Países Baixos [...], nos rendimentos do trabalho e de habitações, é igual ao montante que apresenta, com o imposto que, se os artigos 2.º a 10.º não fossem aplicáveis, seria devido, por força da lei, sobre os rendimentos tributáveis do trabalho e de habitações, a mesma relação que existe entre a soma dos elementos não tributáveis nos Países Baixos [...] dos rendimentos incluídos no denominador e os rendimentos incluídos no denominador.

[...]

5. Entende-se por ‘rendimentos incluídos no denominador’ os rendimentos do trabalho e de habitações [...]»

12 O artigo 9.º, n.º 1, do Decreto de 2001 destinado a evitar a dupla tributação (Besluit voorkoming dubbele belasting 2001) prevê:

«1. Os rendimentos do trabalho e de habitações auferidos noutro Estado são compostos pela soma dos elementos do rendimento obtidos pelo contribuinte com o trabalho ou as habitações nesse Estado, enquanto:

a) lucro realizado numa empresa estrangeira, a saber, uma empresa ou a parte de uma empresa que é gerida através de um estabelecimento estável ou de um representante estável no território de outro Estado;

[...]»

### **Litígio no processo principal e questão prejudicial**

13 F. Gielen reside na Alemanha e explora neste país, com duas outras pessoas, uma empresa de horticultura de estufa. Criou nos Países Baixos um estabelecimento estável, onde são cultivadas plantas ornamentais, com base em contratos.

14 Em 2001, dedicou à referida empresa mais de 1 225 horas de trabalho na Alemanha, ao passo que, nos Países Baixos, dedicou ao referido estabelecimento menos de 1 225 horas de trabalho.

15 Por conseguinte, a Administração Fiscal neerlandesa considerou que F. Gielen não satisfaz o «critério das horas trabalhadas». O Rechtbank Breda (Tribunal de Breda) confirmou esta interpretação.

16 Ao invés, o *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* (Tribunal de Recurso de 's-Hertogenbosch) considerou que a aplicação, nesse sentido, do referido critério conduziria a uma discriminação proibida pelo artigo 43.º CE, dado que criaria uma distinção entre os contribuintes residentes e os contribuintes não residentes. Com efeito, segundo o *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch*, quando esse critério é aplicado, os contribuintes residentes podem ser tributados em função do seu lucro, seja qual for o lugar no mundo onde o mesmo é realizado.

17 O *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* considerou que essa distinção e esse obstáculo não são justificados por uma diferença objectiva entre a situação dos contribuintes não residentes e a dos contribuintes residentes, em particular porque a dedução concedida aos trabalhadores independentes está directamente associada à actividade dos contribuintes.

18 F. Gielen interpôs recurso de revista da decisão do *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* para o *Hoge Raad der Nederlanden*. Entende que o facto de lhe ser recusado, enquanto contribuinte não residente, o direito a dedução concedido aos trabalhadores independentes constitui uma discriminação proibida pelo artigo 43.º CE.

19 O *Hoge Raad der Nederlanden* observa que a discriminação na acepção do artigo 43.º CE resulta do facto de, no caso de um contribuinte não residente, não serem tidas em conta todas as horas por ele dedicadas à sua empresa, incluindo as horas dedicadas a actividades para uma empresa ou um estabelecimento situado noutro Estado-Membro.

20 No entanto, interroga-se sobre a questão de saber se essa discriminação pode ser evitada através da opção de equiparação. No quadro desta opção, a tabela em conformidade com a qual o contribuinte não residente é tributado nos Países Baixos, caso opte pelo sistema de tributação dos contribuintes residentes, aplica uma taxa progressiva.

21 Nestas condições, o *Hoge Raad der Nederlanden* decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«O artigo 43.º CE deve ser interpretado no sentido de que não se opõe à aplicação de uma disposição do sistema fiscal de um Estado-Membro aos lucros que um nacional de outro Estado-Membro (sujeito passivo estrangeiro) realizou na parte da sua empresa explorada no primeiro Estado-Membro, se essa disposição, interpretada de um certo modo, cria na realidade uma discriminação, por si só contrária ao artigo 43.º CE, entre os sujeitos passivos nacionais e os sujeitos passivos estrangeiros, mas o sujeito passivo estrangeiro em causa teve a possibilidade de optar por ser tratado como um sujeito passivo nacional, possibilidade de que, por razões pessoais, não fez uso?»

### **Quanto à questão prejudicial**

#### *Quanto à admissibilidade*

22 Os Governos alemão e português expressam dúvidas quanto à possibilidade de o Tribunal de Justiça se pronunciar sobre a questão colocada pelo tribunal nacional.

23 Segundo o Governo alemão, o regime fiscal em causa no processo principal não comporta, em substância, nenhuma discriminação proibida na acepção do artigo 43.º CE, pelo que não há que colocar a questão de saber se a discriminação pode ser eliminada através da opção de equiparação. Assim sendo, a resposta do Tribunal de Justiça à questão prejudicial é desprovida de utilidade para a resolução do litígio no processo principal.

24 O Governo português alega essencialmente que a questão prejudicial depende de uma

determinada interpretação da legislação nacional em causa no processo principal.

25 Com efeito, decorre da decisão de reenvio que o artigo 3.6 da Lei de 2001 também pode ser interpretado no sentido de que, para efeitos da dedução em causa no processo principal, podem ser tidas em conta, relativamente a um contribuinte não residente, as horas dedicadas a um estabelecimento situado nos Países Baixos e as horas dedicadas a um estabelecimento situado noutro Estado?Membro, o que torna esta disposição compatível com o artigo 43.º CE e faz com que a resposta à questão prejudicial seja supérflua.

26 Uma vez que o tribunal de reenvio tem a possibilidade de interpretar o regime fiscal em causa no processo principal no sentido de que não comporta nenhuma discriminação contrária ao artigo 43.º CE, o Governo português considera que a questão prejudicial é hipotética e que, por conseguinte, a resposta do Tribunal de Justiça não será vinculativa para o tribunal de reenvio.

27 Cumpre recordar a este respeito que, segundo jurisprudência assente, no âmbito do processo instituído pelo artigo 267.º TFUE, compete apenas ao juiz nacional, a quem foi submetido o litígio e que deve assumir a responsabilidade pela decisão jurisdicional a tomar, apreciar, tendo em conta as especificidades de cada processo, tanto a necessidade de uma decisão prejudicial para poder proferir a sua decisão como a pertinência das questões que submete ao Tribunal de Justiça. Consequentemente, desde que as questões colocadas sejam relativas à interpretação do direito da União, o Tribunal de Justiça é, em princípio, obrigado a pronunciar-se (v., designadamente, acórdãos de 23 de Abril de 2009, Ruffler, C-544/07, ainda não publicado na Colectânea, n.º 36, e de 19 de Novembro de 2009, Filipiak, C-314/08, ainda não publicado na Colectânea, n.º 40).

28 Todavia, o Tribunal de Justiça declarou igualmente que, em circunstâncias excepcionais, lhe cabe examinar as condições em que é chamado a pronunciar-se pelo juiz nacional, a fim de verificar a sua própria competência (v., neste sentido, acórdãos de 16 de Dezembro de 1981, Foglia, 244/80, Recueil, p. 3045, n.º 21; Ruffler, já referido, n.º 37; e Filipiak, já referido, n.º 41).

29 A recusa de pronúncia sobre uma questão prejudicial submetida por um órgão jurisdicional nacional só é possível quando for manifesto que a interpretação do direito da União pedida não tem nenhuma relação com a realidade ou com o objecto da lide principal, quando o problema for de natureza hipotética ou ainda quando o Tribunal de Justiça não dispuser dos elementos de facto e de direito necessários para responder utilmente às questões que lhe são submetidas (acórdãos, já referidos, Ruffler, n.º 38, e Filipiak, n.º 42).

30 A este respeito, deve observar-se que resulta da decisão de reenvio que o litígio no processo principal e a questão prejudicial têm essencialmente por objecto a interpretação do artigo 49.º TFUE face a uma regulamentação nacional que, potencialmente, discrimina os contribuintes não residentes, no que diz respeito a um benefício fiscal como a dedução concedida aos trabalhadores independentes, apesar de os referidos contribuintes poderem exercer, no que se refere ao referido benefício, a opção de equiparação conferida pela referida regulamentação.

31 Por outro lado, para poder responder à referida questão, há que verificar primeiro se a regulamentação nacional em causa no processo principal produz efeitos discriminatórios na acepção do artigo 49.º TFUE, o que constitui uma questão relativa ao direito da União, cuja interpretação é da competência do Tribunal de Justiça.

32 Tendo em conta as considerações que precedem, não é manifesto que a interpretação solicitada não tenha nenhuma relação com a realidade ou com o objecto do litígio no processo principal, pelo que as excepções de inadmissibilidade suscitadas pelos Governos alemão e português devem ser julgadas improcedentes.

33 Consequentemente, o pedido de decisão prejudicial é admissível.

#### *Quanto ao mérito*

34 Com a sua questão, que deve ser examinada em duas partes, o tribunal de reenvio pergunta, no essencial, se o artigo 49.º TFUE se opõe a uma regulamentação nacional que, potencialmente, discrimina os contribuintes não residentes na concessão de um benefício fiscal como a dedução concedida aos trabalhadores independentes, apesar de esses contribuintes poderem exercer, no que diz respeito ao referido benefício, a opção de equiparação conferida pela referida regulamentação.

Quanto aos efeitos discriminatórios, na acepção do artigo 49.º TFUE, da regulamentação nacional em causa no processo principal

35 Para responder à questão colocada, importa verificar desde já, conforme resulta igualmente do n.º 31 do presente acórdão, se a regulamentação nacional em causa no processo principal comporta efectivamente uma discriminação contrária ao artigo 49.º TFUE.

36 Deve recordar-se que, embora a fiscalidade directa seja da competência dos Estados-Membros, estes devem exercer essa competência no respeito do direito da União (v., designadamente, acórdão de 7 de Setembro de 2004, Manninen, C-319/02, Colect., p. I-7477, n.º 19 e a jurisprudência referida).

37 Há igualmente que recordar que as normas referentes à igualdade de tratamento proibem não só as discriminações ostensivas baseadas na nacionalidade mas ainda qualquer forma de discriminação dissimulada que, mediante a aplicação de outros critérios de distinção, conduza, na prática, ao mesmo resultado (v., designadamente, acórdão de 14 de Fevereiro de 1995, Schumacker, C-279/93, Colect., p. I-225, n.º 26 e a jurisprudência referida).

38 Por outro lado, uma discriminação só pode consistir na aplicação de regras diferentes a situações comparáveis ou na aplicação da mesma regra a situações diferentes (v., designadamente, acórdãos Schumacker, já referido, n.º 30, e de 14 de Setembro de 1999, Gschwind, C-391/97, Colect., p. I-5451, n.º 21).

39 No caso em apreço, resulta dos autos, antes de mais, que, no ano de 2001, F. Gielen, que reside na Alemanha, dedicou ao seu estabelecimento nos Países Baixos menos de 1 225 horas de trabalho, enquanto que dedicou mais de 1 225 horas de trabalho ao seu estabelecimento sito na Alemanha.

40 O tribunal de reenvio indica que, segundo a regulamentação nacional em causa no processo principal, um contribuinte que é um empresário residente pode incluir, no cálculo exigido para o critério das horas trabalhadas que dá direito à dedução concedida aos trabalhadores independentes, tanto as horas de trabalho realizadas noutro Estado-Membro como as efectuadas nos Países Baixos, ao passo que um contribuinte que seja um empresário não residente só pode incluir nesse cálculo as horas de trabalho realizadas nos Países Baixos.

- 41 Além disso, o Governo neerlandês reconhece nas suas observações escritas que está em causa uma discriminação em razão do lugar de residência.
- 42 Assim, cumpre concluir que a regulamentação nacional em causa no processo principal, no que diz respeito ao preenchimento do «critério das horas trabalhadas» para efeitos da dedução concedida aos trabalhadores independentes, trata diferentemente os contribuintes consoante residam ou não nos Países Baixos. Esse tratamento diferenciado é susceptível de prejudicar principalmente os nacionais de outros Estados?Membros, dado que os não residentes são, maioritariamente, cidadãos estrangeiros.
- 43 É verdade que, no que se refere mais particularmente aos processos relativos à tributação dos rendimentos das pessoas singulares, o Tribunal de Justiça admitiu que a situação dos residentes e a dos não residentes num determinado Estado?Membro não são, regra geral, comparáveis, porque apresentam diferenças objectivas, tanto do ponto de vista da fonte dos rendimentos como do ponto de vista da capacidade contributiva pessoal do contribuinte ou da tomada em consideração da situação pessoal e familiar (v., designadamente, acórdãos de 22 de Março de 2007, Talotta, C?383/05, Colect., p. I?2555, n.º 19 e a jurisprudência referida, e de 16 de Outubro de 2008, Renneberg, C?527/06, Colect., p. I?7735, n.º 59).
- 44 Todavia, o Tribunal de Justiça precisou que, perante uma vantagem fiscal cujo benefício é recusado aos não residentes, uma diferença de tratamento entre estas duas categorias de contribuintes pode ser qualificada de discriminação, na acepção do Tratado FUE, quando não haja nenhuma diferença objectiva de situação susceptível de justificar diferenças de tratamento, quanto a este aspecto, entre as referidas categorias de contribuintes (acórdãos, já referidos, Talotta, n.º 19 e a jurisprudência citada, e Renneberg, n.º 60).
- 45 Ora, o tribunal de reenvio afirma que a dedução concedida aos trabalhadores independentes não está ligada à capacidade pessoal dos contribuintes, mas sim à natureza da sua actividade. Com efeito, esta dedução é concedida aos empresários cuja actividade empresarial seja a sua principal actividade, o que é demonstrado, designadamente, pelo cumprimento do «critério das horas trabalhadas».
- 46 Na medida em que a referida dedução é concedida a todos os contribuintes que sejam empresários e que tenham cumprido, designadamente, o referido critério, impõe-se concluir que é irrelevante, a este respeito, distinguir se os referidos contribuintes realizaram as horas de trabalho nos Países Baixos ou noutra Estado?Membro.
- 47 Daqui resulta que, como o advogado?geral observou no n.º 39 das suas conclusões, os contribuintes residentes e os contribuintes não residentes se encontram numa situação comparável, no que diz respeito à dedução concedida aos trabalhadores independentes (v., neste sentido, acórdãos de 12 de Junho de 2003, Gerritse, C?234/01, Colect., p. I?5933, n.º 27, e de 6 de Julho de 2006, Conijn, C?346/04, Colect., p. I?6137, n.º 20).
- 48 Nestas condições, deve concluir-se que uma regulamentação nacional que, para efeitos de um benefício fiscal como a dedução concedida aos trabalhadores independentes em causa no processo principal, utiliza um «critério das horas trabalhadas», de maneira a impedir os contribuintes não residentes de contabilizarem as horas de trabalho efectuadas noutra Estado?Membro, é susceptível de prejudicar principalmente estes contribuintes. Por conseguinte, uma regulamentação dessa natureza constitui uma discriminação indirecta em razão da nacionalidade, na acepção do artigo 49.º TFUE.

## Quanto à opção de equiparação

49 Esta conclusão não é posta em causa pelo argumento de que a opção de equiparação é susceptível de excluir a discriminação em causa.

50 Antes de mais, importa recordar que a opção de equiparação permite a um contribuinte não residente, como F. Gielen, escolher entre um regime fiscal discriminatório e um outro regime supostamente não discriminatório.

51 Ora, cumpre frisar a este respeito que, no presente caso, essa escolha não é susceptível de excluir os efeitos discriminatórios do primeiro desses dois regimes fiscais.

52 Com efeito, o reconhecimento de um efeito dessa natureza à referida escolha teria por consequência, como é essencialmente observado pelo advogado geral no n.º 52 das suas conclusões, validar um regime fiscal que continuaria, em si mesmo, a violar o artigo 49.º TFUE em razão do seu carácter discriminatório.

53 Por outro lado, como o Tribunal de Justiça já teve ocasião de precisar, um regime nacional que limite a liberdade de estabelecimento é incompatível com o direito da União, mesmo que a sua aplicação seja facultativa (v., neste sentido, acórdão de 12 de Dezembro de 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, *Colect.*, p. I-11753, n.º 162).

54 Decorre do exposto que a escolha concedida, no âmbito do litígio em causa no processo principal, ao contribuinte não residente, através da opção de equiparação, não neutraliza a discriminação constatada no n.º 48 do presente acórdão.

55 Resulta de todas as considerações que precedem que o artigo 49.º TFUE se opõe a uma regulamentação nacional que discrimina os contribuintes não residentes na concessão de um benefício fiscal como a dedução concedida aos trabalhadores independentes, em causa no processo principal, apesar de esses contribuintes poderem optar, no que se refere a esse benefício, pelo regime aplicável aos contribuintes residentes.

## Quanto às despesas

56 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Primeira Secção) declara:

**O artigo 49.º TFUE opõe-se a uma regulamentação nacional que discrimina os contribuintes não residentes na concessão de um benefício fiscal como a dedução concedida aos trabalhadores independentes, em causa no processo principal, apesar de esses contribuintes poderem optar, no que se refere a esse benefício, pelo regime aplicável aos contribuintes residentes.**

Assinaturas

\* Língua do processo: neerlandês.