ARREST VAN HET HOF (Grote kamer)

12 juli 2005 *

In zaak C-403/03,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door het Bundesfinanzhof (Duitsland) bij beslissing van 22 juli 2003, ingekomen bij het Hof op 29 september 2003, in de procedure

Egon Schempp

tegen

Finanzamt München V,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Grote kamer),

samengesteld als volgt: V. Skouris, president, P. Jann, C. W. A. Timmermans en A. Rosas, kamerpresidenten, C. Gulmann, J.-P. Puissochet, A. La Pergola, R. Schintgen, N. Colneric, J. Klučka, U. Lõhmus, E. Levits en A. Ó Caoimh (rapporteur), rechters,

* Procestaal: Duits.

advocaat-generaal: L. A. Geelhoed,
griffier: R. Grass,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen ingediend door:

— E. Schempp, vertegenwoordigd door J. Seest, Rechtsanwalt,

— de Duitse regering, vertegenwoordigd door W.-D. Plessing en A. Tiemann als gemachtigden,

— de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door H. G. Sevenster en C. A. H. M. ten Dam als gemachtigden,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door K. Gross en R. Lyal als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 27 januari 2005,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 12 EG en 18 EG.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen E. Schempp en het Finanzamt München V (hierna: „Finanzamt") betreffende de weigering van dit laatste om de door Schempp aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie te beschouwen als een voor de inkomstenbelasting aftrekbare bijzondere uitgave.

Het rechtskader

3 Overeenkomstig § 10, lid 1, punt 1, Einkommensteuergesetz (wet op de inkomstenbelasting; hierna: „EStG") worden de volgende uitgaven als „bijzondere uitgaven" beschouwd wanneer ze beroepskosten noch bedrijfslasten vormen:

„de alimentatie die wordt betaald aan de van echt gescheiden of duurzaam feitelijk gescheiden levende echtgenoot die onbeperkt belastingplichtig is, wanneer de alimentatieplichtige daar met toestemming van de alimentatieontvanger om verzoekt, ten belope van 27 000 DEM per kalenderjaar. Het verzoek kan telkens slechts voor een kalenderjaar worden gedaan en kan niet worden ingetrokken [...]"

4 Overeenkomstig § 22, punt 1a, EStG worden de bedragen die de alimentatieplichtige kan aftrekken, opgenomen in het belastbaar inkomen van de alimentatieontvanger volgens het zogeheten „Korrespondenzprinzip". De alimentatieplichtige kan deze bedragen aftrekken ongeacht of de alimentatieontvanger daadwerkelijk belasting moet betalen over deze bedragen. Indien de alimentatieontvanger over de door hem ontvangen uitkeringen belasting moet betalen, komt deze belasting echter civielrechtelijk ten laste van de alimentatieplichtige.

5 § 1a, lid 1, punt 1, EStG luidt als volgt:

„De aan de van echt gescheiden of duurzaam feitelijk gescheiden levende echtgenoot betaalde alimentatie (§ 10, lid 1, punt 1) is ook als bijzondere uitgave aftrekbaar wanneer de ontvanger ervan niet onbeperkt belastingplichtig is. Daartoe moet de ontvanger van de alimentatie evenwel zijn woonplaats of gewone verblijfplaats hebben op het grondgebied van een andere lidstaat van de Europese Unie of van een staat waarop de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte van toepassing is. Dat de alimentatie bij de ontvanger ervan wordt belast, moet bovendien blijken uit een attest van de bevoegde buitenlandse belastingadministratie [...]"

6 Overeenkomstig § 52, lid 2, EStG is deze bepaling van toepassing op de Republiek Oostenrijk met ingang van het belastingtijdvak dat overeenstemt met het jaar 1994, aangezien deze staat op 1 januari van dat jaar partij is geworden bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte.

Het hoofdgeding en de prejudiciële vragen

7 Schempp, een in Duitsland wonende Duitse onderdaan, betaalt sedert zijn echtscheiding alimentatie aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote.

8 In zijn belastingaangiften voor de aanslagjaren 1994 tot en met 1997 heeft Schempp deze alimentatie afgetrokken overeenkomstig § 1a, lid 1, punt 1, eerste en tweede

volzin, EStG. In zijn aanslagbiljetten voor de inkomsten van 1994 tot en met 1997 heeft het Finanzamt deze aftrek evenwel geweigerd op grond dat het van de Oostenrijkse belastingadministratie geen attest had ontvangen waaruit bleek dat zijn voormalige echtgenote in Oostenrijk over deze alimentatie was belast, zoals is voorgeschreven in de derde volzin van § 1a, lid 1, punt 1.

9 In casu heeft Schempp geen dergelijk attest kunnen overleggen, omdat alimentatie naar Oostenrijks fiscaal recht in beginsel niet wordt belast en evenmin aftrekbaar is. Uit de stukken blijkt echter dat Schempp het volledige bedrag van de aan zijn voormalige echtgenote betaalde alimentatie had kunnen aftrekken, indien zij in Duitsland zou wonen. In dat geval zou zijn voormalige echtgenote over deze uitkering ook geen belasting hebben betaald, aangezien haar inkomsten lager zijn dan de bedragen waarvanaf in Duitsland belasting verschuldigd is.

10 Aangezien Schempp meende dat de betrokken Duitse regeling onverenigbaar is met de artikelen 12 EG en 18 EG, heeft hij bezwaar gemaakt tegen de aanslagbiljetten van het Finanzamt. Deze heeft zijn bezwaren afgewezen bij beslissing van 27 juli 1999.

11 Nadat het Finanzgericht München het door Schempp tegen deze beslissing ingestelde beroep had verworpen, heeft deze laatste „Revision" ingesteld bij de verwijzende rechter. Van oordeel dat de beslechting van het geding een uitlegging van het gemeenschapsrecht vergt, heeft het Bundesfinanzhof de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende twee prejudiciële vragen gesteld:

„1) Moet artikel 12 EG aldus worden uitgelegd dat het in de weg staat aan § 1a, lid 1, punt 1, en § 10, lid 1, punt 1, EStG, volgens welke een in Duitsland

wonende belastingplichtige de aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie niet kan aftrekken, terwijl hij daartoe wel gerechtigd zou zijn indien zij nog in Duitsland zou wonen?

2) Indien vraag 1 ontkennend wordt beantwoord: moet artikel 18, lid 1, EG aldus worden uitgelegd dat het in de weg staat aan § 1a, lid 1, punt 1, en § 10, lid 1, punt 1, EStG, volgens welke een in Duitsland wonende belastingplichtige de aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie niet kan aftrekken, terwijl hij daartoe wel gerechtigd zou zijn indien zij nog in Duitsland zou wonen?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

12 Met zijn vragen wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 12, eerste alinea, EG en 18, lid 1, EG aldus moeten worden uitgelegd dat ze zich ertegen verzetten dat een in Duitsland wonende belastingplichtige volgens de in het hoofdgeding toepasselijke nationale regeling de aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie niet kan aftrekken van zijn belastbaar inkomen in Duitsland, terwijl hij daartoe wel het recht zou hebben indien zij nog in Duitsland zou wonen.

13 Allereerst moet worden onderzocht of de situatie die aan het hoofdgeding ten grondslag ligt, binnen de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht valt.

14 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat ingevolge artikel 12, eerste alinea, EG binnen de werkingssfeer van het Verdrag en onverminderd de bijzondere bepalingen daarin gesteld, elke discriminatie op grond van nationaliteit verboden is.

15 Om de werkingssfeer van het Verdrag in de zin van dit artikel vast te stellen, moet dit artikel worden gelezen in samenhang met de bepalingen van het Verdrag betreffende het burgerschap van de Unie. De hoedanigheid van burger van de Unie dient immers de primaire hoedanigheid van de onderdanen van de lidstaten te zijn en verleent degenen onder hen die zich in dezelfde situatie bevinden, ongeacht hun nationaliteit en onverminderd de uitdrukkelijk vastgestelde uitzonderingen, aanspraak op dezelfde behandeling rechtens (arresten van 20 september 2001, Grzelczyk, C-184/99, Jurispr. blz. I-6193, punten 30 en 31; 2 oktober 2003, Garcia Avello, C-148/02, Jurispr. blz. I-11613, punten 22 en 23, en 15 maart 2005, Bidar, C-209/03, Jurispr. blz. I-2119, punt 31).

16 Volgens artikel 17, lid 1, EG is eenieder die de nationaliteit van een lidstaat bezit, burger van de Unie. Schempp bezit de Duitse nationaliteit en is dus burger van de Unie.

17 Zoals het Hof reeds heeft geoordeeld, verbindt artikel 17, lid 2, EG aan de hoedanigheid van burger van de Unie de in het Verdrag neergelegde rechten en plichten, waaronder het recht zich te beroepen op artikel 12 EG in alle situaties die binnen de werkingssfeer ratione materiae van het gemeenschapsrecht vallen (zie arrest van 12 mei 1998, Martínez Sala, C-85/96, Jurispr. blz. I-2691, punt 62).

18 Tot deze situaties behoren met name die welke betrekking hebben op het gebruik van de door het Verdrag gewaarborgde fundamentele vrijheden en van de in artikel 18 EG neergelegde vrijheid om op het grondgebied van de lidstaten te reizen en te verblijven (arrest Bidar, reeds aangehaald, punt 33).

19 Ofschoon bij de huidige stand van het gemeenschapsrecht de directe belastingen tot de bevoegdheid van de lidstaten behoren, zijn deze niettemin verplicht, die bevoegdheid uit te oefenen in overeenstemming met het gemeenschapsrecht,

inzonderheid met de verdragsbepalingen betreffende het recht van iedere burger van de Unie om op het grondgebied van de lidstaten te reizen en te verblijven, en zich derhalve te onthouden van elke openlijke of verkapte discriminatie op grond van nationaliteit (zie in die zin arresten van 14 februari 1995, Schumacker, C-279/93, Jurispr. blz. I-225, punten 21 en 26, en 12 december 2002, De Groot, C-385/00, Jurispr. blz. I-11819, punt 75).

20 Volgens vaste rechtspraak heeft het burgerschap van de Unie, zoals bepaald in artikel 17 EG, echter niet tot doel, de materiële werkingssfeer van het Verdrag uit te breiden tot interne situaties die geen enkele aanknoping met het gemeenschapsrecht hebben (arrest van 5 juni 1997, Uecker en Jacquet, C-64/96 en C-65/96, Jurispr. blz. I-3171, punt 23, en arrest Garcia Avello, reeds aangehaald, punt 26).

21 Volgens de Duitse en de Nederlandse regering gaat het in het hoofdgeding om een dergelijke situatie. De partij die zich op artikel 12 EG beroept, in casu Schempp, heeft immers geen gebruik gemaakt van zijn in artikel 18 EG neergelegde recht van vrij verkeer. Zijn voormalige echtgenote heeft daarentegen wel gebruik gemaakt van dit recht. In de onderhavige zaak gaat het echter niet om de belastingen die deze laatste moet betalen, doch om die welke Schempp dient te betalen. De Duitse regering stelt bijgevolg vast dat in casu het feit dat Schempp alimentatie betaalt aan een in een andere lidstaat wonende persoon, het enige buiten de Bondsrepubliek Duitsland gelegen element is. Aangezien alimentatie evenwel geen invloed heeft op het intracommunautaire verkeer van goederen en diensten, valt deze situatie buiten de werkingssfeer van artikel 12 EG.

22 In dit verband zij opgemerkt dat, anders dan de Duitse en de Nederlandse regering stellen, de situatie van een onderdaan van een lidstaat die, zoals Schempp, geen gebruik heeft gemaakt van het recht van vrij verkeer, op grond van dit feit alleen niet

kan worden gelijkgesteld met een zuiver interne situatie (zie in die zin arrest van 19 oktober 2004, Zhu en Chen, C-200/02, Jurispr. blz. I-9925, punt 19).

23 Hoewel Schempp inderdaad geen gebruik heeft gemaakt van dit recht, staat vast dat zijn voormalige echtgenote, die haar woonplaats naar Oostenrijk heeft overgebracht, gebruik heeft gemaakt van het bij artikel 18 EG aan iedere burger van de Unie toegekende recht om op het grondgebied van een lidstaat te reizen en te verblijven.

24 Zoals de advocaat-generaal in punt 19 van zijn conclusie, zakelijk weergegeven, heeft opgemerkt, houdt de in het hoofdgeding toepasselijke nationale regeling voor het bepalen van de aftrekbaarheid van de door een in Duitsland wonende belastingplichtige aan een in een andere lidstaat wonende ontvanger betaalde alimentatie rekening met de fiscale behandeling van deze alimentatie in de woonstaat van de ontvanger. Hieruit volgt noodzakelijkerwijs dat de omstandigheid dat Schempps voormalige echtgenote in casu gebruik heeft gemaakt van haar in artikel 18 EG bepaalde recht om in een andere lidstaat te reizen en te verblijven, invloed heeft op de mogelijkheid voor haar voormalige echtgenoot om de aan haar betaalde alimentatie in Duitsland van zijn belastbaar inkomen af te trekken.

25 Gelet op het voorgaande kan een situatie waarin de omstandigheid dat Schempps voormalige echtgenote gebruik heeft gemaakt van een door de communautaire rechtsorde toegekend recht, het recht op aftrek van verzoeker in het hoofdgeding in zijn woonstaat heeft beïnvloed, niet worden beschouwd als een interne situatie die geen enkele aanknoping heeft met het gemeenschapsrecht.

26 Bijgevolg moet worden onderzocht of de artikelen 12 EG en 18 EG zich ertegen verzetten dat de Duitse belastingadministratie de aftrek van de door Schempp aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie weigert.

De toepassing van artikel 12 EG

27 In casu staat vast dat, indien Schempps voormalige echtgenote in Duitsland zou wonen, hij de aan haar betaalde alimentatie zou kunnen aftrekken. De Duitse belastingadministratie weigert Schempp deze aftrek echter omdat zijn voormalige echtgenote in Oostenrijk woont.

28 Volgens vaste rechtspraak houdt het discriminatieverbod in dat, behoudens objectieve rechtvaardiging, vergelijkbare situaties niet verschillend worden behandeld (zie arrest van 17 juli 1997, National Farmers' Union e.a., C-354/95, Jurispr. blz. I-4559, punt 61).

29 Derhalve moet onderzocht worden of de situatie van Schempp, die aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote een alimentatie betaalt zonder dat hij deze in zijn aangifte voor de inkomstenbelasting kan aftrekken, vergelijkbaar is met die van een persoon die een dergelijke uitkering betaalt aan een in Duitsland wonende voormalige echtgenoot en dat belastingvoordeel wel krijgt.

30 Dienaangaande zij opgemerkt dat overeenkomstig § 1a, lid 1, punt 1, derde volzin, EStG de door een in Duitsland wonende belastingplichtige aan een in een andere lidstaat wonende ontvanger betaalde alimentatie in Duitsland aftrekbaar is op voorwaarde dat ze in die andere lidstaat wordt belast.

31 In het hoofdgeding brengt dit met zich mee dat, aangezien de alimentatie in de woonstaat van Schempps voormalige echtgenote niet belastbaar is, Schempp deze uitkering in Duitsland niet van zijn inkomsten kan aftrekken.

32 In deze omstandigheden is de ongunstige behandeling die Schempp aanvoert, in feite het gevolg van de omstandigheid dat de fiscale regeling van de woonstaat van zijn voormalige echtgenote inzake alimentatie verschilt van die van zijn eigen woonstaat.

33 Zoals de Nederlandse regering heeft opgemerkt, zou Schempp, indien zijn voormalige echtgenote was gaan wonen in een lidstaat waar alimentatie belastbaar is, zoals in Nederland anders dan in Oostenrijk, volgens de in het hoofdgeding toepasselijke nationale regeling de aan zijn voormalige echtgenote betaalde alimentatie kunnen aftrekken.

34 Volgens vaste rechtspraak heeft artikel 12 EG echter geen betrekking op eventuele verschillen in behandeling welke voor de aan de rechtsmacht van de Gemeenschap onderworpen personen en ondernemingen kunnen voortvloeien uit verschillen

tussen de wettelijke regelingen van de verschillende lidstaten, mits deze regelingen op grond van objectieve criteria en ongeacht de nationaliteit van de betrokkenen kunnen worden geacht te gelden voor al degenen op wie de voorschriften ervan van toepassing zijn (zie in die zin arrest van 9 september 2003, Milk Marque en National Farmers' Union, C-137/00, Jurispr. blz. I-7975, punt 124, en de aldaar aangehaalde rechtspraak).

35 Anders dan Schempp stelt, is de betaling van een alimentatie aan een in Duitsland wonende ontvanger dus niet vergelijkbaar met de betaling van een dergelijke uitkering aan een in Oostenrijk wonende ontvanger. De ontvanger van deze uitkering is immers in deze twee gevallen onderworpen aan een verschillende fiscale regeling inzake de belastbaarheid ervan.

36 Derhalve dient te worden vastgesteld dat de onmogelijkheid voor een in Duitsland wonende belastingplichtige om op grond van § 1a, lid 1, punt 1, EStG de aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie af te trekken, geen discriminerende behandeling in de zin van artikel 12 EG oplevert.

37 Volgens Schempp vloeit de ongelijke behandeling die hij in casu ondervindt, evenwel voort uit het feit dat, hoewel de aan een in Duitsland wonende persoon betaalde alimentatie aftrekbaar is ongeacht of deze persoon daarover daadwerkelijk wordt belast, de aan in een andere lidstaat wonende persoon betaalde alimentatie slechts aftrekbaar is op voorwaarde dat de ontvanger ervan daarover wel daadwerkelijk wordt belast.

38 Dienaangaande zij evenwel eraan herinnerd dat de verwijzende rechter het Hof in casu alleen heeft gevraagd of het gemeenschapsrecht zich ertegen verzet dat een in

Duitsland wonende belastingplichtige de aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie niet kan aftrekken. Teneinde de verwijzende rechter een uitlegging te verschaffen die nuttig is voor de beslechting van het hoofdgeding, dient bijgevolg te worden vastgesteld dat het door Schempp aan de orde gestelde probleem, voor zover het ziet op de betaling van een alimentatie aan een ontvanger die in een andere lidstaat woont waar deze uitkering belastbaar is, in casu niet rijst, aangezien de alimentatie in Oostenrijk in geen geval belastbaar is.

39 Aan de conclusie in punt 36 van dit arrest wordt niet afgedaan door de niet-betwiste omstandigheid dat, indien Schempps voormalige echtgenote in Duitsland zou wonen, hij de aan haar betaalde alimentatie zou kunnen aftrekken, hoewel in dat geval deze uitkering niet zou worden belast, aangezien in Duitsland de inkomsten van zijn voormalige echtgenote over het betrokken tijdvak kleiner zouden zijn dan de in de Duitse fiscale regeling vastgestelde bedragen waarvanaf belasting verschuldigd is. Zoals de Commissie van de Europese Gemeenschappen terecht heeft opgemerkt, kan de omstandigheid dat een alimentatie om die reden in Duitsland niet wordt belast, geenszins worden gelijkgesteld met de situatie in Oostenrijk, waar deze uitkering niet belastbaar is, aangezien de fiscale gevolgen van deze situaties ter zake van de inkomstenbelasting voor de betrokken belastingplichtigen verschillen.

De toepassing van artikel 18 EG

40 Artikel 18, lid 1, EG bepaalt:

„Iedere burger van de Unie heeft het recht vrij op het grondgebied van de lidstaten te reizen en te verblijven, onder voorbehoud van de beperkingen en voorwaarden die bij dit Verdrag en de bepalingen ter uitvoering daarvan zijn vastgesteld."

41 Als onderdaan van een lidstaat, en dus als burger van de Unie, kan Schempp zich op deze bepaling beroepen.

42 In zijn opmerkingen stelt Schempp dat artikel 18, lid 1, EG niet alleen het recht om in andere lidstaten te reizen en te verblijven waarborgt, maar ook het recht om zijn woonplaats te kiezen. Aangezien de alimentatie niet van het belastbaar inkomen kan worden afgetrokken wanneer de ontvanger ervan in een andere lidstaat woont, zou deze laatste kunnen worden geprest om in Duitsland te blijven wonen, hetgeen een beperking van de uitoefening van de bij artikel 18, lid 1, EG gewaarborgde rechten oplevert. Deze pressie kan zeer concreet tot uiting komen bij de vaststelling van het bedrag van de alimentatie, aangezien daarbij rekening wordt gehouden met de fiscale implicaties.

43 Dienaangaande dient te worden vastgesteld, zoals de Duitse en de Nederlandse regering alsmede de Commissie hebben betoogd, dat de betrokken nationale regeling Schempp in geen enkel opzicht belemmert in de uitoefening van zijn in artikel 18, lid 1, EG neergelegde recht om als burger van de Unie in andere lidstaten te reizen en te verblijven.

44 Zoals is opgemerkt, heeft de omstandigheid dat zijn voormalige echtgenote haar woonplaats naar Oostenrijk heeft overgebracht, voor Schempp weliswaar nadelige fiscale gevolgen in zijn woonstaat.

45 Het Hof heeft evenwel reeds geoordeeld dat het Verdrag een burger van de Unie niet de garantie biedt dat de overbrenging van zijn werkzaamheden naar een andere

lidstaat dan die waarin hij tot dan verbleef, fiscaal neutraal is. Gelet op de verschillen tussen de regelingen van de lidstaten ter zake, kan een dergelijke overbrenging naar gelang van het geval voor de burger op het vlak van de indirecte belastingen meer of minder voordelig of nadelig uitvallen (zie in die zin arrest van 15 juli 2004, Lindfors, C-365/02, Jurispr. blz. I-7183, punt 34).

46 Hetzelfde beginsel geldt a fortiori voor een situatie zoals die in het hoofdgeding, waarin de betrokken persoon niet zelf zijn recht van vrij verkeer heeft uitgeoefend, doch stelt het slachtoffer te zijn van een ongelijke behandeling als gevolg van de overbrenging van de woonplaats van zijn voormalige echtgenote naar een andere lidstaat.

47 In deze omstandigheden dient op de prejudiciële vragen te worden geantwoord dat de artikelen 12, eerste alinea, EG en 18, lid 1, EG aldus moeten worden uitgelegd dat ze zich niet ertegen verzetten dat een in Duitsland wonende belastingplichtige volgens een nationale regeling als die welke in het hoofdgeding van toepassing is, de alimentatie die hij heeft betaald aan zijn voormalige echtgenote die in een andere lidstaat woont waar deze uitkering niet belastbaar is, niet kan aftrekken, hoewel hij daartoe wel het recht zou hebben indien zijn voormalige echtgenote in Duitsland zou wonen.

Kosten

48 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 van Justitie (Grote kamer) verklaart voor recht:

De artikelen 12, eerste alinea, EG en 18, lid 1, EG moeten aldus worden uitgelegd dat ze zich niet ertegen verzetten dat een in Duitsland wonende belastingplichtige volgens een nationale regeling als die welke in het hoofdgeding van toepassing is, de alimentatie die hij heeft betaald aan zijn voormalige echtgenote die in een andere lidstaat woont waar deze uitkering niet belastbaar is, niet kan aftrekken, hoewel hij daartoe wel het recht zou hebben indien zijn voormalige echtgenote in Duitsland zou wonen.

ondertekeningen