ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τμήμα μείζονος συνθέσεως)
της 12ης Ιουλίου 2005 *

Στην υπόθεση C-403/03,

με αντικείμενο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, που υπέβαλε το Bundesfinanzhof (Γερμανία) με απόφαση της 22ας Ιουλίου 2003, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 29 Σεπτεμβρίου 2003, στο πλαίσιο της διαδικασίας

Egon Schempp

κατά

Finanzamt München V,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τμήμα μείζονος συνθέσεως),

συγκείμενο από τους B. Σκουρή, Πρόεδρο, P. Jann, C. W. A. Timmermans και A. Rosas, προέδρους τμήματος, C. Gulmann, J.-P. Puissochet, A. La Pergola, R. Schintgen, N. Colneric, J. Klučka, U. Lõhmus, E. Levits και A. Ó Caoimh (εισηγητή), δικαστές,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

γενικός εισαγγελέας: L. A. Geelhoed
γραμματέας: R. Grass

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— ο E. Schempp, εκπροσωπούμενος από τον J. Seest, Rechtsanwalt,

— η Γερμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον W.-D. Plessing και την A. Tiemann,

— η Κυβέρνηση των Κάτω Χωρών, επροσωπούμενη από τις H. G. Sevenster και C. A. H. M. ten Dam,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους K. Gross και R. Lyal,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 27ης Ιανουαρίου 2005,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση της προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των άρθρων 12 ΕΚ και 18 ΕΚ.

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ του E. Schempp και του Finanzamt München V (στο εξής: Finanzamt), σχετικά με την άρνηση του τελευταίου αυτού να θεωρήσει ως ειδικές δαπάνες που μπορούν να εκπέσουν από τον φόρο εισοδήματος τη διατροφή που καταβάλλει ο E. Schempp στην πρώην σύζυγό του που κατοικεί στην Αυστρία.

Το νομικό πλαίσιο

3 Σύμφωνα με το άρθρο 10, παράγραφος 1, σημείο 1, του νόμου περί φόρου εισοδήματος (Einkommensteuergesetz, στο εξής: EStG), οι ακόλουθες δαπάνες αποτελούν «ειδικές δαπάνες» όταν δεν συνιστούν ούτε επιβαρύνσεις ούτε επαγγελματικά έξοδα:

«Η διατροφή που καταβάλλεται στον εν διαστάσει ή στον πρώην σύζυγο ο οποίος υπέχει απεριόριστη φορολογική υποχρέωση, αν το ζητήσει ο καταβάλλων τη διατροφή με τη συναίνεση του δικαιούχου, μέχρι του ποσού των 27 000 DEM ανά ημερολογιακό έτος. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί μόνο για ένα ημερολογιακό έτος και δεν μπορεί να επαναληφθεί [...]»

4 Σύμφωνα με το άρθρο 22, σημείο 1a, του EStG, τα ποσά που μπορεί να εκπέσει ο υπόχρεος διατροφής συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα του δικαιούχου, σύμφωνα με την αρχή της «αντιστοιχίας». Η έκπτωση την οποία μπορεί να πραγματοποιήσει ο εν λόγω υπόχρεος δεν εξαρτάται από την προϋπόθεση ότι ο δικαιούχος θα φορολογηθεί πράγματι για τα ποσά αυτά. Ωστόσο, στην περίπτωση κατά την οποία ο δικαιούχος πρέπει να καταβάλει φόρο επί των ποσών διατροφής που εισπράττει, την επιβάρυνση αυτή, δυνάμει του αστικού δικαίου, την φέρει ο υπόχρεος διατροφής.

5 Σύμφωνα με το άρθρο 1a, παράγραφος 1, σημείο 1, του EStG:

«Τα ποσά διατροφής που καταβάλλονται στον πρώην ή στον εν διαστάσει σύζυγο (άρθρο 10, παράγραφος 1, σημείο 1) μπορούν επίσης να εκπέσουν ως ειδικές δαπάνες, αν ο δικαιούχος δεν υπέχει απεριόριστη φορολογική υποχρέωση. Προς τούτο, ο δικαιούχος πρέπει να έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στο έδαφος ενός άλλου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ενώσεως ή ενός κράτους στο οποίο εφαρμόζεται η Συμφωνία για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο. Η φορολόγηση των ποσών διατροφής εις χείρας του δικαιούχου πρέπει επί πλέον να αποδεικνύεται με βεβαίωση της αλλοδαπής αρμόδιας φορολογικής υπηρεσίας [...]»

6 Σύμφωνα με το άρθρο 52, παράγραφος 2, του EStG, η διάταξη αυτή πρέπει να εφαρμοστεί στη Δημοκρατία της Αυστρίας από το φορολογικό έτος 1994, καθόσον το κράτος αυτό προσχώρησε την 1η Ιανουαρίου του έτους αυτού στη Συμφωνία για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο.

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

7 Ο E. Schempp, Γερμανός υπήκοος που κατοικεί στη Γερμανία, καταβάλλει, κατόπιν του διαζυγίου του, διατροφή στην πρώην σύζυγό του που κατοικεί στην Αυστρία.

8 Στις φορολογικές του δηλώσεις για τα έτη 1994 έως 1997, ο E. Schempp επιχείρησε να εκπέσει τη διατροφή αυτή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1, παράγραφος

1, σημείο 1, πρώτη και δεύτερη περίοδος, του EStG. Ωστόσο, με τις πράξεις επιβολής φόρου για τα εισοδήματα των ετών 1994 έως 1997, το Finanzamt αρνήθηκε να δεχθεί την έκπτωση αυτή, με το αιτιολογικό ότι δεν είχε λάβει βεβαίωση της αυστριακής φορολογικής υπηρεσίας από την οποία να αποδεικνύεται ότι η πρώην συζυγός του είχε φορολογηθεί στην Αυστρία για την εν λόγω διατροφή, όπως προβλέπει η τρίτη περίοδος του ίδιου άρθρου 1a, παράγραφος 1, σημείο 1.

9 Εν προκειμένω, ο E. Schempp δεν μπόρεσε να προσκομίσει μια τέτοια βεβαίωση, καθόσον αποτελεί αρχή του αυστριακού φορολογικού δικαίου να αποκλείει τη φορολόγηση των διατροφών, καθώς εξάλλου και την έκπτωση των ποσών που καταβάλλονται ως διατροφή. Από τη δικογραφία προκύπτει ωστόσο ότι ο E. Schempp θα μπορούσε να εκπέσει το σύνολο της διατροφής που καταβάλλει στην πρώην σύζυγό του, αν αυτή κατοικούσε στη Γερμανία. Σε μια τέτοια περίπτωση, η πρώην σύζυγός του δεν θα είχε καταβάλει κανένα φόρο επί της εν λόγω διατροφής, στον βαθμό που το εισόδημά της είναι μικρότερο από το κατώτατο φορολογητέο εισόδημα στη Γερμανία.

10 Θεωρώντας ότι η επίμαχη γερμανική ρύθμιση είναι ασύμβατη προς τα άρθρα 12 ΕΚ και 18 ΕΚ, ο E. Schempp υπέβαλε ενστάσεις κατά των πράξεων επιβολής φόρου του Finanzamt. Το Finanzamt απέρριψε τις ενστάσεις αυτές με απόφαση της 27ης Ιουλίου 1999.

11 Ο E. Schempp, κατόπιν της εκ μέρους του Finanzgericht München απορρίψεως της προσφυγής που αυτός άσκησε κατά της εν λόγω αποφάσεως, κίνησε τη διαδικασία της «Revision» ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου. Το Bundesfinanzhof, θεωρώντας ότι στην εν λόγω υπόθεση ανακύπτουν ζητήματα ερμηνείας του κοινοτικού δικαίου, αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα δύο ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχει το άρθρο 12 ΕΚ την έννοια ότι αντίκειται στις διατάξεις των άρθρων 1a, παράγραφος 1, σημείο 1, και 10, παράγραφος 1, σημείο 1, του EStG, σύμφωνα

με τις οποίες ο φορολογούμενος που κατοικεί στη Γερμανία δεν μπορεί να εκπέσει τα ποσά διατροφής που έχει καταβάλει στην πρώην σύζυγό του η οποία κατοικεί στην Αυστρία, ενώ θα μπορούσε να τα εκπέσει αν η πρώην σύζυγός του εξακολουθούσε να κατοικεί στη Γερμανία;

2) Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα: έχει το άρθρο 18, παράγραφος 1, ΕΚ την έννοια ότι αντίκειται στις διατάξεις των άρθρων 1a, παράγραφος 1, σημείο 1, και 10, παράγραφος 1, σημείο 1, του EStG, σύμφωνα με τις οποίες ο φορολογούμενος που κατοικεί στη Γερμανία δεν μπορεί να εκπέσει τα ποσά διατροφής που έχει καταβάλει στην πρώην σύζυγό του η οποία κατοικεί στην Αυστρία, ενώ θα μπορούσε να τα εκπέσει αν η πρώην σύζυγός του εξακολουθούσε να κατοικεί στη Γερμανία;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

12 Με τα ερωτήματά του, το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν τα άρθρα 12, πρώτο εδάφιο, ΕΚ και 18, παράγραφος 1, ΕΚ έχουν την έννοια ότι απαγορεύουν το να μην μπορεί, δυνάμει της επίδικης στο πλαίσιο της κύριας δίκης εθνικής ρυθμίσεως, ένας φορολογούμενος που κατοικεί στη Γερμανία να εκπέσει από το φορολογητέο εντός του κράτους μέλους αυτού εισόδημά του τη διατροφή που καταβάλλει στην πρώην σύζυγό του που κατοικεί στην Αυστρία, ενώ θα είχε το δικαίωμα αυτό αν η πρώην σύζυγός του εξακολουθούσε να κατοικεί στη Γερμανία.

13 Πρέπει εκ προοιμίου να εξετασθεί αν η κατάσταση που αποτελεί το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του κοινοτικού δικαίου.

14 Συναφώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι το άρθρο 12, πρώτο εδάφιο, ΕΚ απαγορεύει, εντός του πεδίου εφαρμογής της Συνθήκης και με την επιφύλαξη των ειδικών διατάξεών της, κάθε διάκριση λόγω ιθαγενείας.

15 Για να εκτιμηθεί το πεδίο εφαρμογής της Συνθήκης κατά την έννοια του εν λόγω άρθρου, πρέπει το άρθρο αυτό να συνδυαστεί με τις διατάξεις της Συνθήκης που αφορούν την ιθαγένεια της Ένωσης. Συγκεκριμένα, η ιδιότητα του πολίτη της Ένωσης τείνει να αποτελέσει τη θεμελιώδη ιδιότητα των υπηκόων των κρατών μελών, η οποία εξασφαλίζει την ίδια νομική μεταχείριση σε όσους εξ αυτών τελούν στην ίδια κατάσταση, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά τους και υπό την επιφύλαξη των ειδικά προβλεπομένων συναφώς εξαιρέσεων (αποφάσεις της 20ής Σεπτεμβρίου 2001, C-184/99, Grzelczyk, Συλλογή 2001, σ. I-6193, σκέψεις 30 και 31· της 2ας Οκτωβρίου 2003, C-148/02, Garcia Avello, Συλλογή 2003, σ. I-11613, σκέψεις 22 και 23, και της 15ης Μαρτίου 2005, C-209/03, Bidar, μη δημοσιευθείσα ακόμη στη Συλλογή, σκέψη 31).

16 Σύμφωνα με το άρθρο 17, παράγραφος 1, ΕΚ, κάθε πρόσωπο που έχει την υπηκοότητα ενός κράτους μέλους έχει επίσης την ιδιότητα του πολίτη της Ένωσης. Δεδομένου ότι ο E. Schempp έχει γερμανική υπηκοότητα, έχει και την ιδιότητα του πολίτη της Ένωσης.

17 Όπως το Δικαστήριο έχει κρίνει, το άρθρο 17, παράγραφος 2, ΕΚ συνδέει την ιδιότητα του πολίτη της Ένωσης με τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που προβλέπει η Συνθήκη, μεταξύ των οποίων συγκαταλέγεται το δικαίωμα να γίνεται επίκληση του άρθρου 12 ΕΚ σε όλες τις καταστάσεις που εμπίπτουν στο ratione materiae πεδίο εφαρμογής του κοινοτικού δικαίου (βλ. απόφαση της 12ης Μαΐου 1998, C-85/96, Martínez Sala, Συλλογή 1998, σ. I-2691, σκέψη 62).

18 Οι καταστάσεις αυτές περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, εκείνες που αφορούν την άσκηση των θεμελιωδών ελευθεριών τις οποίες εγγυάται η Συνθήκη και εκείνες που αφορούν την άσκηση της ελευθερίας κυκλοφορίας και διαμονής στο έδαφος των κρατών μελών, την οποία απονέμει το άρθρο 18 ΕΚ (προπαρατεθείσα απόφαση Bidar, σκέψη 33).

19 Ναι μεν, στο παρόν στάδιο εξελίξεως του κοινοτικού δικαίου, η άμεση φορολογία εμπίπτει στην αρμοδιότητα των κρατών μελών, πλην όμως τα τελευταία αυτά πρέπει να ασκούν την αρμοδιότητα αυτή τηρουμένου του κοινοτικού δικαίου,

ειδικότερα των διατάξεων της Συνθήκης που αφορούν το δικαίωμα που αναγνωρίζεται σε κάθε πολίτη της Ένωσης να κυκλοφορεί και να διαμένει ελεύθερα στο έδαφος των κρατών μελών, και, κατά συνέπεια, να απέχουν από κάθε εμφανή ή συγκεκαλυμμένη διάκριση λόγω ιθαγενείας (βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις της 14ης Φεβρουαρίου 1995, C-279/93, Schumacker, Συλλογή 1995, σ. I-225, σκέψεις 21 και 26, και της 12ης Δεκεμβρίου 2002, C-385/00, de Groot, Συλλογή 2002, σ. I-11819, σκέψη 75).

20 Ωστόσο, από τη νομολογία προκύπτει επίσης ότι η ιθαγένεια της Ένωσης, που προβλέπεται στο άρθρο 17 ΕΚ, δεν έχει ως σκοπό την επέκταση του καθ' ύλην πεδίου εφαρμογής της Συνθήκης και σε εσωτερικές καταστάσεις οι οποίες δεν έχουν κανένα συνδετικό στοιχείο με το κοινοτικό δίκαιο (αποφάσεις της 5ης Ιουνίου 1997, C-64/96 και C-65/96, Uecker και Jacquet, Συλλογή 1997, σ. I-3171, σκέψη 23, και προπαρατεθείσα απόφαση Garcia Avello, σκέψη 26).

21 Σύμφωνα με τη Γερμανική Κυβέρνηση και την Κυβέρνηση των Κάτω Χωρών, η υπόθεση της κύριας δίκης εμπίπτει σε μια τέτοια περίπτωση. Συγκεκριμένα, ο διάδικος που επικαλείται το άρθρο 12, ΕΚ, εν προκειμένω ο E. Schempp, δεν έκανε χρήση του δικαιώματός του επί της ελεύθερης κυκλοφορίας που προβλέπει το άρθρο 18 ΕΚ. Βεβαίως, η πρώην σύζυγός του έχει ασκήσει το δικαίωμα αυτό. Ωστόσο, η υπό κρίση υπόθεση δεν αφορά τη φορολόγηση του τελευταίου αυτού προσώπου, αλλά τη φορολόγηση του E. Schempp. Η Γερμανική Κυβέρνηση επισήμανε συνεπώς ότι, στην υπόθεση αυτή, το μόνο στοιχείο που είναι ξένο προς την Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας είναι το γεγονός ότι ο E. Schempp καταβάλλει τη διατροφή σε πρόσωπο που κατοικεί εντός άλλου κράτους μέλους. Ωστόσο, δεδομένου ότι οι διατροφές ουδόλως επηρεάζουν το ενδοκοινοτικό εμπόριο αγαθών και υπηρεσιών, η υπό κρίση περίπτωση δεν εμπίπτει στο άρθρο 12 ΕΚ.

22 Συναφώς, πρέπει να παρατηρηθεί ότι, αντίθετα προς όσα υποστηρίζουν η Γερμανική Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση των Κάτω Χωρών, η κατάσταση του υπηκόου κράτους μέλους ο οποίος, όπως ο E. Schempp, δεν έχει κάνει χρήση του

δικαιώματος ελεύθερης κυκλοφορίας δεν μπορεί, για τον λόγο αυτόν και μόνο, να εξομοιωθεί προς αμιγώς εσωτερική κατάσταση (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση της 19ης Οκτωβρίου 2004, C-200/02, Zhu και Chen, μη δημοσιευθείσα ακόμη στη Συλλογή, σκέψη 19).

23 Συγκεκριμένα, ναι μεν είναι ακριβές ότι ο E. Schempp δεν άσκησε το δικαίωμα αυτό, πλην όμως δεν αμφισβητείται ότι η πρώην σύζυγός του, εγκαθιστώντας την κατοικία της στην Αυστρία, άσκησε το δικαίωμα που αναγνωρίζει το άρθρο 18 ΕΚ σε κάθε πολίτη της Ένωσης να κυκλοφορεί και να διαμένει ελεύθερος στο έδαφος άλλου κράτους μέλους.

24 Όπως όμως παρατήρησε, κατ' ουσίαν, ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 19 των προτάσεών του, εφόσον, προκειμένου να καθοριστεί αν μπορεί να εκπέσει η διατροφή που κατέβαλε ένας φορολογούμενος που κατοικεί στη Γερμανία σε ένα δικαιούχο που κατοικεί εντός άλλου κράτους μέλους, η επίδικη στο πλαίσιο της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση λαμβάνει υπόψη τη φορολογική μεταχείριση της εν λόγω διατροφής εντός του κράτους μέλους κατοικίας του εν λόγω δικαιούχου, έπεται κατ' ανάγκην ότι η εκ μέρους της πρώην συζύγου του E. Schempp άσκηση, εν προκειμένω, του δικαιώματός της να κυκλοφορεί και να διαμένει ελεύθερα εντός άλλου κράτους μέλους δυνάμει του άρθρου 18 ΕΚ επηρέασε τη δυνατότητα που έχει ο πρώην σύζυγός της να εκπέσει από το φορολογητέο εισόδημά του στη Γερμανία τη διατροφή που της καταβάλλει.

25 Από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι, δεδομένου ότι η εκ μέρους της πρώην συζύγου τού E. Schempp άσκηση ενός δικαιώματος το οποίο παρέχει η κοινοτική έννομη τάξη έχει επίπτωση στο δικαίωμα εκπτώσεως του προσφεύγοντος της κύριας δίκης εντός του κράτους μέλους της κατοικίας του, η κατάσταση αυτή δεν μπορεί να θεωρηθεί εσωτερική κατάσταση χωρίς κανένα στοιχείο συνδέσεως προς το κοινοτικό δίκαιο.

26 Επομένως, πρέπει να εξετασθεί αν τα άρθρα 12 ΕΚ και 18 ΕΚ απαγορεύουν στις γερμανικές φορολογικές αρχές να μη δέχονται την έκπτωση της διατροφής που κατέβαλε ο E. Schempp στην πρώην σύζυγό του που κατοικεί στην Αυστρία.

Επί της εφαρμογής του άρθρου 12 ΕΚ

27 Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται ότι ο E. Schempp, αν η πρώην σύζυγός του κατοικούσε στη Γερμανία, θα είχε δικαίωμα να εκπέσει τη διατροφή που της καταβάλλει. Ωστόσο, δεδομένου ότι η πρώην σύζυγός του κατοικεί στην Αυστρία, οι γερμανικές φορολογικές αρχές δεν επέτρεψαν στον E. Schempp να πραγματοποιήσει την έκπτωση αυτή.

28 Από πάγια νομολογία προκύπτει ότι η αρχή της απαγορεύσεως των διακρίσεων επιβάλλει να μην αντιμετωπίζονται παρόμοιες καταστάσεις κατά τρόπο διαφορετικό και να μην αντιμετωπίζονται διαφορετικές καταστάσεις καθ' όμοιο τρόπο, εκτός εάν μια τέτοια αντιμετώπιση δικαιολογείται αντικειμενικώς (βλ. απόφαση της 17ης Ιουλίου 1997, C-354/95, National Farmers' Union κ.λπ., Συλλογή 1997, σ. I-4559, σκέψη 61).

29 Επομένως, πρέπει να εξεταστεί αν η κατάσταση του E. Schempp, ο οποίος καταβάλλει διατροφή στην πρώην σύζυγό του που κατοικεί στην Αυστρία χωρίς να μπορεί να εκπέσει τα ποσά αυτά από τη δήλωσή του για τον φόρο εισοδήματος, μπορεί να συγκριθεί με εκείνη ενός προσώπου που καταβάλλει τέτοια ποσά σε πρώην σύζυγο που κατοικεί στη Γερμανία και τυγχάνει του φορολογικού αυτού πλεονεκτήματος.

30 Συναφώς, πρέπει να παρατηρηθεί ότι, κατά το άρθρο 1a, παράγραφος 1, σημείο 1, τρίτη περίοδος, του EStG, η δυνατότητα εκπτώσεως στη Γερμανία των ποσών διατροφής που καταβάλλει ένας φορολογούμενος που κατοικεί εντός του κράτους μέλους αυτού σε δικαιούχο ο οποίος κατοικεί εντός άλλου κράτους μέλους εξαρτάται από το αν τα ποσά διατροφής φορολογούνται στο τελευταίο αυτό κράτος μέλος.

31 Εντεύθεν προκύπτει ότι, στην υπόθεση της κύριας δίκης, δεδομένου ότι τα ποσά διατροφής δεν φορολογούνται στο κράτος μέλος κατοικίας της πρώην συζύγου του E. Schempp, ο τελευταίος αυτός δεν μπορεί να εκπέσει την εν λόγω διατροφή από τα εισοδήματά του στη Γερμανία.

32 Υπό τις συνθήκες αυτές, η δυσμενής μεταχείριση την οποία προβάλλει ο E. Schempp φαίνεται να προκύπτει, στην πραγματικότητα, από το γεγονός ότι το φορολογικό καθεστώς που εφαρμόζεται στα ποσά διατροφής εντός του κράτους μέλους κατοικίας της πρώην συζύγου του είναι διαφορετικό από αυτό που εφαρμόζει το κράτος μέλος της δικής του κατοικίας.

33 Όπως τονίζει η Κυβέρνηση των Κάτω Χωρών, αν η πρώην σύζυγος αυτή είχε επιλέξει να κατοικεί εντός κράτους μέλους στο οποίο τα ποσά διατροφής, αντίθετα προς την κατάσταση που επικρατεί στην Αυστρία, φορολογούνται, όπως στις Κάτω Χώρες, ο E. Schempp θα είχε το δικαίωμα, σύμφωνα με την επίδικη στο πλαίσιο της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση, να εκπέσει τα ποσά της διατροφής που κατέβαλε στην πρώην σύζυγό του.

34 Από πάγια νομολογία όμως προκύπτει ότι το άρθρο 12 ΕΚ δεν αφορά τις ενδεχόμενες διαφορές μεταχειρίσεως που μπορούν να προκύψουν, για πρόσωπα και επιχειρήσεις που υπάγονται στο κοινοτικό δίκαιο, από υφιστάμενες μεταξύ των

νομοθεσιών των κρατών μελών διαφορές, εφόσον αυτές εφαρμόζονται επί όλων εκείνων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής τους, σύμφωνα με αντικειμενικά κριτήρια και χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η ιθαγένειά τους (βλ., υπ' αυτή την έννοια, απόφαση της 9ης Σεπτεμβρίου 2003, C-137/00, Milk Marque και National Farmers' Union, Συλλογή 2003, σ. I-7975, σκέψη 124 και την παρατιθέμενη εκεί νομολογία).

35 Επομένως, αντίθετα προς όσα ισχυρίζεται ο E. Schempp, η καταβολή διατροφής σε δικαιούχο ο οποίος κατοικεί στη Γερμανία δεν μπορεί να συγκριθεί με την καταβολή διατροφής σε δικαιούχο ο οποίος κατοικεί στην Αυστρία. Συγκεκριμένα, ο δικαιούχος της εν λόγω διατροφής υπόκειται, σε κάθε μία εκ των δύο αυτών καταστάσεων, όσον αφορά τη φορολόγηση της διατροφής αυτής, σε διαφορετική φορολογική ρύθμιση.

36 Κατά συνέπεια, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το γεγονός ότι ένας φορολογούμενος ο οποίος κατοικεί στη Γερμανία αδυνατεί να εκπέσει, δυνάμει του άρθρου 1a, παράγραφος 1, σημείο 1, του EStG, τη διατροφή που κατέβαλε στην πρώην σύζυγό του η οποία κατοικεί στην Αυστρία δεν συνιστά μεταχείριση συνεπαγόμενη διακρίσεις κατά την έννοια του άρθρου 12 ΕΚ.

37 Κατά τον E. Schempp, η άνιση μεταχείριση την οποία υφίσταται εν προκειμένω προκύπτει ωστόσο από το γεγονός ότι, μολονότι η δυνατότητα εκπτώσεως της διατροφής που καταβάλλεται σε πρόσωπο το οποίο κατοικεί στη Γερμανία δεν εξαρτάται από την πραγματική φορολόγηση του προσώπου αυτού, η πραγματική αυτή φορολόγηση απαιτείται για να παρασχεθεί η δυνατότητα εκπτώσεως της διατροφής που καταβάλλεται σε πρόσωπο το οποίο κατοικεί σε έδαφος άλλου κράτους μέλους.

38 Συναφώς, πρέπει ωστόσο να υπομνησθεί ότι, στα πλαίσια της υπό κρίση υποθέσεως, το αιτούν δικαστήριο ερωτά το Δικαστήριο αποκλειστικά σχετικά με το αν το

κοινοτικό δίκαιο αντίκειται στο να μη μπορεί ένας φορολογούμενος ο οποίος κατοικεί στη Γερμανία να εκπίπτει τη διατροφή που έχει καταβάλει στην πρώην σύζυγό του η οποία κατοικεί στην Αυστρία. Κατά συνέπεια, προκειμένου να παρασχεθεί στο αιτούν δικαστήριο μια ερμηνεία που θα είναι χρήσιμη για την επίλυση της διαφοράς της κύριας δίκης, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το πρόβλημα που εγείρει ο E. Schempp, καθόσον αφορά την καταβολή διατροφής σε δικαιούχο ο οποίος κατοικεί εντός άλλου κράτους μέλους στο οποίο φορολογούνται τα ποσά διατροφής, δεν τίθεται εν προκειμένω, εφόσον δεν αμφισβητείται ότι, στην Αυστρία, τα ποσά διατροφής δεν φορολογούνται σε καμία περίπτωση.

39 Ως προς το μη αμφισβητούμενο γεγονός ότι, αν η πρώην σύζυγος του E. Schempp κατοικούσε στη Γερμανία, αυτός θα είχε το δικαίωμα να εκπέσει τη διατροφή που της καταβάλλει, τούτο δε παρά το ότι η εν λόγω διατροφή, σε μια τέτοια περίπτωση, δεν θα είχε φορολογηθεί, καθόσον τα εισοδήματα της πρώην συζύγου του στη Γερμανία, κατά την εξεταζόμενη περίοδο, είναι μικρότερα από τα κατώτατα όρια φορολογήσεως που προβλέπει η γερμανική φορολογική ρύθμιση, το γεγονός αυτό δεν μπορεί να θέσει εν αμφιβόλω το συμπέρασμα που διατυπώθηκε στη σκέψη 36 της παρούσας αποφάσεως. Συγκεκριμένα, όπως ορθώς τονίζει η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, η μη φορολόγηση μιας διατροφής για τον λόγο αυτό στη Γερμανία ουδόλως μπορεί να εξομοιωθεί με τη μη φορολόγηση της διατροφής αυτής στην Αυστρία λόγω του ότι η διατροφή δεν φορολογείται εντός του κράτους αυτού, καθόσον οι φορολογικές συνέπειες που συνδέονται με εκάστη των περιπτώσεων αυτών όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος είναι, για τον συγκεκριμένο φορολογούμενο, διαφορετικές.

Επί της εφαρμογής του άρθρου 18 ΕΚ

40 Πρέπει να υπομνησθεί ότι, σύμφωνα με το άρθρο 18, παράγραφος 1, ΕΚ, «κάθε πολίτης της Ένωσης έχει το δικαίωμα να κυκλοφορεί και να διαμένει ελεύθερα στο έδαφος των κρατών μελών, υπό την επιφύλαξη των περιορισμών και με τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στην [...] Συνθήκη και στις διατάξεις που θεσπίζονται για την εφαρμογή της».

41 Ο Ε. Schempp, ως υπήκοος κράτους μέλους και, κατά συνέπεια, πολίτης της Ένωσης, έχει δικαίωμα να επικαλεστεί τη διάταξη αυτή.

42 Ο Ε. Schempp υποστηρίζει με τις παρατηρήσεις του ότι το άρθρο 18, παράγραφος 1, ΕΚ προστατεύει όχι μόνο το δικαίωμα κυκλοφορίας και εγκαταστάσεως εντός άλλων κρατών μελών, αλλά και το δικαίωμα επιλογής της κατοικίας. Ισχυρίζεται ότι, δεδομένου ότι η διατροφή δεν μπορεί να εκπέσει από το φορολογητέο εισόδημα όταν ο δικαιούχος της κατοικεί εντός άλλου κράτους μέλους, ο εν λόγω δικαιούχος θα μπορούσε να υποστεί ορισμένη πίεση που θα τον παρακινούσε να μη φύγει από τη Γερμανία, πράγμα που θα συνιστούσε κατά συνέπεια περιορισμό στην άσκηση των δικαιωμάτων που εγγυάται το άρθρο 18, παράγραφος 1, ΕΚ. Η πίεση αυτή θα μπορούσε να εκδηλωθεί πολύ συγκεκριμένα κατά τον καθορισμό του ύψους της διατροφής, δεδομένου ότι ο καθορισμός αυτός πραγματοποιείται λαμβανομένων υπόψη των φορολογικών συνεπειών.

43 Συναφώς, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, όπως υποστηρίζουν η Γερμανική Κυβέρνηση, η Κυβέρνηση των Κάτω Χωρών και η Επιτροπή, η επίμαχη εθνική ρύθμιση ουδόλως εμποδίζει το δικαίωμα του Ε. Schempp, ως πολίτη της Ένωσης, να κυκλοφορεί και να διαμένει εντός άλλων κρατών μελών δυνάμει του άρθρου 18, παράγραφος 1, ΕΚ.

44 Βεβαίως, όπως τονίστηκε, η μεταφορά στην Αυστρία της κατοικίας της πρώην συζύγου του είχε για τον Ε. Schempp δυσμενείς φορολογικές συνέπειες εντός του κράτους μέλους της κατοικίας του.

45 Ωστόσο, το Δικαστήριο έχει ήδη κρίνει ότι η Συνθήκη δεν εξασφαλίζει στον πολίτη της Ένωσης ότι η μεταφορά των δραστηριοτήτων του σ' ένα κράτος μέλος πλην

αυτού στο οποίο κατοικούσε μέχρι τούδε δεν ασκεί επιρροή από πλευράς φορολογίας. Λαμβανομένων υπόψη των διαφορών μεταξύ των σχετικών νομοθεσιών των κρατών μελών, η εν λόγω μεταφορά μπορεί, ανάλογα με την περίπτωση, να συνεπάγεται για τον πολίτη ορισμένα πλεονεκτήματα ή μειονεκτήματα από πλευράς έμμεσης φορολογίας (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση της 15ης Ιουλίου 2004, C-365/02, Lindfors, Συλλογή 2004, σ. I-7183, σκέψη 34).

46 Η ίδια αρχή εφαρμόζεται a fortiori σε μια κατάσταση όπως αυτή της υποθέσεως της κύριας δίκης, στην οποία το ενδιαφερόμενο πρόσωπο δεν άσκησε το ίδιο το δικαίωμα κυκλοφορίας, αλλά ισχυρίζεται ότι υφίσταται διαφορετική μεταχείριση λόγω του ότι η πρώην σύζυγός του μετέφερε την κατοικία της εντός άλλου κράτους μέλους.

47 Υπό τις συνθήκες αυτές, στα υποβληθέντα ερωτήματα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι τα άρθρα 12, πρώτο εδάφιο, ΕΚ και 18, παράγραφος 1, ΕΚ έχουν την έννοια ότι δεν αντίκεινται στο να μη μπορεί, δυνάμει εθνικής ρυθμίσεως όπως η επίμαχη στο πλαίσιο της κύριας δίκης, ένας φορολογούμενος ο οποίος κατοικεί στη Γερμανία να εκπέσει από το φορολογητέο εισόδημά του εντός του κράτους μέλους αυτού τη διατροφή που κατέβαλε στην πρώην σύζυγό του η οποία κατοικεί εντός άλλου κράτους μέλους, στο οποίο η εν λόγω διατροφή δεν φορολογείται, ενώ θα είχε το δικαίωμα αυτό αν η πρώην σύζυγός του κατοικούσε στη Γερμανία.

Επί των δικαστικών εξόδων

48 Δεδομένου ότι η διαδικασία έχει, ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης, τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν για την υποβολή παρατηρήσεων στο Δικαστήριο, πέραν των εξόδων των εν λόγω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τμήμα μείζονος συνθέσεως) αποφαίνεται:

Τα άρθρα 12, πρώτο εδάφιο, ΕΚ και 18, παράγραφος 1, ΕΚ έχουν την έννοια ότι δεν αντίκεινται στο να μη μπορεί, δυνάμει εθνικής ρυθμίσεως όπως η επίμαχη στο πλαίσιο της κύριας δίκης, ένας φορολογούμενος ο οποίος κατοικεί στη Γερμανία να εκπέσει από το φορολογητέο εισόδημά του εντός του κράτους μέλους αυτού τη διατροφή που κατέβαλε στην πρώην σύζυγό του η οποία κατοικεί εντός άλλου κράτους μέλους, στο οποίο η εν λόγω διατροφή δεν φορολογείται, ενώ θα είχε το δικαίωμα αυτό αν η πρώην σύζυγός του κατοικούσε στη Γερμανία.

(υπογραφές)