ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
G. TESAURO
της 27ης Νοεμβρίου 1990 *

Κύριε Πρόεδρε,
Κύριοι δικαστές,

1. Τα υποβληθέντα από το Højesteret της Δανίας προδικαστικά ερωτήματα αφορούν την ερμηνεία του άρθρου 7, παράγραφος 1, και του άρθρου 10, παράγραφος 2, της οδηγίας 83/182/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 28ης Μαρτίου 1983, για τις φορολογικές ατέλειες που εφαρμόζονται στο εσωτερικό της Κοινότητας στις προσωρινές εισαγωγές ορισμένων μεταφορικών μέσων [1].

2. Ας μου επιτραπεί να συνοψίσω τα πραγματικά περιστατικά που αποτελούν την αιτία της παρούσας διαδικασίας και των οποίων η ανασύνθεση είναι, όπως προκύπτει, ιδιαίτερα σημαντική προκειμένου να καθοριστεί η εφαρμοστέα νομοθεσία.

Ο Ryborg, Δανός υπήκοος και υπόδικος στο πλαίσιο της διαδικασίας της κύριας δίκης, κατηγορείται για παράνομη εισαγωγή στη Δανία ενός αυτοκινήτου ταξινομημένου στη Γερμανία όπου και κατοικεί από το 1973.

Πράγματι, δεν αμφισβητείται ότι από το έτος εκείνο ο εν λόγω κατηγορούμενος κατοικεί στο Flensburg της Γερμανίας όπου μετανάστευσε προς εξεύρεση εργασίας και διαμένει έκτοτε μονίμως. Ήδη από την εποχή εκείνη ο Ryborg μετέβαινε συχνά στη Δανία με αυτοκίνητο ταξινομημένο στη Γερμανία χωρίς όμως αυτό να συνεπάγεται οποιαδήποτε υποχρέωση ταξινομήσεως του αυτοκινήτου αυτού στη Δανία, τουλάχιστον λόγω μεταφοράς της κατοικίας του στο κράτος αυτό, όπως του είχαν υποδείξει οι δανικές αρχές σε έγγραφο της 6ης Απριλίου 1982.

Στις 17 Ιανουαρίου 1984, το νέο αυτοκίνητο του Ryborg κατασχέθηκε ως παρανόμως εισαχθέν στη Δανία, δηλαδή επειδή δεν είχε δηλωθεί στις τελωνειακές αρχές και δεν είχε ταξινομηθεί στη χώρα αυτή, καθώς και λόγω χρήσεώς του, από τις 12 Νοεμβρίου 1982 μέχρι τις 17 Ιανουαρίου 1984, στο δανικό έδαφος χωρίς να έχουν καταβληθεί οι σχετικές με τη χρήση αυτή φορολογικές επιβαρύνσεις.

Η αλλαγή της στάσεως των δανικών αρχών έναντί του Ryborg αιτιολογείται από δύο γεγονότα που συνέβησαν μεταξύ Απριλίου και Νοεμβρίου 1982: η αγορά, τον Οκτώβριο του 1982, ενός νέου αυτοκινήτου (με το οποίο διέβη τα σύνορα, για πρώτη φορά, στις 12 Νοεμβρίου 1982) και η φιλία με μια Δανέζα, κάτοικο Δανίας, φιλία που κατέστη τόσο στενή ώστε ο Ryborg να περνά (διερχόμενος τα σύνορα) όλο και πιο συχνά τις νύχτες και τα Σαββατοκύριακα στην οικία της. Πρέπει εδώ να υπογραμμιστεί ότι η εν λόγω φιλία, σύμφωνα με όσα ο Ryborg έχει δηλώσει, άρχισε τον Οκτώβριο του 1981 και επομένως, από την εποχή εκείνη, ο Ryborg διανυκτέρευε συχνά στη Δανία. Περαιτέρω, ο Ryborg παραδέχεται ότι από τον Ιούλιο-Αύγουστο 1982 περνούσε όλες σχεδόν τις νύχτες και τα περισσότερα Σαββατοκύριακα στην οικία της φίλης του.

* Γλώσσα του πρωτοτύπου: η ιταλική.

1 — ΕΕ L 105 της 23.4.1983, σ. 59.

Σε τελευταία ανάλυση, η αγορά νέου αυτοκινήτου και η αύξηση του αριθμού των επισκέψεων στη φίλη του υπήρξαν μοιραία για τον Ryborg, εφόσον οι δανικές αρχές θεώρησαν ότι έχει μεταφέρει την κατοικία στη Δανία, πράγμα που αυτός αμφισβητεί.

3. Στο πλαίσιο της ποινικής δίκης, το Højesteret (δικαστήριο ενώπιον του οποίου προσέφυγε ο Ryborg μετά τις αποφάσεις που εξέδωσαν, όσον αφορά την ίδια υπόθεση, το Kriminalret του Sønderborg και το Vestre Landsret) υπέβαλε στο Δικαστήριο τρία προδικαστικά ερωτήματα. Με το πρώτο από τα ερωτήματα αυτά ζητείται από το Δικαστήριο να αποφανθεί σχετικά με το ζήτημα σε ποιο κράτος έχει τη συνήθη του κατοικία κατά την έννοια του άρθρου 7, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 83/182 ο κάτοικος του κράτους μέλους Β ο οποίος έχει δηλώσει ότι μετοίκησε στο κράτος μέλος Α όπου εργάζεται και διατηρεί κατοικία, ενόψει του γεγονότος ότι, για διάστημα μεγαλύτερο του έτους, το εν λόγω άτομο περνούσε όλες σχεδόν τις νύχτες και πολλά Σαββατοκύριακα στην οικία φίλης του στο κράτος Β. Το ερώτημα αυτό υποβλήθηκε υπό δύο εναλλακτικές διατυπώσεις, εν μέρει διαφέρουσες, προκειμένου να ληφθεί υπόψη η έλλειψη ομοιομορφίας όσον αφορά τα πραγματικά περιστατικά στα οποία στηρίχθηκαν το Kriminalret και το Vestre Landsret, δοθέντος ότι οι διαφορές μεταξύ των δύο εναλλακτικών διατυπώσεων έχουν σχέση με τον ακριβή αριθμό των νυχτών και των Σαββατοκύριακων που πέρασε ο Ryborg στην οικία της φίλης του.

Επιπλέον, το Højesteret, με το δεύτερο και τρίτο ερώτημά του, ερωτά αν το άρθρο 10, παράγραφος 2, της ίδιας οδηγίας επιβάλλει στα δύο ενδιαφερόμενα κράτη την απόλυτη υποχρέωση συνεννοήσεως όσον αφορά κάθε συγκεκριμένη περίπτωση όπου η οδηγία πρέπει να εφαρμοστεί και εάν η διάταξη αυτή έχει απ' ευθείας εφαρμογή.

4. Όπως είναι προφανές, τα υποβληθέντα από το αιτούν δικαστήριο προδικαστικά ερωτήματα προϋποθέτουν τη δυνατότητα εφαρμογής της οδηγίας 83/182 στα πραγματικά περιστατικά της διαφοράς της κύριας δίκης.

Νομίζω ωστόσο ότι οφείλω, προκαταρκτικώς, να σταθώ εν ολίγοις στο πρόβλημα της διαχρονικής εφαρμογής της οδηγίας, πρόβλημα που τέθηκε κυρίως κατά τη διάρκεια της επ' ακροατηρίου συζητήσεως. Όπως ελέχθη, τα περιστατικά που αποτελούν την αιτία της διαφοράς της κύριας δίκης συνέβησαν μεταξύ της 12ης Νοεμβρίου 1982 και της 17ης Ιανουαρίου 1984. Η οδηγία 83/182, με ημερομηνία 28 Μαρτίου 1983, που έπρεπε να τεθεί σε ισχύ το αργότερο την 1η Ιανουαρίου 1984, μεταφέρθηκε στο εσωτερικό δανικό δίκαιο με υπουργική απόφαση της 30ής Ιανουαρίου 1984 που άρχισε να ισχύει από την 1η Φεβρουαρίου 1984.

Μια τέτοια κατάσταση συνεπάγεται, καταρχήν, ότι η σχετική οδηγία εφαρμόζεται στη Δανία, όσον αφορά τις διατάξεις της που έχουν άμεσο αποτέλεσμα, από την ημερομηνία θέσεως σε ισχύ αποφάσεως περί εφαρμογής της και, εν πάση περιπτώσει, από την 1η Ιανουαρίου 1984.

Παρ' όλ' αυτά, η Δανική Κυβέρνηση υποστήριξε κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση ότι η νομοθεσία που ίσχυε στη Δανία, ακόμα και πριν από την έκδοση της εν λόγω οδηγίας, ήταν ήδη σύμφωνη προς την οδηγία αυτή και ότι, επομένως, πρέπει να θεωρηθεί ότι η εν λόγω οδηγία εφαρμοζόταν στη Δανία ήδη από τις 28 Μαρτίου 1983.

Νομίζω ότι το γεγονός ότι ορισμένες από τις διατάξεις της δανικής νομοθεσίας που ρύθμιζαν τον σχετικό τομέα δεν ήταν ασυμβίβαστες με την οδηγία δεν έχει και μεγάλη σημασία· απόδειξη περί τούτου είναι ότι, εν πάση περιπτώσει, ήταν αναγκαία η λήψη νέου μέτρου για τη συμμόρφωση προς

τις υποχρεώσεις που απέρρεαν από την οδηγία. Σε τελευταία ανάλυση, φρονώ ότι, όσον αφορά την περίοδο κατά την οποία συνέβησαν τα γεγονότα που αποτελούν την αιτία της παρούσας διαδικασίας, η οδηγία της οποίας την ερμηνεία ζητεί το αιτούν δικαστήριο δεν μπορούσε να εφαρμοστεί, όσον αφορά τις διατάξεις που έχουν άμεσο αποτέλεσμα, παρά από την 1η Ιανουαρίου 1984 και, όσον αφορά τις λοιπές διατάξεις, από την 1η Φεβρουαρίου του ίδιου έτους.

Επομένως, ενόψει των προεκτεθέντων καθώς και των ιδιαιτεροτήτων του ανακύψαντος ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου προβλήματος, νομίζω ότι το εν λόγω δικαστήριο ζητεί από το Δικαστήριο να αποφανθεί αν, βάσει της σχετικής με τον ΦΠΑ κοινοτικής νομοθεσίας, ο υπήκοος του κράτους μέλους Β που κατοικεί στο κράτος μέλος Α, όπου εργάζεται και κατοικεί, υποχρεούται να ταξινομήσει το αυτοκίνητό του στο κράτος Β λόγω του γεγονότος ότι ύστερα από ορισμένη ημερομηνία περνούσε, για διάστημα μεγαλύτερο του έτους, όλες σχεδόν τις νύχτες και τα Σαββατοκύριακα στην οικία φίλης του, στο κράτος Β.

5. Έχοντας αναδιατυπώσει κατ' αυτόν τον τρόπο το πρώτο προδικαστικό ερώτημα του αιτούντος δικαστηρίου, θα ήθελα να υπενθυμίσω ότι, μέχρι την έναρξη ισχύος της οδηγίας 83/182, η μόνη επί του θέματος αυτού ρύθμιση ήταν αυτή της έκτης οδηγίας περί ΦΠΑ[2], η οποία, όσον αφορά τις εισαγωγές, όριζε ως γενεσιουργό αιτία του φόρου την εισαγωγή απλώς και μόνον του αγαθού εντός της χώρας (άρθρο 10, παράγραφος 3). Η αυστηρότητα του κριτηρίου αυτού περιοριζόταν από το άρθρο 14, παράγραφος 1, στοιχείο γ, το οποίο επέβαλε στα κράτη μέλη να απαλλάσσουν από τον ΦΠΑ τις εισαγωγές αγαθών, τα οποία είχαν δηλωθεί ότι τίθενται υπό τελωνειακό καθεστώς προσωρινής εισαγωγής «υπό τις προϋποθέσεις που αυτά (τα κράτη μέλη) ορίζουν προκειμένου να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση». Η παράγραφος 2 του ίδιου άρθρου προέβλεπε τη μεταγενέστερη θέσπιση κοινοτικών κανόνων αποσκοπούντων στην εναρμόνιση των περιπτώσεων απαλλαγής και για τον σκοπό αυτό υπογράμμιζε ότι, μέχρι την έναρξη ισχύος των κανόνων αυτών, θα εξακολουθούσαν να εφαρμόζονται οι εθνικές διατάξεις των κρατών μελών, διατάξεις οι οποίες, όπως έχει αναγνωρίσει το Δικαστήριο, «πρέπει να τηρούν τα όρια που χαράσσουν οι κανόνες του κοινοτικού δικαίου, την εφαρμογή των οποίων εξασφαλίζουν οι διατάξεις αυτές»[3]. Σχετικά με το θέμα αυτό, το Δικαστήριο διευκρίνισε στη συνέχεια ότι «ο χειρισμός των απαλλαγών που προβλέπει το άρθρο 14 της έκτης οδηγίας δεν υπάγεται στην απόλυτη διάκριση των αρχών των κρατών μελών, δεδομένου ότι οι αρχές αυτές οφείλουν να τηρούν τους θεμελιώδεις σκοπούς στους οποίους αποβλέπει η προσπάθεια εναρμονίσεως στα θέματα του ΦΠΑ, όπως, ιδίως, η προώθηση της ελεύθερης κυκλοφορίας των προσώπων και των εμπορευμάτων και η πρόληψη των περιπτώσεων διπλής επιβολής φόρου»[4].

Η οδηγία 83/182, που αποτελεί ένα πρώτο στάδιο εναρμονίσεως στον σχετικό τομέα, προβλέπει ορισμένες περιπτώσεις προσωρινής εισαγωγής μεταφορικών μέσων κατά τις οποίες τα κράτη μέλη υποχρεούνται να χορηγούν ατέλεια· η χορήγηση της ατέλειας αυτής εξαρτάται από την προϋπόθεση ότι ο εισαγωγέας έχει τη *συνήθη του κατοικία* σε κράτος μέλος διαφορετικό απ' αυτό της προσωρινής εισαγωγής.

Οι γενικοί κανόνες σχετικά με τον προσδιορισμό της κατοικίας περιλαμβάνονται στο άρθρο 7 το οποίο, στην παράγραφο 1, πρώτο εδάφιο, ορίζει ότι ως συνήθης κατοικία νοείται «ο τόπος στον οποίο ένα άτομο διαμένει συνήθως, δηλαδή τουλάχιστον 185 ημέρες ανά ημερολογιακό έτος λόγω προσωπικών και

2 — Οδηγία 77/388/ΕΟΚ (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49).

3 — Απόφαση της 3ης Οκτωβρίου 1985, 249/84, Profant (Συλλογή 1988, σ. 3237, σκέψη 23).

4 — Απόφαση της 6ης Ιουλίου 1988, 127/86, Ledoux (Συλλογή 1988, σ. 3741, σκέψη 11), καθώς και η προαναφερθείσα απόφαση, Profant, σκέψη 25.

επαγγελματικών δεσμών », ληφθέντος υπόψη ότι ως προσωπικοί δεσμοί πρέπει, στο πλαίσιο αυτό, να νοούνται οι δεσμοί « από τους οποίους προκύπτουν στενοί δεσμοί μεταξύ αυτού του (περί ου ο λόγος) ατόμου και του τόπου στον οποίο κατοικεί ». Στη συνέχεια, η δεύτερη παράγραφος της ίδιας διατάξεως προβλέπει ότι σε περίπτωση που υφίσταται δυσχέρεια προσδιορισμού της συνήθους κατοικίας ενός προσώπου λόγω του ότι αυτό έχει επαγγελματικούς δεσμούς που βρίσκονται σε κράτος άλλο από αυτό των προσωπικών του δεσμών, το εν λόγω πρόσωπο θεωρείται ως έχον τη συνήθη κατοικία του στον τόπο των προσωπικών του δεσμών.

Τέλος, πρέπει να υπομνησθεί ότι το άρθρο 9, παράγραφος 3, της οδηγίας προβλέπει ειδικό καθεστώς υπέρ της Δανίας και επιτρέπει στο κράτος αυτό να διατηρήσει τους δικούς του κανόνες περί κατοικίας σύμφωνα με τους οποίους ένα πρόσωπο θεωρείται ότι έχει τη συνήθη του κατοικία στη Δανία αν διαμένει στη χώρα αυτή επί ένα έτος ή 365 ημέρες σε χρονική περίοδο δύο ετών.

6. Επανερχόμενος στην υπό κρίση υπόθεση και υπό το φως της προμνημονευθείσας κοινοτικής νομοθεσίας, θα ήθελα να διατυπώσω τις ακόλουθες παρατηρήσεις.

Πρώτον, όσον αφορά την προγενέστερη της ενάρξεως ισχύος της οδηγίας 83/182 περίοδο, οι ασκούσες επιρροή διατάξεις της έκτης οδηγίας ΦΠΑ επιτρέπουν, σύμφωνα με την ερμηνεία που τους έχει δώσει το Δικαστήριο, τον ισχυρισμό ότι η προσωρινή εισαγωγή οχημάτων σε κράτος μέλος πραγματοποιείται σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που έχει καθορίσει αυτό το κράτος μέλος, και φυσικά με την τήρηση των διασφαλιζομένων από τη Συνθήκη θεμελιωδών αρχών και την αποφυγή τυχόν περιπτώσεων διπλής φορολογήσεως.

Όμως, καίτοι είναι αληθές ότι αυτή καθεαυτή η έννοια της κατοικίας δεν λαμβάνεται υπόψη στο άρθρο 14 της έκτης οδηγίας, εξίσου αληθές είναι ότι η έννοια αυτή περιλαμβανόταν ήδη στη δανική νομοθεσία πριν από την έκδοση της οδηγίας σχετικά με τη χορήγηση ατελείας. Γενικότερα, η εν λόγω έννοια περιλαμβανόταν σε όλες τις σχετικές νομοθεσίες των κρατών μελών, δεδομένου ότι όλα τα κράτη μέλη έχουν επικυρώσει την τελωνειακή σύμβαση της Νέας Υόρκης της 4ης Ιουνίου 1954[5], της οποίας το άρθρο 2 διέπει ακριβώς την ατελή εισαγωγή και ορίζει ότι κάθε συμβαλλόμενο κράτος « χορηγεί ατέλεια όσον αφορά την προσωρινή εισαγωγή (...) οχημάτων που ανήκουν σε πρόσωπα που έχουν τη συνήθη κατοικία τους εκτός του εδάφους του και εισάγονται και χρησιμοποιούνται για ιδιωτικούς λόγους επ' ευκαιρία προσωρινής επισκέψεως ».

Αυτό σημαίνει ότι, ήδη πριν από την έναρξη της ισχύος της οδηγίας 83/182, η αναγκαία και επαρκής για τη χορήγηση φορολογικής ατελείας προϋπόθεση ήταν η συνήθης κατοικία να βρίσκεται πράγματι εκτός της χώρας εισαγωγής, η οποία είναι για τον λόγο αυτό προσωρινή. Εξάλλου, το ότι ο όρος συνήθης κατοικία υπήρξε « εσωτερική » έννοια αποτελεί, σε τελευταία ανάλυση, γεγονός στερούμενο σημασίας εφόσον η έννοια αυτή δεν έρχεται σε σύγκρουση ούτε με τις γενικές διατάξεις του κοινοτικού δικαίου σχετικά με την ελεύθερη κυκλοφορία των προσώπων ούτε με την έννοια της προσωρινής εισαγωγής η οποία αποτελεί κοινοτική έννοια.

Όσον αφορά τη δεύτερη αυτή έννοια, αρκεί να υπομνηστεί ότι, με την προαναφερθείσα απόφαση Ledoux, το Δικαστήριο διευκρίνισε ότι μια εισαγωγή πρέπει να χαρακτηρίζεται ως προσωρινή όταν είναι δυνατό από τα πραγματικά περιστατικά να συνάγεται ότι το αγαθό θα επανεξαχθεί μετέπειτα και ουδεμία υφίσταται πρόθεση απάτης[6]: πράγμα που ισοδυ-

5 — *Συλλογή των Συνθηκών των Ηνωμένων Εθνών*, τόμος 282, σ. 249.

6 — Η προαναφερθείσα απόφαση της 6ης Ιουλίου 1988, σκέψη 15.

ναμεί με το να συνδέεται, κατ' ουσίαν, η φορολογική επιβάρυνση με κάτι ανάλογο προς τη « συνήθη κατοικία ».

Εν προκειμένω, πρόσθετη επιβεβαίωση των ανωτέρω ανευρίσκεται στην απόφαση Profant, όπου το Δικαστήριο συνέδεσε, κατά τρόπο ακόμα περισσότερο ρητό, τον προσωρινό χαρακτήρα της εισαγωγής προς τον πρόσκαιρο χαρακτήρα της διαμονής [7].

Επομένως, είναι πρόδηλο ότι, ακόμα και πριν από τη θέση σε ισχύ της οδηγίας, η προϋπόθεση από την οποία εξηρτάτο η φορολογική επιβάρυνση, τόσο στο πλαίσιο της ισχύουσας κοινοτικής νομοθεσίας (έκτη οδηγία ΦΠΑ) όσο και στο πλαίσιο των σχετικών εθνικών διατάξεων, ήταν, κατ' ουσίαν, η « συνήθης κατοικία » του υποκειμένου στον φόρο.

7. Όσον αφορά την προγενέστερη της θέσεως σε ισχύ της οδηγίας 83/182 περίοδο, υπενθυμίζω ότι, προκειμένου να επιλύσει την ενώπιόν του εκκρεμή διαφορά, το αιτούν δικαστήριο ζητεί από το Δικαστήριο την ερμηνεία του *δευτέρου εδαφίου* της παραγράφου 1 του άρθρου 7, διατάξεως σύμφωνα με την οποία, όταν ένα πρόσωπο *υποχρεώνεται* να διαμένει διαδοχικά σε διαφόρους τόπους που βρίσκονται σε δύο ή περισσότερα κράτη μέλη διότι οι επαγγελματικοί του δεσμοί κείνται σε τόπο διαφορετικό απ' αυτόν των προσωπικών του δεσμών, η συνήθης κατοικία του θεωρείται ότι βρίσκεται στον τόπο των προσωπικών του δεσμών, υπό την αίρεση ότι το εν λόγω πρόσωπο επιστρέφει τακτικά στον τόπο αυτό.

Επομένως, η διάταξη αυτή προβλέπει τη συγκεκριμένη περίπτωση ενός κοινοτικού υπηκόου ο οποίος εργάζεται σε ένα ή περισσότερα διαφορετικά κράτη μέλη, έχοντας ταυτόχρονα την οικογένειά του σε άλλο κράτος, οπότε διαμένει διαδοχικώς στα εν λόγω κράτη. Ο λόγος υπάρξεως της οδηγίας αυτής είναι αρκούντως σαφής: αποσκοπεί στο να ευνοείται ο υπήκοος ο οποίος, ενώ έχει την οικογένειά του σε ένα κράτος μέλος, αναγκάζεται για λόγους εργασίας να διαμένει σε άλλο κράτος και, επομένως, αυτό ισχύει ανεξαρτήτως του αν ο ενδιαφερόμενος διαμένει στη χώρα των προσωπικών του δεσμών επί 185 τουλάχιστον ημέρες κατ' έτος όπως, αντιθέτως, απαιτεί το πρώτο εδάφιο της ίδιας διατάξεως.

Κατά συνέπεια, είναι αμφίβολο αν η περίπτωση που απασχολεί εν προκειμένω το Δικαστήριο μπορεί να υπαχθεί στο πεδίο και κυρίως στη ratio legis του δευτέρου εδαφίου του άρθρου 7, παράγραφος 1. Εν πάση περιπτώσει, έχω τη γνώμη ότι αυτό που ενδείκνυται περισσότερο είναι να εξεταστεί καταρχάς το *πρώτο εδάφιο* το οποίο προβλέπει τις γενικές προϋποθέσεις για τον προσδιορισμό της κατοικίας και ορίζει ότι, με τον όρο συνήθης κατοικία, νοείται ο τόπος στον οποίο ένα άτομο διαμένει συνήθως, (τουλάχιστον 180 ημέρες ανά ημερολογιακό έτος) λόγω προσωπικών και επαγγελματικών δεσμών, ληφθέντος υπόψη ότι ο δεύτερος αυτός όρος αναφέρεται στους δεσμούς « από τους οποίους προκύπτουν στενοί δεσμοί μεταξύ αυτού του ατόμου (του εν λόγω προσώπου) και του τόπου στον οποίο κατοικεί ».

Φρονώ ότι η επίμαχη διάταξη πρέπει να ερμηνευθεί κατά τρόπο ώστε τα κριτήρια που περιλαμβάνει να εφαρμόζονται σωρευτικώς· επομένως, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη το σύνολο των μνημονευομένων παραγόντων χωρίς να δίδεται ιδιαίτερη έμφαση σε κάποιον συγκεκριμένο, οπότε αυτό τούτο το ποσοτικό κριτήριο (π.χ. ο αριθμός των διανυκτερεύσεων σε ορισμένο τόπο) να θεωρείται καθοριστικό εφόσον από άλλους παράγοντες προκύπτει κατάσταση διαφορετική από αυτήν που θα ανέκυπτε με βάση μόνο το προσοτικό κριτήριο.

7 — Η προαναφερθείσα απόφαση της 3ης Οκτωβρίου 1985, σκέψη 27.

Η ερμηνεία αυτή είναι σύμφωνη με την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου όσον αφορά τον ορισμό και τον προσδιορισμό της κατοικίας, της οποίας η έννοια έχει επανειλημμένως διασαφηνιστεί στο πλαίσιο του τομέα της κοινωνικής ασφαλίσεως, όπου η κατοικία διέπεται από διατάξεις ανάλογες προς αυτές του άρθρου 7, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο[8]. Συναφώς, θα ήθελα να υπενθυμίσω ότι το Δικαστήριο έχει ορίσει την κατοικία ως τον τόπο όπου ο ενδιαφερόμενος «έχει καταστήσει μόνιμο κέντρο των συμφερόντων του»[9] και ότι πρέπει, όσον αφορά τον σχετικό έλεγχο, να γίνεται αναφορά σε *όλα τα συστατικά πραγματικά στοιχεία της κατοικίας*[10].

8. Ύστερα από τον ορισμό της κατοικίας ως «συνήθους ή μονίμου κέντρου των συμφερόντων ενός προσώπου», είναι προφανές ότι οι επαγγελματικοί δεσμοί, οι προσωπικοί δεσμοί και, ειδικότερα, ο αριθμός των ημερών (ή των νυκτών) που έχει κάποιος περάσει σε ορισμένο τόπο κατά τη διάρκεια ενός έτους αποτελούν στοιχεία που πρέπει όλα, από μόνα τους και σε συνδυασμό μεταξύ τους, να θεωρούνται ως σημαντικά για τον καθορισμό της συνήθους κατοικίας ενός ιδιώτη προκειμένου να χορηγηθεί ατέλεια λόγω της προσωρινής εισαγωγής ενός αυτοκινήτου.

Όσον αφορά την περίπτωση του Ryborg, φρονώ ότι όλοι οι προαναφερθέντες παράγοντες μπορούν να διαπιστωθούν και ως σύνολο: δεν αμφισβητείται ότι ο Ryborg εργάζεται στη Γερμανία (επαγγελματικός δεσμός)· επίσης δεν αμφισβητείται ότι το εν λόγω πρόσωπο διαθέτει στη χώρα αυτή διαμέρισμα, με τις συνακόλουθες οικονομικές υποχρεώσεις (προσωπικός δεσμός), ούτε ότι έχει στη χώρα αυτή την κατοικία του από το 1973. Βεβαίως, βάσει των πραγματικών περιστατικών της υποθέσεως, δεν είναι δυνατό να προσδιοριστεί με ακρίβεια ο αριθμός, από το 1982, των ημερών που ο Ryborg πέρασε στη Γερμανία καθώς και ο αριθμός των ημερών (ή μάλλον των νυκτών) που το εν λόγω πρόσωπο πέρασε στη Δανία. Ωστόσο, αυτό δεν έχει καμιά σημασία εφόσον ουδεμία ένδειξη υφίσταται από την οποία να αποδεικνύεται ότι ο Ryborg είχε την πρόθεση να εγκαταστήσει στη Δανία το κέντρο των συμφερόντων του και, ως εκ τούτου, την κατοικία του. Το στοιχείο της προθέσεως, το οποίο δεν είναι, αυτό καθαυτό, αποφασιστικής σημασίας, μπορεί πράγματι να συντελέσει για τον χαρακτηρισμό ενός τόπου ως τόπου της συνήθους διαμονής και, επομένως, κατοικίας, όταν δεν είναι δυνατό ένας τόπος να χαρακτηριστεί σαφώς σε σχέση με άλλον.

Στην πραγματικότητα, οι αρμόδιες δανικές αρχές στηρίζουν τις αξιώσεις τους στην άποψη ότι η σχέση μεταξύ του Ryborg και της Δανέζας φίλης του συνεπαγόταν και τη μεταφορά της κατοικίας του από τη Γερμανία στη Δανία, καταλήγοντας έτσι στο συμπέρασμα ότι επρόκειτο για εξώγαμη συμβίωση η οποία, ως τέτοια, ήταν εξομοιώσιμη προς γάμο.

Ανεξάρτητα από το γεγονός ότι ο γάμος, ενόψει των νομικών σχέσεων που συνεπάγεται, δεν είναι οπωσδήποτε εξομοιώσιμος προς την εξώγαμο συμβίωση[11], φρονώ ότι εν προκειμένω, λαμβάνοντας υπόψη την έλλειψη οποιουδήποτε στοιχείου που να επιτρέπει να διαπιστωθεί η ύπαρξη κοινής ζωής μεταξύ του Ryborg και της φίλης του, δεν είναι καν δυνατό να γίνεται λόγος για εξώγαμο συμβίωση. Π.χ., απ' ό,τι είναι γνωστό, ο Ryborg δεν έχει μεταφέρει στη Δανία έπιπλα ή άλλα προσωπικά είδη ούτε καθ' οποιονδήποτε τρόπο συνεισφέρει στα οικιακά έξοδα. Εν ολίγοις, η κατάστασή του είναι όμοια προς αυτήν ενός επισκέπτη στην οικία της φίλης του: εξάλλου, είναι αδύνατο να συναχθεί από τη

8 — Βλ., π.χ., την έννοια της κατοικίας όπως αυτή ορίζεται από τον κανονισμό 3 του Συμβουλίου περί της κοινωνικής ασφαλίσεως των διακινουμένων εργαζομένων (GU 1958, αριθ. 30, σ. 561) όπως τροποποιήθηκε από τον κανονισμό 24/64 (GU 1964, αριθ. 47, σ. 746).

9 — Απόφαση της 12ης Ιουλίου 1973, 13/73, Angenieux (Racc. 1973, σ. 935)· βλ. επίσης τις αποφάσεις της 17ης Φεβρουαρίου 1977, 76/76, Di Paolo (Racc. 1977, σ. 315), και της 14ης Ιουλίου 1988, 284/87, Schäflein κατά Επιτροπής (Συλλογή 1988, σ. 4475), καθώς και την προσφάτως εκδοθείσα απόφαση της 13ης Νοεμβρίου 1990, στην υπόθεση C-216/89, Reibold (Συλλογή 1990, σ. I-4163).

10 — Βλ. την προαναφερθείσα απόφαση της 14ης Ιουλίου 1988, στην υπόθεση 284/87, σκέψη 10.

11 — Βλ. επί του σημείου αυτού την απόφαση της 17ης Απριλίου 1986, στην υπόθεση 59/85, Reed (Συλλογή 1986, σ. 1283).

δικογραφία το παραμικρό στοιχείο που να επιτρέπει τον ισχυρισμό ότι ο Ryborg έχει εκδηλώσει την πρόθεση να εγκατασταθεί μονίμως στην οικία της φίλης του.

Υπάρχει όμως και ένα άλλο στοιχείο: οι δανικές αρχές υποστηρίζουν ότι ο Ryborg έχει μεταφέρει την κατοικία του στη Δανία από τις 12 Νοεμβρίου 1982, ημερομηνία κατά την οποία, όπως θα ενθυμείται το Δικαστήριο, διέβη για πρώτη φορά τα σύνορα με το νέο του αυτοκίνητο, γεγονός που και αυτό επίσης επιβεβαιώθηκε κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση. Στην πραγματικότητα πρόκειται για μια παράδοξη σύμπτωση που δεν μπορεί παρά να προκαλεί έκπληξη: οι προσωπικοί δεσμοί του Ryborg και, κατά συνέπεια, η « μεταφορά » της κατοικίας του δεν συγκεκριμενοποιήθηκαν παρά μόνο κατά τον χρόνο που αγόρασε νέο αυτοκίνητο και το χρησιμοποίησε για πρώτη φορά επί του δανικού εδάφους.

Σε τελευταία ανάλυση, έχω τη γνώμη ότι οι δανικές αρχές συγχέουν τον γενεσιουργό λόγο της φορολογικής επιβαρύνσεως (κατοικία στη Δανία) με την εισαγωγή στη χώρα αυτή του αγαθού (αυτοκίνητο) και ότι εξ αυτού καταλήγουν άνευ ετέρου στο να εξομοιώνουν, το ένα προς το άλλο, τα δυο χρονικά σημεία. Επιπλέον, η εξομοίωση αυτή έγινε μόνο επ' ευκαιρία της αγοράς νέου αυτοκινήτου και, περιέργως, δεν είχε γίνει προηγουμένως, όταν ο Ryborg διέβαινε τα σύνορα με το παλαιό του αυτοκίνητο, που και αυτό ήταν ταξινομημένο στη Γερμανία. Πράγματι, από κανένα άλλο στοιχείο, εκτός από το γεγονός της διαβάσεως των συνόρων με νέο αυτοκίνητο το οποίο είχε ταξινομηθεί στη Γερμανία πριν από λίγες ημέρες, δεν προκύπτει ότι μόλις στις 12 Νοεμβρίου 1982 άρχισε ο Ryborg να έχει στη Δανία σταθερούς δεσμούς από τους οποίους να μπορεί να θεωρηθεί ότι είχε εκεί μεταφέρει την κατοικία.

9. Οι προηγούμενες παρατηρήσεις με οδηγούν στο συμπέρασμα ότι ο Ryborg ουδέποτε μετέφερε τη « συνήθη του κατοικία » στη Δανία και ότι, επομένως, είχε πάντοτε την κατοικία του στη Γερμανία, οπότε δεν υποχρεούνταν ούτε να δηλώσει ούτε να καταξινομήσει το αυτοκίνητό του στη Δανία: πράγματι, οι διαμονές του στη χώρα αυτή σήμαιναν, υπό το πρίσμα που ενδιαφέρει εν προκειμένω το Δικαστήριο, προσωρινή είσοδο για ιδιωτικούς λόγους — ας πούμε για λόγους ψυχαγωγίας — πράγμα που αποκλείει την ύπαρξη « προσωπικών δεσμών » που προβλέπονται τόσο στο πρώτο όσο και στο δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 7.

Για λόγους πληρότητας, θα ήθελα εδώ να διευκρινίσω ότι, κατά τη διάρκεια της προφορικής διαδικασίας, προέκυψε έντονη διαφωνία μεταξύ της Επιτροπής και της Δανικής Κυβερνήσεως σχετικά με τις διατάξεις που πρέπει να εφαρμόζονται στη Δανία για τον προσδιορισμό της κατοικίας. Πράγματι, κατά την Επιτροπή, η μόνη εφαρμοστέα διάταξη είναι το άρθρο 9, παράγραφος 3, το οποίο, ας μου επιτραπεί να υπενθυμίσω, ορίζει ότι ένα πρόσωπο θεωρείται ότι έχει την κατοικία του στη Δανία αν διαμένει στη χώρα αυτή επί ένα έτος ή 365 ημέρες σε χρονική περίοδο δύο ετών. Αντιθέτως, η Δανική Κυβέρνηση φρονεί ότι η διάταξη αυτή είναι συμπληρωματική σε σχέση με το άρθρο 7.

Κατ' εμέ, επιβάλλεται, όσον αφορά την υπό κρίση υπόθεση, να γίνει καταρχήν αναφορά στο άρθρο 7 προκειμένου να συναχθούν τα στοιχεία που χαρακτηρίζουν την (κοινοτική) έννοια της συνήθους κατοικίας. Εν πάση περιπτώσει, έστω και αν, όπως υποστηρίζει η Επιτροπή, εφαρμοστέα εν προκειμένω διάταξη είναι μόνο το άρθρο 9, παράγραφος 3, και όχι το άρθρο 7, παράγραφος 1, ακόμη και εντός των ορίων και υπό την έννοια που χρησιμοποίησα το συμπέρασμα που συνάγεται είναι παρ' όλ' αυτά το ίδιο. Πράγματι, εξακολουθούν πάντα να ισχύουν οι παρατηρήσεις που ανέπτυξα μέχρι τώρα σχετικά με το ζήτημα

του καθορισμού της κατοικίας, ειδικότερα αυτές από τις οποίες διαπιστώνεται ότι ο Ryborg διατήρησε τη συνήθη του κατοικία στη Γερμανία και ότι ουδέποτε τη μετέφερε στη Δανία.

10. Η απάντηση που οι προηγούμενες θεωρήσεις με ωθούν να δώσω στο πρώτο από τα τρία ερωτήματα, που αποτελούν το αντικείμενο της υπό κρίση υποθέσεως, καθιστά περιττή, τουλάχιστον για την επίλυση της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, την εξέταση του δευτέρου και του τρίτου ερωτήματος.

Ωστόσο, θεωρώ επιβεβλημένο, για λόγους πληρότητας και ενόψει της κατανομής των αρμοδιοτήτων μεταξύ του Δικαστηρίου και των εθνικών δικαστηρίων στο πλαίσιο του άρθρου 177, να δώσω επίσης μια απάντηση στα ερωτήματα αυτά τα οποία, το υπενθυμίζω, αφορούν το ζήτημα αν το άρθρο 10, παράγραφος 2, της οδηγίας 83/182 επιβάλλει στα οικεία κράτη την απόλυτη και επαναλαμβανόμενη υποχρέωση να συνεννοούνται μεταξύ τους κάθε φορά που παρουσιάζεται μια συγκεκριμένη περίπτωση καθώς και το ζήτημα αν η διάταξη αυτή έχει άμεσα αποτελέσματα.

Θα ήθελα καταρχάς να υπενθυμίσω ότι, σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, όταν « η εφαρμογή στην πράξη » της εν λόγω οδηγίας « παρουσιάζει δυσκολίες, οι αρμόδιες αρχές των ενδιαφερομένων κρατών μελών λαμβάνουν με κοινή συμφωνία τις αναγκαίες αποφάσεις λαμβάνοντας ιδίως υπόψη τις συμβάσεις και τις κοινοτικές οδηγίες για αμοιβαία συνδρομή ».

Από τη διατύπωση του ανωτέρω κειμένου προκύπτει σαφώς ότι πρόκειται για υποχρέωση συνεργασίας μεταξύ κρατών η οποία εξαρτάται από την ύπαρξη δυσχερειών που ανακύπτουν κατά την εφαρμογή στην πράξη της οδηγίας. Σύμφωνα με την Επιτροπή, η υποχρέωση αυτή ανακύπτει όταν δύο κράτη μέλη αξιώνουν, τόσο το ένα όσο και το άλλο, την ταξινόμηση του ίδιου αυτοκινήτου. Είναι αναμφίβολο ότι μια τέτοια περίπτωση συνεπάγεται δυσχέρειες εφαρμογής· ωστόσο, είναι επίσης αναμφίβολο ότι πρόκειται για δυσχέρειες καθαρά ερμηνευτικής φύσεως.

Δεν θεωρώ πιθανό ότι η εν λόγω υποχρέωση ανακύπτει όχι μόνο σε περίπτωση που υφίστανται δυσχέρειες αφορώσες τις λεπτομέρειες εφαρμογής αλλά και σε περίπτωση που υφίστανται ερμηνευτικές δυσχέρειες, δηλαδή δυσχέρειες σχετικές με αυτήν ταύτην την ερμηνεία της οδηγίας από τις αρμόδιες αρχές των διαφόρων κρατών μελών, δεδομένου ότι σε παρόμοια περίπτωση το Δικαστήριο είναι πάντοτε αρμόδιο να αποφαίνεται επί της ερμηνείας που πρέπει να δίδεται στις διατάξεις μιας οδηγίας.

Εξάλλου, το γεγονός ότι τα κράτη μέλη « λαμβάνουν με κοινή συμφωνία τις αναγκαίες αποφάσεις » και η υπόμνηση των κοινοτικών οδηγιών σχετικά με την αμοιβαία αρωγή φαίνεται να επιβεβαιώνουν μάλλον ότι πρόκειται για αποφάσεις σχετικά με λεπτομέρειες υπό ευρεία έννοια εφαρμογής και όχι για αποφάσεις αφορώσες συγκεκριμένες ατομικές περιπτώσεις.

Επομένως, με βάση τις προηγούμενες παρατηρήσεις καταλήγω στο συμπέρασμα ότι η υποχρέωση συνεργασίας περί της οποίας γίνεται μνεία στο άρθρο 10, παράγραφος 2, δεν συνεπάγεται την υποχρέωση συνεννοήσεως μεταξύ των κρατών σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, αλλά μάλλον μια περισσότερο γενική υποχρέωση με την οποία καθίσταται δυνατή η επίτευξη εναρμονισμένων αποφάσεων όταν η εφαρμογή της οδηγίας προκαλεί εκτελεστικές δυσχέρειες διοικητικής φύσεως.

11. Όσον αφορά το τελευταίο ερώτημα, δηλαδή αν το άρθρο 10, παράγραφος 2, εφαρμόζεται άμεσα και, επομένως, απονέμει στους ιδιώτες δικαιώματα που αυτοί μπορούν να προβάλλουν ενώπιον των δικαστηρίων, νομίζω ότι η απάντηση πρέπει να είναι αρνητική και δεν χρειάζονται γι' αυτό μακροσκελή σχόλια. Πράγματι, είναι σε όλους γνωστό, όπως προκύπτει από πάγια πλέον νομολογία [12] ότι οι κανόνες που θεωρούνται ως απευθείας εφαρμοστέοι είναι όσοι επιβάλλουν σαφείς, ακριβείς και απηλλαγμένες αιρέσεων υποχρεώσεις οι οποίες, όπως είναι επόμενο, δεν αφήνουν στα κράτη μέλη κανένα περιθώριο εκτιμήσεως. Αντιθέτως, η επίμαχη εν προκειμένω διάταξη εξαρτάται αναμφισβήτητα από αίρεση, εφόσον δεν επιβάλλει στα κράτη υποχρέωση συνεργασίας παρά μόνο όταν η εφαρμογή της οδηγίας θέτει δυσχέρειες.

Τέλος, ουδόλως χρειάζεται να υπογραμμίσω ότι, κατά το μέτρο που το άρθρο 10, παράγραφος 2, δεν εφαρμόζεται απευθείας και δεδομένου ότι η εν λόγω οδηγία μεταφέρθηκε στο εσωτερικό δίκαιο της Δανίας μετά την εκπνοή της τελευταίας προβλεπομένης προθεσμίας, η διάταξη αυτή δεν μπορεί εν πάση περιπτώσει να εφαρμοστεί στα πραγματικά περιστατικά περί των οποίων πρόκειται στη διαφορά της κύριας δίκης.

12. Επομένως, ενόψει των ανωτέρω, περαίνω τις προτάσεις μου προτείνοντας στο Δικαστήριο να απαντήσει στα υποβληθέντα από το Højesteret προδικαστικά ερωτήματα ως εξής.

« 1) Η σχετική με τον ΦΠΑ κοινοτική νομοθεσία απαγορεύει στο κράτος μέλος Β να απαιτήσει την ταξινόμηση και την καταβολή σχετικών φόρων σε περίπτωση που ένα αυτοκίνητο έχει εισαχθεί στο εν λόγω κράτος Β από υπήκοό του ο οποίος έχει εγκαταστήσει την κατοικία του στο κράτος μέλος Α όπου εργάζεται και όπου διαθέτει στέγη, έστω και αν, για διάστημα μεγαλύτερο του έτους, ο εν λόγω υπήκοος του κράτους Β περνούσε όλες σχεδόν τις νύχτες και πολλά Σαββατοκύριακα στην οικία φίλης του στο κράτος Β.

2) Η υποχρέωση που αναφέρεται στο άρθρο 10, παράγραφος 2, της οδηγίας 83/182 δεν συνεπάγεται υποχρέωση συνεννοήσεως σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση που ανακύπτει κάποιο δυσχέρεια ως προς την εφαρμογή της οδηγίας αυτής.

3) Η εν λόγω διάταξη δεν έχει άμεσα αποτελέσματα. »

12 — Βλ., π.χ., την απόφαση της 5ης Απριλίου 1979, 148/78, Ratti (Racc. 1979, σ. 1629)· την απόφαση της 19ης Ιανουαρίου 1982, 8/81, Becker (Συλλογή 1982, σ. 53)· την απόφαση της 20ής Σεπτεμβρίου 1988, 31/87, Gebroeders Beentjes (Συλλογή 1988, σ. 4635).