ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ MARCO DARMON της 31ης Μαρτίου 1993 *

Κύριε Πρόεδρε,
Κύριοι δικαστές,

1. Το Hoge Raad der Nederlanden ζητεί από το Δικαστήριο να ερμηνεύσει το άρθρο 14, πρώτο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί των προνομίων και ασυλιών των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων [1] (στο εξής: Πρωτόκολλο).

2. Μέχρι τον Φεβρουάριο του 1982, ο Χ κατοικούσε στις Κάτω Χώρες, όπου εργαζόταν σε ιδιωτική επιχείρηση. Δεδομένου ότι η επιχείρηση αυτή κατέστη αντικείμενο αναδιαρθρώσεως που εξαγγέλθηκε κατά τα τέλη του 1981, ο Χ αποδύθηκε στην αναζήτηση νέας εργασίας. Δέχτηκε, από 1ης Μαρτίου 1982, θέση διευθυντή στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες στο Λουξεμβούργο, όπου εγκαταστάθηκε.

3. Οι ολλανδικές φορολογικές αρχές κατά τη διάρκεια του 1983 και του 1984 του απέστειλαν διάφορα έντυπα φορολογικών δηλώσεων εισοδήματος, τα οποία ο Χ συμπλήρωσε, δηλώνοντας φορολογούμενος κάτοικος εσωτερικού ασκών το επάγγελμα του διευθυντή εταιρίας για την περίοδο από 1ης Ιανουαρίου 1982 μέχρι 1ης Μαρτίου 1982 και ανεπάγγελτος φορολογούμενος κάτοικος εξωτερικού για το υπόλοιπο του έτους.

4. Μετά από κάποιους δισταγμούς της εφορίας όσον αφορά τον χαρακτηρισμό του ενδιαφερομένου ως κατοίκου εσωτερικού ή εξωτερικού, το Gerechtshof 's-Gravenhage εξέδωσε στις 2 Ιουλίου 1990 απόφαση με την οποία, αφού δέχτηκε ότι ορθώς είχε επιβληθεί εις βάρος του Χ πρόσθετος φόρος εισοδήματος για το 1982, προσδιόρισε το ύψος του φόρου αυτού.

5. Στο πλαίσιο αναιρέσεως κατά της αποφάσεως αυτής, το Hoge Raad υποβάλλει στο Δικαστήριο δύο προδικαστικά ερωτήματα ως προς την ερμηνεία του άρθρου 14 του Πρωτοκόλλου, τα οποία παρατίθενται στην έκθεση ακροατηρίου [2].

6. Τα ερωτήματα αυτά σκοπούν, στην ουσία, να καθοριστεί:

— αφενός, αν, κατά την εφαρμογή του Πρωτοκόλλου, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη η πρόθεση που είχε ο υπάλληλος, πριν εισέλθει στην υπηρεσία των Κοινοτήτων, να μεταφέρει την κατοικία του στο κράτος μέλος ασκήσεως των καθηκόντων του και

— αφετέρου, αν το άρθρο 14 παρέχει στον ενδιαφερόμενο δυνατότητα επιλογής όσον αφορά τον καθορισμό της φορολογικής του κατοικίας.

7. Για να περιγραφεί το πλαίσιο της διαφοράς, πρέπει να υπομνηστεί ότι, στον τομέα της άμεσης φορολογίας, τα κράτη μέλη ουδεμία, κατ' αρχήν, εξουσία τους έχουν παραχωρήσει στις Κοινότητες. Εν τούτοις, τα κράτη μέλη, όταν θεσπίζουν τους εφαρμοστέους στον τομέα αυτό κανόνες, δεν

* Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γαλλική.

1 — Προσαρτημένο στη Συνθήκη περί ιδρύσεως Ενιαίου Συμβουλίου και Ενιαίας Επιτροπής των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων.

2 — II, 6.

μπορούν να προσβάλλουν τις ελευθερίες που το κοινοτικό δίκαιο έχει εγγυηθεί υπέρ του συνόλου των κοινοτικών υπηκόων. Έτσι, κατ' επανάληψη, είτε επρόκειτο περί φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων [3] είτε περί φόρου εισοδήματος εταιριών [4], το Δικαστήριο, λόγω «της ελλείψεως εναρμονίσεως των νομοθετικών διατάξεων των κρατών μελών» [5], έχει επιτρέψει την εφαρμογή του εθνικού δικαίου, αρκεί να μην παραβιάζονται οι αναγνωρισμένες με τη Συνθήκη θεμελιώδεις αρχές.

8. Ωστόσο, σ' έναν ειδικό τομέα όπως είναι ο τομέας της φορολογήσεως των μισθών των υπαλλήλων και του λοιπού προσωπικού των Κοινοτήτων, τα κράτη μέλη έχουν παραιτηθεί από τη δημοσιονομική τους κυριαρχία. Αυτό είναι το αντικείμενο του άρθρου 13 του Πρωτοκόλλου, το οποίο ορίζει, μεταξύ άλλων, ότι:

«(...) Επί των αποδοχών, μισθών και λοιπών αμοιβών που καταβάλλουν οι Κοινότητες στους υπαλλήλους και το λοιπό προσωπικό τους επιβάλλεται φόρος υπέρ των Κοινοτήτων.

Οι υπάλληλοι και το λοιπό προσωπικό απαλλάσσονται από την επιβολή εσωτερικών φόρων επί των αποδοχών, μισθών και λοιπών αμοιβών που καταβάλλονται από τις Κοινότητες.»

9. Η ratio του άρθρου 13 του Πρωτοκόλλου, εκτός από την εξαγγελλόμενη στο άρθρο 18 ανάγκη, στην οποία ανάγονται όλες οι σχετικές με το προσωπικό των Κοινοτήτων διατάξεις του Πρωτοκόλλου και στην οποία θα επανέλθω, ανάγεται και σε δύο άλλες ανάγκες: στην ανάγκη να εξασφαλιστεί υπέρ των κοινοτικών υπαλλήλων ότι η ισότητα αμοιβής δεν θα μπορεί να καταστεί κενό γράμμα με την εφαρμογή μη εναρμονισμένων εσωτερικών φορολογικών συντελεστών και στην ανάγκη να αποτραπεί η παροχή αδικαιολογήτου φορολογικού πλεονεκτήματος στο κράτος μέλος ασκήσεως των καθηκόντων (στο εξής: κράτος έδρας).

10. Επί του πρώτου σημείου, η νομολογία του Δικαστηρίου έχει υπογραμμίσει την ανάγκη να μη δημιουργούνται καταστάσεις εισάγουσες διακρίσεις που καταλήγουν στο να χορηγούνται στους κοινοτικούς υπαλλήλους της ιδίας κατηγορίας αλλά διαφορετικής ιθαγενείας άνισες καθαρές αποδοχές από ίσες ακαθάριστες αποδοχές [6].

11. Όσο για το δεύτερο σημείο, προκύπτει προφανώς ότι, αν είχε γίνει δεκτό ότι το κράτος έδρας μπορεί να εισπράττει φόρους επί των αποδοχών των κοινοτικών υπαλλήλων, το κράτος αυτό θα απομυζούσε κοινοτικούς πόρους, για τη σύσταση των οποίων συνεισφέρουν όλα τα κράτη μέλη. Εντεύθεν και η επιλογή να υποβληθούν οι εν λόγω αποδοχές σε κοινοτική και όχι σε εσωτερική φορολογία.

12. Το άρθρο 13 του Πρωτοκόλλου δεν μπορεί να εξεταστεί μεμονωμένα. Συγκεκριμένα, όσον αφορά τα εξωκοινοτικά εισοδήματα των υπαλλήλων, συμπληρώνεται από το άρθρο 14, το πρώτο εδάφιο του οποίου ορίζει μεταξύ άλλων ότι:

«Για την εφαρμογή του φόρου επί του εισοδήματος και της περιουσίας [7], του φόρου κληρονομιών, καθώς και για την εφαρμογή

3 — Βλ., μεταξύ άλλων, την απόφαση της 8ης Μαΐου 1990, C-175/88, Biehl (Συλλογή 1990, σ. I-1779).

4 — Βλ., μεταξύ άλλων, την απόφαση της 28ης Ιανουαρίου 1990, 270/83, Επιτροπή κατά Γαλλίας (Συλλογή 1990, σ. 273).

5 — Όπ.π., σκέψη 24.

6 — Βλ., μεταξύ άλλων, την απόφαση της 16ης Δεκεμβρίου 1960, 6/60, Humblet (Rec. 1960, σ. 1125, συγκεκριμένα σ. 1157) [Σ.τ.μ.: Υπάρχει μόνο συνοπτική ελληνική μετάφραση (Συλλογή τόμος 1954-1964, σ. 543)], και τις προτάσεις του γενικού εισαγγελέα Lagrange (Rec. 1960, σ. 1182) [Σ.τ.μ.: Δεν υπάρχει ελληνική μετάφραση]. Βλ. επίσης την απόφαση της 3ης Ιουλίου 1974, 7/74 Brouerius van Nidek (Συλλογή τόμος 1974, σ. 391, σκέψη 11).

7 — Όπως επισημαίνει ο γενικός εισαγγελέας Jacobs με τις προτάσεις του στην υπόθεση Kristoffersen, παράγραφος 3 (απόφαση της 25ης Μαΐου 1993, C-263/91, Συλλογή 1993, σ. 2755), φαίνεται στη γαλλική έκδοση να έχει παραλειφθεί ένα κόμμα μεταξύ «της περιουσίας» και «του φόρου κληρονομιών».

των συμβάσεων περί αποφυγής της διπλής φορολογίας που έχουν συναφθεί μεταξύ των κρατών μελών των Κοινοτήτων, οι υπάλληλοι και το λοιπό προσωπικό, *οι οποίοι έχουν εγκατασταθεί, απλώς και μόνον λόγω της ασκήσεως των καθηκόντων τους στην υπηρεσία των Κοινοτήτων,* στην επικράτεια ενός κράτους μέλους, άλλου από το κράτος της φορολογικής κατοικίας την οποία έχουν κατά το χρόνο της εισόδου τους στην υπηρεσία των Κοινοτήτων, θεωρούνται και στις δύο αυτές χώρες ότι διατηρούν την προηγούμενη κατοικία τους, εφόσον αυτή ευρίσκεται σε κράτος μέλος των Κοινοτήτων (...).» [8]

13. Συνεπώς, ο καταμερισμός στον οποίο προβαίνουν τα άρθρα 13 και 14 είναι ο ακόλουθος: οι «αποδοχές, μισθοί και λοιπές αμοιβές» κοινοτικής προελεύσεως διαφεύγουν οποιασδήποτε εσωτερικής φορολογίας και υπόκεινται σε κοινοτική φορολογία· απεναντίας, όλα τα άλλα εισοδήματα παραμένουν στο πεδίο εφαρμογής των εθνικών φορολογικών δικαίων [9].

14. Εξάλλου, το ερώτημα τίθεται ως προς τον Χ μόνο βάσει του άρθρου 14, για τον λόγο ότι είχε εισοδήματα μη κοινοτικής προελεύσεως τα οποία παρέλειψε να δηλώσει. Συγκεκριμένα, το αντικείμενο της διαφοράς δεν αφορά τα εισοδήματα που ο ενδιαφερόμενος έχει υπό την ιδιότητα του διευθυντή στις Κοινότητες, αλλά αυτά που προκύπτουν κυρίως από την επιστροφή ασφαλίστρων λόγω διακοπής ασφαλίσεως ζωής, από τόκους και από διάφορες πηγές.

15. Μετά τον καθορισμό του πλαισίου της διαφοράς που ήχθη ενώπιον του Δικαστηρίου, θα επιληφθώ των δύο ερωτημάτων που υπέβαλε το αιτούν δικαστήριο. Αντί να απαντήσω σ' αυτά ακολουθώντας τη σειρά με την οποία υποβλήθηκαν, μου φαίνεται περισσότερο πρόσφορο — πριν εξετάσω αν η επίμαχη φράση του άρθρου 14, δηλαδή η φράση «απλώς και μόνον λόγω», επιτρέπει να ληφθεί υπόψη η πρόθεση του υπαλλήλου — να εξετάσω τη ratio του άρθρου 14 και να σταθμίσω αν, στην περίπτωση που το άρθρο αυτό έχει εφαρμογή, παρέχεται στον Χ η ευχέρεια να επιλέξει τη φορολογική του κατοικία για τα άλλα εισοδήματά του εκτός αυτών που αντλεί ως υπηρετών στις Κοινότητες.

16. Ας αναφέρω, ευθύς εξαρχής, ότι το Πρωτόκολλο, το οποίο έχει προσαρτηθεί στη Συνθήκη, αποτελεί, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 239 αυτής, «αναπόσπαστο τμήμα της». Συνεπώς, είναι νομοθετικό κείμενο του πρωτογενούς δικαίου.

17. Το Πρωτόκολλο, αφού υπενθυμίζει με τη μοναδική αιτιολογική του σκέψη ότι «οι Κοινότητες (...) απολαύουν στην επικράτεια των κρατών μελών των αναγκαίων προνομίων και ασυλιών για την εκπλήρωση της αποστολής τους», εξαγγέλλει στο πρώτο εδάφιο του άρθρου 18, το οποίο περιέχεται στο κεφάλαιο VII που τιτλοφορείται «Γενικές διατάξεις», ότι:

«Τα προνόμια, οι ασυλίες και οι διευκολύνσεις παρέχονται στους υπαλλήλους και το λοιπό προσωπικό των Κοινοτήτων *αποκλειστικώς προς το συμφέρον των Κοινοτήτων*». [10]

18. Συνεπώς, πρέπει να θεωρηθεί ότι τα προνόμια, οι ασυλίες και οι διευκολύνσεις που παρέχονται στους υπαλλήλους μονα-

8 — Η υπογράμμιση δική μου.

9 — Η διαχωριστική γραμμή μεταξύ της φορολογικής εξουσίας των Κοινοτήτων και αυτής των κρατών μελών διέρχεται από τη φορολόγηση ή μη των αποδοχών που καταβάλλονται στον υπάλληλο και έχει χαραχθεί με ακρίβεια στην προαναφερθείσα απόφαση του Δικαστηρίου Humblet (Rec. 1960, σ. 1158).

10 — Η υπογράμμιση δική μου. Το άρθρο 23 του Κανονισμού Υπηρεσιακής Καταστάσεως των Υπαλλήλων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων υπενθυμίζει την ουσία του άρθρου 18 και προσθέτει: «οι ενδιαφερόμενοι δεν απαλλάσσονται ούτε από την εκπλήρωση των ατομικών τους υποχρεώσεων, ούτε από την τήρηση των νόμων και των αστυνομικών διατάξεων που ισχύουν».

δικό σκοπό έχουν την εκπλήρωση της αποστολής των Κοινοτήτων.

19. Ο σκοπός αυτός, γενικός σκοπός όλων των σχετικών με τους κοινοτικούς υπαλλήλους διατάξεων του Πρωτοκόλλου, εντάσσεται οπωσδήποτε στη ratio του άρθρου 14. Συνεπώς, υπαγορεύει τον τρόπο ερμηνείας του άρθρου αυτού.

20. Ο μεταξύ Κοινότητας και κρατών μελών καταμερισμός της εξουσίας επιβολής φόρων δεν αποτελεί σφετερισμό της κυριαρχίας των κρατών μελών στον φορολογικό τομέα. Το Πρωτόκολλο εισάγει έναν μερικό περιορισμό της κυριαρχίας αυτής, ο οποίος έχει συμφωνηθεί αποκλειστικώς προς το συμφέρον των Κοινοτήτων ενόψει της εκπληρώσεως της αποστολής τους. Συνεπώς, η ερμηνεία των διατάξεων του Πρωτοκόλλου πρέπει να είναι ταυτοχρόνως συσταλτική και τελεολογική.

21. Ματαίως θα ανεζητείτο κατά τί θα διευκολυνόταν η αποστολή των Κοινοτήτων, αν παρεχωρείτο στους κοινοτικούς υπαλλήλους η παραμικρή δυνατότητα καθορισμού της φορολογικής τους κατοικίας, όσον αφορά τα εισοδήματά τους που δεν αποτελούν κοινοτικές αποδοχές. Εφαρμοζόμενο σε συνδυασμό με το άρθρο 13, το άρθρο 14, το οποίο για τα εισοδήματα αυτά διατηρεί ρητώς τον σύνδεσμο του υπαλλήλου με τη φορολογική κατοικία που είχε «κατά τον χρόνο της εισόδου (του) στην υπηρεσία των Κοινοτήτων», εφόσον αυτή βρίσκεται σε κράτος μέλος, αποκλείει την εκτροπή των διατάξεων του Πρωτοκόλλου από τον σκοπό τους, προκειμένου να ευνοηθεί δεν ξέρω ποιο «φορολογικό shopping».

22. Επίσης, στην ερμηνεία αυτή δεν μπορεί να αντιταχθεί λυσιτελώς κάποια υποτιθέμενη δυσμενής διάκριση της οποίας οι κοινοτικοί υπάλληλοι θα μπορούσαν να αποτελέσουν το αντικείμενο σε σχέση με τους άλλους υπηκόους των κρατών μελών που κάνουν χρήση των δικαιωμάτων της ελεύθερης κυκλοφορίας των εργαζομένων ή της ελευθερίας εγκαταστάσεως.

23. Συγκεκριμένα, καμία σύγκριση που να έχει σημασία δεν μπορεί να γίνει μεταξύ, αφενός, ενός καθεστώτος που εισάγει εξαίρεση και, αφετέρου, της εφαρμογής γενικών διατάξεων.

24. Σε τελική ανάλυση, το Δικαστήριο, με την προαναφερθείσα απόφαση Humblet, διέκρινε ορθώς τα στοιχεία του προβλήματος αυτού, κρίνοντας ότι «η επιβαλλόμενη εν προκειμένω ουσιαστική σύγκριση πρέπει να γίνει μεταξύ κοινοτικών υπαλλήλων διαφορετικής ιθαγενείας που απολαύουν των αυτών ακαθαρίστων αποδοχών και που, επιπλέον, διαθέτουν, ο καθένας στη χώρα του, φορολογητέα συμπληρωματικά εισοδήματα ίσης αξίας» [11].

25. Οι συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 13 και 14 ρυθμίζουν την κατάσταση αυτή με σεβασμό προς την αρχή της ίσης μεταχειρίσεως και εντός των ορίων του καθιερωμένου από το Πρωτόκολλο καταμερισμού της εξουσίας επιβολής φόρων.

26. Για ίσες κοινοτικές αποδοχές οι υπάλληλοι πληρώνουν τον ίδιο φόρο, ο οποίος καταβάλλεται στις Κοινότητες.

27. Ομοίως, οι κοινοτικοί υπάλληλοι υπόκεινται για τα άλλα εισοδήματά τους σε εσωτερική φορολογία, της οποίας οι διαφορετικοί, αναλόγως του κράτους μέλους, συντελεστές ουδαμώς συνιστούν διάκριση, αλλ' απορρέουν, ελλείψει φορολογικής εναρμονίσεως, από την εν προκειμένω κυριαρχία των κρατών.

11 — Rec. 1960, σ. 1160.

28. Πρέπει η φορολογική κατοικία του κοινοτικού υπαλλήλου για τα εισοδήματά του εκτός των αναφερομένων στο άρθρο 13 του Πρωτοκόλλου, εφόσον δεν μπορεί να εξαρτάται από τη *βούληση* του ενδιαφερομένου, να καθορίζεται λαμβανομένης υπόψη της *προθέσεως* που αυτός είχε, πριν από την ανάληψη των καθηκόντων του και ανεξάρτητα από αυτήν, να εγκατασταθεί στο κράτος έδρας;

29. Αυτό είναι το αντικείμενο του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος ως προς την ερμηνεία της φράσεως «απλώς και μόνον λόγω της ασκήσεως των καθηκόντων τους» που περιέχεται στο άρθρο 14.

30. Δύο ερμηνείες αντιτίθενται εν προκειμένω.

31. Η πρώτη, συσταλτική, αποκλείει εντελώς το να ληφθεί υπόψη η πρόθεση του υπαλλήλου και στηρίζεται σε καθαρώς αντικειμενικές θεωρήσεις, όπως είναι, εν προκειμένω, η επιβαλλόμενη από τον οικείο Κανονισμό Υπηρεσιακής Καταστάσεως υποχρέωση του υπαλλήλου:

«να διαμένει στον τόπο της υπηρεσίας του ή σε τόση απόσταση από τον τελευταίο, ώστε να μην παρεμποδίζεται στην άσκηση των καθηκόντων του» [12]

και η συνακόλουθη υποχρέωση αλλαγής του τόπου κατοικίας και αναλήψεως υπηρεσίας.

32. Η δεύτερη, ευρύτερη, υποκειμενικού χαρακτήρα, καταλήγει στην εξακρίβωση του ή των κινήτρων που οδήγησαν τον υπάλληλο να εγκατασταθεί στο κράτος έδρας. Εφόσον η ανάληψη υπηρεσίας δεν αποτελούσε τη *μοναδική* πρόθεση («απλώς και μόνον») ή, τουλάχιστον, εφόσον η εγκατάσταση στο κράτος έδρας θα επραγματοποιείτο, in futuro, ακόμα και αν δεν συνετελείτο ο διορισμός σε κοινοτική θέση, το άρθρο 14 δεν μπορεί να έχει εφαρμογή.

33. Ας το πω, ευθύς εξαρχής, η δεύτερη αυτή ερμηνεία μου φαίνεται ότι πρέπει να αποκλειστεί, δεδομένου ότι είναι αντίθετη προς τη ratio των σχετικών διατάξεων του Πρωτοκόλλου και θα οδηγούσε, βλάπτοντας την πρακτική αποτελεσματικότητα του άρθρου 14, σε παράλογες καταστάσεις.

34. Ένα παράδειγμα, ηθελημένα σχηματοποιημένο, θα είναι αρκετό προς απόδειξη. Δύο δίδυμοι αδελφοί, ολλανδικής ιθαγενείας που ζουν στις Κάτω Χώρες, έχουν εμπιστευθεί τις ισόποσες οικονομίες τους στον ίδιο τραπεζίτη της χώρας αυτής, ο οποίος τις αξιοποιεί με πανομοιότυπες τοποθετήσεις. Οι δύο αδελφοί, φροντίζοντας για το μέλλον τους, συμμετέχουν επιτυχώς σε διαγωνισμό γλωσσομαθών νομικών του Δικαστηρίου. Εγκαταλείπουν, συνεπώς, τη χώρα τους για να εγκατασταθούν στο Μεγάλο Δουκάτο του Λουξεμβούργου όπου αναλαμβάνουν τα καθήκοντά τους.

35. Ωστόσο, μια διαφορά χωρίζει τους δύο αδελφούς. Ο πρώτος εγκατέλειψε την κατοικία του μόνο για επαγγελματικούς λόγους. Ο δεύτερος ήταν αποφασισμένος, ακόμα και στην περίπτωση αποτυχίας στον διαγωνισμό, να έλθει να εγκατασταθεί στο Μεγάλο Δουκάτο, δεδομένου ότι είχε λάβει την απόφαση να φτιάξει εκεί το σπιτικό του με τη μνηστή του, η οποία ήδη εργαζόταν στη χώρα αυτή.

36. Μπορεί να διανοηθεί κανείς ότι, όσον αφορά τα εισοδήματα των δύο αδελφών στις Κάτω Χώρες, ο πρώτος διέπεται από

12 — Άρθρο 20 του Κανονισμού Υπηρεσιακής Καταστάσεως των Υπαλλήλων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων.

τις διατάξεις του άρθρου 14, ενώ ο δεύτερος έχει αποκλειστεί από το πεδίο εφαρμογής του άρθρου αυτού; Και αν ο συλλογισμός προχωρήσει παραπέρα, θα ήταν αρκετό ο πρώτος, προκειμένου να διακόψει και αυτός τον σύνδεσμό του με την τελευταία φορολογική του κατοικία, να αποδείξει ότι, εκτός από την πρόθεσή του να βρεθεί στον τόπο διορισμού του, είχε και την πρόθεση να συνεχίσει ανετότερα τη συμμετοχή του σε ένα σύνολο μουσικής δωματίου που εδρεύει στο κράτος έδρας;

37. Είναι φανερό ότι η πρόθεση δεν μπορεί να γίνει δεκτή ως κριτήριο ερμηνείας του υπό εξέταση κανόνα.

38. Σε τελική ανάλυση η ίδια η διατύπωση του Πρωτοκόλλου αντικατοπτρίζει τη σχετική ratio: η φράση «απλώς και μόνον λόγω της ασκήσεως των καθηκόντων τους στην υπηρεσία των Κοινοτήτων» έρχεται να υπενθυμίσει ότι μόνον το γεγονός της ασκήσεως των καθηκόντων αυτών, κατ' αποκλεισμόν οποιασδήποτε άλλης θεωρήσεως, *αρκεί* για να απονεμηθεί στη χώρα της τελευταίας κατοικίας εξουσία στον φορολογικό τομέα· «απλώς και μόνον λόγω» σημαίνει εν προκειμένω «από το μοναδικό γεγονός».

39. Νομοθετικό κείμενο του πρωτογενούς δικαίου, το Πρωτόκολλο θεσπίζει, όπως έχω πει, προκειμένου περί των κοινοτικών υπαλλήλων, αποκλειστικώς προς το συμφέρον των Κοινοτήτων κοινό φορολογικό καθεστώς εισάγον εξαίρεση εφαρμοστέα μόνον επί των αποδοχών τους, αλλά, όσον αφορά τα άλλα εισοδήματα των ενδιαφερομένων, διατηρεί τον σύνδεσμό τους με την προηγούμενη φορολογική τους κατοικία, δηλαδή με άλλα λόγια τον σύνδεσμό τους κατά κανόνα με το εθνικό τους φορολογικό καθεστώς.

40. Νομοθετικό κείμενο ισορροπίας και συμβιβασμού, το Πρωτόκολλο δεν μπορεί να επιτρέψει διιστάμενες ερμηνείες εκ μέρους των εθνικών δικαστηρίων που θα οδηγούσαν αδιαλείπτως στο να λαμβάνονται υπόψη πολλαπλές προθέσεις, αρκεί αυτές να διαπιστώνεται ότι υπήρχαν από πλευράς υπαλλήλων.

41. Οι υπάλληλοι υπέχουν από τον Κανονισμό Υπηρεσιακής Καταστάσεως την υποχρέωση κατοικίας. Εφόσον η τήρηση της υποχρεώσεως αυτής συνήθως είναι συνακόλουθη της εγκαταστάσεως στο κράτος έδρας, γεγονότος που εμπίπτει στην εκτίμηση του εθνικού δικαστηρίου, το άρθρο 14 πρέπει να έχει εφαρμογή.

42. Κατά συνέπεια, προτείνω στο Δικαστήριο να αποφανθεί ότι:

«1) Το άρθρο 14, πρώτο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί των προνομίων και ασυλιών των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων έχει εφαρμογή επί του κοινοτικού υπαλλήλου, του οποίου η υποχρεωτική βάσει του οικείου Κανονισμού Υπηρεσιακής Καταστάσεως εγκατάσταση στο κράτος έδρας του οργάνου στο οποίο υπηρετεί είναι συνακόλουθη της αναλήψεως των καθηκόντων του. Η πρόθεση ή οι προθέσεις που είχε ο ενδιαφερόμενος κατά την αλλαγή του τόπου της κατοικίας του δεν ασκούν εν προκειμένω επιρροή.

2) Η προαναφερθείσα διάταξη ουδέν δικαίωμα επιλογής παραχωρεί στον κοινοτικό υπάλληλο όσον αφορά τον καθορισμό της φορολογικής του κατοικίας, προκειμένου περί των εισοδημάτων και των άλλων περιουσιακών στοιχείων τα οποία η διάταξη αυτή αφορά.»