DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

26. april 2007 *

I sag C-392/05,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Symvulio tis Epikratias (Grækenland) ved afgørelse af 30. juni 2005, indgået til Domstolen den 31. oktober 2005, i sagen:

Georgios Alevizos

mod

Ipurgos Ikonomikon

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Lenaerts (refererende dommer), og dommerne E. Juhász, R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský og T. von Danwitz,

* Processprog: græsk.

generaladvokat: J. Kokott
justitssekretær: ekspeditionssekretær L. Hewlett,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 14. december 2006,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Georgios Alevizos ved dikigoros P. Damouli

— den græske regering ved M. Apessos, I. Bakopoulos og K. Boskovits, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved D. Triantafyllou, som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 25. januar 2007,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 6 i Rådets direktiv 83/183/EØF af 28. marts 1983 om afgiftsfritagelse ved privatpersoners endelige indførsel af personlige ejendele fra en medlemsstat (EFT L 105, s. 64), som ændret ved Rådets direktiv 89/604/EØF af 23. november 1989 (EFT L 348, s. 28, herefter »direktiv 83/183«).

2 Anmodningen er indgivet i forbindelse med en sag mellem Georgios Alevizos og Ipurgos Ikonomikon (finansministeren), der vedrører punktafgifter og en særlig supplerende registreringsafgift (herefter »den særlige registreringsafgift«), som den pågældende blev pålagt i forbindelse med endelig indførsel i Grækenland af et køretøj til personlig brug fra Italien.

Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

Direktiv 83/183

3 Første og anden betragtning til direktiv 83/183 har følgende ordlyd:

»For at befolkningerne i medlemsstaterne kan blive sig eksistensen af Det Europæiske Fællesskab mere bevidst, synes det belejligt til fordel for privatpersoner at videreføre bestræbelserne på inden for Fællesskabet at skabe vilkår svarende til dem, der gælder på et hjemmemarked.

På grund af de afgiftsmæssige hindringer ved privatpersoners indførsel i en medlemsstat af personlige ejendele, der befinder sig i en anden medlemsstat, besværliggøres den frie bevægelighed for personer i Fællesskabet; det er derfor vigtigt i videst muligt omfang at fjerne sådanne hindringer med indførelse af afgiftsfritagelse.«

4 Ifølge artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183 indrømmer medlemsstaterne på de betingelser og i de tilfælde, der er anført i direktivet, »afgiftsfritagelse for de omsætningsafgifter, punktafgifter og andre forbrugsafgifter, der normalt opkræves ved privatpersoners endelige indførsel af personlige ejendele fra en anden medlemsstat«.

5 Det bestemmes i samme artikel 1, stk. 2:

»Dette direktiv omfatter ikke særlige og/eller periodiske skatter og afgifter vedrørende brugen af disse ejendele inden for landets grænser, såsom f.eks. afgifter, der opkræves ved registrering af motorkøretøjer, vejafgifter og fjernsynsafgifter.«

6 Artikel 2 i direktiv 83/183 bestemmer:

»1. Ved »personlige ejendele« forstås i dette direktiv ejendele til de pågældendes personlige brug eller til brug i deres husholdning. Disse ejendele må hverken efter deres beskaffenhed eller mængde give anledning til formodning om, at indførslen sker i erhvervsmæssigt øjemed, og de må ikke være bestemt til økonomisk virksomhed i henhold til artikel 4 i direktiv 77/388/EØF [...]

2. Afgiftsfritagelse i henhold til artikel 1 indrømmes for personlige ejendele, der

[...]

b) rent faktisk har været benyttet af den pågældende inden overflytning af bopælen eller oprettelse af en sekundær bopæl. Medlemsstaterne kan kræve, at motorkøretøjer (herunder påhængsvogne hertil), campingvogne, mobile homes, lystfartøjer og sportsfly har været benyttet af den pågældende i mindst seks måneder inden overflytningen af bopælen.

[...]«

7 Begrebet »sædvanligt opholdssted« i henhold til direktiv 83/183 defineres i direktivets artikel 6, stk. 1, der vedrører de »almindelige regler for fastlæggelse af bopæl«, således:

»Med henblik på dette direktiv forstås ved »sædvanligt opholdssted«, det sted, hvor en person sædvanligvis opholder sig, dvs. mindst 185 dage pr. kalenderår, på grund af et privat og erhvervsmæssigt tilhørsforhold eller — hvis der er tale om en person uden erhvervsmæssigt tilhørsforhold — på grund af et privat tilhørsforhold hidrørende fra snævre bånd mellem den pågældende og det sted, hvor vedkommende bor.

En person, som ikke har erhvervsmæssigt og privat tilhørsforhold til samme sted, og som derfor er nødsaget til skiftevis at tage ophold på forskellige steder i to eller flere medlemsstater, anses dog for at have sædvanligt opholdssted på stedet for det private tilhørsforhold på betingelse af, at den pågældende regelmæssigt vender tilbage hertil. Sidstnævnte betingelse kræves ikke opfyldt, når den pågældende opholder sig i en medlemsstat med henblik på udførelse af en arbejdsopgave af bestemt varighed. At følge undervisningen på et universitet eller en skole medfører ikke overflytning af det sædvanlige opholdssted.«

8 Ifølge artikel 7, stk. 1, litra a), i direktiv 83/183 indrømmes afgiftsfritagelsen i henhold til samme direktivs artikel 1 ved privatpersoners indførsel af personlige ejendele i forbindelse med overflytning af det sædvanlige opholdssted.

Direktiv 92/12/EØF

9 Tredje, fjerde og tyvende betragtning til Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed (EFT L 76, s. 1) lyder:

»[b]egrebet punktafgiftspligtige varer bør defineres; kun varer, der behandles som sådanne i alle medlemsstater, kan underkastes fællesskabsbestemmelser; [...]

for at sikre det indre markeds etablering og funktion bør reglerne om afgiftens forfald være identiske i alle medlemsstater;

[...]

som følge af afskaffelsen af princippet om betaling af afgifter ved indførsel mellem medlemsstaterne mister bestemmelserne om afgiftsfritagelser ved indførsel deres betydning for så vidt angår forbindelserne mellem medlemsstaterne, og disse bestemmelser bør derfor afskaffes og de berørte direktiver tilpasses i overensstemmelse hermed«.

10 Direktiv 92/12 har ifølge artikel 1, stk. 1, til formål at »[fastlægge] ordningen for varer, der pålægges punktafgifter og andre indirekte skatter, der direkte eller indirekte pålægges forbruget af disse varer, dog bortset fra moms og afgifter, som er indført af Det Europæiske Fællesskab«.

11 Artikel 3, stk. 1, i direktiv 92/12 bestemmer:

»Dette direktiv finder anvendelse på fællesskabsplan på følgende varer, således som de er defineret i de pågældende direktiver:

— mineralolier

— alkohol og alkoholholdige drikkevarer

— forarbejdede tobaksvarer.«

12 Artikel 23, stk. 3, i direktiv 92/12 bestemmer:

»Bestemmelserne vedrørende punktafgifter i følgende direktiver ophører med at have retsvirkning den 31. december 1992:

[...]

— direktiv 83/183/EØF [...]

[...]«

De nationale bestemmelser

13 Direktiv 83/183 blev gennemført i græsk ret ved finansministerens dekret D.264/23 af 8. marts 1985 (FEK B' 139/18.3.1985). Dette dekret blev erstattet af finansministerens dekret D.245.11 af 1. marts 1988 (FEK B' 195/6.4.1988, herefter »dekret D.245/11«).

14 I artikel 1, stk. 1, i dekret D.241/11 bestemmes, at dette »[fastsætter] de tilfælde, hvorunder der gives fritagelse for told og andre afgifter på personlige ejendele, der indføres af privatpersoner«.

15 Artikel 2, stk. 1, litra c), i dekret D.245/11, som ændret ved artikel 15 i lov nr. 2187/1994 (FEK A' 16), der blev vedtaget som følge af Domstolens dom af 2. august 1993, Kommissionen mod Grækenland (sag C-9/92, Sml. I, s. 4467), gentager den definition af begrebet sædvanligt opholdssted, der findes i artikel 6, stk. 1, i direktiv 83/183.

16 I artikel 3, stk. 1, i dekret D.245/11 fastslås det principielt, at personlige ejendele, der indføres af fysiske personer, som overflytter deres sædvanlige opholdssted fra et andet land til Grækenland, er fritaget for told og andre afgifter.

17 I kapitel 8 i dekret D.245/11 fandtes en artikel 25, der havde følgende ordlyd:

»1. Fritagelserne i nærværende dekrets artikel 3 gives for personlige goder, som indføres af græske statsborgere med sædvanligt opholdssted i Grækenland, som har

forladt Grækenland med henblik på at arbejde i udlandet, hvor de i mindst to (2) på hinanden følgende år har beskæftigelse i eller uden for et ansættelsesforhold, og som efter arbejdets ophør vender tilbage til Grækenland med henblik på endelig etablering.

2. De berettigede personer i henhold til stk. 1 omfatter ligeledes græske offentligt ansatte, herunder diplomater, ansatte inden for retsvæsnet, officerer, befalingsmænd og soldater i de væbnede styrker, sikkerhedsstyrkerne og søværnet, som i mindst to (2) på hinanden følgende år opholder sig i udlandet udelukkende med henblik på opfyldelse af deres forpligtelser, og som herefter forflyttes eller vender endeligt tilbage til Grækenland.«

18 Artikel 6, stk. 13, i lov nr. 2459/1997 om ophævelse af afgiftsfritagelser og andre bestemmelser (FEK A' 17) ophævede bl.a. artikel 25 i dekret D.245/11 »vedrørende afgiftsfritagelsen for personlige goder, der tilhører græske arbejdstagere i udlandet, men kun for så vidt angår transportmidler«. Det fremgår af samme bestemmelse, at »såfremt personbiler, som var i ovennævnte personers besiddelse den 31. december 1996, fortoldes inden for seks (6) måneder efter offentliggørelsen af nærværende lov i *Den Hellenske Republiks Lovtidende*, beregnes den pågældende forbrugsafgift efter procentsatsen i artikel 37 i lov nr. 1882/1990, som ændret«. Denne bestemmelse trådte i kraft den 1. januar 1997. Den i den nævnte artikel 6, stk. 3, fastsatte frist blev forlænget indtil den 31. december 1997 ved artikel 32, stk. 1, i lov nr. 2523/1997 (FEK A' 179).

19 Direktiv 92/12 blev gennemført i græsk ret ved lov nr. 2127/1993 om harmonisering med fællesskabsretten af afgiftssystemet for olieprodukter,

etylalkohol og alkoholholdige drikkevarer samt forarbejdet tobak og af andre bestemmelser (FEK A' 48).

20 Artikel 75 i lov nr. 2127/1993 bestemmer:

»Biler og motorcykler, som opfylder betingelserne i EØF-traktatens artikel 9 og 10, og som fra en medlemsstat i Fællesskabet sendes til eller medføres til indlandet, pålægges den særlige forbrugsafgift, som påhviler importerede eller i indlandet fremstillet tilsvarende køretøjer.«

21 Artikel 83 i samme lov bestemmer:

»Den delvise eller fuldstændige fritagelse for den særlige forbrugsafgift, som er fastsat i de enkelte bestemmelser for køretøjer, der indføres fra tredjelande, gælder for køretøjer i henhold til artikel 75 på samme vilkår og betingelser.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

22 Georgios Alevizos, der er officer i det græske luftvåben, blev i henhold til den græske forsvarsministers afgørelse udstationeret fra den 12. juli 1995 til den 8. august 1997

ved hovedkvarteret for de allierede styrker i Sydeuropa, der ligger i Napoli (Italien), i en stilling ved Den Nordatlantiske Traktatorganisation (NATO). Ved en afgørelse truffet af chefen for luftvåbnets generalstab godkendtes flytningen, med flyttegodtgørelse, for Alevizos' ægtefælle og to børn.

23 Ved udløbet af den fastsatte tjenestetid i denne stilling udstedte Den Hellenske Republiks generalkonsulat i Napoli en attest for hjemrejse til Grækenland for Georgios Alevizos og dennes familiemedlemmer, hvori Alevizos blev angivet som en person omfattet af kapitel 8 i dekret D.245/11.

24 Attesten var vedlagt en erklæring fra den pågældende om, at han havde til hensigt at indføre en personbil til Grækenland af mærket Mercedes, model E 200 (fremstillet i 1996), som han havde købt i Tyskland den 17. december 1996, og som han havde overtaget den 23. december 1996.

25 Ved tilbagekomsten til Grækenland indgav Alevizos en erklæring om overførslen af dette køretøj til toldkontoret i Eleusina.

26 Ved afgørelse af 28. august 1997 afkrævede det nævnte kontor Alevizos et beløb på 4 136 413 GRD i forbrugsafgift i henhold til artikel 75 i lov nr. 2127/1993, hvilket beløb i overensstemmelse med artikel 6, stk. 13, i lov nr. 2459/1997 var beregnet på grundlag af de lavere procentsatser, der var fastsat i artikel 37 i den på daværende tidspunkt gældende lov nr. 1882/1990. Ved samme afgørelse blev han ligeledes afkrævet et beløb på 1 470 775 GRD i særlig registreringsafgift i henhold til artikel 15, stk. 7, i lov nr. 2367/1953.

27 Efter at have betalt de beløb, som han var blevet afkrævet, dels i punktafgift, dels i særlig registreringsafgift (herefter tilsammen »de i hovedsagen omtvistede afgifter«), anlagde Alevizos sag til prøvelse af afgiftsafgørelsen af 28. august 1997 ved Diikitiko Protodikio Athinon (forvaltningsretten i første instans i Athen), som delvis ændrede denne afgørelse, idet den forhøjede procentsatsen for fradrag på grund af slid på køretøjet som følge af normalt brug.

28 Alevizos appellerede denne dom til Diikitiko Efetio Athinon (forvaltningsappelretten i Athen).

29 Appelretten stadfæstede dommen i første instans, idet den fandt, at det ophold, som Alevizos havde haft i Napoli, var en tjenstlig udstationering i en tidsbegrænset periode, og at appellantens sædvanlige opholdssted i betydningen i artikel 6, stk. 1, i

direktiv 83/183 og artikel 2 i dekret D.245/11, mens han havde en stilling ved NATO i Napoli, var forblevet i Grækenland, hvor det varige centrum for hans private og erhvervsmæssige interesser befandt sig, uanset at hans familiemedlemmer var fulgt med ham til Italien.

30 Diikitiko Efetio Athinon fastslog følgelig, at Alevizos' situation ikke var omfattet af artikel 3 i dekret D.245/11, men af artikel 25, stk. 1 og 2, i samme dekret og artikel 6, stk. 13, i lov nr. 2459/1997, hvorved bestemmelserne i den nævnte artikel 25 var blevet ophævet med virkning fra den 1. januar 1997.

31 Alevizos har ved en kassationsappel indbragt den af Diikitiko Efetio Athinon afsagte dom for den forelæggende ret.

32 Idet Symvulio tis Epikratias fandt det tvivlsomt, hvorledes begrebet »sædvanligt opholdssted« i artikel 6, stk. 1, i direktiv 83/183 skal fortolkes, har den besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er offentligt ansatte, officerer, befalingsmænd og menige i de væbnede styrker, politiet og kystvagten, som andre arbejdstagere, omfattet af bestemmelserne i

artikel 6 i Rådets direktiv 83/183/EØF og kan tage »sædvanligt opholdssted« i et andet land, hvor de opholder sig mindst 185 dage pr. kalenderår for dér at gøre tjeneste i en tidsbegrænset periode, eller har de under udstationeringen i det andet land fortsat deres sædvanlige opholdssted i Grækenland, uanset om de har overflyttet deres private og erhvervsmæssige forpligtelser til dette land?«

Om det præjudicielle spørgsmål

33 Med spørgsmålet ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt fastslået, om artikel 6, stk. 1, i direktiv 83/183 skal fortolkes således, at en person, der hører til personalet i den offentlige administration, de væbnede styrker, politiet eller kystvagten i en medlemsstat, og som opholder sig mindst 185 dage om året i en anden medlemsstat sammen med sine familiemedlemmer med henblik på gennemførelsen i denne medlemsstat af en tjenstlig udstationering i en tidsbegrænset periode, under denne udstationering har sædvanligt opholdssted i henhold til den nævnte artikel 6, stk. 1, i denne anden medlemsstat eller derimod forsat har det i den første medlemsstat.

34 Før dette spørgsmål besvares, skal det undersøges, om direktiv 83/183 finder anvendelse i hovedsagen.

Om anvendelsen af direktiv 83/183

35 For så vidt angår den tidsmæssige anvendelse af direktiv 83/183 skal der først tages stilling til den græske regerings argumentation om, at bestemmelserne i dette

direktiv vedrørende punktafgifter i medfør af direktiv 92/12 ikke længere fandt anvendelse på tidspunktet for overførslen af Alevizos' bil fra Italien til Grækenland.

36 Det skal hertil bemærkes, at i artikel 3, stk. 1, i direktiv 92/12 defineres dettes anvendelsesområde med henvisning til tre udtømmende opregnede produktkategorier, der, således som det fremgår af tredje betragtning til det nævnte direktiv, omfatter de varer, der behandles som punktafgiftspligtige varer »i alle medlemsstater« Denne opregning omfatter ikke automobiler, som derfor er udelukket fra anvendelsesområdet for dette samme direktiv.

37 Som generaladvokaten har anført i punkt 33 og 34 i forslaget til afgørelse, kan det navnlig af retssikkerhedshensyn ikke tillades, at en konkret bestemmelse i direktiv 92/12, her artikel 23, stk. 3, uden at der foreligger nogen udtrykkelig angivelse fra lovgiver i denne retning, tillægges et videre anvendelsesområde end det, dette direktiv generelt er tildelt i medfør af dets artikel 3, stk. 1.

38 Endvidere bemærkes, at mens harmoniseringen, der er gennemført ved direktiv 92/12, navnlig ved fastlæggelse af ensartede kriterier for punktafgifternes forfald inden for Fællesskabet for at sikre det indre markeds etablering og funktion (jf. direktivets fjerde betragtning; jf. også dom af 2.4.1998, sag C-296/95, EMU Tabac m.fl., Sml. I, s. 1605, præmis 22, af 5.4.2001, sag C-325/99, Van de Water, Sml. I, s. 2729, præmis 39, og af 29.4.2004, sag C-240/01, Kommissionen mod Tyskland,

Sml. I, s. 4733, præmis 36), for de produkter, der omhandles i artikel 3, stk. 1, i direktiv 92/12, gør det muligt at ophæve dobbeltbeskatning i forbindelserne mellem medlemsstaterne og derfor gør det overflødigt at anvende bestemmelserne i direktiv 83/183 om fritagelse for punktafgifter ved import på disse produkter (jf. 20. betragtning til direktiv 92/12), er forholdet derimod et andet for de andre produkter.

39 Da der ikke foreligger en harmoniseringsforanstaltning på fællesskabsplan, der svarer til den, der er indført ved direktiv 92/12 for de produkter, der omhandles i dettes artikel 3, stk. 1, er der nemlig ved disse andre produkter risiko for dobbeltbeskatning i forbindelserne mellem medlemsstaterne, således som det er påpeget af generaladvokaten i punkt 37 i forslaget til afgørelse. I betragtning af formålet om gennemførelse af det indre marked gør en sådan risiko det berettiget at opretholde bestemmelserne i direktiv 83/183 vedrørende afgiftsfritagelser for så vidt angår disse produkter.

40 Det følger af det anførte, at artikel 23, stk. 3, i direktiv 92/12, ifølge hvilken bestemmelserne i direktiv 83/183 vedrørende punktafgifter ophører med at have retsvirkning den 31. december 1992, udelukkende sigter til disse bestemmelser, for så vidt som de omhandler de tre produktkategorier, der er opregnet i artikel 3, stk. 1, i direktiv 92/12. Disse bestemmelser er således forblevet anvendelige efter den nævnte dato i forhold til de andre produkter, såsom automobiler, der ikke er omfattet af anvendelsesområdet for direktiv 92/12.

41 For så vidt angår det personelle anvendelsesområde for direktiv 83/183 skal det for det andet fastslås, om dette, således som det gøres gældende af den græske regering, udelukkende vedrører indførsel af goder, der foretages af arbejdstagere i artikel 39 EF's forstand, og således ikke omfatter indførsler foretaget af ansatte i en offentlig myndighed som f.eks. Alevizos.

42 Det skal i den forbindelse indledningsvis bemærkes, at direktiv 83/183 er vedtaget på grundlag af EF-traktatens artikel 99 (nu artikel 93 EF). Ved denne bestemmelse har Rådet for De Europæiske Fællesskaber fået beføjelse til at vedtage bestemmelser om harmonisering af de nationale lovgivninger vedrørende bl.a. punktafgifter, i det omfang en sådan harmonisering er nødvendig for at sikre det indre markeds oprettelse og funktion (dommen i sagen Kommissionen mod Tyskland, præmis 35).

43 Det fremgår i øvrigt af første og anden betragtning til direktiv 83/183, når de sammenholdes med direktivets artikel 1 og 2, at dette direktiv er blevet vedtaget til fordel for »privatpersoner« for at forbedre den frie bevægelighed for »personer« i Fællesskabet og derved styrke følelsen af et tilhørsforhold til dette, og at direktivet med dette formål skal lette indførsler af personlige ejendele, defineret som ejendele »til de pågældendes personlige brug eller til brug i deres husholdning«.

44 Det personelle anvendelsesområde for direktiv 83/183 kan følgelig ikke begrænses til arbejdstagere i artikel 39 EF's forstand, og blandt disse sidste udelukker det heller ikke dem, der har en stilling inden for den offentlige administration i en medlemsstat.

45 En situation som den, der foreligger for Alevizos, er følgelig omfattet af det personelle anvendelsesområde for direktiv 83/183.

46 For det tredje skal det materielle anvendelsesområde for direktiv 83/183 undersøges med hensyn til de i hovedsagen omtvistede afgifter.

47 Ifølge artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183 omfatter anvendelsesområdet for afgiftsfritagelsen i medfør af denne bestemmelse bl.a. »punktafgifter og andre forbrugsafgifter, der normalt opkræves ved privatpersoners endelige indførsel af personlige ejendele fra en anden medlemsstat«.

48 I den foreliggende sag udgør den ene af de i hovedsagen omtvistede afgifter ifølge den nationale lovgivning, der finder anvendelse, en »punktafgift« (jf. præmis 26 i denne dom) og er derfor normalt omfattet af anvendelsesområdet for afgiftsfritagelsen i henhold til artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183. Da betegnelsen af afgiften i national ret imidlertid ikke i sig selv er afgørende (jf. dom af 15.7.2004, sag C-365/02, Lindfors, Sml. I, s. 7183, præmis 24), vil det dog påhvile den forelæggende ret at fastslå, om denne afgift kan anses for en afgift, der normalt opkræves ved endelig indførsel i Grækenland af en personbil fra en anden medlemsstat, således som det kræves efter den nævnte artikel 1, stk. 1.

49 Med hensyn til den særlige registreringsafgift, som den pågældende også er blevet afkrævet (jf. denne doms præmis 26), skal der mindes om, at ifølge Domstolens faste praksis skal den omtvistede afgift, for at den kan være omfattet af anvendelsesområdet for afgiftsfritagelsen i medfør af artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183, i henhold til den relevante nationale lovgivning udgøre en afgift, der er forbundet med indførslen som sådan. Hvis de nationale bestemmelser vedrørende den pågældende afgift knytter den omstændighed, der udløser denne afgift, til et andet forhold end indførselstransaktionen, som f.eks. den første registrering eller brugen af køretøjet på det nationale område, er den nævnte afgift derimod ikke omfattet af anvendelsesområdet for artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183 (jf. dom af 29.4.2004, sag C-387/01, Weigel, Sml. I, s. 4981, præmis 47, Lindfors-dommen, præmis 26, og dom af 16.6.2005, sag C-138/04, Kommissionen mod Danmark, ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 13).

50 Da der i de sagsakter, som er forelagt Domstolen, savnes enhver oplysning vedrørende den omstændighed, der udløser den særlige registreringsafgift (der er omtvistet i hovedsagen), vil det påhvile den forelæggende ret i lyset af den retspraksis, der er henvist til i den foregående præmis, at foretage de fornødne undersøgelser på grundlag af de relevante nationale bestemmelser.

51 Det følger af det anførte, at punktafgifter som dem, der er omtvistet i hovedsagen, er omfattet af anvendelsesområdet for afgiftsfritagelsen i henhold til artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183, hvis det fremgår — hvilket det påhviler den forelæggende ret at fastslå — at de normalt opkræves ved en privat persons endelige indførsel af et køretøj til personlig brug fra en anden medlemsstat. En særlig supplerende registreringsafgift som den i hovedsagen omtvistede er ligeledes omfattet af den nævnte artikel 1, stk. 1, hvis det fremgår — hvilket det påhviler den forelæggende ret at fastslå — at den er forbundet med selve den transaktion, hvorved køretøjet indføres.

52 Hvis det fremgår, at de i hovedsagen omtvistede afgifter henhører under anvendelsesområdet for afgiftsfritagelsen i medfør af artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183, opstår derefter spørgsmålet om fortolkningen af artikel 6, stk. 1, i dette direktiv.

Om fortolkningen af artikel 6, stk. 1, i direktiv 83/183

53 Det er i den forbindelse for det første væsentlig at minde om, at formålet med direktiv 83/183, i lyset af hvilket det forelagte spørgsmål skal besvares, ifølge direktivets betragtninger er at fremme udøvelsen af privatpersoners frie bevægelighed inden for Fællesskabet. Fjernelsen af afgiftsmæssige hindringer ved indførsel i en medlemsstat af personlige ejendele, der befinder sig i en anden medlemsstat, forekommer i denne sammenhæng at være særligt nødvendig for skabelsen af vilkår svarende til dem, der gælder på et hjemmemarked (jf. analogt dom af 12.7.2001, sag C-262/99, Louloudakis, Sml. I, s. 5547, præmis 58).

54 For det andet bemærkes, at med hensyn til artikel 7 i Rådets direktiv 83/182/EØF af 28. marts 1993 om afgiftsfritagelse inden for Fællesskabet ved midlertidig indførsel af visse transportmidler (EFT L 105, s. 59), hvori begrebet sædvanligt opholdssted defineres med ord svarende til dem, der anvendes i artikel 6 i direktiv 83/183, har Domstolen allerede fastslået, at kriterierne for afgrænsningen af dette begreb såvel vedrører en persons erhvervsmæssige og private tilhørsforhold til et sted som varigheden af dette tilhørsforhold, og at de følgelig skal bedømmes samlet (jf. dom af

23.4.1991, sag C-297/89, Ryborg, Sml. I, s. 1943, præmis 19, og Louloudakis-dommen, præmis 51).

55 Det sædvanlige opholdssted skal forstås som det sted, hvor den pågældende har oprettet det varige midtpunkt for sine interesser (jf. analogt Ryborg-dommen, præmis 19, og Louloudakis-dommen, præmis 51).

56 Kriteriet om varighed henviser til den betingelse, at personen sædvanligvis skal opholde sig på det pågældende sted i mindst 185 dage pr. kalenderår. I hovedsagen — hvor denne betingelse ifølge den forelæggende rets konstateringer er opfyldt — er den tidsbegrænsede karakter af Alevizos' udstationering i en NATO-stilling i Italien derfor ikke som sådan til hinder for, at han inden for den nævnte periode havde sædvanligt opholdssted i denne medlemsstat.

57 Med henblik på fastlæggelsen af det sædvanlige opholdssted, forstået som det varige midtpunkt for den pågældende persons interesser, skal samtlige relevante momenter tages i betragtning (jf. Ryborg-dommen, præmis 20), dvs. navnlig hvor han fysisk befinder sig, hvor hans familiemedlemmer fysisk befinder sig, om der foreligger en bopæl, stedet, hvor børnene faktisk går i skole, stedet for udøvelsen af erhvervsmæssig virksomhed, det sted, hvor hans formueinteresser befinder sig, tilknytningen til offentlige myndigheder og sociale organer, for så vidt som disse momenter er udtryk for personens vilje til at gøre tilknytningsstedet varigt, på grund af en kontinuitet, som er baseret på livsvaner og udviklingen af normale sociale og erhvervsmæssige relationer (Louloudakis-dommen, præmis 55).

58 Det skal yderligere bemærkes, at selv om det fremgår af artikel 6, stk. 1, andet afsnit, i direktiv 83/183, at det forhold, at man følger undervisningen på en uddannelsesinstitution, ikke medfører overflytning af det sædvanlige opholdssted, når dette forhold vedrører den pågældende person selv, kan det imidlertid i forhold til familien udgøre et indicium for en sådan overflytning, når det, således som Alevizos har anført i sine skriftlige bemærkninger, vedrører den pågældendes børn (jf. analogt Louloudakis-dommen, præmis 56).

59 Med hensyn til den græske regerings argument om, at Alevizos i det tidsrum, hvorunder han var udstationeret i en NATO-stilling i Italien, konkret havde bevaret sine tjenstlige forbindelser med de græske myndigheder såvel som en social og skattemæssig tilknytning til Grækenland, skal det for det første bemærkes, at den omstændighed, at det eventuelt forholder sig således, ikke kan ophæve den kendsgerning, at den pågældende inden for det nævnte tidsrum udøvede sin erhvervsmæssige virksomhed i Italien, hvor midtpunktet for hans erhvervsmæssige tilhørsforhold dengang befandt sig, således som det er anført af generaladvokaten i punkt 66 i forslaget til afgørelse.

60 For det andet fremgår det af artikel 6, stk. 1, andet afsnit, i direktiv 83/183, at denne bestemmelse lægger særlig vægt på det private tilhørsforhold i den situation, hvor den pågældende ikke kun har et privat og erhvervsmæssigt tilhørsforhold til en enkelt medlemsstat (jf. analogt Louloudakis-dommen, præmis 52).

61 Således skal der efter artikel 6, stk. 1, i direktiv 83/183 tages hensyn til både et erhvervsmæssigt og et privat tilhørsforhold til et bestemt sted, og bestemmelsen skal fortolkes således, at såfremt en samlet vurdering af det erhvervsmæssige og det private tilhørsforhold ikke er tilstrækkelig til at lokalisere det varige midtpunkt for den pågældendes interesser, skal det private tilhørsforhold med henblik på denne lokalisering tillægges forrang (jf. analogt Louloudakis-dommen, præmis 53).

62 Det følger af det anførte, at artikel 6, stk. 1, i direktiv 83/183 skal fortolkes således, at en person, der hører til personalet i den offentlige administration, de væbnede styrker, politiet eller kystvagten i en medlemsstat, og som opholder sig mindst 185 dage om året i en anden medlemsstat sammen med sine familiemedlemmer med henblik på gennemførelsen i denne medlemsstat af en tjenstlig udstationering i en tidsbegrænset periode, under denne udstationering har sædvanligt opholdssted i henhold til den nævnte artikel 6, stk. 1, i denne anden medlemsstat.

Om artikel 18 EF og 39 EF

63 I retsmødet gjorde Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber gældende, at tvisten i hovedsagen også kunne undersøges i forhold til artikel 18 EF og 39 EF.

64 Det bemærkes herom, at selv om den forelæggende ret på det formelle plan har begrænset sit spørgsmål til fortolkningen af artikel 6 i direktiv 83/183, er en sådan omstændighed ikke til hinder for, at Domstolen oplyser den om alle de momenter angående fortolkningen af fællesskabsretten, som kan være til nytte ved afgørelsen af den sag, som verserer for den, uanset om den henviser til dem i sit spørgsmål (jf. i denne retning dom af 12.12.1990, sag C-241/89, SARPP, Sml. I, s. 4695, præmis 8, og af 4.3.1999, sag C-87/97, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, Sml. I, s. 1301, præmis 16, samt Weigel-dommen, præmis 44. og Lindfors-dommen, præmis 32).

65 I den foreliggende sag skal det i tilfælde af, at de i hovedsagen omtvistede afgifter ikke er omfattet af anvendelsesområdet for artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183, undersøges, hvorledes anvendelsen af disse afgifter påvirker den ret til fri bevægelighed, der tilkommer en fællesskabsborger som Alevizos, og som er fastslået i artikel 18 EF og 39 EF.

66 Det følger af fast retspraksis, at artikel 18 EF, som generelt fastslår retten for enhver unionsborger til at færdes og opholde sig frit på medlemsstaternes område, nærmere er udmøntet i artikel 39 EF for så vidt angår arbejdskraftens frie bevægelighed (jf. dom af 26.11.2002, sag C-100/01, Oteiza Olazabal, Sml, I. s. 10981, præmis 26, og af 9.11.2006, sag C-520/04, Turpeinen, Sml. I, s. 10685, præmis 13). Under disse omstændigheder skal det først undersøges, om tvisten i hovedsagen falder ind under anvendelsesområdet for artikel 39 EF.

67 I denne forbindelse bemærkes, at begrebet »arbejdstager« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 39 EF, er et fællesskabsretligt begreb, som ikke må fortolkes indskrænkende. Enhver person, der udøver en reel og faktisk beskæftigelse, bortset fra beskæftigelse af så ringe omfang, at den fremtræder som et rent marginalt supplement, skal anses for »arbejdstager«. Kendetegnet ved et arbejdsforhold er ifølge Domstolens retspraksis, at en person i en vis periode præsterer ydelser mod vederlag for en anden og efter dennes anvisninger (jf. bl.a. dom af 3.7.1986, sag 66/85, Lawrie-Blum, Sml. s. 2121, præmis 16 og 17, af 23.3.2004, sag C-138/02, Collins, Sml. I, s. 2703, præmis 26, og af 7.9.2004, sag C-456/02, Trojani, Sml. I, s. 7573, præmis 15).

68 Som det fremgår af fast retspraksis, er ansættelsesforholdets retlige karakter ikke afgørende for anvendelsen af artikel 39 EF (jf. bl.a. dom af 12.2.1974, sag 152/73, Sotgiu, Sml. s. 153, præmis 5, og af 31.5.1989, sag 344/87, Bettray, Sml. s. 1621, præmis 16, samt Trojani-dommen, præmis 16). Den omstændighed, at arbejdstageren er ansat som tjenestemand, eller at hans ansættelsesforhold ikke henhører under privatretten, men under offentlig ret, er i den forbindelse uden interesse (jf. Sotgiu-dommen, præmis 5).

69 Endvidere bemærkes, at selv om det erkendes, at den stilling, som Alevizos havde i det græske luftvåben før hans midlertidige udstationering i en NATO-stilling, kan være omfattet af begrebet »ansættelser i den offentlige administration« i dette begrebs betydning i artikel 39, stk. 4, EF, idet stillingen indebar en direkte eller indirekte medvirken i udøvelsen af offentlig myndighed og i de funktioner, hvis formål er at beskytte statens og andre offentlige enheders almene interesser (jf. herved dom af 17.12.1980, sag 149/79, Kommissionen mod Belgien, Sml. s. 3881, præmis 10, af 2.7.1996, sag C-290/94, Kommissionen mod Grækenland, Sml. I, s. 3285, præmis 2, og af 30.9.2003, sag C-47/02 Anker m.fl., Sml. I, s. 10447, præmis 58), skal der mindes om, at de undtagelser, der er tilladt efter denne bestemmelse, i betragtning af den grundlæggende karakter i EF-traktatens system, som tilkommer princippet om arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet, ikke må tillægges en rækkevidde, som går ud over det mål, som denne undtagelsesbestemmelse skal tjene (Sotgiu-dommen, præmis 4).

70 Dette formål er at forbeholde medlemsstaterne muligheden for at begrænse udenlandske statsborgeres adgang til visse stillinger i den offentlige administration (Sotgiu-dommen, præmis 4), hvori det forudsættes, at indehaverne føler en særlig solidaritet med staten, og at der består gensidige rettigheder og pligter, som er

grundlaget for nationalitetsbåndet (jf. dommen i sagen Kommissionen mod Belgien, præmis 10). Artikel 39, stk. 4, EF kan derimod ikke have til virkning, at en arbejdstager, der én gang har fået adgang til tjenesten i en medlemsstats offentlige forvaltning, ikke kan påberåbe sig anvendelsen af bestemmelserne i artikel 39, stk. 1-3, EF (jf. i denne retning Sotgiu-dommen, præmis 4).

71 Dokumenterne i sagen indeholder i øvrigt intet, der konkret viser, at opkrævningen af de i hovedsagen omtvistede afgifter skulle være forbundet med Alevizos' stilling som officer i det græske luftvåben. Disse afgifter påhviler ham som en person, der flytter sin bopæl fra én medlemsstat til en anden.

72 Hvad angår Alevizos' midlertidige udstationering i en NATO-stilling følger det af fast retspraksis, at en fællesskabsborger, som arbejder i en anden medlemsstat end hjemstaten, ikke mister sin egenskab af »arbejdstager« i artikel 39, stk. 1, EF's forstand, fordi han beklæder en stilling i en international organisation (jf. bl.a. dom af 15.3.1989, forenede sager 389/87 og 390/87, Echternach og Moritz, Sml. s. 723, præmis 11 og 15, af 13.11.2003, sag C-209/01, Schilling og Fleck-Schilling, Sml. I, s. 13389, præmis 28, af 16.12.2004, sag C-293/03, My, Sml. I, s. 12013, præmis 37, og af 16.2.2006, sag C-185/04, Öberg, Sml. I, s. 1453, præmis 12).

73 Det følger heraf, at en arbejdstager, der er statsborger i en medlemsstat, således som Alevizos, ikke kan fratages de rettigheder og fordele, som tilkommer ham efter artikel 39 EF (jf. i denne retning Öberg-dommen, præmis 13).

74 Det fremgår af Domstolens faste praksis, at alle traktatens bestemmelser vedrørende den frie bevægelighed for personer skal gøre det lettere for fællesskabsborgerne at udøve erhvervsmæssig beskæftigelse af enhver art på hele Fællesskabets område (jf. bl.a. dom af 15.12.1995, sag C-415/93, Bosman, Sml. I, s. 4921, præmis 94, af 26.1.1999, sag C-18/95, Terhoeve, Sml. I, s. 345, præmis 37, og af 27.1.2000, sag C-190/98, Graf, Sml. I, s. 493, præmis 21, samt Weigel-dommen, præmis 52).

75 I den foreliggende sag kunne opkrævningen af de i hovedsagen omtvistede afgifter have den virkning at gøre det mindre tiltrækkende for den pågældende at vende tilbage til sin oprindelsesmedlemsstat, hvis det er en følge af lovgivningen i denne stat, at denne hjemflytning efter fuldførelsen af en faglig beskæftigelse i en anden medlemsstat har negative konsekvenser, sammenlignet med den skattemæssige stilling for arbejdstagere, der ikke har udøvet deres ret til fri bevægelighed. Sådanne konsekvenser kunne således afholde en statsborger i en medlemsstat fra at forlade denne for at udøve sin virksomhed på en anden medlemsstats område og gøre brug af sin ret til fri bevægelighed (jf. i denne retning dom af 7.7.1992, sag C-370/90, Singh, Sml. I, s. 4265, præmis 19 og 23, og af 11.7.2002, sag C-224/98, D'Hoop, Sml. I, s. 6191, præmis 31).

76 Imidlertid garanterer EF-traktaten ikke en arbejdstager, at overflytningen af hans virksomhed til en anden medlemsstat end den, hvor han indtil da havde bopæl, har neutrale virkninger med hensyn til opkrævning af afgifter. På grund af forskellene i medlemsstaternes lovgivninger på dette område kan en sådan overflytning alt efter omstændighederne være mere eller mindre fordelagtig eller ufordelagtig for arbejdstageren for så vidt angår den indirekte beskatning. Det følger heraf, at den omstændighed, at den pågældende arbejdstager eventuelt stilles ringere i forhold til den situation, hvorunder han forud for overflytningen udøvede sin virksomhed, ikke er i strid med artikel 39 EF, såfremt den pågældende lovgivning ikke stiller denne arbejdstager ringere i forhold til dem, som allerede var undergivet en sådan beskatning (jf. Weigel-dommen, præmis 55, og Lindfors-dommen, præmis 34).

77 Under disse omstændigheder afhænger spørgsmålet om, hvorvidt de i hovedsagen omtvistede afgifter er forenelige med artikel 39 EF, bl.a. af afgifternes størrelse og betingelserne for opkrævning heraf (jf. dommen i sagen Kommissionen mod Danmark, præmis 16).

78 Det vil i den foreliggende sag påhvile den forelæggende ret at fastslå, om de nationale bestemmelser vedrørende de i hovedsagen omtvistede afgifter hviler på objektive kriterier og, navnlig for så vidt angår en hensyntagen til den reelle værdiforringelse af det afgiftsbelagte køretøj (jf. i denne retning dom af 11.12.1990, sag C-47/88, Kommissionen mod Danmark, Sml. I, s. 4509, præmis 19-22, Weigel-dommen, præmis 70, og dom af 5.10.2006, forenede sager C-290/05 og C-333/05, Nádasdi og Németh, Sml. I, s. 10115, præmis 47 og 51-57), sikrer, at Alevizos ikke stilles ringere i forhold til en arbejdstager, der har boet varigt i Grækenland (jf. i denne retning Lindfors-dommen, præmis 35).

79 Hvis den forelæggende ret konstaterer, at der foreligger en sådan ringere stilling, påhviler det den derefter at undersøge, om denne forskelsbehandling er begrundet i objektive hensyn, der er uafhængige af de berørte personers bopæl og står i et rimeligt forhold til det formål, der lovligt forfølges med den nationale lovgivning (jf. D'Hoop-dommen, præmis 36, og Lindfors-dommen, præmis 35).

80 Da hovedsagen er omfattet af artikel 39 EF, er det ikke nødvendigt at tage stilling til fortolkningen af artikel 18 EF (jf. i denne retning Oteiza Olazabal-dommen, præmis 26).

81 Under henvisning til det ovenfor anførte i det hele skal det stillede spørgsmål besvares således:

— Punktafgifter som dem, der er omtvistet i hovedsagen, er omfattet af anvendelsesområdet for afgiftsfritagelsen i henhold til artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183, hvis det fremgår — hvilket det påhviler den forelæggende ret at fastslå — at de normalt opkræves ved en privat persons endelige indførsel af et køretøj til personlig brug fra en anden medlemsstat. En særlig supplerende registre-

ringsafgift som den i hovedsagen omtvistede er ligeledes omfattet af den nævnte artikel 1, stk. 1, hvis det fremgår — hvilket det påhviler den forelæggende ret at fastslå — at den er forbundet med selve den transaktion, hvorved køretøjet indføres.

— Artikel 6, stk. 1, i direktiv 83/183 skal fortolkes således, at en person, der hører til personalet i den offentlige administration, de væbnede styrker, politiet eller kystvagten i en medlemsstat, og som opholder sig mindst 185 dage om året i en anden medlemsstat sammen med sine familiemedlemmer med henblik på gennemførelsen i denne medlemsstat af en tjenstlig udstationering i en tidsbegrænset periode, under denne udstationering har sædvanligt opholdssted i henhold til den nævnte artikel 6, stk. 1, i denne anden medlemsstat.

— Hvis det efter gennemførelsen af den forelæggende rets undersøgelser fremgår, at de i hovedsagen omtvistede afgifter ikke er omfattet af afgiftsfritagelsen i henhold til artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183, vil det påhvile den forelæggende ret under hensyn til kravene, der følger af artikel 39 EF, at fastslå, om anvendelsen af den nationale lovgivning vedrørende disse afgifter kan sikre, at en person, der i forbindelse med en flytning af bopæl indfører et køretøj i oprindelsesmedlemsstaten, med hensyn til disse afgifter ikke stilles ringere i forhold til de personer, der har boet varigt i denne medlemsstat, og, hvis dette er tilfældet, om en sådan forskelsbehandling er begrundet i objektive hensyn, der er uafhængige af de berørte personers bopæl og står i rimeligt forhold til det formål, der lovligt forfølges med den nationale lovgivning.

Sagens omkostninger

82 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Fjerde Afdeling) for ret:

Punktafgifter som dem, der er omtvistet i hovedsagen, er omfattet af anvendelsesområdet for afgiftsfritagelsen i henhold til artikel 1, stk. 1, i Rådets direktiv 83/183/EØF af 28. marts 1983 om afgiftsfritagelse ved privatpersoners endelige indførsel af personlige ejendele fra en medlemsstat, som ændret ved Rådets direktiv 89/604/EØF af 23. november 1989, hvis det fremgår — hvilket det påhviler den forelæggende ret at fastslå — at de normalt opkræves ved en privat persons endelige indførsel af et køretøj til personlig brug fra en anden medlemsstat. En særlig supplerende registreringsafgift som den i hovedsagen omtvistede er ligeledes omfattet af den nævnte artikel 1, stk. 1, hvis det fremgår — hvilket det påhviler den forelæggende ret at fastslå — at den er forbundet med selve den transaktion, hvorved køretøjet indføres.

Artikel 6, stk. 1, i direktiv 83/183 skal fortolkes således, at en person, der hører til personalet i den offentlige administration, de væbnede styrker, politiet eller kystvagten i en medlemsstat, og som opholder sig mindst 185 dage om året i en anden medlemsstat sammen med sine familiemedlemmer med henblik på gennemførelsen i denne medlemsstat af en tjenstlig udstationering i en tidsbegrænset periode, under denne udstationering har sædvanligt opholdssted i henhold til den nævnte artikel 6, stk. 1, i denne anden medlemsstat.

Hvis det efter gennemførelsen af den forelæggende rets undersøgelser fremgår, at de i hovedsagen omtvistede afgifter ikke er omfattet af afgiftsfritagelsen i henhold til artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183, vil det påhvile den forelæggende ret under hensyn til kravene, der følger af artikel 39 EF, at fastslå, om anvendelsen af den nationale lovgivning vedrørende disse afgifter kan sikre, at en person, der i forbindelse med en flytning af bopæl indfører et køretøj i oprindelsesmedlemsstaten, med hensyn til disse afgifter ikke stilles ringere i forhold til de personer, der har boet varigt i denne medlemsstat, og, hvis dette er tilfældet, om en sådan forskelsbehandling er begrundet i objektive hensyn, der er uafhængige af de berørte personers bopæl og står i rimeligt forhold til det formål, der lovligt forfølges med den nationale lovgivning.

Underskrifter