РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

26 април 2007 година *

По дело C-392/05

с предмет преюдициално запитване, отправено от Symvoulio tis Epikrateias (Гърция) на основание на член 234 ЕО с акт от 30 юни 2005 г., постъпил в Съда на 31 октомври 2005 г. в рамките на производството по дело

Georgios Alevizos

срещу

Ypourgos Oikonomikon,

СЪДЪТ (четвърти състав),

състоящ се от: г-н K. Lenaerts (докладчик), председател на състав, г-н E. Juhász, г-жа R. Silva de Lapuerta, г-н J. Malenovský и г-н T. Von Danwitz, съдии,

* Език на производството: гръцки.

генерален адвокат: г-жа J. Kokott,
секретар: г-жа L. Hewlett, главен администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 14 декември 2006 г.,

като взе предвид становищата, представени:

— за г-н Alevizos, от адв. P. Damouli, dikigoros,

— за гръцкото правителство, от г-н M. Apessos, г-н I. Bakopoulos и г-н K. Boskovits, в качеството на представители,

— за Комисията на Европейските общности, от г-н D. Triantafyllou, в качеството на представител,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 25 януари 2007 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуване на член 6 от Директива 83/183/ЕИО на Съвета от 28 март 1983 година за освобождаване от данъчно облагане при окончателен внос на имуществото на физически лица от една от държавите-членки (ОВ L 105, стр. 64; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 71), изменена с Директива 89/604/ЕИО на Съвета от 23 ноември 1989 година (ОВ L 348, стр. 28; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 90), наричана по-нататък „Директива 83/183“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между г-н Alevizos и Ypourgos Oikonomikon (министър на финансите), който се отнася до акцизи и до специален допълнителен еднократен данък за регистрация (наричан по-нататък „специален данък за регистрация“), за които той е бил данъчно-задължен при окончателния внос в Гърция на превозно средство за лична употреба от Италия.

Правна уредба

Общностна правна уредба

Директива 83/183

3 Първо и второ съображение от Директива 83/183 имат следното съдържание:

„като има предвид, че за да осъзнаят по-ясно жителите на държавите-членки съществуването на Европейската общност, следва да бъдат приети по-нататъшни мерки от полза за населението, с които да се създадат условия, близки до тези на един вътрешен пазар;

като има предвид, че в частност пречките на данъчното облагане при внос на лично имущество на физически лица от една държава-членка в друга държава-членка са такива, че препятстват свободното движение на лица във вътрешността на Общността; като има предвид, че затова е необходимо тези пречки да бъдат отстранени във възможно най-висока степен чрез въвеждане на освобождавания от данъчно облагане“.

4 По смисъла на член 1, параграф 1 от Директива 83/183 държавите-членки предоставят при условията и случаите, определени от тази директива, „освобождаване по отношение на лично имущество, внесено за постоянно [другаде в текста: „освобождаване при окончателен внос на лично имущество"] от физически лица от друга държава-членка, от данък върху оборота, акцизен данък и други данъци върху потреблението, които обикновено се дължат за такова имущество".

5 Параграф 2 от този член 1 гласи:

„Разпоредбите на настоящата директива не се прилагат по отношение на специфични и/или периодични данъци и такси, свързани с използването на такова имущество в страната, като например такси за регистрацията на моторни превозни средства, пътни данъци и такси за телевизори".

6 Член 2 от Директива 83/183 предвижда:

„1. По смисъла на настоящата директива „лично имущество" означава всяко имущество, предназначено за използване лично от заинтересованите лица или за задоволяване на потребностите на тяхното домакинство. Естеството или количеството на личното имущество не следва да показват какъвто и да е търговски интерес, нито пък да са предназначени за стопанска дейност по смисъла на член 4 от Директива 77/388/ЕИО [...]

2. Освобождаването, предвидено в член 1, се предоставя по отношение на лично имущество:

[...]

б) които засегнатото лице действително е ползвало преди настъпването на промяната в местопребиваването или преди установяването на второ местопребиваване. В случай на моторните превозни средства (включително техните ремаркета), каравани, превозни средства с цел живеене, плавателните съдове за удоволствие [да се чете: „за развлекателни цели“] и частни самолети държавите-членки могат да изискват от засегнатото лице да докаже, че ги е използвало за период от най-малко шест месеца преди промяната на местопребиваването.

[...]“.

7 Понятието „обичайно местопребиваване“ по смисъла на Директива 83/183 е дефинирано в член 6, параграф 1 от нея относно „[о]бщи правила за установяване на местоживеенето [другаде в текста: „местопребиваването“]“, както следва:

„По смисъла на тази Директива „обичайно местоживеене“ означава мястото, където едно лице обикновено, т.е. не по-малко от 185 дни през календарната година, живее поради своите лични и професионални връзки, или, в случай на отсъствие на професионални връзки, поради своите лични връзки, които разкриват тясна обвързаност между лицето и мястото, където живее.

Когато, обаче, професионалните връзки на едно лице са с място, различно от мястото, с което са личните му връзки, вследствие на което лицето живее последователно на различни места, разположени в две или повече държави-членки, счита се, че неговото обичайно местживеене е мястото, с което то има лични връзки, при условие че указаното лице постоянно се връща там. Не е необходимо последното условие да бъде удовлетворено, ако лицето живее в една от държавите-членки с цел изпълнение на задача с определена продължителност. Посещаването на университет или училище не предполага смяна на обичайното местопребиваване."

8 Според съдържанието на член 7, параграф 1, буква а) от Директива 83/183, предвиденото в член 1 от същата директива освобождаване се предоставя при внос на лично имущество, извършен от физическо лице при преместване на обичайното му местопребиваване.

Директива 92/12/ЕИО

9 Трето, четвърто и двадесето съображение от Директива 92/12/ЕИО на Съвета от 25 февруари 1992 година относно общия режим за продукти, подлежащи на облагане с акциз, и държането, движението и мониторинга на такива продукти (ОВ L 76, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 129) гласят:

„като има предвид, че е нужно да се даде определение на понятието за продукти, подлежащи на облагане с акциз; като има предвид, че обект на нормативна уредба на равнището на Общността могат да бъдат само стоки, които са подчинени на този режим във всички държави-членки [...]

като има предвид, че с цел да се осигури изграждането и функционирането на вътрешния пазар, акцизите следва да стават изискуеми по еднакъв начин във всички държави-членки;

[...]

като има предвид, че, в резултат на премахването на принципа на данъчно облагане при внос в отношенията между държавите-членки, разпоредбите относно освобождаване и облекчения при внос спират да се прилагат при отношенията между държавите-членки; като има предвид, че тези разпоредби трябва да бъдат отменени и въпросните директиви — съответно изменени;“.

10 Съгласно член 1, параграф 1 от Директива 92/12 последната „установява режима на продуктите, подлежащи на облагане с акцизи и други косвени данъци, с които се облага пряко или непряко потреблението на такива продукти, с изключение на данък върху добавената стойност и данъци, въведени от Общността.“

11 Член 3, параграф 1 от Директива 92/12 гласи:

„Настоящата директива се прилага на равнище Общност за следните продукти, така както са определени в съответните директиви:

— минерални масла,

— алкохол и алкохолни напитки,

— тютюневи изделия.“

12 Съгласно член 23, параграф 3 от Директива 92/12:

„Разпоредбите относно акциза, въведени със следните директиви, престават да се прилагат на 31 декември 1992 г.:

[...]

— Директива 83/183/ЕИО [...],

[...]“

Национална правна уредба

13 Директива 83/183 е транспонирана в гръцкото право с Постановление D.264/23 на министъра на финансите от 8 март 1985 г. (FEK B' 139/18.3.1985). Това постановление е заменено с Постановление D.245/11 на министъра на финансите от 1 март 1988 г. (FEK B' 195/6.4.1988, наричано по-нататък „Постановление D.245/11").

14 Съгласно член 1, параграф 1 от Постановление D.245/11 последното „определя случаите, в които се предоставя освобождаване от мита и от други данъци върху личното имущество, внасяно от физически лица".

15 Член 2, параграф 1, буква в) от Постановление D.245/11, изменен с член 15 от Закон 2187/1994 (FEK A' 16), приет след Решение на Съда от 2 август 1993 г. по дело Комисия/Гърция (C-9/92, Recueil, стр. I-4467), повтаря дефиницията на понятието за обичайно местопребиваване, съдържаща се в член 6, параграф 1 от Директива 83/183.

16 Член 3, параграф 1 от Постановление D.245/11 установява принципа на освобождаване от мита и други данъци по отношение на личното имущество, внасяно от физически лица, които преместват обичайното си местопребиваване от друга държава към Гърция.

17 В глава 8 от Постановление D.245/11 се съдържа член 25, който гласи следното:

„1. Освобожданията, предвидени в член 3 от настоящото постановление, се предоставят за личното имущество, внасяно от гръцки граждани с обичайно

местопребиваване в Гърция, които са напуснали страната, за да отидат да работят в чужбина, където са пребивавали повече от две (2) последователни години, за да упражняват дейност като нает лице или друга дейност, и които след изтичане срока на договора им се завръщат, за да се установят окончателно в Гърция.

2. Към посочените в предходната алинея лица спадат и гръцките държавни служители (в това число и дипломатите), длъжностните лица от системата на правосъдието, офицерите, подофицерите и войниците от въоръжените сили, от службите за сигурност и пристанищните полицейски служби, които пребивават в чужбина повече от две (2) последователни години изключително за изпълнението на своите служебни задължения и които след изтичане на срока на служебните им задължения се завръщат в Гърция поради преместване на длъжност или окончателно".

18 Член 6, алинея 13 от Закон 2459/1997, с който се отменят данъчни освобождавания и други разпоредби (FEK A' 17), отменя член 25 от Постановление D.245/11 „относно освобождаване на личното имущество на гърци, работещи в чужбина, но само по отношение на транспортните средства". Съгласно същата тази разпоредба „[з]а предназначените за превоз на пътници транспортни средства, които посочените по-горе лица са притежавали към 31 декември 1996 г., в случай на освобождаване от митнически контрол през шестте (6) месеца, следващи обнародването на настоящия закон в Официален вестник на Република Гърция, акцизът се изчислява на базата на коефициентите, определени в член 37 от Закон 1882/1990 в редакцията след измененията". Тази разпоредба влиза в сила на 1 януари 1997 г. Срокът, предвиден в посочения член 6, алинея 13, е продължен до 31 декември 1997 г. по силата на член 32, алинея 1 от Закон 2523/1997 (FEK A' 179).

19 Директива 92/12 е транспонирана в гръцкото право със Закон 2127/1993 за хармонизация с Общностното право на данъчния режим на петролните

продукти, на етиловия алкохол и на алкохолните напитки, както и на тютюневите изделия и на други разпоредби (ΦΕΚ Α' 48).

20 Член 75 от Закон 2127/1993 предвижда:

„Автомобилните превозни средства и мотоциклетите, които отговарят на условията, посочени в членове 9 и 10 от Договора за ЕИО и са изпратени или превозвани в страната от друга държава — членка на Общността, се облагат с акцизите, предвидени за съответните превозни средства, които са внесени или произведени на територията на страната".

21 Член 83 от същия закон гласи:

„Пълното или частично освобождаване от акцизи, предвидено от съответните действащи разпоредби за окончателно внасяните от трети страни превозни средства, се прилага при същите условия и за посочените в член 75 превозни средства".

Спор по главното производство и преюдициален въпрос

22 От 12 юли 1995 г. до 8 август 1997 г. г-н Alevizos, офицер от гръцките военновъздушни сили, е бил назначен с декрет на гръцкия министър на

отбраната в щаба на Обединените сили за Южна Европа, разположена в Неапол (Италия), където заема длъжност в Организацията на Северноатлантическия договор (НАТО). С решение на главнокомандващия на щаба на военновъздушните войски е разрешено преместване на съпругата и двете деца на г-н Alevizos, като разходите се заплащат служебно.

23 В края на предвидения за изпълнението на тази длъжност срок генералното консулство на Република Гърция в Неапол издава на г-н Alevizos и на членовете на неговото семейство удостоверение за завръщане в Гърция, в което г-н Alevizos е квалифициран като лице, попадащо в приложното поле на глава 8 от Постановление D.245/11.

24 Към това удостоверение е приложена декларация на заинтересования, според която същият иска да внесе в Гърция автомобилно превозно средство за лична употреба марка „Мерцедес", модел „E 200" (година на производство 1996), което той е купил в Германия на 17 декември 1996 г. и владее от 23 декември същата година.

25 При завръщането си в Гърция г-н Alevizos подава в митническото бюро на Eleusina декларация за прехвърляне на превозното средство.

26 С решение от 28 август 1997 г. това бюро иска от г-н Alevizos да заплати сумата от 4 136 413 GRD за акциза, предвиден в член 75 от Закон 2127/1993, като съгласно член 6, параграф 13 от Закон 2459/1997 тази сума е изчислена на базата на намалените коефициенти, определени в тогава действащия член 37 от Закон 1882/1990. Със същото решение бюрото иска от заинтересования да заплати сумата от 1 470 775 GRD за специален данък за регистрация на основание на член 15, параграф 7 от Закон 2367/1953.

27 След като плаща сумите, които са му поискани като акциз и специален данък за регистрация (наричани заедно по-нататък „разглежданите в главното производство данъци"), г-н Alevizos оспорва решението за облагане от 28 август 1997 г. пред Dioikitiko Protodikeio Athinon (първоинстанционен административен съд Атина), който частично изменя това решение, като увеличава процента на амортизационните отчисления за обичайната употреба на превозното средство.

28 Г-н Alevizos обжалва това решение пред Diokitiko Efeteio Athinon (апелативен административен съд Атина).

29 Като потвърждава решението, постановено в първоинстанционното производство, тази юрисдикция преценява, че престоят на г-н Alevizos в Неапол е свързан с изпълнението на служебни задължения за определен срок и че за

времето на назначението му на длъжност в НАТО в този град обичайното му местопребиваване по смисъла на член 6, параграф 1 от Директива 83/183 и на член 2 от Постановление D.245/11 продължава да е в Гърция, където се намира постоянният център на неговите лични и професионални интереси, независимо от факта, че членовете на семейството му са го придружавали в Италия.

30 Поради това Dioikitiko Efeteio Athinon приема, че случаят на г-н Alevizos не попада в приложното поле на член 3 от Постановление D.245/11, а в това на член 25, параграфи 1 и 2 от него и член 6, параграф 13 от Закон 2459/1997, който отменя разпоредбите на посочения член 25, считано от 1 януари 1997 г.

31 Г-н Alevizos обжалва по касационен ред решението на Dioiktiko Efeteio Athinon пред препращащата юрисдикция.

32 При тези обстоятелства поради съмненията си относно начина на тълкуване на понятието „обичайно местопребиваване" по смисъла на член 6, параграф 1 от Директива 83/183 Symvoulio tis Epikrateias решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Прилагат ли се, както към другите работници, разпоредбите на член 6 от Директива 83/183/ЕИО на Съвета по отношение на държавните служители и

офицерите, подофицерите и войниците от въоръжените сили, от службите за сигурност и от пристанищните полицейски служби и могат ли те да придобиват „обичайно местопребиваване“ в друга страна, където пребивават най-малко 185 дни през една календарна година, за да изпълняват там служебни задължения с определен срок или дори по време на изпълнение на своите задължения в другата страна те продължават да имат обичайно местопребиваване в Гърция, независимо от факта, че са преместили своите лични и професионални връзки другата страна?“

По преюдициалния въпрос

33 С въпроса си препращащата юрисдикция иска по същество да установи дали член 6, параграф 1 от Директива 83/183 трябва да се тълкува в смисъл, че служител на публичната администрация, член на състава на въоръжените сили, на службите за сигурност или на пристанищните полицейски служби на една държава-членка, пребиваващ заедно със семейството си в друга държава-членка най-малко 185 дни в годината с цел изпълнение на служебни задължения с определен срок, има за времето на изпълнение на задълженията обичайно местопребиваване по смисъла на посочения член 6, параграф 1 в другата държава-членка или напротив — продължава да има постоянно местопребиваване в първата държава-членка.

34 Преди да се отговори на този въпрос, следва да се провери дали Директива 83/183 е приложима към делото по главното производство.

По приложимостта на Директива 83/183

35 На първо място, що се отнася до прилагането във времето на Директива 83/183, трябва да се разгледат доводите на гръцкото правителство, според които към момента на прехвърляне на превозното средство на г-н Alevizos от

Италия към Гърция действието на разпоредбите на тази директива относно акцизите е преустановено по силата на Директива 92/12.

36 В това отношение следва да се посочи, че в член 3, параграф 1 от Директива 92/12 нейното приложно поле е определено чрез посочване на три категории продукти, които са изчерпателно изброени и които, както става ясно от третото съображение от посочената директива, съответстват на стоките, които са подчинени на режима за продукти, подлежащи на облагане с акциз „във всички държави-членки". Това изброяване не включва автомобилни превозни средства, които следователно са изключени от приложното поле на същата тази директива.

37 Както се посочва в точки 33 и 34 от заключението на генералния адвокат, поради свързани с правната сигурност съображения не може да се допусне на отделна разпоредба от Директива 92/12, в случая член 23, параграф 3 от нея, да се признае по принцип по-широко приложно поле от общо предвиденото за тази директива в член 3, параграф 1 от нея, при липса на каквото и да е изрично указване в този смисъл от страна на законодателя.

38 Освен това, докато с Директива 92/12 е извършено хармонизиране по отношение на посочените в член 3, параграф 1 от нея продукти именно посредством уеднаквяване на критериите за изискуемост на акцизите в Общността, с цел да се осигури изграждането и функционирането на вътрешния пазар (вж. четвърто съображение от същата директива; вж. също Решение от 2 април 1998 г. по дело EMU Tabac и др., C-296/95, Recueil, стр. I-1605, точка 22, Решение от 5 април 2001 г. по дело Van de Water, C-325/99,

Recueil, стр. I-2729, точка 39 и Решение от 29 април 2004 г. по дело Комисия/Германия, C-240/01, Recueil, стр. I-4733, точка 36), което хармонизиране позволява да се избегне двойното данъчно облагане в отношенията между държавите-членки и така прави излишно прилагането за тези продукти на разпоредбите на Директива 83/183 относно освобожданията от акциз при внос (вж. двадесето съображение от Директива 92/12), то напротив — за другите продукти това не е така.

39 Действително при липса на мярка за общностно хармонизиране, подобна на установените от Директива 92/12 за продуктите, посочени в член 3, параграф 1 от нея, за другите продукти съществува риск от двойно данъчно облагане във вътреобщностните отношения, както посочва генералният адвокат в точка 37 от заключението си. Като се има предвид целта за създаване на вътрешен пазар, подобен риск оправдава оставането в сила на разпоредбите на Директива 83/183 относно данъчните освобождавания на тези продукти.

40 Оттук следва, че член 23, параграф 3 от Директива 92/12, съгласно който разпоредбите на Директива 83/183 за акциза престават да се прилагат на 31 декември 1992 г., посочва тези разпоредби само доколкото те се отнасят до акциза за категориите продукти, изброени в член 3, параграф 1 от Директива 92/12. Посочените разпоредби остават следователно приложими и след тази дата по отношение на другите продукти, като автомобилните превозни средства, които не попадат в приложното поле на Директива 92/12.

41 На второ място, трябва да се провери по отношение на приложното поле спрямо лицата дали, както твърди гръцкото правителство, Директива 83/183 се отнася единствено до вноса на имущество, извършен от работници по смисъла на член 39 ЕО, като изключва вноса, извършен от членове на публична администрация, какъвто е г-н Alevizos.

42 Във връзка с това следва веднага да се отбележи, че Директива 83/183 е приета на основание на член 99 от Договора за ЕО (понастоящем член 93 ЕО). Съгласно тази разпоредба Съветът на Европейските общности е оправомощен да хармонизира съответните национални законодателства, в това число и относно акцизите в степента, в която такава хармонизация е необходима за осигуряване създаването и функционирането на вътрешния пазар (Решение по дело Комисия/Германия, посочено по-горе, точка 35).

43 Освен това от първо и трето съображение от Директива 83/183, разглеждани във връзка с членове 1 и 2 от нея, произтича, че директивата е приета в полза на „физическите лица“ с оглед подобряване на свободното движение на „лица“ в Общността и засилване по този начин на чувството за принадлежност към нея и че с тази цел Директивата е насочена към улесняване на вноса на лично имущество, определено като имущество, предназначено „за използване лично от заинтересованите лица или за задоволяване на потребностите на тяхното домакинство“.

44 Поради това приложното поле спрямо лицата на Директива 83/183 не е ограничено нито до работниците по смисъла на член 39 ЕО, нито изключва тези от тях, които са заети в публичната администрация на държава-членка.

45 Оттук следва, че случай като този с г-н Alevizos попада в приложното поле спрямо лицата на Директива 83/183.

46 На трето място, трябва да се разгледа материалното приложно поле на Директива 83/183 по отношение на разглежданите в главното производство данъци.

47 Съгласно член 1, параграф 1 от Директива 83/183 в приложното поле на предвиденото с тази разпоредба освобождаване попадат именно „акцизен данък и други данъци върху потреблението, които обикновено се дължат [...]“ „по отношение на лично имущество, внесено за постоянно [да се чете: „при окончателен внос на лично имущество“] от физически лица от друга държава-членка“.

48 В настоящия случай единият от разглежданите в главното производство данъци представлява „акциз“ по смисъла на приложимото национално право (вж. точка 26 от настоящото решение) и следователно по правило попада в приложното поле на предвиденото в член 1, параграф 1 от Директива 83/183 данъчно освобождаване. Тъй като наименованието на данъка в националното право обаче не е решаващо само по себе (вж. Решение от 15 юли 2004 г. по дело Lindfors, C-365/02, Recueil, стр. I-7183, точка 24), препращащата юрисдикция трябва въпреки това да провери дали този данък може да се разглежда като обичайно изискуем при окончателен внос в Гърция на лично превозно средство от друга държава-членка, съгласно изискванията на посочения член 1, параграф 1.

49 По отношение на специалния данък за регистрация, който също е наложен на заинтересования (вж. точка 26 от настоящото решение), трябва да се напомни, че съгласно постоянната практика на Съда, за да попадне в приложното поле на предвиденото в член 1, параграф 1 от Директива 83/183 данъчно освобождаване, въпросният данък трябва съгласно приложимото национално право да съответства на облагане, свързано със самия внос. В замяна на това, ако националните разпоредби, които уреждат съответния данък, свързват правопораждащия факт с обстоятелства, различни от вноса, като например първата регистрация или използването на превозно средство на националната територия, посоченият данък не попада в приложното поле на член 1, параграф 1 от Директива 83/183 (вж. Решение от 29 април 2004 г. по дело Weigel, C-387/01, Recueil, стр. I-4981, точка 47, Решение по дело Lindfors, посочено по-горе, точка 26 и Решение от 16 юни 2005 г. по дело Комисия/Дания, C-138/04, непубликувано в Recueil, точка 13).

50 Тъй като в предоставената на Съда преписка липсва каквото и да е указание по отношение на правопораждащия факт за специалния данък за регистрация (в главното производство), препращащата юрисдикция трябва да направи необходимите проверки в светлината на напомнената в предишната точка съдебна практика и въз основа на съответните национални разпоредби.

51 От изложеното следва, че акцизи като разглежданите в главното производство попадат в приложното поле на предвиденото в член 1, параграф 1 от Директива 83/183 данъчно освобождаване, ако се установи — като това следва да се провери от препращащата юрисдикция — че тези акцизи са обичайно изискуеми при окончателен внос от физическо лице на превозно средство за лична употреба от друга държава-членка. Специален допълнителен еднократен данък за регистрация като разглеждания в главното производство също попада в приложното поле на посочения член 1, параграф 1, ако се установи — като това следва да се провери от препращащата юрисдикция — че е свързан със самия внос на превозното средство.

52 Ако се окаже, че разглежданите в главното производство данъци попадат в приложното поле на предвиденото в член 1, параграф 1 от Директива 83/183 данъчно освобождаване, се поставя въпросът за тълкуване на член 6, параграф 1 от тази директива.

По тълкуването на член 6, параграф 1от Директива 83/183

53 Във връзка с това е важно, от една страна, да се напомни, че съгласно съображенията от Директива 83/183, в светлината на която трябва да се отговори на поставения въпрос, нейната цел е да се улесни упражняването на правото на свободно движение на физическите лица в рамките на Общността. Премахването на данъчните пречки при внос в една държава-членка на лично имущество, което се намира в друга държава-членка, се явява от тази гледна точка особено необходимо за създаването на условия, аналогични на тези в един вътрешен пазар (вж. по аналогия Решение от 12 юли 2001 г. по дело Louloudakis, C-262/99, Recueil, стр. I-5547, точка 58).

54 От друга страна, по отношение на член 7 от Директива 83/182/ЕИО на Съвета от 28 март 1983 година за освобождаване от данъчно облагане в Общността при временен внос на някои превозни средства от една държава-членка в друга (ОВ L 105, стр. 59; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 66), който определя понятието за обичайно местопребиваване с термини, аналогични на използваните в член 6 от Директива 83/183, Съдът вече е приел, че критериите за определяне на това понятие се отнасят както до професионалната и лична връзка на едно лице с определено място, така и до продължителността на тази връзка, и следователно че те трябва да се разглеждат кумулативно (вж. Решение от 23 април 1991 г. по дело Ryborg,

C-297/89, Recueil, стр. I-1943, точка 19 и Решение по дело Louloudakis, посочено по-горе, точка 51).

55 За обичайно местопребиваване трябва да се смята мястото, където заинтересованият е установил постоянния център на своите интереси (вж. по аналогия посочените по-горе Решение по дело Ryborg, точка 19 и Решение по дело Louloudakis, точка 51).

56 Критерият за постоянния характер препраща към условието, според което заинтересованият трябва да пребивава обичайно на съответното място най-малко 185 дни през една календарна година. В главното производство по делото, в което препращащата юрисдикция е констатирала, че това условие е изпълнено, определената продължителност на назначението на г-н Alevizos на служба в НАТО в Италия следователно не изключва сама по себе си той да има обичайно местопребиваване през съответния период в тази държава-членка.

57 За да се определи обичайното местопребиваване като постоянен център на интересите на съответното лице, трябва да се вземат предвид всички релевантни обстоятелства (вж. Решение по дело Ryborg, посочено по-горе, точка 20), а именно физическото присъствие на лицето и на членовете на неговото семейство, наличието на място за живеене, място, където децата му действително ходят на училище, място, където извършва професионалната си дейност, местоположение на имуществените му интереси, на административните връзки с органите на публична власт и със социалните институции, доколкото посочените обстоятелства разкриват желанието на това лице да придаде определена стабилност на мястото на обвързаност поради непрекъснатост вследствие на начина на живот и на развитие на нормални социални и професионални контакти (вж. Решение по дело Louloudakis, посочено по-горе, точка 55).

58 Следва да се добави, че съгласно член 6, параграф 1, втора алинея от Директива 83/183 обстоятелството, свързано с посещаването на учебно заведение, не води до преместване на обичайното местопребиваване, когато се отнася до самото заинтересовано лице, но разглеждано в семеен контекст може все пак да се счита за признак за преместване, когато както уточнява г-н Alevizos в своето писмено становище, то се отнася до неговите деца (вж. по аналогия Решение по дело Louloudakis, посочено по-горе, точка 56).

59 По отношение на довода на гръцкото правителство, че в конкретния случай по времето на назначението си на служба в НАТО в Италия г-н Alevizos е запазил професионалните си връзки с гръцката администрация, както и социалната и данъчна обвързаност с Гърция, трябва да се отбележи, от една страна, че в случая това евентуално обстоятелство не е от естество да лиши от значение факта, че през посочения период заинтересованият е извършвал професионалната си дейност в Италия, където тогава се намирал центърът на професионалните му връзки, както посочва и генералният адвокат в точка 66 от заключението си.

60 От друга страна, от член 6, параграф 1, втора алинея от Директива 83/183 е видно, че тази разпоредба дава предимство на личните връзки в хипотезата, когато заинтересованият няма лични и професионални връзки, които са концентрирани в една държава-членка (вж. по аналогия Решение по дело Louloudakis, посочено по-горе, точка 52).

61 Така член 6, параграф 1 от Директива 83/183 предвижда, че следва да се да се вземат предвид както професионалните, така и личните връзки на дадено място и трябва да се тълкува в смисъл, че когато общата преценка на професионалните и на личните връзки не е достатъчна, за да се определи постоянният център на интересите на съответното лице, за определянето на това място предимство трябва да се даде на личните връзки (вж. по аналогия Решение по дело Louloudakis, посочено по-горе, точка 53).

62 От изложеното по-горе следва, че член 6, параграф 1 от Директива 83/183 трябва да се тълкува в смисъл, че служител на публичната администрация, член на състава на въоръжените сили, на службите за сигурност или на пристанищните полицейски служби на държава-членка, който пребивава най-малко 185 дни в годината в друга държава-членка заедно с членовете на своето семейство с цел изпълнение на служебни задължения за определен срок, по време на изпълнението им има обичайно местопребиваване по смисъла на член 6, параграф 1 в другата държава-членка.

По членове 18 ЕО и 39 ЕО

63 По време на съдебното заседание Комисията на Европейските общности изтъква, че делото по главното производство може да се разглежда също с оглед на членове 18 ЕО и 39 ЕО.

64 Във връзка с това, въпреки че препращащата юрисдикция формално е ограничила въпроса си до тълкуването на член 6 от Директива 83/183, това обстоятелство не е пречка за Съда да ѝ предостави всички насоки за тълкуване на общностното право, които могат да бъдат полезни за решаване на делото, с което тя е сезирана, независимо дали тази юрисдикция ги е посочила във въпроса си (вж. в този смисъл Решение от 12 декември 1990 г. по дело SARP, C-241/89, Recueil, стр. I-4695, точка 8, Решение от 4 март 1999 г. по дело Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, C-87/97, Recueil, стр. I-1301, точка 16, Решение по дело Weigel, посочено по-горе, точка 44 и Решение по дело Lindfors, посочено по-горе, точка 32).

65 В настоящия случай в хипотезата, когато разглежданите в главното производство данъци не попадат в приложното поле на член 1, параграф 1 от Директива 83/183, трябва да се разгледат последиците от прилагането на тези данъци върху утвърденото в членове 18 ЕО и 39 ЕО право на свободно движение на гражданин от Общността като г-н Alevizos.

66 Съгласно утвърдената съдебна практика член 18 ЕО, който формулира по общ начин правото на всеки гражданин на Съюза свободно да се придвижва и да пребивава на територията на държавите-членки, се конкретизира в член 39 ЕО относно свободното движение на работници (вж. Решение от 26 ноември 2002 г. по дело Oteiza Olazabal, C-100/01, Recueil, стр. I-10981, точка 26 и Решение от 9 ноември 2006 г. по дело Turpeinen, C-520/04, Recueil, стр. I-10685, точка 13). При тези условия трябва предварително да се провери дали делото по главното производство може да попадне в приложното поле на член 39 ЕО.

67 В това отношение трябва да се напомни, че понятието „работник" по смисъла на член 39 ЕО е придобило общностно значение и не трябва да се тълкува ограничително. За „работник" се счита всяко лице, което извършва реални и действителни дейности, с изключение на дейностите, които са толкова незначителни, че се явяват маловажни и допълнителни. Отличителен белег на трудовото правоотношение според практиката на Съда е обстоятелството, че дадено лице извършва за определено време в полза на друго лице или под негово ръководство престации срещу получаване на възнаграждение (вж. по-специално Решение от 3 юли 1986 г. по дело Lawrie-Blum, 66/85, Recueil, стр. 2121, точки 16 и 17, Решение от 23 март 2004 г. по дело Collins, C-138/02, Recueil, стр. I-2703, точка 26 и Решение от 7 септември 2004 г. по дело Trojani, C-456/02, Recueil, стр. I-7573, точка 15).

68 Също така според утвърдената съдебна практика правният характер на трудовото правоотношение не е определящ за прилагането на член 39 ЕО (вж. по-точно Решение от 12 февруари 1974 г. по дело Sotgiu, 152/73, Recueil, стр. 153, точка 5, Решение от 31 май 1989 г. по дело Bettray, 344/87, Recueil, стр. 1621, точка 16 и Решение по дело Trojani, посочено по-горе, точка 16). Фактът, че работникът е нает като длъжностно лице или че служебното му правоотношение се урежда не от частното, а от публичното право, е без значение в това отношение (вж. Решение по дело Sotgiu, посочено по-горе, точка 5).

69 Освен това, макар да се приема, че изпълняваната от г-н Alevizos функция във въздушните сили на гръцката армия преди временното му назначаване на длъжност в НАТО може да попадне в понятието „заетост в публичната администрация" по смисъла на член 39, параграф 4 от Договора за ЕО, доколкото тази функция предполага пряко или косвено участие в упражняването на държавната власт и в дейностите, насочени към опазване на общите интереси на държавата и на другите публични общности (вж. в тази връзка Решение от 17 декември 1980 г. по дело Комисия/Белгия, 149/79, Recueil, стр. 3881, точка 10, Решение от 2 юли 1996 г. по дело Комисия/Гърция, C-290/94, Recueil, стр. I-3285, точка 2 и Решение от 30 септември 2003 г. по дело Anker и др., C-47/02, Recueil, стр. I-10447, точка 58), следва да се напомни, че като се има предвид основополагащият характер в системата на Договора за ЕО на принципа за свободно движение на работници в рамките на Общността, допуснатите с тази разпоредба дерогации не могат да имат по-широк обхват от целта, поради която е предвидено изключението (Решение по дело Sotgiu, посочено по-горе, точка 4).

70 Посочената цел е да се запази възможността държавите-членки да ограничават приемането на чужди граждани на някои длъжности в публичната администрация (Решение по дело Sotgiu, посочено по-горе, точка 4), които предполагат от страна на назначените лица особено отношение на солидар-

ност към държавата, както и реципрочност на права и задължения, които са в основата на гражданството (вж. Решение по дело Комисия/Белгия, посочено по-горе, точка 10). Така член 39, параграф 4 ЕО няма за последица да изключи прилагането на разпоредбите в параграфи 1—3 от посочения член 39 ЕО по отношение на работник, който вече е нает в публичната администрация на държава-членка от (вж. в този смисъл Решение по дело Sotgiu, посочено по-горе, точка 4).

71 Освен това в настоящия случай нищо от преписката по делото не указва, че събирането на разглежданите в главното производство данъци е свързано със статута на г-н Alevizos като офицер във въздушните сили на гръцката армия. Посочените данъци са му наложени в качеството му на лице, което премества местопребиваването си от една държава-членка в друга.

72 Що се отнася до временното назначение на г-н Alevizos на длъжност в НАТО, според постоянната съдебна практика гражданин от Общността, който работи в държава-членка, различна от държавата по произхода му, не губи качеството си на „работник“ по смисъла на член 39, параграф 1 ЕО, поради обстоятелството че заема длъжност в международна организация (вж. по-специално Решение от 15 март 1989 г. по дело Echternach и Moritz, 389/87 и 390/87, Recueil, стр. 723, точки 11 и 15, Решение от 13 ноември 2003 г. по дело Shilling Fleck-Schilling, C-209/01, Recueil, стр. I-13389, точка 28, Решение от 16 декември 2004 г. по дело My C-293/03, Recueil, стр. I-12013, точка 37 и Решение от 16 февруари 2006 г. по дело Öberg C-185/04, Recueil, стр. I-1453, точка 12).

73 Оттук следва, че на гражданин на държава-членка като г-н Alevizos не може да бъде отказано да се ползва от защитата и правата, които член 39 ЕО му предоставя (вж. в този смисъл Решение по дело Öberg, посочено по-горе, точка 13).

74 От постоянна практика на Съда произтича, че всички разпоредби от Договора относно свободното движение на работници целят да улеснят гражданите на Общността при извършването на професионална дейност от всякакво естество на територията на Общността (вж. по-специално Решение от 15 декември 1995 г. по дело Bosmann, C-415/93, Recueil, стр. I-4921, точка 94, Решение от 26 януари 1999 г. по дело Terhoeve, C-18/95, Recueil, стр. I-345, точка 37, Решение от 27 януари 2000 г. по дело Graf, C-190/98, Recueil, стр. I-493, точка 21 и Решение по дело Weigel, посочено по-горе, точка 52).

75 В дадения случай събирането на разглежданите в главното производство данъци би могло да има за последица да направи по-малко привлекателно завръщането на заинтересования в неговата държава по произход, ако поради правната уредба в тази държава завръщането след приключване на професионалната дейност в друга държава-членка е свързано с последици, които са неблагоприятни в сравнение с данъчното положение на работниците, които не са упражнили правото си на свободно движение. Такива последици могат да разубедят гражданин на държава-членка да я напусне, за да извършва дейност на територията на друга държава-членка и да се възползва от правото си на свободно движение (вж. в този смисъл Решение от 7 юли 1992 г. по дело Singh, C-370/90, Recueil, стр. I-4265, точки 19 и 23, както и Решение от 11 юли 2002 г. по дело D'Hoop, C-224/98, Recueil, стр. I-6191, точка 31).

76 Договорът за ЕО обаче не гарантира на работник, че преместването на дейността му в държава-членка, различна от тази, в която той е пребивавал преди, е неутрално от гледна точка на данъчното облагане. Като се имат предвид различията в законодателствата на държавите-членки в тази област, такова преместване може в зависимост от случая да бъде повече или по-малко благоприятно или неблагоприятно за работника по отношение на косвеното данъчно облагане. От това следва, че по принцип евентуалното неблагоприятно положение спрямо положението, в което този работник е извършвал дейността си преди посоченото преместване, не противоречи на член 39 ЕО, при условие че въпросното законодателство не поставя в по-неблагоприятно положение този работник по отношение на работниците, които вече са данъчнозадължени за плащане на такъв данък (вж. посочените по-горе Решения по дело Weigel, точка 55 и по дело Lindfors, точка 34).

77 При тези обстоятелства съвместимостта на разглежданите в главното производство данъци с член 39 ЕО зависи именно от ставките им и от начините за тяхното прилагане (вж. Решение по дело Комисия/Дания, посочено по-горе, точка 16).

78 В настоящия случай препращащата юрисдикция следва да провери дали националните разпоредби относно разглежданите в главното производство данъци се основават на обективни критерии и дали по-специално с оглед на отчитането на реалното обезценяване на облаганото с данък превозно средство (вж. в този смисъл Решение от 11 декември 1990 г. по дело Комисия/Дания, C-47/88, Recueil, стр. I-4509, точки 19—22, Решение по дело Weigel, посочено по-горе, точка 70 и Решение от 5 октомври 2006 г. по дело Nádasli и Németh, C-290/05 и C-333/05, Recueil, стр. I-10115, точки 47 и 51—57) тези разпоредби гарантират, че г-н Alevizos не е поставен в по-неблагоприятно положение от работник, който пребивава постоянно в Гърция (вж. в този смисъл Решение по дело Lindfors, посочено по-горе, точка 35).

79 Ако препращащата юрисдикция установи наличието на такова по-неблагоприятно положение, тя следва да разгледа дали тази разлика в третирането е обоснована от обективни съображения, които не зависят от местопребиваването на засегнатите лица и са пропорционални на преследваната от националното право законосъобразна цел (вж. посочените по-горе Решения по дело D'Hoop, точка 36 и по дело Lindfors, точка 35).

80 Тъй като като делото в главното производство може да попадне в приложното поле на член 39 ЕО, не е необходимо Съдът да се произнесе по тълкуването на член 18 ЕО (вж. в този смисъл Решение по дело Oteiza Olazabal, посочено по-горе, точка 26).

81 Предвид всички изложени съображения на поставения въпрос трябва да се отговори по следния начин:

— Акцизи като разглежданите в главното производство попадат в приложното поле на предвиденото в член 1, параграф 1 от Директива 83/183 данъчно освобождаване, ако се установи — като това следва да се провери от препращащата юрисдикция — че те са обичайно изискуеми при окончателен внос от физическо лице на превозно средство за лична употреба от друга държава-членка. Специален допълнителен еднократен

данък за регистрация като този в главното производство попада в приложното поле на посочения член 1, параграф 1, ако се установи — като това следва да се провери от препращащата юрисдикция — че е свързан със самия внос на превозното средство.

— Член 6, параграф 1 от Директива 83/183 трябва да се тълкува в такъв смисъл, че служител на публична администрация, член на състава на въоръжените сили, на службите за сигурност или на пристанищните полицейски служби на една държава-членка, който пребивава най-малко 185 дни в годината в друга държава-членка заедно с членовете на своето семейство с цел изпълнение на служебни задължения за определен срок, по време на изпълнението им има обичайно местопребиваване по смисъла на член 6, параграф 1 в тази друга държава-членка.

— В хипотезата, когато след извършените от препращащата юрисдикция проверки се установи, че разглежданите в главното производство данъци не попадат в приложното поле на предвиденото в член 1, параграф 1 от Директива 83/183 данъчно освобождаване, препращащата юрисдикция трябва да провери с оглед на изискванията на член 39 ЕО дали прилагането на уреждащото тези данъци национално право е от естество да гарантира, че по отношение на тях лице, което при преместване на местопребиваването си внася превозно средство в държавата-членка по своя произход, не е поставено в по-малко благоприятно положение от лицата, които пребиват постоянно в тази държава-членка, и според случая дали такава разлика в третирането е обоснована от обективни съображения, които не зависят от местопребиваването на съответните лица и са пропорционални на преследваната от националното право законосъобразна цел.

По съдебните разноски

82 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на делото пред препращащата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (четвърти състав) реши:

Акцизи като разглежданите в главното производство попадат в приложното поле на данъчното освобождаване, предвидено в член 1, параграф 1 от Директива 83/183/ЕИО на Съвета от 28 март 1983 година за освобождаване от данъчно облагане при окончателен внос на имущество от физически лица от една от държавите-членки, изменена с Директива 89/604/СЕЕ на Съвета от 23 ноември 1989 година, ако се установи — като това следва да се провери от препращащата юрисдикция — че те са обичайно изискуеми при окончателен внос от физическо лице на превозно средство за лична употреба от друга държава-членка. Специален допълнителен еднократен данък за регистрация като разглеждания в главното производство попада в приложното поле на посочения член 1, параграф 1, ако се установи —като това следва да се провери от препращащата юрисдикция — че е свързан със самия внос на превозното средство.

Член 6, параграф 1 от Директива 83/183 трябва да се тълкува в смисъл, че служител на публичната администрация, член на състава на въоръжените сили, на службите за сигурност или на пристанищните полицейски служби на една държава-членка, който пребивава най-малко 185 дни в годината в друга държава-членка заедно с членовете на своето семейство с цел изпълнение на служебни задължения за определен срок, има по време на изпълнението им обичайно местопребиваване по смисъла на член 6, параграф 1 в другата държава-членка.

В хипотезата, когато след извършените от препращащата юрисдикция проверки се установи, че разглежданите в главното производство данъци не попадат в приложното поле на предвиденото в член 1, параграф 1 от Директива 83/183 данъчно освобождаване, препращащата юрисдикция трябва да провери с оглед на изискванията на член 39 ЕО дали прилагането на уреждащото тези данъци национално право е от естество да гарантира, че по отношение на тях лице, което при преместване на местопребиваването си внася превозно средство в държавата-членка по своя произход, не е поставено в по-малко благоприятно положение от лицата, които пребивават постоянно в тази държава-членка, и според случая дали такава разлика в третирането е обоснована от обективни съображения, които не зависят от местопребиваването на съответните лица и са пропорционални на преследваната от националното право законосъобразна цел.

Подписи