SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS SIEGBERT ALBER

vom 16. November 2000 [1]

I — Einführung

1. Die vom Verwaltungsgericht Heraklion vorgelegten Fragen betreffen die Auslegung des Begriffs „gewöhnlicher Wohnsitz" im Sinne der Richtlinie 83/182/EWG über Steuerbefreiungen innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel. Darüber hinaus geht es um die Wahrung der Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und des Gutglaubensschutzes.

II — Sachverhalt

2. Die Fragen stellen sich im Rahmen der verwaltungsgerichtlichen Prüfung eines Bußgeldbescheids vom 8. Januar 1996, der gegen den Kläger des Ausgangsverfahrens wegen angeblicher illegaler Einfuhr dreier Kraftfahrzeuge verhängt worden ist. Der Kläger wurde von den griechischen Behörden mit einem Veranlagungsbescheid zur Zahlung eines erhöhten Zolls und Geldbußen in Höhe von insgesamt 83 516 969 [2] GRD zuzüglich weiterer Abgaben in Höhe von 2 004 410 GRD verpflichtet.

3. Im Einzelnen handelt es sich um folgende Beträge:

— eine Geldbuße in Höhe von 100 000 GRD für jedes Kraftfahrzeug, das er ohne Anmeldung in die Hellenische Republik eingeführt hat,

— eine Geldbuße in Höhe von jeweils 5 000 000 GRD für zwei Kraftfahrzeuge, deren Hubraum 2 001 cm^3 überstieg, und von 1 000 000 GRD für ein Fahrzeug mit einem Hubraum von weniger als 1 300 cm^3, sowie

— Zölle und weitere Abgaben in zweifacher Höhe (d. h. 36 108 840 GRD × 2), die er nach Auffassung des Zollamts vorsätzlich umgangen hatte.

1 — Originalsprache: Deutsch.

2 — Wenn man die genannten Einzelbeträge addiert, müsste es heißen: 83 517 680 GRD.

4. Der Bußgeldbescheid wurde damit begründet, dass der Kläger seinen gewöhnlichen Wohnsitz in der Hellenischen Republik habe. Er bewohne dort mit seiner Familie ein Haus, seine Kinder besuchten die örtliche Schule, und er habe in Heraklion eine Gesellschaft gegründet, die den Handel mit sowie die Ein- und Ausfuhr von Olivenöl zum Gegenstand habe.

5. Nach dem Vorlagebeschluss wurde der Kläger 1956 in Chania (Kreta) geboren. Seit über 15 Jahren ist er italienischer Staatsbürger. Er wohnt seit 1974 in Italien, hat ein Haus in Florenz, besitzt einen italienischen Personalausweis sowie einen Reisepass mit der Angabe, dass er seit 1991 seinen ständigen Wohnsitz in Florenz hat. Nach dem Schriftsatz der griechischen Regierung besitzt er außerdem einen griechischen Pass.

6. Der Kläger ist Architekt, geht aber seit vielen Jahren einer Tätigkeit als Kaufmann in Italien nach. Er gründete mit seiner Ehefrau am 15. September 1986 die Eterorrythmi Etairia (Kommanditgesellschaft) „Studio Fiorentino Oikonomikes Epicheiriseis P. Louloudakis kai Eia EE (Studio Fiorentino SAS)" mit Sitz in Florenz. Den Geschäftszweck der Firma bilden der Handel, die Einfuhr und Ausfuhr von Geräten und Olivenöl sowie die Möglichkeit der Herstellung von Anlagen/Lagerräumen in Italien und im Ausland. Für die Geschäftsjahre ab 1990 bis 1995 liegen Einkommensteuererklärungen der Gesellschaft vor.

7. Die Gesellschaft kaufte 1989 einen Fiat Iveco, 1991 einen Ford Fiesta und 1993 einen BMW, die den Gegenstand des Bußgeldbescheides bilden. Die Fahrzeuge sind bei einer italienischen Versicherungsgesellschaft versichert. In den Jahren 1993, 1994 und 1995 waren der Fiat Iveco und der Ford Fiesta jedoch zeitweise auch bei griechischen Versicherungsgesellschaften versichert. Nach den Feststellungen des vorlegenden Gerichts sind alle drei Fahrzeuge als Personenkraftwagen im Sinne der Richtlinie anzusehen.

8. Am 17. September 1993 gründete der Kläger mit seiner Ehefrau in Chania eine Gesellschaft, mit dem Zweck der Verpackung von Öl und Fetten, deren Tätigkeit sich in der Steuererklärung für das Jahr 1994 mit Bruttoeinnahmen aus dem Verkauf von Olivenöl in Höhe von 3 686 355 GRD niederschlägt und im Jahr 1994 zur Ausstellung einer ersten Rechnung mit Lieferschein (Nr. 1) über 25 Tonnen Olivenöl geführt hat, die von Kastelli nach Italien geliefert wurden.

9. Am 2. November 1994 gründete der Kläger außerdem die Aktiengesellschaft Kritiki Viomichania Elaioladou AE (KRI-V-EL) mit Sitz in Chania. Sie vermochte keine nennenswerte Tätigkeit zu entwickeln, stellte ihre Tätigkeit nach der Eröffnung des Verfahrens gegen den Kläger ein und wurde am 17. Juli 1995 aufgelöst.

10. Für die Jahre 1993 und 1994 gab der Kläger gemeinsam mit seiner Ehefrau eine Steuererklärung über seine Einkünfte in der

Hellenischen Republik ab; er gab an, als Architekt keine Einkünfte erzielt zu haben, und nur seine Ehefrau gab für das Jahr 1994 Nettogewinne aus dem Olivenölhandel in Höhe von 931 250 GRD an. Seit 1982 ist der Kläger beim Tameio syntaxeos michanikon ergolavon dimosion ergon (Rentenkasse für Bauingenieure und -unternehmer) als Hauptversicherung versichert; gemäß Bescheinigung der Dievthynsi Poleodomias (Direktion für Städtebau) Chania hat er jedoch bis Oktober 1995 keine Arbeiten in der Hellenischen Republik ausgeführt. Er trägt vor, er sei auch in Italien versichert.

11. In den Jahren 1991 und 1995 verlängerte er seinen italienischen Führerschein, den er seit 1984 besitzt.

12. Er ist im Wählerverzeichnis der italienische Stadt San Severo eingetragen und nahm an den Wahlen vom 21. April 1996 teil.

13. Sein ältester Sohn besuchte im Schuljahr 1994/95 die zweite Klasse der Volksschule Korais in Chania. Dieselbe Schule besuchte er auch in der vorangegangenen Klasse. Der Kläger trägt jedoch vor, seine Kinder besuchten auch eine Schule in Florenz. Das Gesundheitsamt San Severo bestätigt, dass der älteste Sohn am 18. August 1994, am 24. September 1994 und am 25. Februar 1995 gegen Hepatitis B geimpft wurde.

III — Vorlagefragen

14. Im Rahmen der verwaltungsgerichtlichen Überprüfung der Rechtmäßigkeit des Bußgeldbescheids hat das Verwaltungsgericht dem Gerichtshof folgende Fragen vorgelegt:

1. Liegt nach Artikel 7 Absatz 1 der Richtlinie 83/182/EWG des Rates vom 28. März 1983 über Steuerbefreiungen innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel der gewöhnliche Wohnsitz eines Angehörigen des Staates A im Staat A, in dem er eine erfolgreiche mehrjährige Tätigkeit als Architekt wie als Geschäftsmann mittels einer Personengesellschaft (KG) entfaltet, in dem er einen Wohnsitz hat und in dem er den größten Teil seiner Arbeitszeit verbringt, oder im Staat B, dessen Angehöriger er ebenfalls ist und in dem er gleichzeitig eine selbständige, vom Gegenstand her verwandte Tätigkeit ausübt, in dem er ein Haus pachtet und in dem er beginnt, einen Teil seiner Zeit zu verbringen, wobei er seine steuerlichen Pflichten erfüllt und von seiner Ehefrau unterstützt wird, die an allen genannten Tätigkeiten in den beiden Staaten A und B beteiligt ist und einen Gesellschaftsanteil an diesen Unternehmen besitzt?

Gibt es abgesehen von den angeführten Vorschriften andere Kriterien, aufgrund deren die Bestimmung des gewöhnlichen Wohnsitzes in Fällen, in denen diese schwierig ist, erfolgen kann?

2. Ist es im Falle einer Person, die ein Fahrzeug zur privaten Nutzung besitzt oder im Verkehr betreibt und die keinen Anspruch auf vorübergehende Abgabenbefreiung hat, was nach nationalem Recht lediglich ein Zollvergehen darstellt, mit dem gemeinschaftsrechtlichen Grundsatz der Verhältnismäßigkeit vereinbar, wenn für die Verhängung einer besonderen Verwaltungssanktion, insbesondere einer Geldbuße (wie nach Artikel 88 Absatz 2 Buchstabe g des Gesetzes 2127/1993) in Höhe von einer bis fünf Millionen GRD je Fahrzeug, der Hubraum des Fahrzeugs als einziges Kriterium vorgesehen ist und die Geldbuße den Marktwert des Fahrzeugs unter Berücksichtigung seines Alters überschreitet?

3. Dürfen die Verwaltungsmaßnahmen, die der insoweit (in Anbetracht der fehlenden Harmonisierung der nationalen Rechtsvorschriften) zuständige Mitgliedstaat B als auf dem Gebiet der Zollvergehen geeignet ansieht, insgesamt — unter Berücksichtigung der Anklage wegen Schmuggels — zu Sanktionen führen, die sich auf das Vielfache (Zehnfache) des ursprünglichen Anschaffungswerts des Gegenstands im Mitgliedstaat A belaufen, ohne den freien Warenverkehr und die Freizügigkeit zu beeinträchtigen?

Bejahendenfalls: Gibt es Kriterien für die Grenze dessen, was zur Erreichung der verfolgten Ziele unbedingt erforderlich ist?

4. Ergibt sich aus der Richtlinie 83/182/EWG oder einer anderen Vorschrift eine Verpflichtung der Mitgliedstaaten, bei der Verhängung verwaltungsrechtlicher Sanktionen in Fällen, die unter die genannte Richtlinie fallen, den guten Glauben der Betroffenen und den fehlenden Hinterziehungsvorsatz (z. B. Unkenntnis) zu berücksichtigen?

IV — Relevante Vorschriften

1) *Gemeinschaftsrechtliche Vorschriften*

Richtlinie 83/182/EWG des Rates vom 28. März 1983 über Steuerbefreiungen innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel [3] (im Folgenden: Richtlinie)

3 — ABl. L 105, S. 59.

15. Die Abgabenfreiheit bei vorübergehender Einfuhr von Kraftfahrzeugen beruht auf Artikel 1 Absatz 1 der Richtlinie 83/182/EWG. Diese Vorschrift lautet:

„(1) Die Mitgliedstaaten gewähren unter den nachstehend festgelegten Bedingungen bei der vorübergehenden Einfuhr von Straßenkraftfahrzeugen ... aus einem Mitgliedstaat eine Befreiung von

— Umsatzsteuern, Sonderverbrauchsteuern und sonstigen Verbrauchsabgaben,

— den im Anhang aufgeführten Steuern."

16. Für den vorliegenden Fall sind weiterhin folgende Vorschriften zu beachten:

Artikel 4

„(1) Bei der vorübergehenden Einfuhr von Personenfahrzeugen wird im Falle der beruflichen Nutzung Befreiung von den in Artikel 1 genannten Steuern und Abgaben unter folgenden Bedingungen gewährt:

a) Die Privatperson, die das Personenfahrzeug einführt,

aa) muss ihren gewöhnlichen Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat als dem der vorübergehenden Einfuhr haben;

bb) darf das Fahrzeug im Mitgliedstaat der vorübergehenden Einfuhr weder für eine Personenbeförderung gegen Entgelt oder sonstige materielle Vergünstigungen noch für eine entgeltliche oder unentgeltliche Güterbeförderung zu gewerblichen oder geschäftlichen Zwecken benutzen.

...

c) Das Personenfahrzeug muss zu den allgemeinen Besteuerungsbedingungen des Binnenmarktes des Mitgliedstaats, in dem der Benutzer seinen gewöhnlichen Wohnsitz hat, erworben oder eingeführt worden sein, und bei seiner Ausfuhr darf keine Befreiung oder Erstattung von Umsatzsteuern, Sonderverbrauchsteuern oder sonstigen Verbrauchsabgaben gewährt werden. Diese Voraussetzung gilt als erfüllt, wenn das Personenfahrzeug mit einem gewöhnlichen amtlichen Kennzeichen des Mitgliedstaats der amtlichen Zulassung, unter Ausschluss jeglicher vorläufiger Kennzeichen, versehen ist.

..."

17. Artikel 7 der Richtlinie 83/182 lautet:

„(1) Im Sinne dieser Richtlinie gilt als ‚gewöhnlicher Wohnsitz' der Ort, an dem eine Person wegen persönlicher und beruflicher Bindungen oder — im Falle einer Person ohne berufliche Bindungen — wegen persönlicher Bindungen, die enge Beziehungen zwischen der Person und dem Wohnort erkennen lassen, gewöhnlich, d. h. während mindestens 185 Tagen im Kalenderjahr, wohnt.

Jedoch gilt als gewöhnlicher Wohnsitz einer Person, deren berufliche Bindungen an einem anderen Ort als dem seiner persönlichen Bindungen liegen und die daher veranlaßt ist, sich abwechselnd an verschiedenen Orten in zwei oder mehr Mitgliedstaaten aufzuhalten, der Ort ihrer persönlichen Bindungen, sofern sie regelmäßig dorthin zurückkehrt. Dies ist nicht erforderlich, wenn sich die Person in einem Mitgliedstaat zur Ausführung eines Auftrags von bestimmter Dauer aufhält. Der Universitäts- und Schulbesuch hat keine Verlegung des gewöhnlichen Wohnsitzes zur Folge.

(2) Privatpersonen erbringen den Nachweis über ihren gewöhnlichen Wohnsitz anhand aller geeigneten Mittel, insbesondere des Personalausweises oder jedes anderen beweiskräftigen Dokuments.

(3) Bestehen bei den zuständigen Behörden des Einfuhrmitgliedstaats Zweifel über die Richtigkeit der Angabe des gewöhnlichen Wohnsitzes nach Absatz 2 oder sollen bestimmte spezifische Kontrollen vorgenommen werden, so können diese Behörden nähere Auskünfte oder zusätzliche Belege verlangen."

2) *Nationale Vorschriften*

a) Gesetz 2127/1993

18. Das Gesetz 2127/1993 (A 48) enthält zum streiterheblichen Zeitpunkt folgende relevante Vorschriften:

Artikel 75:

„Kraftwagen und Motorräder, die ... aus einem Mitgliedstaat der Gemeinschaft ins Inland verbracht werden, unterliegen der für die entsprechenden eingeführten oder im Inland hergestellten Fahrzeuge vorgesehenen besonderen Verbrauchsteuer."

...

Artikel 84:

„2. Die nach den verschiedenen Vorschriften für Fahrzeuge, die im Verfahren der vorübergehenden Einfuhr unter der Bedingung der Wiederausfuhr eingeführt werden, vorgesehene Befreiung von der besonderen Verbrauchsteuer gilt unter diesen Bedingungen und Voraussetzungen auch für Fahrzeuge im Sinne des Artikels 75, die aus anderen Mitgliedstaaten der Gemeinschaft zur vorübergehenden Verwendung ins Inland verbracht werden."

Artikel 88:

„1. Die Hinterziehung oder versuchte Hinterziehung der geschuldeten Steuern und übrigen Abgaben sowie die Nichteinhaltung der Vorschriften des Gesetzes in der Absicht, die genannten Steuern und übrigen Abgaben zu hinterziehen, werden nach den Vorschriften der Artikel 89 ff. des Gesetzes 1165/1918 (Zollgesetzbuch) bestraft.

2. Unabhängig von der Anwendung der Vorschriften des vorangehenden Absatzes werden folgende Geldbußen verhängt:

a) Für die Nichtabgabe der Erklärung nach Artikel 79 Absätze 1 und 2: Geldbuße in Höhe von 100 000 GRD je Fahrzeug ...

... ...“

g) Der Besitzer oder Benutzer eines Fahrzeugs im Sinne des Artikels 75, der nicht nach Artikel 84 Absatz 2 vorübergehend befreit ist, hat folgende Geldbuße zu bezahlen:

— bis 1 300 cm^3: 1 000 000 GRD,

— von 1 301 bis 1 600 cm^3: 2 000 000 GRD ...

— von 1 601 bis 2 000 cm^3: 3 000 000 GRD ...

— ab 2 001 cm^3: 5 000 000 GRD ...

Diese Geldbuße ist sofort vollstreckbar; die Erhebung einer Klage bei den Verwaltungsgerichten hat keine aufschiebende Wirkung.

b) Gesetz 1165/1918

19. Artikel 97 Absatz 3 des Zollgesetzbuchs (Gesetz 1165/1918 A 73) bestimmt:

„Von jedem Teilnehmer an einem Zollvergehen nach Artikel 89 Absatz 2 dieses Gesetzes wird entsprechend dem Grad seiner Teilnahme und unabhängig von der Verfolgung als Straftat nach Artikeln 100 ff. dieses Gesetzes individuell und solidarisch eine erhöhte Abgabe in zweifacher bis zehnfacher Höhe der auf den betreffenden Gegenstand erhobenen Zölle, Steuern und Abgaben erhoben, und zwar von der Gesamtheit der Teilnehmer ...“

c) Erlass 247/13/1-3

20. Der Erlass 247/13/1-3 des Finanzministers vom 6. 4. 1988 betreffend die vorübergehende Einfuhr bestimmter

Transportmittel und Gegenstände des persönlichen Bedarfs bestimmt u. a.:

A. — Artikel 1:

„1. Das durch diesen Erlass geregelte Verfahren der vorübergehenden Einfuhr erlaubt die Einfuhr von für die private Nutzung bestimmten Verkehrsmitteln... ohne Entrichtung der entsprechenden Zölle und anderen Abgaben, wenn diese zum vorübergehenden Verbleib im Inland und zur Wiederausfuhr nach Ablauf der jeweils vorgesehenen Frist bestimmt sind ..."

...

Artikel 4:

„1. ... Die Privatperson, die die in Artikel 1 genannten Gegenstände vorübergehend einführen will, muss kumulativ a) ihren gewöhnlichen Wohnsitz außerhalb Griechenlands haben, b) vorübergehend nach Griechenland kommen, c) die Gegenstände privat nutzen.

2. Die Dauer des Verbleibs der Gegenstände wird je Zwölfmonatszeitraum auf sechs Monate mit oder ohne Unterbrechung festgesetzt. Dieser Zeitraum kann um weitere neun Monate verlängert werden; übt der Antragsteller jedoch eine berufliche Tätigkeit in der Hellenischen Republik aus, ist diese Verlängerung auf höchstens drei Monate begrenzt ..."

Artikel 5:

„1. Derjenige, der vorübergehend ein Personenfahrzeug zur beruflichen Nutzung im Sinne des Artikels 2 Absatz 3 einführen will, muss kumulativ folgende Voraussetzungen erfüllen:

a) Er muss seinen gewöhnlichen Wohnsitz außerhalb der Hellenischen Republik haben;

b) er darf das Fahrzeug in Griechenland weder für eine Personenbeförderung gegen Entgelt oder sonstige materielle Vergünstigungen noch für eine entgeltliche oder unentgeltliche Güterbeförderung zu gewerblichen oder geschäftlichen Zwecken benutzen.

2. Die Dauer des Verbleibs des Personenfahrzeugs wird je Zwölfmonatszeitraum auf sieben Monate mit oder ohne Unterbrechung für Handelsvertreter und für alle anderen Fälle auf sechs Monate festgesetzt.

3. Haben die Zollbehörden in Ausnahmefällen trotz der vorgelegten Beweise ernsthafte Zweifel hinsichtlich des gewöhnlichen Wohnsitzes, wird das zur be-

ruflichen Nutzung bestimmte Personenfahrzeug nur gegen Leistung einer den Interessen des Fiskus gerecht werdenden Sicherheit zur vorübergehenden Einfuhr nach diesem Erlass zugelassen. Weist der Antragsteller schließlich nach, dass er seinen gewöhnlichen Wohnsitz in einem anderen Land hat, müssen die Zollbehörden ihm die Sicherheit innerhalb von zwei Monaten nach dem Tag der Erbringung dieses Beweises zurückgewähren."

B. — Artikel 3:

„Im Sinne des vorliegenden Erlasses gilt als gewöhnlicher Wohnsitz der Ort, an dem eine Person sich gewöhnlich, d. h. wenigstens 185 Tage mit oder ohne Unterbrechung innerhalb des Kalenderjahrs aufhält (vgl. Artikel 15 Absatz 2 Buchstabe a des Gesetzes 2187/1994 [A 94]), und zwar aus persönlichen und beruflichen Gründen oder im Falle einer Person ohne berufliche Verpflichtungen, aufgrund persönlicher Bindungen, aus denen sich enge Verbindungen mit dem Ort, an dem sie wohnt, ergeben. Der gewöhnliche Wohnsitz einer Person, deren berufliche Bindungen an einem anderen als dem Ort ihrer persönlichen Bindungen bestehen und die sich aus diesem Grunde nacheinander an verschiedenen Orten aufhält, die sich in zwei oder mehr Ländern befinden, gilt als am Ort ihrer persönlichen Bindungen befindlich, unter der Voraussetzung, dass sie dorthin regelmäßig zurückkehrt. Die letztgenannte Bedingung muss nicht erfüllt werden, wenn die Person sich in einem Land zur Durchführung einer Aufgabe von beschränkter Dauer aufhält. Der Besuch einer Universität oder einer anderen Schule bewirkt keine Verlegung des gewöhnlichen Wohnsitzes."

d) Rundschreiben 366/26 Pol. 10

21. In dem zur Durchführung des Erlasses 247/1988 ergangenen Rundschreiben 366/26 Pol. 10 des Finanzministers werden unter den „Belegen" im Sinne des Artikels 7 Absatz 3 der Richtlinie 83/182 der Reisepass, der Personalausweis, die Meldebescheinigung der Gemeinde, die Aufenthalts- und Arbeitserlaubnis, Steuererklärungen, Versicherungsbescheinigungen, weitere Belege, aus denen sich der Aufenthaltsort der übrigen Familienmitglieder ergibt, sowie jeder andere Beleg, aus dem sich das Bestehen eines gewöhnlichen Wohnsitzes an einem Ort ergibt, aufgeführt.

V — Vorbringen der Parteien

22. Der Kläger ist der Meinung, die Fahrzeuge seien nur vorübergehend in die Hellenische Republik eingeführt worden. Sie stünden im Eigentum der Gesellschaft Studio Fiorentino, für deren Rechnung und in Wahrnehmung derer geschäftlichen Bedürfnisse sie in die Hellenische Republik eingeführt worden seien. Der Lastwagen Fiat Iveco sei für den Transport von Waren innerhalb Italiens oder nach Italien genutzt worden, die Personenwagen für Reisen des Klägers oder der Mitarbeiter der Gesell-

schaft innerhalb und außerhalb Italiens zwecks geschäftlicher Kontakte. In der Zeit von September 1994 bis Februar 1995 hätten alle diese Fahrzeuge Fahrten und Transporte innerhalb Italiens und über die Grenzen hinaus durchgeführt. Sie hätten sich daher niemals über längere Zeit gleichzeitig in der Hellenischen Republik befinden können. Sie seien vielmehr erst zwischen dem 1. und 8. März 1995 in der Hellenischen Republik eingetroffen.

23. Nach Aussage des Klägers hat der BMW einen Wert von 10 200 000 ITL, d. h. ungefähr 1 200 000 GRD, der Ford 8 000 000 ITL oder 1 200 000 GRD. Der Wert der Fahrzeuge sei unbedeutend gewesen und habe einem Schmuggel des Umfangs und der Schwere, wie sie ihm vorgeworfen würden, entgegengestanden (auf den BMW würden Zölle und Abgaben in Höhe von 31 181 280 GRD und auf den Ford in Höhe von 4 156 050 GRD erhoben), in einem Augenblick, in dem alle drei Fahrzeuge zusammen nicht mehr als 4 000 000 GRD wert gewesen seien.

24. Er rügt, die Richtlinie 83/182 sei in Bezug auf die Vorschriften betreffend den Nachweis über den gewöhnlichen Aufenthaltsort (Artikel 7 Absätze 2 und 3 der Richtlinie) nicht richtig umgesetzt worden. Weiterhin rügt er, die Festsetzung der Verbrauchsteuer und sonstigen Abgaben der drei Fahrzeuge verstoße gegen Artikel 100 a EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Artikel 95 EG). Der im Wert der Fahrzeuge enthaltene Betrag der Mehrwertsteuer sei rechtswidrigerweise in die Besteuerungsgrundlage einbezogen worden. Darüber hinaus stelle die Bemessung der Besteuerungsgrundlage für die besondere Verbrauchsteuer auf eingeführte Gebrauchtwagen eine Diskriminierung im Verhältnis zur Behandlung der inländischen Fahrzeuge dar. Schließlich rügt er, es bestehe ein unverhältnismäßiger Unterschied zwischen Sanktionen bei Einfuhr von Fahrzeugen im Falle der Nichtentrichtung der besonderen Verbrauchsteuer gegenüber entsprechenden Vergehen im Inland.

25. Die griechische Regierung ist der Auffassung, dass der vorliegende Fall nicht unter die Richtlinie 83/182 fällt. Für den Kläger fielen der Arbeitsort und der Aufenthaltsort seiner Familie nicht auseinander. Dies sei jedoch Anwendungsvoraussetzung des Artikels 7 Absatz 1, Unterabsatz 2 der Richtlinie. Im Übrigen gehe es im vorliegenden Fall mehr um ein tatsächliches Problem bei der Anwendung des Artikels 7 Absatz 1 der Richtlinie und weniger um die Rechtsfrage, nach welchen Kriterien der „gewöhnliche Wohnsitz" im Sinne der genannten Vorschrift zu ermitteln sei.

26. Für die Bestimmung des „gewöhnlichen Wohnsitzes" seien alle in Artikel 7 genannten Kriterien heranzuziehen. Aufgrund der im Sachverhalt geschilderten Umstände, liege der „gewöhnliche Wohnsitz" des Klägers seit 1993 in der Hellenischen Republik. Entscheidend sei, dass das vorlegende Gericht den Kläger auffordere, den Beweis zu erbringen, dass er sich mindestens 185 Tage im Jahr an einem der beiden Orte aufhalte.

27. In Bezug auf die Frage der Verhältnismäßigkeit der verhängten Bußgelder stellt die griechische Regierung zunächst fest,

dass die Mitgliedstaaten mangels Harmonisierung dieser Materie zur Regelung der Höhe der Bußgelder zuständig seien. Sie erachtet das Verhältnismäßigkeitsprinzip als respektiert. Zur Abschreckung gegen betrügerische Machenschaften seien drastische Bußgelder nötig, denn es sei unmöglich, stets alle in der Hellenischen Republik fahrenden Fahrzeuge zu kontrollieren, die in anderen Mitgliedstaaten zugelassen seien. Die Ausrichtung der Höhe der Bußgelder am Hubraum sei verhältnismäßig, da der Hubraum proportional zum Verkehrswert der Fahrzeuge sei.

28. Die griechische Regierung ist weiterhin der Ansicht, dass die pauschale Festsetzung von Bußgeldern verhältnismäßig ist. Sie sei ebenfalls ein Mittel der Abschreckung.

29. Die Hinzufügung eines doppelten Strafzolls sei ebenfalls gerechtfertigt, um die Einhaltung der Importvorschriften zu gewährleisten.

30. Die griechische Regierung schlägt vor, auch auf die letzte Frage des Verwaltungsgerichts negativ zu antworten. Die Frage einer etwaigen Berücksichtigung der Gutgläubigkeit des Klägers sei allein nach nationalem Recht zu entscheiden.

31. Die Kommission teilt die rechtlichen Bedenken des Klägers. In Bezug auf die Bestimmung des „gewöhnlichen Wohnsitzes" des Klägers ist sie der Auffassung, der vorliegende Fall sollte im Wege der Konsultation zwischen der griechischen und der italienischen Regierung gemäß Artikel 10 Absatz 2 der Richtlinie gelöst werden, da es in der Tat schwierig sei, mit den vorhandenen Anknüpfungspunkten den Wohnsitz des Klägers eindeutig festzulegen.

32. Sollte der Wohnsitz des Klägers in Italien festgestellt werden, so sei der Kläger aufgrund der Richtlinie von jeglichen Abgaben zu befreien. Sollte festgestellt werden, dass er seinen Wohnsitz von Italien in die Hellenische Republik verlegt habe, so sei er allein der Zulassungssteuer zu unterwerfen, nicht jedoch der Verbrauchsteuer. Sollte festgestellt werden, dass der Kläger nie einen Wohnsitz in Italien gehabt hat, so sei er sowohl zur Zulassungs- als auch zur Verbrauchsteuer zu veranlagen. Letztere habe der Gerichtshof bereits in seinem Urteil vom 23. Oktober 1997 in der Rechtssache C-375/95 (Kommission/Griechenland) [4] für unverhältnismäßig erklärt.

33. Hinsichtlich der Bußgelder vertritt die Kommission die Meinung, sie seien unverhältnismäßig, da die Feststellung des gewöhnlichen Wohnsitzes des Klägers extrem schwierig sei. Diese Rechtsunsicherheit schließe auch die Annahme einer Be-

4 — Slg. 1997, I-5981.

trugsabsicht seitens des Klägers aus. Schließlich sei es unverhältnismäßig, Bußgelder festzusetzen, die höher seien als der gegenwärtige Verkehrswert der Fahrzeuge.

VI — Rechtliche Würdigung

Zur ersten Frage

34. Die erste Frage des vorlegenden Gerichts betrifft das Verhältnis der einzelnen in Artikel 7 Absatz 1 der Richtlinie 83/182 genannten Kriterien zueinander. Es geht um die Gewichtung der beruflichen Interessen gegenüber den privaten Interessen.

35. In Bezug auf den Kläger stellt das vorlegende Gericht folgende Kriterien einander gegenüber: Im Staat A die Staatsangehörigkeit, die Entfaltung einer selbständigen Tätigkeit, das Unterhalten einer Wohnung, die Verbringung des größten Teils der Arbeitszeit; im Staat B die Staatsangehörigkeit, eine selbständige Tätigkeit, die Pacht eines Hauses und die Erfüllung der steuerlichen Pflichten. Aus dieser Aufstellung wird deutlich, dass das vorlegende Gericht sich für die Ermittlung des gewöhnlichen Wohnsitzes beide Male auf dieselben Kriterien stützt, nämlich die Staatsangehörigkeit, die berufliche Tätigkeit und das Vorhandensein einer Wohnstatt.

36. Der Auffassung der griechischen Regierung, dass es im vorliegenden Fall nur um Tatsachenfragen geht, kann nicht gefolgt werden. Denn aus der Frage des Verwaltungsgerichts geht hervor, dass der Kläger den größten Teil seiner Arbeitszeit im Staat A (Italien) verbringt und er im Staat B (Hellenische Republik) erst beginnt, einen Teil seiner Zeit zu verbringen. Insofern kann man die Frage des vorlegenden Gerichts dahin verstehen, dass es um die Gewichtung der beruflichen Interessen einerseits im Verhältnis zu den privaten Interessen andererseits geht.

37. Nach dem Wortlaut des Artikels 7 Absatz 1 der Richtlinie ist der gewöhnliche Wohnort anhand der persönlichen und beruflichen Bindungen einer Person zu ermitteln. Die Verwendung der Konjunktion „und" weist auf die Gleichwertigkeit der Kriterien hin.

38. Aus dem im Anschluss hieran folgenden Einschub, dass im Falle einer Person ohne berufliche Bindungen auf die persönlichen Bindungen abzustellen ist, kann keine andere Auslegung hergeleitet werden. Hier wird lediglich der Umstand der beruflichen Bindungen fallen gelassen, ohne dass weitere Umstände hinzutreten. Es handelt sich somit nur um die Berücksichtigung zweier Bevölkerungsgruppen, die der Berufstätigen und die der Nichtberufstätigen.

39. Allerdings könnte sich aus dem Kontext, in dem die Regelung steht, etwas anderes ergeben. Artikel 7 Absatz 1 Unterabsatz 2 der Richtlinie regelt nämlich für den Fall, dass der Ort der beruflichen Bindungen und der Ort der persönlichen Bindungen auseinander fallen, dass der Ort der persönlichen Bindungen ausschlaggebend ist. Allerdings gilt dieser Vorrang zugunsten des Ortes der persönlichen Bindungen nur unter dem Vorbehalt, dass die Person regelmäßig an diesen Ort zurückkehrt. Angewendet auf die Feststellungen des vorlegenden Gerichts, nach denen der Kläger den überwiegenden Teil seiner Arbeitszeit im Staat A verbringt und erst beginnt, einen Teil seiner Zeit im Staat B zu verbringen, heißt das, dass vom vorlegenden Gericht zu klären wäre, ob der Kläger regelmäßig in den Staat B zurückkehrt.

40. Die Tatsache, dass die Kinder des Klägers zumindest zeitweise eine Schule im Staat B besucht haben, dürfte unerheblich für die Ermittlung des gewöhnlichen Wohnortes des Klägers sein. Denn nach Artikel 7 Absatz 1 Unterabsatz 2 Satz 3 der Richtlinie hat selbst der Schulbesuch des Normadressaten, also des Klägers des Ausgangsverfahrens, „keine Verlegung des gewöhnlichen Wohnortes zur Folge." Umso weniger kann dann der Schulbesuch der Kinder des Klägers des Ausgangsverfahrens zu einer Verlegung des gewöhnlichen Wohnsitzes des Klägers führen.

41. Über die Analyse des Wortlauts und des systematischen Zusammenhangs der Bestimmung hinaus ist darauf hinzuweisen, dass der Gerichtshof in seiner Rechtsprechung stets hervorgehoben hat, dass alle in Artikel 7 Absatz 1 der Richtlinie genannten Kriterien zusammen zu prüfen sind. Unter Heranziehung der Rechtsprechung auf anderen Gebieten des Gemeinschaftsrechts hat er den „gewöhnlichen Wohnsitz" im Sinne der Richtlinie 83/182 als den Ort definiert, den der Betroffene als ständigen Mittelpunkt seiner Interessen gewählt hat. [5] Hiernach sind folglich alle erheblichen Tatsachen im Hinblick auf die Bestimmung des gewöhnlichen Wohnsitzes als des ständigen Mittelpunkts der Interessen des Betroffenen zu berücksichtigen. [6]

42. Im Urteil in der Rechtssache Ryborg hat der Gerichtshof auch noch auf ein subjektives Element abgestellt. Über die bloßen objektiven Umstände hinaus hat er darauf abgehoben, ob der Betreffende im Rahmen seines Verhaltens die Absicht bekundet, sich in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen, in dem er bisher seinen gewöhnlichen Wohnort hatte, niederzulassen. [7] Auch Generalanwalt Saggio hat in seinen Schlussanträgen in der Rechtssache „Swaddling" darauf abgestellt, dass sich aus den objektiven Umständen der Entschluss des Betreffenden ergeben muss, seinen Wohnsitz in einem bestimmten Mitgliedstaat zu wählen. [8] In seinem Urteil in dieser die soziale Sicherheit betreffenden Rechtssache, hat der Gerichtshof ebenfalls auf die Absicht des Arbeitnehmers abgestellt, wie sie sich aus einer Gesamtbetrachtung ergibt. [9]

5 — Urteil vom 23. April 1991 in der Rechtssache C-297/89 (Ryborg, Slg. 1991, I-1943, Randnr. 19 mit weiteren Nachweisen).

6 — Urteil in der Rechtssache C-297/89 (Ryborg, zitiert in Fußnote 5, Randnr. 20).

7 — Urteil in der Rechtssache C-297/89 (Ryborg, zitiert in Fußnote 5, Randnr. 25).

8 — Schlussanträge vom 29. September 1998 in der Rechtssache C-90/97 (Swaddling, Slg. 1999, I-1077, Randnr. 17).

9 — Urteil vom 25. Februar 1999 in der Rechtssache C-90/97 (Swaddling Slg. 1999, I-1075, Randnr. 29.)

43. In einem Fall wie dem vom vorlegenden Gericht zu beurteilenden, in dem der Kläger sowohl berufliche als auch persönliche Bindungen sowohl an den Mitgliedstaat A als auch an den Mitgliedstaat B aufweist, dürfte dem subjektiven Element eine ausschlaggebende Bedeutung zukommen. Der Kläger hat beide Staatsangehörigkeiten, hat in beiden Mitgliedstaaten sowohl eine Firma als auch eine Wohnung, seine Familie hat sich im fraglichen Zeitraum, ab 1993, in beiden Mitgliedstaaten aufgehalten. Wenn der Fall nicht im Wege eines gegenseitigen Einvernehmens der griechischen und italienischen Behörden auf dem Wege des Artikels 10 Absatz 2 der Richtlinie gelöst wird, wie es die Kommission vorschlägt, wofür die griechische Regierung aber offensichtlich keinen Anlass sieht, und wozu, das ist hier ausdrücklich hervorzuheben, sie auch weder nach dem Wortlaut der Richtlinie noch nach der Rechtsprechung [10] verpflichtet ist, dann hilft nur die Ermittlung der Absicht des Klägers weiter. Das vorlegende Gericht hat daher alle Umstände zu untersuchen, aus denen sich sowohl die beruflichen als auch die persönlichen Bindungen des Klägers ergeben und hieraus den Mittelpunkt der Interessen des Klägers zu ermitteln. Dabei ist die Frage zu stellen, ob sich aus dem Verhalten des Klägers seit 1993 seine Absicht ergibt, seinen bis zu diesem Zeitpunkt unstreitig in Italien liegenden gewöhnlichen Wohnsitz in die Hellenische Republik zu verlegen.

44. Es wird daher vorgeschlagen, die erste Frage dahin gehend zu beantworten, dass die Frage, ob der „gewöhnliche Wohnsitz" im Sinne des Artikels 7 Absatz 1 der Richtlinie 83/182 des Rates vom 28. März 1983 über Steuerbefreiungen innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel eines Angehörigen des Staates A im Staat A

— in dem er eine erfolgreiche mehrjährige Tätigkeit als Architekt wie als Geschäftsmann mittels einer Personengesellschaft (KG) entfaltet, in dem er einen Wohnsitz hat und in dem er den größten Teil seiner Arbeitszeit verbringt —,

oder im Staat B liegt,

— dessen Angehöriger er ebenfalls ist und in dem er gleichzeitig eine selbständige, vom Gegenstand her verwandte Tätigkeit ausübt, in dem er ein Haus gepachtet hat und in dem er beginnt, einen Teil seiner Zeit zu verbringen, wobei er seine steuerlichen Pflichten erfüllt und von seiner Ehefrau unterstützt wird, die an allen genannten Tätigkeiten in den beiden Staaten A und B beteiligt ist und einen Gesellschaftsanteil an diesen Unternehmen besitzt —,

von den nationalen Gerichten und Behörden anhand aller Umstände zu ermitteln ist, aus denen sich der Mittelpunkt des In-

10 — Urteil in der Rechtssache C-297/89 (Ryborg, zitiert in Fußnote 5, Randnrn. 30 bis 35).

teresses des Betreffenden ergibt. Hierbei ist auch eine etwaige Absicht des Betreffenden zu ermitteln, seinen ursprünglichen gewöhnlichen Wohnsitz zu verlassen und einen neuen zu begründen.

Zweitens gelten die nachfolgenden Ausführungen unter der Bedingung, dass die Abgaben für eingeführte Fahrzeuge, insbesondere die Verbrauchsteuer, die Gegenstand des Urteils in der Rechtssache C-375/95 gewesen ist, gemeinschaftsrechtskonform ermittelt werden. Das vorlegende Gericht weist in diesem Zusammenhang selbst auf das Urteil in der Rechtssache C-398/95 hin. Es wird also unterstellt, dass diese Urteile vom vorlegenden Gericht bei seiner Entscheidung berücksichtigt werden.

Zur zweiten Frage

45. Die zweite Vorlagefrage betrifft die Verhältnismäßigkeit der verhängten Verwaltungssanktionen.

46. Bevor auf die Einzelaspekte dieser Frage eingegangen wird, sind einige Vorbemerkungen anzubringen:

Erstens gelten die folgenden Ausführungen nur für den Fall einer vorsätzlichen Umgehung der Abgabetatbestände. Auf die eventuelle Berücksichtigung der Gutgläubigkeit des Abgabeschuldners wird unter der vierten Frage eingegangen.

Drittens ist darauf hinzuweisen, dass der angefochtene Veranlagungsbescheid laut Vorlagebeschluss einen erhöhten Zoll nach Artikel 97 Absatz 3 des Gesetzes 1165/1918 in Höhe des doppelten Zollsatzes erhebt. Die genannte Vorschrift knüpft ihrerseits an die Definition des Zollvergehens in Artikel 89 Absatz 2 des Gesetzes 1165/1918 an. Diese Bestimmung spricht nicht von Zöllen, sondern allgemein von Abgaben. Im vorliegenden Fall dürfte das die nach Artikel 75 des Gesetzes 2127/1993 bei der Einfuhr fällige Verbrauchsteuer sein. Dies geht jedoch nicht zweifelsfrei aus dem Vorlagebeschluss hervor, weshalb vorbeugend klarzustellen ist, dass gemäß Artikel 9 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Artikel 23 EG) Zölle grundsätzlich nicht auf Verkehrsmittel erhoben werden dürfen, die in einem Mitgliedstaat in freiem Verkehr sind und von hier aus in die Hellenische Republik verbracht werden. Sollten mit dem angefochtenen Bescheid daher tatsächlich Zölle erhoben werden, so ist dieser Veranlagungsbescheid insoweit nicht mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar.

47. Nun zur zweiten Frage. Sie betrifft die nach Artikel 88 Absatz 2 Buchstabe g des Gesetzes 2127/1993 gegen den Kläger des Ausgangsverfahrens verhängte Geldbuße, die ausschließlich nach dem Hubraum des betreffenden Fahrzeugs festgelegt wird. Das vorlegende Gericht fragt, ob diese Vorgehensweise, die den Zeitwert des Kraftfahrzeugs völlig außer Acht lässt, mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit vereinbar ist. Zunächst ist festzuhalten, dass die Mitgliedstaaten beim gegenwärtigen Stand der Entwicklung des Gemeinschaftsrechts befugt sind, Vorschriften über die Sanktion von Einfuhrzuwiderhandlungen zu erlassen, die ihnen sachgerecht erscheinen, insbesondere um Steuerhinterziehungen zu unterbinden. Das hat der Gerichtshof gerade auch im Hinblick auf die Umsetzung der Richtlinie 83/182 bestätigt. [11] Beim Erlass dieser Sanktionsnormen steht ihnen ein Ermessungsspielraum zu.

48. Allerdings darf das Sanktionssystem nicht die Wirkung haben, dass die vom EG-Vertrag gewährten Freizügigkeiten beeinträchtigt werden. Dies ist der Fall bei einer Sanktion, die zum Hindernis für die vom Gemeinschaftsrecht gewährleistete Freiheit wird. [12] Die Sanktion muss angemessen und zur Erreichung des verfolgten Zwecks erforderlich sein. [13]

49. Der Erlass einer Geldbuße ist ein geeignetes Mittel zur Sicherstellung der Leistung von Einfuhrabgaben. Da es auch kein milderes Mittel zur Sicherstellung der Erfüllung der Abgabepflicht gibt, ist die Verhängung einer Geldbuße auch ein erforderliches Mittel. Fraglich ist allerdings, ob die Ermittlung der Höhe der Geldbuße ausschließlich aufgrund der Hubraumstärke ein angemessenes Mittel darstellt.

50. Hierzu ist zunächst festzustellen, dass die aufgeworfene Frage nur einen Teil der verhängten Geldbuße betrifft, nämlich den nach Artikel 88 Absatz 2 Buchstabe g des Gesetzes 2127/1993 verhängten. Ein anderer Teil wird nach der Höhe der fälligen Abgaben (Artikel 97 Absatz 3 des Gesetzes 1165/1918) bzw. pauschal berechnet (Artikel 88 Absatz 2 Buchstabe a des Gesetzes 2127/1993). Inwieweit die fälligen Abgaben am Wert des eingeführten Gegenstandes anknüpfen, ist dem Vorlagebeschluss nicht zu entnehmen. Es kann jedoch nicht ausgeschlossen werden, dass der Wert des Kraftfahrzeugs in diesem Rahmen berücksichtigt wird.

51. In Bezug auf den nach Artikel 88 Absatz 2 Buchstabe g verhängten Teil der Geldbuße ist festzustellen, dass die Stärke des Hubraums eines Kraftfahrzeugs zunächst einmal ein objektiver Anknüpfungspunkt ist. Bei der Ermittlung der Höhe der verhängten Geldbuße kann es folglich nicht zu Diskriminierungen kommen.

11 — Urteil vom 9. Oktober 1980 in der Rechtssache C-823/79 (Carciati, Slg. 1990, I-2773, Randnr. 9).

12 — Urteil vom 25. Februar 1988 in der Rechtssache 299/86 (Drexl, Slg. 1988, 1213, Randnr. 18); Urteil vom 12. Dezember 1989 in der Rechtssache C-265/88 (Messner, Slg. 1989, I-4209, Randnr. 14); Urteil vom 29. Mai 1997 in der Rechtssache C-389/95 (Klattner, Slg. 1997, I-2719, Randnr. 38).

13 — Urteil vom 23. Januar 1997 in der Rechtssache C-29/95 (Pastoors und Trans-Cap, Slg. 1997, I-285, Randnr. 24).

Der Gerichtshof hat Abgabesysteme, die an den Hubraum des besteuerten Kraftfahrzeuges als objektives Kriterium anknüpfen, für mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar erklärt. [14]

52. Des Weiteren ist zu bedenken, dass der Wert eines Kraftfahrzeugs vielleicht nicht proportional zu seinem Hubraum ist, wie es die griechische Regierung vorträgt, dass aber der Hubraum zumindest ein maßgeblicher Faktor für die Leistung des Motors ist, und der Motor wiederum seinerseits einen wesentlichen Faktor für die Bestimmung des Wertes des Fahrzeugs darstellt. Insofern besteht zwischen dem Wert eines Fahrzeugs und seinem Hubraum zumindest ein Zusammenhang.

53. Was nun die Konstellation anbelangt, dass die anhand des Hubraums ermittelte Geldbuße eventuell über den Verkehrswert des betreffenden Kraftfahrzeugs hinausgeht, so ist anzumerken, dass die Berechnung von Verbrauchsteuern bei Kraftfahrzeugen in der Regel auch an einer nicht veränderbaren Größe anknüpft, wie dem Hubraum oder der Leistungsstärke des Motors, und die so berechnete Steuer auch nicht mit nachlassendem Verkehrswert abnimmt. Ein zehn Jahre altes Auto wird genauso besteuert wie ein Neuwagen.

54. Des Weiteren ist zu beachten, dass der vom Kläger in Italien entrichtete Kaufpreis nicht ohne Weiteres der nach den griechischen Vorschriften ermittelten Geldbuße gegenübergestellt werden kann. Aufgrund der gemeinschaftsrechtlich zulässigen unterschiedlichen Besteuerung kann der Verkehrswert eines Fahrzeugs in den beiden Ländern erheblich voneinander abweichen. Die nach griechischem Recht ermittelte Geldbuße fügt sich in den Gesamtkontext der nach griechischem Recht zu verhängenden Geldbußen ein und hat zulässigerweise als Bezugsgröße allenfalls die griechischen Verkehrswerte, nicht aber die anderer Mitgliedstaaten.

55. Aufgrund der vorstehenden Überlegungen wird man eine Regelung, die ausschließlich an den Hubraum anknüpft, als angemessen ansehen und somit für verhältnismäßig erklären müssen.

56. Es wird daher vorgeschlagen, auf die zweite Frage zu antworten, dass es im Falle einer Person, die ein Fahrzeug zur privaten Nutzung besitzt oder im Verkehr betreibt und die keinen Anspruch auf vorübergehende Abgabenbefreiung hat, was nach nationalem Recht lediglich ein Zollvergehen darstellt, mit dem gemeinschaftsrechtlichen Grundsatz der Verhältnismäßigkeit vereinbar ist, wenn für die Verhängung einer besonderen Verwaltungssanktion, insbesondere einer Geldbuße (wie nach Artikel 88 Absatz 2 Buchstabe g des Gesetzes 2127/1993) in Höhe von einer bis fünf Millionen GRD je Fahrzeug, der Hubraum des Fahrzeugs als einziges Kriterium vorgesehen ist und die Geldbuße den Marktwert des Fahrzeugs unter Berücksichtigung seines Alters überschreitet.

14 — Urteil vom 9. März 1995 in der Rechtssache C-345/93 (Nunes Tadeu, Slg. 1995, I-479, Randnrn. 6 und 10 f.).

Zur dritten Frage

57. Mit seiner dritten Frage untersucht das vorlegende Gericht die Vereinbarkeit einer Geldbuße mit den Grundsätzen des freien Warenverkehrs und der Freizügigkeit. Die vom Mitgliedstaat B verhängte Verwaltungssanktion kann sich nach den Feststellungen des vorlegenden Gerichts bis auf das Zehnfache des ursprünglichen Anschaffungswertes des Gegenstandes im Mitgliedstaat A belaufen.

58. In dieser Frage geht es somit um die Gesamthöhe der mit dem Veranlagungsbescheid verhängten Geldbuße. Wie bereits erwähnt, sind nationale Verwaltungssanktionen nur insoweit gemeinschaftsrechtskonform, als sie nicht zum Hindernis für die Ausübung der vom EG-Vertrag gewährleisteten Freiheiten werden. [15]

59. In Bezug auf die Richtlinie 83/182 kann man diesen Grundsatz auch noch auf die ersten beiden Begründungserwägungen (Erwägungsgründen) der Richtlinie stützen, wonach die „... Freizügigkeit der gebietsansässigen Personen innerhalb der Gemeinschaft ... durch die derzeitigen steuerlichen Regelungen, die bei der vorübergehenden Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel für die private oder berufliche Nutzung gelten, behindert" und die Beseitigung von „... Behinderungen aufgrund dieser steuerrechtlichen Regelungen ... für die Errichtung eines Wirtschaftsmarktes mit ähnlichen Merkmalen wie ein Binnenmarkt besonders notwendig" ist. Diese Schutzrichtung der Bestimmungen der Richtlinie 83/182 hat der Gerichtshof in seinem Urteil in der Rechtssache Ryborg bestätigt. [16]

60. Nationale Vorschriften, aufgrund deren eine Geldbuße verhängt werden kann, die das Vielfache des ursprünglichen Anschaffungswertes des Gegenstandes in einem anderen Mitgliedstaat beträgt, sind gewiss ein geeignetes Mittel, um Abgabenumgehungen vorzubeugen und potenzielle Täter von einer derartigen Zuwiderhandlung abzuschrecken. Wie die griechische Regierung außerdem vorträgt, hält sie drastische Strafen zur Abschreckung für notwendig, da es unmöglich sei, die in Griechenland fahrenden Autos mit ausländischem Nummernschild andauernd zu kontrollieren.

61. Wie bereits erörtert, setzt sich die Geldbuße im vorliegenden Fall aus drei Teilen zusammen: fällige Abgaben in doppelter Höhe, eine aufgrund der Hubraumstärke ermittelte Geldbuße und eine pauschale Geldbuße. In Bezug auf die in doppelter Höhe verlangten Abgaben, kann auf die Schlussanträge von Generalanwalt La Pergola in der Rechtssache Klattner verwiesen werden, in denen er eine Verwaltungssanktion die 100 % des Gesamtbetrages der Zölle und sonstigen Abgaben

15 — Urteil in der Rechtssache 299/86 (Drexl, zitiert in Fußnote 12, Randnr. 18).

16 — Urteil in der Rechtssache C-297/89 (Ryborg, zitiert in Fußnote 5, Randnr. 13).

betrug, für mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar gehalten hat. [17] Diesem Votum ist beizupflichten. Eine Verwaltungssanktion dient nicht nur der Durchsetzung des Abgabenanspruchs, erfüllt darüber hinaus eine Abschreckungsfunktion.

62. Zu diesem Betrag kommen allerdings im vorliegenden Fall noch weitere Beträge hinzu, nämlich die aufgrund des Hubraums ermittelte Geldbuße und die Pauschale für jedes nicht angemeldete Kraftfahrzeug. Setzt man diese Beträge zueinander in Beziehung, so ergibt sich, dass von dem Gesamtbetrag in Höhe von 83 517 680 GRD bereits 72 216 960 GRD und damit der weitaus überwiegende Teil auf die verdoppelte Abgabeschuld entfallen, die im vorangehenden Absatz bereits für rechtmäßig erachtet wurde. Die aufgrund des Hubraums fällige Geldbuße beträgt für die drei Fahrzeuge des Klägers 11 000 000 GRD und die pauschal berechnete Geldbuße 300 000 GRD. Diese Teilsummen machen daher gerade einmal ein gutes Siebtel der gesamten Geldbuße aus. Dies dürfte den Ermessensspielraum, der den Mitgliedstaaten beim Erlass der Sanktionsnormen zusteht, nicht überschreiten. Die Diskrepanz, die sich aus dem vom Kläger auf 4 000 000 GRD bezifferten Verkehrswert der Kraftfahrzeuge und der Höhe der Geldbuße ergibt, dürfte eher wieder auf die unterschiedlichen Verkehrswerte von Kraftfahrzeugen in den beiden betroffenen Mitgliedstaaten zurückzuführen sein. Diese finden wiederum ihren Grund in der mangels gemeinschaftsweiter Harmonisierung bestehenden unterschiedlichen nationalen Steuergesetzgebung.

63. Allgemein ist noch darauf hinzuweisen, dass die Grundsätze des freien Warenverkehrs und der Freizügigkeit nicht dazu dienen können, die mangels gemeinschaftsrechtlicher Harmonisierung der steuerlichen Vorschriften bestehenden Unterschiede zwischen den Mitgliedstaaten zu nivellieren oder Geldbußen für vorsätzlich begangene Abgabenumgehungen zu mindern. Es kann nicht Sinn der Vorschriften über die Freizügigkeit sein, zugunsten von Gesetzesübertretungen zu wirken. Für den Fall der ordnungsgemäßen Anmeldung der Fahrzeuge werden aber, zumindest nach dem Vorlagebeschluß, keine den freien Warenverkehr oder die Freizügigkeit beschränkenden Abgaben fällig. Auf eine gemeinschaftsrechtskonforme Berechnung der hierbei anfallenden Verbrauchsteuer wurde bereits eingangs hingewiesen.

64. Es wird daher vorgeschlagen, auf die dritte Vorlagefrage zu antworten, dass Verwaltungsmaßnahmen, die der insoweit (in Anbetracht der fehlenden Harmonisierung der nationalen Rechtsvorschriften) zuständige Mitgliedstaat B als auf dem Gebiet der Zollvergehen geeignet ansieht, insgesamt (unter Berücksichtigung der Anklage wegen Schmuggels) zu Sanktionen führen dürfen, die sich auf das Vielfache (Zehnfache) des ursprünglichen Anschaffungswerts des Gegenstands im Mitgliedstaat A belaufen, ohne den freien Warenverkehr und die Freizügigkeit zu beeinträchtigen.

17 — Schlussanträge vom 20. März 1997 in der Rechtssache C-389/95 (Klattner Slg. 1997, I-2719, I-2722, Randnr. 40).

65. Der vom vorlegenden Gericht im Rahmen der dritten Frage gestellte Zusatz, ob es Kriterien für die Grenze dessen gibt, was zur Erreichung der verfolgten Ziele unbedingt erforderlich ist, ist mit den obigen Ausführungen bereits beantwortet. Eine Geldbuße ist das mildeste zur Verfügung stehende Mittel zur Durchsetzung von Abgabeansprüchen des Staates, und ihre Angemessenheit ist aufgrund objektiver und sachlicher Anknüpfungspunkte zu ermitteln.

Zur vierten Frage

66. In der letzten Frage des Verwaltungsgerichts geht es um die Pflicht, bei der Verhängung von verwaltungsrechtlichen Sanktionen einen etwaig vorhandenen guten Glauben und fehlenden Hinterziehungsvorsatz des Täters zu berücksichtigen.

67. Die Richtlinie 83/182 enthält keinerlei Bestimmungen über Sanktionen, die bei Zuwiderhandlungen gegen die Abgabenvorschriften von den Mitgliedstaaten anzuwenden sind. Wie bereits erwähnt, sind die Mitgliedstaaten daher für die Regelung der bei Vergehen gegen Steuer- und Abgabentatbestände fälligen Sanktionen zuständig. Die Frage der Berücksichtigung von in der Person des Täters begründeten Umständen, wie ein etwaiger vorhandener guter Glaube, ist daher ebenfalls nach dem Recht der Mitgliedstaaten zu beurteilen.

68. Dabei ist jedoch, wie ebenfalls bereits ausgeführt, darauf zu achten, dass die nationale Sanktion nicht der Verwirklichung der vom Gemeinschaftsrecht gewährten Freiheiten, wie zum Beispiel der Freizügigkeit, zuwiderläuft. Hinzu kommt, dass die Richtlinie 83/182 die Behinderungen der Freizügigkeit, die sich aus den bestehenden steuerrechtlichen Regelungen ergeben, überwinden soll, wie sich aus den ersten beiden Erwägungsgründen ergibt. Übt nun ein Unionsbürger das Recht auf Freizügigkeit aus und benutzt sein in einem Mitgliedstaat zugelassenes Kraftfahrzeug in gutem Glauben in einem anderen Mitgliedstaat, ohne dessen Vorschriften über die Anmeldung des Kraftfahrzeugs zu beachten, so entspricht es der Zielsetzung der Richtlinie 83/182, wenn dieser gute Glaube bei der Festsetzung der Verwaltungssanktion berücksichtigt wird. Dieses Ergebnis entspricht auch der vom EG-Vertrag angestrebten Förderung des Warenaustausches sowie der von der Gemeinschaft verfolgten langfristigen Angleichung der steuerrechtlichen Vorschriften der Mitgliedstaaten.

69. Daher wird vorgeschlagen, die vierte Frage dahin gehend zu beantworten, dass sich aus der Zielsetzung der Richtlinie 83/182, die Wahrnehmung des Rechts auf Freizügigkeit zu erleichtern, eine Verpflichtung der Mitgliedstaaten ergibt, bei der Verhängung verwaltungsrechtlicher Sanktionen in Fällen, die unter die genannte Richtlinie fallen, den guten Glauben des Betroffenen und den fehlenden Hinterziehungsvorsatz (z. B. Unkenntnis) zu berücksichtigen.

VII — Ergebnis

70. Aufgrund der vorstehenden Ausführungen wird vorgeschlagen, die vom Verwaltungsgericht Heraklion vorgelegten Fragen folgendermaßen zu beantworten:

1. Die Frage, ob der „gewöhnliche Wohnsitz" im Sinne des Artikels 7 Absatz 1 der Richtlinie 83/182/EWG des Rates vom 28. März 1983 über Steuerbefreiungen innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel eines Angehörigen des Staates A im Staat A

   — in dem er eine erfolgreiche mehrjährige Tätigkeit als Architekt wie als Geschäftsmann mittels einer Personengesellschaft (KG) entfaltet, in dem er einen Wohnsitz hat und in dem er den größten Teil seiner Arbeitszeit verbringt —,

   oder im Staat B liegt

   — dessen Angehöriger er ebenfalls ist und in dem er gleichzeitig eine selbständige, vom Gegenstand her verwandte Tätigkeit ausübt, in dem er ein Haus pachtet und in dem er beginnt, einen Teil seiner Zeit zu verbringen, wobei er seine steuerlichen Pflichten erfüllt und von seiner Ehefrau unterstützt wird, die an allen genannten Tätigkeiten in den beiden Staaten A und B beteiligt ist und einen Gesellschaftsanteil an diesen Unternehmen besitzt —,

ist anhand aller Umstände zu ermitteln, aus denen sich der Mittelpunkt des Interesses des Betreffenden ergibt. Hierbei ist auch eine etwaige Absicht des Betreffenden zu ermitteln, seinen ursprünglichen gewöhnlichen Wohnsitz zu verlassen, um einen neuen zu begründen.

2. Im Falle einer Person, die ein Fahrzeug zur privaten Nutzung besitzt oder im Verkehr betreibt, und die keinen Anspruch auf vorübergehende Abgabenbefreiung hat, was nach nationalem Recht lediglich ein Zollvergehen darstellt, ist es bei einem vorsätzlichen Vergehen mit dem gemeinschaftsrechtlichen Grundsatz der Verhältnismäßigkeit vereinbar, wenn für die Verhängung einer besonderen Verwaltungssanktion, insbesondere einer Geldbuße, der Hubraum des Fahrzeugs als einziges Kriterium vorgesehen ist und die Geldbuße den Marktwert des Fahrzeugs unter Berücksichtigung seines Alters überschreitet.

3. Verwaltungsmaßnahmen, die der insoweit (in Anbetracht der fehlenden Harmonisierung der nationalen Rechtsvorschriften) zuständige Mitgliedstaat B zur Ahndung eines vorsätzlich begangenen Zollvergehens als geeignet ansieht, dürfen insgesamt zu Sanktionen führen, die sich auf das Mehrfache des ursprünglichen Anschaffungswerts des Gegenstands im Mitgliedstaat A belaufen, ohne dass dadurch der freie Warenverkehr und die Freizügigkeit beeinträchtigt werden.

   Die Grenze dessen, was zur Erreichung der verfolgten Ziele unbedingt erforderlich ist, ist im Rahmen der Prüfung der Verhältnismäßigkeit der Maßnahme zu ermitteln. Insbesondere ist ihre Angemessenheit aufgrund objektiver und sachlicher Anknüpfungspunkte zu ermitteln.

4. Aus der Zielsetzung der Richtlinie 83/182, die Wahrnehmung des Rechts auf Freizügigkeit zu erleichtern, ergibt sich eine Verpflichtung der Mitgliedstaaten, bei der Verhängung verwaltungsrechtlicher Sanktionen in Fällen, die unter die genannte Richtlinie fallen, den guten Glauben des Betroffenen und den fehlenden Hinterziehungsvorsatz (z. B. Unkenntnis) zu berücksichtigen.