FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT SIEGBERT ALBER

fremsat den 16. november 2000 [1]

I — Indledning

1. De præjudicielle spørgsmål, som Iraklion's forvaltningsdomstol har forelagt, vedrører fortolkningen af begrebet »sædvanligt opholdssted«, i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i direktiv 83/182/EØF om afgiftsfritagelse inden for Fællesskabet ved midlertidig indførsel af visse transportmidler. De vedrører endvidere proportionalitetsprincippet og princippet om god tro.

II — Sagens faktiske omstændigheder

2. Spørgsmålene er blevet rejst under en forvaltningsretlig sag angående prøvelse af et bødeforlæg af 8. januar 1996, som sagsøgeren i hovedsagen blev pålagt i anledning af en angiveligt ulovlig indførsel af tre motorkøretøjer. Sagsøgeren blev af de græske myndigheder pålagt at betale et samlet beløb på i alt 83 516 969 GRD [2] i forhøjet told og bøde med tillæg af yderligere afgifter på 2 004 410 GRD.

3. Beløbene er nærmere sammensat således:

— en bøde på 100 000 GRD for hvert af de tre køretøjer, som sagsøgeren uden anmeldelse havde indført til Grækenland

— en bøde på 5 000 000 GRD for hvert af de to køretøjer, hvis cylindervolumen oversteg 2 001 cm^3, samt på 1 000 000 GRD for et køretøj, hvis cylindervolumen ikke oversteg 1 300 cm^3, samt

— told og lignende afgifter forhøjet med det dobbelte beløb (dvs. 36 108 840 GRD × 2), som han ifølge toldmyndigheden forsætligt ville unddrage sig betaling af.

1 — Originalsprog: tysk.

2 — Hvis man lægger de anførte beløb sammen, giver det 83 517 680 GRD, og ikke 83 516 969 GRD.

4. Bødeforlægget var begrundet med, at sagsøgeren havde sædvanligt opholdssted i Grækenland. Der boede han i et hus med sin familie, hans børn gik i den lokale skole, og han havde i Iraklion stiftet et selskab, der var beskæftiget med handel samt import og eksport af olivenolie.

5. Ifølge forelæggelseskendelsen er sagsøgeren født i Chania (Kreta) i 1956. Han har haft italiensk statsborgerskab i mere end 15 år. Han har siden 1974 boet i Italien, har et hus i Firenze, har italiensk identitetskort og pas, hvoraf det fremgår, at han siden 1991 har haft fast bopæl i Firenze. Ifølge den græske regerings skriftlige indlæg er han også i besiddelse af et græsk pas.

6. Sagsøgeren er arkitekt, men har gennem en længere årrække drevet handelsvirksomhed i Italien. Den 15. september 1986 stiftede han sammen med sin kone Eterorrythmi Etairia (et kommanditselskab) »Studio Fiorentino Oikonomikes Epicheirises P. Louloudakis kai Eia EE (Studio Fiorentino SAS)«, der har hjemsted i Firenze. Selskabet har til formål at drive handel, import og eksport af maskiner og olivenolie med mulighed for at oprettelse af underafdelinger og lagerrum i Italien og i udlandet. Der er indgivet indkomstskatteangivelser for selskabet for regnskabsårene 1990-1995.

7. I 1989 erhvervede selskabet en Fiat Iveco, i 1991 en Ford Fiesta og i 1993 en BMW, og disse køretøjer er genstand for bødesagen. Køretøjerne er forsikret i et italiensk forsikringsselskab. I 1993, 1994 og 1995 var Fiat Iveco'en og Ford Fiesta'en imidlertid tillige midlertidigt forsikret i et græsk forsikringsselskab. Ifølge den foreliggende ret må alle tre køretøjer anses for private køretøjer i direktivets forstand.

8. Den 17. september 1993 stiftede sagsøgeren sammen med sin ægtefælle et selskab, der er hjemmehørende i Chania, og hvis formål er emballering af olie og fedtstoffer. Selskabets aktiviteter medførte ifølge indkomstskatteangivelse for 1994 en bruttoindkomst fra salg af olivenolie på 3 686 355 GRD, og der blev i 1994 udstedt den første faktura (med løbenr. 1) for 25 tons olivenolie, som blev udført fra Kastelli til Italien.

9. Den 2. november 1994 stiftede sagsøgeren endvidere aktieselskabet Kritiki Viomichania Elaioladou AE (KRI-V-EL) med hjemsted i Chania. Det lykkedes ikke selskabet at udvikle nogen nævneværdig virksomhed, og efter at der var blevet anlagt sag mod sagsøgeren, indstillede selskabet sin drift og blev opløst den 17. juli 1995.

10. For årene 1993 og 1994 indgav sagsøgeren sammen med sin ægtefælle selvan-

givelser over sine indtægter fra Grækenland. Han oplyste, at han ingen indtægter havde haft som arkitekt, og at kun hans ægtefælle havde haft en nettoindtægt i 1994 på 931 250 GRD fra handelen med olivenolie. Sagsøgeren har siden 1982 været forsikret hos Tameio syntaxeos michanikon ergolavon dimonsion ergon (pensionskassen for ingeniører og selvstændige i byggesektoren) som det primære forsikringsorgan, men ifølge en attest fra Dievthynsi Poleodomias (stadsarkitektens kontor) i Chania har han dog indtil oktober 1992 ikke udført noget arbejde i Grækenland. Han har oplyst, at han tillige er forsikret i Italien.

11. I årene 1991 og 1995 forlængede han sit italienske kørekort, som han har haft siden 1984.

12. Han er optaget på valglisten i byen San Severo og deltog i valget den 21. april 1996.

13. Sagsøgerens ældste søn gik i skoleåret 1994/1995 i anden klasse i kommuneskolen i Korais, Chania. Også da han var i første klasse, gik han i denne skole. Sagsøgeren har dog samtidig anført, at hans børn også gik i en italiensk skole. Sundhedskontoret i San Severo har bekræftet, at den ældste søn den 18. august 1994, den 24. september 1994 og den 25. februar 1995 blev vaccineret mod hepatitis B.

III — De præjudicielle spørgsmål

14. I forbindelse med den forvaltningsretlige prøvelse af bødeforlæggets lovlighed har den nationale ret forelagt Domstolen følgende spørgsmål:

»1) Skal artikel 7, stk. 1, [andet afsnit], i Rådets direktiv 83/182/EØF af 28. marts 1983 om afgiftsfritagelse inden for Fællesskabet ved midlertidig indførsel af visse transportmidler fortolkes således, at en person, der er statsborger i stat A, har sit sædvanlige opholdssted i stat A, når han gennem en årrække med held har virket som arkitekt og drevet handel ved hjælp af en personligt selskab (kommanditselskab) i denne stat, i hvilken han har bolig og tilbringer den største del af sit arbejdsliv, eller har han sit sædvanlige opholdssted i stat B, i hvilken han også er statsborger, i hvilken (stat B) han samtidig udøver en hermed beslægtet selvstændig virksomhed, og i hvilken han lejer et hus og er begyndt at tilbringe en del af sin tid, hvorved han opfylder sine skattemæssige forpligtelser, og hjælpes af sin ægtefælle, som deltager i alle de nævnte beskæftigelser i de to stater A og B, og besidder andele i de nævnte selskaber?

Findes der ud over de nævnte bestemmelser andre kriterier, hvormed det sædvanlige opholdssted kan defineres, når dette er vanskeligt?

Såfremt spørgsmålet besvares benægtende, findes der da kriterier med hensyn til, hvad der er strengt nødvendigt for at nå det tilstræbte formål?

2) Er det i overensstemmelse med det fællesskabsretlige proportionalitetsprincip, at en person, der ejer eller kører med et køretøj til privat brug, og som ikke har ret til den midlertidige afgiftsfritagelse, hvilket efter national ret udgør en simpel toldovertrædelse, som en særlig administrativ sanktion pålægges en bøde [som omhandlet i artikel 88, stk. 2, litra g), i lov nr. 2127/93), som udgør fra 1 000 000 til 5 000 000 GRD pr. køretøj, hvorved køretøjets cylindervolumen er det eneste kriterium, og bøden overskrider køretøjets aktuelle markedsværdi, særligt henset til køretøjets alder?

3) Kan de administrative foranstaltninger set som et hele — herunder også retsforfølgning på grund af smugleri — som toldmyndighederne i medlemsstat B (henset til den manglende harmonisering af de nationale lovgivninger) anser for egnede på området for toldovertrædelser, indebære sanktioner, som beløber sig til flere gange (det 10-dobbelte af) genstandens nyværdi i medlemsstat A, uden at der er tale om en tilsidesættelse af den frie bevægelighed for varer og personer?

4) Indeholder direktiv 83/182/EØF eller andre regler en pligt for medlemsstaterne til at tage hensyn til god tro og manglende forsæt til skatteunddragelse (f.eks. manglende kendskab), når staten vil pålægge administrative sanktioner i tilfælde, der er omfattet af direktivet?«

IV — Relevante retsforskrifter

1) *Fællesskabsretlige bestemmelser*

Rådets direktiv 83/182/EØF af 28. marts 1983 om afgiftsfritagelse inden for Fællesskabet ved midlertidig indførsel af visse transportmidler[3] (herefter »direktivet«)

3 — EFT L 105, s. 59.

15. Afgiftsfritagelse ved midlertidig indførsel af motorkøretøjer har hjemmel i artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/182/EØF. Bestemmelsen er affattet således:

»1. Medlemsstaterne indrømmer på de nedenfor fastsatte betingelser ved midlertidig indførsel fra en medlemsstat af motorkøretøjer [...] fritagelse for:

— omsætningsafgifter, punktafgifter og enhver anden forbrugsafgift

— de afgifter, som er anført i bilaget.«

16. Følgende bestemmelser er endvidere relevante for den foreliggende sag:

Artikel 4

»1. Der indrømmes fritagelse for de i artikel 1 nævnte afgifter ved midlertidig indførsel af et privat køretøj til erhvervsmæssig brug, på følgende betingelser:

a) Den person, der indfører det private køretøj:

aa) skal have sædvanligt opholdssted i en anden medlemsstat end den, i hvilken den midlertidige indførsel finder sted

bb) må i den medlemsstat, i hvilken den midlertidige indførsel finder sted, hverken benytte køretøjet til personbefordring mod vederlag eller andre materielle fordele eller til industriel og kommerciel varetransport mod eller uden vederlag

[...]

c) Det private køretøj skal være erhvervet eller indført i overensstemmelse med de almindelige beskatningsregler, som gælder på hjemmemarkedet i den medlemsstat, hvor brugeren har sædvanligt opholdssted, og der må ikke i forbindelse med udførslen indrømmes nogen fritagelse for eller godtgørelse af omsætningsafgifter, punktafgifter eller andre forbrugsafgifter.

Denne betingelse anses for opfyldt, når det private køretøj er forsynet med en nummerplade i den normale serie i den medlemsstat, hvor det er indregistreret, dog med undtagelse af midlertidig plade.

[...]«

17. Artikel 7 i direktiv 83/182 har følgende ordlyd:

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

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

2. Privatpersoner fører bevis for deres sædvanlige opholdssted ved ethvert egnet middel, navnlig identitetskort eller ethvert andet gyldigt dokument.

3. Såfremt de kompetente myndigheder i den medlemsstat, i hvilken indførslen finder sted, nærer tvivl om gyldigheden af erklæring om sædvanlig opholdssted, der er afgivet på grundlag af de i stk. 2 anførte bevismidler, kan de med henblik på visse specifikke kontrolforanstaltninger kræve yderligere oplysninger eller beviser.«

2) *Nationale retsregler*

a) Lov nr. 2127/1993

18. Lov nr. 2127/93 (A 48) indeholdt på tidspunktet for de faktiske omstændigheder følgende bestemmelser af betydning for sagen:

Artikel 75:

»Biler og motorcykler, som fra en medlemsstat i Fællesskabet sendes til eller medføres til indlandet, pålægges den særlige forbrugsafgift, som påhviler importerede eller i indlandet fremstillet tilsvarende køretøjer.«

[...]

Artikel 84:

»2. Fritagelsen for den særlige forbrugsafgift, der meddeles efter de enkelte bestemmelser for køretøjer, som indføres i henhold til den særlige toldordning med midlertidig import med pålæg om reeksport, omfattes af de betingelser og krav, som gælder for køretøjer i henhold til artikel 75, som sendes fra eller som medføres fra en anden af Fællesskabets medlemsstater til midlertidig brug i indlandet.«

Artikel 88:

»1. Unddragelse af afgifter eller forsøg på unddragelse af afgifter og lignende, uanset på hvilken måde, såvel som manglende iagttagelse af lovbestemte procedurer med det formål at unddrage sig de ovennævnte skatter og afgifter, straffes efter artiklerne 89 ff. i lov nr. 1165/18, dvs. toldloven.

2. Uafhængig af de foregående bestemmelser pålægges de nedenstående bødebeløb:

a) for manglende erklæring efter artikel 79, stk. 1 og 2, en bøde på 100 000 GRD for hvert køretøj [...]

[...]

[...]«

g) Indehaves et køretøj som omhandlet i artikel 75, eller føres det af en person, som ikke er i besiddelse af den i artikel 84, stk. 2, omhandlede midlertidige fritagelse, gælder følgende bødebeløb:

— indtil 1 300 cm^3, 1 000 000 GRD

— fra 1 301 til 1 600 cm^3, 2 000 000 GRD [...]

— fra 1 601 til 2 000 cm^3, 3 000 000 GRD [...]

— fra 2 001 cm^3 5 000 000 GRD [...]

Bøderne forfalder straks, og søgsmål ved en forvaltningsdomstol har ikke opsættende virkning.

b) Lov nr. 1165/1918

19. Toldlovens artikel 97, stk. 3 (lov nr. 1165/1918 - A 73), bestemmer følgende:

»Enhver, som på nogen måde har medvirket til en toldovertrædelse som omhandlet i artikel 89, stk. 2, i nærværende lov, pålægges, alt efter hvordan han har medvirket og uanset, at han strafferetligt forfølges i henhold til artikel 100 ff. i nærværende lov, personligt og solidarisk en forhøjet afgift på mellem to og ti gange størrelsen af den told, skat eller afgift, der påhviler den pågældende artikel, hvilket gælder for alle medvirkende [...]«

c) Bekendtgørelse nr. 247/13/1-3

20. Finansministerens bekendtgørelse 247/13/1-3 af 6. april 1988 om midlertidig

import af visse transportmidler og genstande til privat brug bestemmer bl.a.:

A. — Artikel 1:

»1. I henhold til ordningen om midlertidig import, som omhandlet i nærværende bekendtgørelse, er det tilladt at importere transportmidler til privat brug uden betaling af told og lignende afgifter [...] når transportmidlerne er bestemt at forblive foreløbigt i landet og senere igen genudføres inden for den herfor i hvert enkelt tilfælde fastsatte frist [...]«

[...]

Artikel 4:

»1. Den privatperson, som har til hensigt at indføre de i artikel 1 omhandlede genstande, skal opfylde alle efterfølgende betingelser: a) have sit sædvanlige opholdssted uden for Grækenland, b) være kommet midlertidigt til Grækenland, c) bruge genstandene privat.

2. Varigheden af genstandenes ophold fastsættes til en periode på seks måneder, der kan afbrydes, inden for en periode på tolv måneder. Varigheden kan forlænges med endnu ni måneder, medmindre den pågældende udøver erhvervsmæssig beskæftigelse i Grækenland, i hvilket tilfælde perioden højst kan forlænges med tre måneder [...]«

Artikel 5:

»1. En person, der midlertidigt vil indføre et privat køretøj til erhvervsmæssig brug, som omhandlet i artikel 2, stk. 3, skal opfylde alle følgende betingelser:

a) Han skal have sit sædvanlige opholdssted uden for Grækenland.

b) Han må ikke benytte køretøjet i Grækenland til personbefordring mod honorar eller andre materielle modydelser eller til industriel eller kommerciel varetransport af gods med eller uden vederlag.

2. Det private køretøj kan højst forblive i en periode på syv måneder, der kan afbrydes, inden for en periode på tolv måneder for handelsrepræsentanters vedkommende og seks måneder i alle andre tilfælde.

3. Nærer toldmyndighederne i undtagelsestilfælde, trods de forelagte bevismidler, alvorlig tvivl med hensyn til det sædvanlige

opholdssted, kan import af et privat køretøj til erhvervsmæssig brug kun omfattes af ordningen med midlertidig import efter nærværende bekendtgørelse, såfremt der stilles en garanti i en sådan størrelse, at enhver fordring, som staten måtte få, er sikret. Såfremt den pågældende definitivt godtgør, at han har sit sædvanlige opholdssted i et andet land, skal toldmyndighederne tilbagebetale garantien inden for to måneder efter den dag, hvor beviset er tilvejebragt.«

B. — Artikel 3:

»I nærværende bekendtgørelse forstås ved sædvanligt opholdssted det sted, hvor en person oftest opholder sig, dvs. i det mindste 185 (ethundredefemogfirs) dage i en periode med eller uden afbrydelser, inden for et kalenderår [jf. artikel 15, stk. 2, litra a), i lov nr. 2187/94 (lovtidende A 94)], når dette skyldes personlige eller erhvervsmæssige grunde, eller, hvor der er tale om en person uden erhverv, på grund af personlige bånd, som knytter ham snævert til det sted, hvor han bor. Har en person et erhvervsmæssigt eller et privat tilhørsforhold til forskellige steder, og opholder personen sig derfor på forskellige steder i to eller flere lande, anses hans sædvanlige opholdssted for at være det sted, hvor hans personlige interesser befinder sig, under forudsætning af, at han regelmæssigt vender tilbage til dette sted. Den sidste betingelse falder bort, når den pågældende opholder sig i et land, til hvilket han er udsendt for en bestemt varighed. Studieophold ved et universitet eller ved en anden skole kan ikke skabe et sædvanligt opholdssted.«

d) Cirkulære nr. 366/26 Pol. 10

21. Det følger af finansministerens cirkulære nr. 366/26, pol. 10, udstedt til gennemførelse af bekendtgørelse nr. D 247/1988, at »bevismidler« som omhandlet i artikel 7, stk. 3, i direktiv 83/182 bl.a. omfatter pas, identitetskort, bevis for indskrivelse i folkeregisteret i bopælskommunen, opholdstilladelse, arbejdstilladelse, selvangivelse, socialsikringsbeviser og anden dokumentation, hvoraf andre familiemedlemmers opholdssted fremgår, eller hvoraf det sædvanlige opholdssted fremgår.

V — Parternes argumentation

22. Det er sagsøgerens opfattelse, at køretøjerne kun er indført midlertidigt til Grækenland. De tilhører selskabet Studio Fiorentino, for hvis regning og til hvis erhvervsmæssige brug de er blevet indført i Grækenland. Varevognen af mærket Fait Iveco benyttes til transport af varer i eller til Italien, mens de private køretøjer benyttes af sagsøgeren og af selskabets medarbejdere

til forretningsrejser i og udenfor Italien. I perioden fra september 1994 til februar 1995 havde samtlige køretøjer foretaget kørsler og transporter i og udenfor Italien. De havde således aldrig over et længere tidsrum befundet sig samtidig i Grækenland. De var derimod først ankommet til Grækenland i perioden mellem den 1. og den 8. marts 1995.

23. Ifølge det af sagsøgeren oplyste har BMW'en en værdi af 10 200 000 ITL, dvs. ca. 1 200 000 GRD, mens værdien af Ford'en andrager 8 000 000 ITL. Køretøjernes værdi var ubetydelig og afkræfter en indsmugling i det omfang, som gøres gældende over for ham (BMW'en blev pålagt told og afgifter på 31 181 280 GRD og Ford'en 4 156 050 GRD), eftersom alle tre køretøjer tilsammen ikke er mere end 4 000 000 GRD værd.

24. Sagsøgeren gør gældende, at direktiv 83/182 ikke er blevet gennemført korrekt for så vidt angår bestemmelserne om bevis for sædvanligt opholdssted (direktivets artikel 7, stk. 2 og 3). Han gør endvidere gældende, at forbrugsafgifterne og de øvrige afgifter for de tre køretøjer er fastsat i strid med EF-traktatens artikel 100a (efter ændring nu artikel 95 EF). Den merværdiafgift, der er indeholdt i køretøjernes værdi, er retsstridigt medregnet i beregningsgrundlaget for afgiften. Endvidere er fastsættelsen af afgiftsgrundlaget for den særlige forbrugsafgift på importerede brugte biler diskriminerende i forhold til afgiften på indenlandske køretøjer. Sagsøgeren gør endelig gældende, at der er en uforholdsmæssig stor forskel mellem den sanktion, der pålægges, hvis der ikke erlægges forbrugsafgift af import af køretøjer, og hvad der gælder for tilsvarende lovovertrædelser i indlandet.

25. Den græske regering finder, at den foreliggende sag ikke falder ind under direktiv 83/182. For sagsøgerens vedkommende er der ikke forskel på hans arbejdssted og hans families opholdssted. Dette er imidlertid en betingelse for at bringe direktivets artikel 7, stk. 1, andet afsnit, i anvendelse. I øvrigt rejser den foreliggende sag et faktisk problem med hensyn til anvendelsen af direktivets artikel 7, stk. 1, snarere end et retligt spørgsmål om, efter hvilke kriterier begrebet »sædvanligt opholdssted« i bestemmelsens forstand skal fastlægges.

26. Ved fastlæggelsen af det »sædvanlige opholdssted« skal samtlige de kriterier, der er anført i artikel 7, inddrages. Det fremgår af sagens faktiske omstændigheder, at sagsøgeren siden 1993 har haft »sædvanligt opholdssted« i Grækenland. Det afgørende er, at den forelæggende ret opfordrer sagsøgeren til at føre bevis for, at han i mindst 185 dage årligt har haft ophold ét af de to steder.

27. For så vidt angår spørgsmålet om, hvorvidt de pålagte bødestraffe er forholds-

mæssige, har den græske regering for det første konstateret, at fastsættelse af bødernes størrelse henhører under medlemsstaternes kompetence, da der ikke er sket en harmonisering inden for dette område. Regeringen finder, at proportionalitetsprincippet er overholdt. Drastiske bødestraffe er nødvendige for at opnå en præventiv effekt på svigagtige forhold, da det er umuligt konstant at kontrollere alle køretøjer, som er registreret i andre medlemsstater, og som benyttes til kørsel i Grækenland. Det er rimeligt at fastsætte bødens størrelse i forhold til cylindervolumen, da denne er proportional med køretøjets handelsværdi.

28. Det er desuden den græske regerings opfattelse, at de faste bødebeløb er forholdsmæssige. De har ligeledes en afskrækkende virkning.

29. Pålæggelsen af en dobbelt straffetold er ligeledes begrundet af hensyn til at sikre, at indførselsbestemmelserne overholdes.

30. Den græske regering har foreslået, at også det sidste af de spørgsmål, den nationale ret har forelagt, besvares benægtende. En eventuel hensyntagen til sagsøgerens gode tro skal alene afgøres på grundlag af national ret.

31. Kommissionen er enig med sagsøgeren i hans retlige betænkeligheder. For så vidt angår fastlæggelsen af sagsøgerens »sædvanlige opholdssted« er det Kommissionens opfattelse, at dette spørgsmål i den foreliggende sag skal løses gennem konsultationer mellem den græske og den italienske regering i overensstemmelse med direktivets artikel 10, stk. 2, da det reelt er vanskeligt at bestemme sagsøgerens bopæl entydigt på grundlag af de foreliggende oplysninger.

32. Såfremt det antages, at sagsøgeren har sædvanligt opholdssted i Italien, er han i medfør af direktivet fritaget for betaling af samtlige afgifter. Såfremt det fastslås, at han har ændret sin bopæl fra Italien til Grækenland, skal han alene betale registreringsafgift, men ikke forbrugsafgifter. Såfremt det fastslås, at sagsøgeren aldrig har haft bopæl i Italien, skal han betale såvel registrerings- som forbrugsafgifter. Domstolen har allerede i dom af 23. oktober 1997 i sag C-375/95 (Kommissionen mod Grækenland) [4] fastslået, at forbrugsafgiften ikke er proportional.

33. For så vidt angår bødestraffene er det Kommissionens opfattelse, at de er uforholdsmæssige, da det er ekstremt vanskeligt at fastslå, hvor sagsøgeren har sædvanligt opholdssted. Denne retsusikkerhed udelukker også antagelsen om, at sagsøgeren har

4 — Sml. I, s. 5981.

haft forsæt til svig. Endelig er det i strid med proportionalitetsprincippet at fastsætte bøder, der overstiger køretøjernes aktuelle handelsværdi.

VI — Retlig vurdering

Det første spørgsmål

34. Det første af de spørgsmål, som den nationale ret har forelagt, angår det indbyrdes forhold mellem de enkelte kriterier i artikel 7, stk. 1, i direktiv 83/182. Det angår afvejningen mellem erhvervsmæssige og private interesser.

35. For så vidt angår sagsøgeren har den forelæggende ret sat følgende kriterier op over for hinanden: i stat A statsborgerskabet, udøvelsen af selvstændig virksomhed, tilstedeværelsen af en ejerbolig, tilbringelsen af størstedelen af arbejdstiden; i stat B statsborgerskabet, den selvstændige virksomhed, rådigheden over et lejet hus og opfyldelsen af skatte- og afgiftsmæssige forpligtelser. Det fremgår klart af denne opregning, at den forelæggende ret i begge tilfælde støtter sig på de samme kriterier ved fastlæggelsen af stedet for sagsøgerens sædvanlige opholdssted, nemlig statsborgerskabet, erhvervsvirksomheden og rådigheden over en bolig.

36. Jeg deler ikke den græske regerings synspunkt om, at den foreliggende sag alene vedrører de faktiske omstændigheder. Det fremgår nemlig af forvaltningsdomstolens spørgsmål, at sagsøgeren tilbringer størstedelen af sin arbejdstid i stat A (Italien), og han først senere er begyndt at tilbringe en del af sin tid i stat B (Grækenland). Den forelæggende rets spørgsmål kan følgelig forstås således, at det vedrører afvejningen af erhvervsmæssige interesser på den ene side over for private interesser på den anden side.

37. Det følger af ordlyden af direktivets artikel 7, stk. 1, at fastsættelse af det sædvanlige opholdssted skal ske på grundlag af personens private og erhvervsmæssige tilhørsforhold. Anvendelsen af bindeordet »og« viser, at kriterierne er ligestillede.

38. Der kan ikke udledes nogen anden fortolkning af den sidste del af sætningen, hvorefter fastsættelsen for så vidt angår en person uden erhvervsmæssigt tilhørsforhold skal ske på grund af det private tilhørsforhold. I denne forbindelse opgives blot det erhvervsmæssige tilhørsforhold, uden at andre kriterier træder i stedet. Der er således blot tale om hensyntagen til to personkategorier, de erhvervsaktive og de ikke erhvervsaktive.

39. Et andet resultat kunne imidlertid udledes af den sammenhæng, som bestemmelsen indgår i. Det følger nemlig af direktivets artikel 7, stk. 1, andet afsnit, at i tilfælde, hvor der ikke er et erhvervsmæssigt og privat tilhørsforhold til samme sted, er stedet for det private tilhørsforhold afgørende. Den forrang, der tillægges stedet for det private tilhørsforhold, gælder imidlertid kun på betingelse af, at den pågældende regelmæssigt vender tilbage hertil. Anvendt på det, som er fastslået af den nationale ret, og hvorefter sagsøgeren tilbringer den største del af sin arbejdstid i stat A og først lige er begyndt at tilbringe en del af sin tid i stat B, indebærer det, at den nationale ret skal afklare, om sagsøgeren regelmæssigt vender tilbage til stat B.

40. Den omstændighed, at sagsøgerens børn i hvert fald i perioder har gået i skole i stat B, kan ikke antages at være relevant for fastsættelsen af sagsøgerens sædvanlige opholdssted. Det fremgår nemlig af direktivets artikel 7, stk. 1, andet afsnit, tredje punktum, at den pågældendes, dvs. sagsøgerens, egen skolegang »[ikke] medfører [...] overflytning af det sædvanlige opholdssted«. Følgelig kan sagsøgerens børns skolegang så meget desto mindre medføre overflytning af sagsøgerens sædvanlige opholdssted.

41. Det bemærkes, at Domstolen, foruden en henvisning til bestemmelsens ordlyd og sammenhæng, gennemgående har fremhævet, at alle kriterierne i direktivets artikel 7, stk. 1, skal bedømmes samlet. Domstolen har med henvisning til sin praksis inden for andre områder af fællesskabsretten defineret begrebet »sædvanligt opholdssted« i direktiv 83/182's forstand som det sted, hvor den pågældende har oprettet det varige midtpunkt for sine interesser [5]. Heraf følger, at samtlige relevante omstændigheder skal tages i betragtning med henblik på fastlæggelsen af det sædvanlige opholdssted, forstået som det varige midtpunkt for den pågældende persons interesser [6].

42. I Ryborg-dommen lagde Domstolen yderligere vægt på et subjektivt element. Foruden de rent objektive omstændigheder lagde Domstolen vægt på, om den pågældende gennem sin adfærd havde givet udtryk for at ville slå sig ned i en anden medlemsstat end den, i hvilken han hidtil havde haft sædvanligt opholdssted [7]. Generaladvokat Saggio lagde i sit forslag til afgørelse i Swaddling-sagen ligeledes vægt på, at de objektive omstændigheder skulle godtgøre, at den pågældende havde besluttet at vælge at have opholdssted i en bestemt medlemsstat [8]. Domstolen lagde i sin dom i denne sag, der vedrørte social sikring, ligeledes vægt på arbejdstagerens hensigt, således som den fremgår af de samlede omstændigheder [9].

5 — Dom af 23.4.1991, sag C-297/89, Ryborg, Sml. I, s. 1943, præmis 19, med de deri anførte henvisninger.

6 — Ibidem, præmis 20.

7 — Ibidem, præmis 25.

8 — Forslag til afgørelse af 29.9.1998 vedrørende Domstolens dom af 25.2.1999, sag C-90/97, Swaddling (Sml. I, s. 1075, jf. s. 1077, punkt 17).

9 — Swaddling-dommen, præmis 29.

43. I et tilfælde som det, der er forelagt for Domstolen, hvor sagsøgeren både har erhvervsmæssige og private tilhørsforhold til medlemsstat A og medlemsstat B, må der tillægges det subjektive element afgørende betydning. Sagsøgeren er statsborger i begge stater, han har i begge medlemsstater såvel en virksomhed som en bolig, hans familie har i den pågældende periode, siden 1993, haft ophold i begge medlemsstater. Såfremt der ikke findes en løsning på grundlag af en aftale mellem de græske og de italienske myndigheder i overensstemmelse med direktivets artikel 10, stk. 2, således som det foreslås af Kommissionen — hvilket den græske regering åbenbart ikke er indstillet på og heller ikke hverken ifølge direktivets ordlyd eller retspraksis [10] er forpligtet til — kan alene en afklaring af sagsøgerens hensigt være til hjælp. Den nationale ret skal følgelig vurdere samtlige de omstændigheder, som sagsøgerens erhvervsmæssige og private tilhørsforhold udledes af, og på grundlag heraf fastslå centret for sagsøgerens interesser. Der opstår herved spørgsmålet om, hvorvidt sagsøgerens adfærd siden 1993 viser, at han havde til hensigt at flytte sit sædvanlige opholdssted, som indtil dette tidspunkt utvivlsomt havde været i Italien, til Grækenland.

44. Jeg foreslår følgelig, at det første spørgsmål besvares således, at det »sædvanlige opholdssted« i den betydning, hvori dette udtryk anvendes i artikel 7, stk. 1, i Rådets direktiv 83/182 af 28. marts 1983 om afgiftsfritagelse inden for Fællesskabet ved midlertidig indførsel af visse transportmidler, for en person, der er statsborger i stat A, er i stat A, når han

— gennem en årrække med held har virket som arkitekt og som forretningsmand gennem et personselskab (kommanditselskab) i denne stat, i hvilken han har bolig og tilbringer den største del af sit arbejdsliv,

eller i stat B,

— i hvilken han også er statsborger, og dér samtidig udøver en hermed beslægtet selvstændig virksomhed, har lejet et hus, og i hvilken han er begyndt at tilbringe en del af sin tid, hvor han opfylder sine skattemæssige forpligtelser, og hjælpes af sin ægtefælle, som deltager i alle de nævnte aktiviteter i de to stater A og B, og besidder andele i de nævnte selskaber,

og at det skal fastlægges af de nationale domstole og myndigheder på grundlag af

10 — Ryborg-dommen, anført ovenfor i punkt 4, præmis 30-35.

samtlige omstændigheder, hvoraf centret for den pågældendes interesser kan udledes. I denne forbindelse skal det ligeledes undersøges, om sagsøgeren eventuelt har haft til hensigt at opgive sit hidtidige opholdssted for at stifte et nyt.

For det andet gælder nedenstående betragtninger under den forudsætning, at afgifterne på de indførte køretøjer, navnlig de forbrugsafgifter, der var genstand for dommen i sag C-375/95 (Kommissionen mod Grækenland), er beregnet i overensstemmelse med fællesskabsretten. I denne forbindelse henviser den forelæggende ret selv til dommen af 5. juni 1997 i sag C-398/95, SETTG (Sml. I, s. 3091). Det forudsættes således, at den forelæggende ret vil tage hensyn til disse domme, når den træffer sin afgørelse.

Det andet spørgsmål

45. Det andet spørgsmål drejer sig om, hvorvidt de administrative sanktioner, der er pålagt, er forholdsmæssige.

46. Før jeg gennemgår de enkelte dele af dette spørgsmål bemærkes følgende:

For det første gælder de følgende betragtninger kun ved en forsætlig overtrædelse af afgiftsreglerne. En eventuel hensyntagen til den pågældendes gode tro vil blive behandlet i forbindelse med det fjerde spørgsmål.

For det tredje bemærkes, at den anfægtede afgiftsafgørelse ifølge forelæggelseskendelsen pålægger en forhøjet told i henhold til artikel 97, stk. 3, i lov nr. 1165/18 på det dobbelte af toldsatsen. Den nævnte bestemmelse henviser til definitionen af toldovertrædelser i artikel 89, stk. 2, i lov nr. 1165/18. Denne bestemmelse omhandler ikke told, men afgifter generelt. I den foreliggende sag må der herved antages at være tale om den forbrugsafgift, der i henhold til artikel 75 i lov nr. 2127/93 pålægges ved indførsel. Dette fremgår imidlertid ikke klart af forelæggelseskendelsen, hvorfor det for en sikkerheds skyld bemærkes, at det følger af EF-traktatens artikel 9 (efter ændring nu artikel 23 EF), at der principielt ikke må opkræves told af transportmidler, der har været i fri omsætning i en medlemsstat, hvorfra de indføres til Grækenland. I det omfang der således ved den anfægtede afgørelse faktisk er pålagt told, er denne afgiftsafgørelse ikke forenelig med fællesskabsretten.

47. Herefter kommer jeg til det andet spørgsmål. Det vedrører den bødestraf, som sagsøgeren i hovedsagen er blevet pålagt i medfør af artikel 88, stk. 2, litra g), i lov nr. 2127/93, og som udelukkende fastsættes i forhold til det omhandlede køretøjs cylindervolumen. Den forelæggende ret spørger, om denne fremgangsmåde, der helt ser bort fra køretøjets aktuelle værdi, er forenelig med proportionalitetsprincippet. Det bemærkes for det første, at medlemsstaterne på fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin har kompetence til at udstede sådanne sanktionsregler i anledning af overtrædelser af indførselsbestemmelser, som de finder passende, navnlig for at forhindre skatte- og afgiftssvig. Det har Domstolen fastslået netop med hensyn til gennemførelsen af direktiv 83/182 [11]. Ved udformningen af disse sanktionsbestemmelser råder medlemsstaterne over en skønsmargin.

48. En sanktionsordning må imidlertid ikke bevirke, at den traktatfæstede ret til fri bevægelighed bringes i fare. Dette ville være tilfældet, såfremt en sanktion kom til at undergrave en i henhold til fællesskabsretten sikret rettighed [12]. Sanktionen skal være hensigtsmæssig og nødvendig for at nå det ønskede mål [13].

49. En bødestraf er et egnet middel til at sikre, at der betales indførselsafgifter. Da der ikke findes mindre indgribende midler, som kan sikre, at afgiftspligten opfyldes, er pålæggelse af en bødestraf også et nødvendigt middel. Det er imidlertid tvivlsomt, om det er rimeligt, såfremt bødens størrelse udelukkende fastsættes på grundlag af cylindervolumen.

50. Det bemærkes hertil, at det rejste spørgsmål alene angår en del af bøden, nemlig den del, der er pålagt i henhold til artikel 88, stk. 2, litra g), i lov nr. 2127/93. En anden del beregnes henholdsvis på grundlag af de forfaldne afgifters størrelse (artikel 97, stk. 3, i lov nr. 1165/18) og som et fast beløb [artikel 88, stk. 2, litra a), i lov nr. 2127/93]. Det fremgår ikke af forelæggelseskendelsen, i hvilket omfang de forfaldne afgifter støttes på værdien af den indførte genstand. Det kan imidlertid ikke udelukkes, at der inden for disse rammer lægges vægt på køretøjets værdi.

51. Med hensyn til den del af bøden, der er fastsat i henhold til artikel 88, stk. 2, litra g), bemærkes, at et køretøjs cylindervolumen er et objektivt kriterium. Ved fastsættelsen af bødens størrelse kan det følgelig ikke føre til forskelsbehandling. Domstolen har fastslået, at afgiftsordninger, der benytter det beskattede køretøjs cylindervolumen

11 — Dom af 9.10.1980, sag 283/79, Carciati, Sml. s. 2773, præmis 9.

12 — Dom af 25.2.1988, sag 299/86, Drexl, Sml. s. 1213, præmis 18, af 12.12.1989, sag C-265/88, Messner, Sml. I, s. 4209, præmis 14, og af 29.5.1997, sag C-389/95, Klattner, Sml. I, s. 2719, præmis 38.

13 — Dom af 23.1.1997, sag C-29/95, Pastoors og Trans-Cap, Sml. I, s. 285, præmis 24.

som objektivt kriterium, er forenelige med fællesskabsretten [14].

52. Det må endvidere tages i betragtning, at værdien af et køretøj måske ikke er proportional med dets cylindervolumen, således som det gøres gældende af den græske regering, men at cylindervolumen i det mindste er en relevant faktor i forhold til motorens ydeevne, og motoren er igen en væsentlig omstændighed med henblik på fastsættelsen af køretøjets værdi. For så vidt er der i det mindste en sammenhæng mellem køretøjets værdi og dets cylindervolumen.

53. For så vidt angår det forhold, at størrelsen af en bøde, der fastsættes på grundlag af cylindervolumen, eventuelt overstiger det pågældende køretøjs værdi, bemærkes, at beregningen af forbrugsafgifter af motorkøretøjer normalt også sker på grundlag af et uforanderligt kriterium, som f.eks. cylindervolumen eller motorens ydeevne, og at den således beregnede afgift heller ikke mindskes proportionalt med, at handelsværdien falder. En ti år gammel bil pålægges fuldstændig samme afgift som en ny.

54. Det bemærkes endvidere, at den anskaffelsespris, som sagsøgeren betalte i Italien, ikke uden videre kan holdes op imod den bødestraf, som er fastsat på grundlag af græske bestemmelser. På grund af de forskellige afgifter, som er tilladt i henhold til fællesskabsretten, kan et køretøjs handelsværdi afvige betydeligt de to lande imellem. Den bødestraf, der er fastsat på grundlag af græsk ret, indgår i det overordnede bødesystem efter græsk ret, og kan i hvert fald lovligt være afpasset efter græske handelsværdier, men ikke efter andre medlemsstaters.

55. På grundlag af de anførte betragtninger må en ordning, der udelukkende anvender kriteriet cylindervolumen, anses for rimelig og dermed for proportional.

56. Jeg foreslår derfor, at det andet spørgsmål besvares således, at det er i overensstemmelse med det fællesskabsretlige proportionalitetsprincip, at en person, der ejer eller kører med et køretøj til privat brug, og som ikke har ret til midlertidig afgiftsfritagelse, hvilket efter national ret udgør en simpel toldovertrædelse, som en særlig administrativ sanktion pålægges en bøde [som omhandlet i artikel 88, stk. 2, litra g), i lov nr. 2127/93], som udgør fra 1 000 000 til 5 000 000 GRD pr. køretøj, hvorved køretøjets cylindervolumen er det eneste kriterium, og bøden overskrider køretøjets aktuelle markedsværdi, særligt henset til køretøjets alder.

14 — Dom af 9.3.1995, sag C-345/93, Nunes Tadeu, Sml. I, s. 479, præmis 6 og 10 ff.

Det tredje spørgsmål

57. Med sit tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om en bødestraf er forenelig med principperne om fri bevægelighed for varer og personer. Den administrative sanktion, som medlemsstat B har pålagt, kan ifølge den forelæggende ret beløbe sig til ti gange den oprindelige anskaffelsesværdi for genstanden i medlemsstat A.

58. Dette spørgsmål angår således den samlede størrelse af den bødestraf, der er blevet pålagt i forbindelse med afgiftsafgørelsen. Som allerede nævnt, er nationale administrative sanktioner kun i overensstemmelse med fællesskabsretten, såfremt de ikke kommer til at udgøre en hindring for en i henhold til EF-traktaten sikret rettighed [15].

59. For så vidt angår direktiv 83/182 finder dette princip yderligere støtte i de to første betragtninger til direktivet, hvorefter »den frie bevægelighed for personer med bopæl inden for Fællesskabet besværliggøres af de afgiftsordninger, der gælder ved midlertidig indførsel af visse transportmidler til privat eller erhvervsmæssig brug«, og hvor afskaffelsen af »hindringer hidrørende fra sådanne afgiftsordninger [...] især [er] nødvendig for oprettelsen af et økonomisk marked med tilsvarende vilkår som et hjemmemarked«. Domstolen bekræftede i Ryborg-dommen, at direktiv 83/182 har dette beskyttelsesformål for øje [16].

60. Nationale bestemmelser, hvorefter der kan pålægges bøder, der andrager flere gange genstandens oprindelige anskaffelsesværdi i en anden medlemsstat, er utvivlsomt et egnet middel til at forebygge afgiftsunddragelse og til at afskrække potentielle gerningsmænd fra at begå sådanne overtrædelser. Som den græske regering endvidere har gjort gældende, anser den de drastiske straffe for nødvendige af præventive hensyn, da det er umuligt konstant at kontrollere køretøjer, der kører på udenlandske nummerplader i Grækenland.

61. Som allerede nævnt, består bøden i den foreliggende sag af tre dele: forfaldne afgifter med dobbelt afgiftsbeløb, en bøde fastsat på grundlag af cylindervolumen og en fast bøde. For så vidt angår det dobbelte afgiftsbeløb henvises til generaladvokat La Pergola's forslag til afgørelse i Klattner-sagen, hvorefter en administrativ sank-

15 — Drexl-dommen, anført ovenfor i fodnote 12, præmis 18.

16 — Omtalt ovenfor i fodnote 5, præmis 13.

tion på 100% af det samlede beløb af told og øvrige afgifter blev anset for forenelig med fællesskabsretten [17]. Jeg er enig i denne vurdering. En administrativ sanktion har ikke kun til formål at gennemføre afgiftskravet, men har tillige en præventiv funktion.

62. Til dette beløb skal imidlertid i den foreliggende sag lægges yderligere beløb, nemlig den bøde, der er fastsat på grundlag af cylindervolumen, og det faste beløb for hvert køretøj, der ikke er anmeldt. Lægger man disse beløb sammen, viser det sig, at et beløb på 72 216 960 GRD, dvs. langt den overvejende del, af det samlede beløb på 83 517 680 GRD, hidrører fra den dobbelte afgift, som jeg i det forrige punkt anså for lovlig. Den bøde, der blev beregnet på grundlag af køretøjernes cylindervolumen, beløber sig for de tre køretøjer til 11 000 000 GRD, mens den faste bøde beløber sig til 300 000 GRD. Disse delbeløb udgør således tilsammen godt en syvendedel af den samlede bøde. Dette kan ikke antages at overskride grænserne for det skøn, som medlemsstaterne råder over ved fastsættelsen af sanktioner. Misforholdet mellem køretøjernes markedsværdi, som ifølge sagsøgeren andrager 4 000 000 GRD, og bødens størrelse, må snarere antages at bero på køretøjernes forskellige markedsværdi i de pågældende to medlemsstater. Dette skyldes igen de forskellige nationale afgiftsregler på grund af manglende harmonisering på fællesskabsplan.

63. Generelt bemærkes, at principperne om fri bevægelighed for varer og personer ikke kan tjene til at udligne forskelle mellem medlemsstaterne, der skyldes manglende fællesskabsretlig harmonisering af afgiftsbestemmelser, eller til at nedsætte bøder for forsætlige afgiftsovertrædelser. Det kan ikke være formålet med bestemmelserne om fri bevægelighed at begunstige lovovertrædelser. Såfremt køretøjer imidlertid anmeldes forskriftsmæssigt, pålægges der, i det mindste ifølge det i forelæggelsesskendelsen anførte, ikke afgifter, der kan hindre den frie bevægelighed for varer eller personer. Spørgsmålet om, hvorledes sådanne forbrugsafgifter beregnes fællesskabsretligt korrekt, har jeg allerede behandlet i indledningen.

64. Jeg foreslår følgelig, at det tredje præjudicielle spørgsmål besvares således, at de administrative foranstaltninger set som et hele — herunder også retsforfølgning på grund af smugleri — som toldmyndighederne i medlemsstat B (henset til den manglende harmonisering af de nationale lovgivninger) anser for egnede på området for toldovertrædelser, kan indebære sanktioner, som beløber sig til flere gange (det 10-dobbelte af) genstandens nyværdi i medlemsstat A, uden at der er tale om en tilsidesættelse af den frie bevægelighed for varer og personer.

17 — Forslag til afgørelse i Klattner-sagen fremsat den 20.3.1997, omtalt ovenfor i fodnote 12, Sml. I, s. 2722, punkt 40.

65. Det tillægsspørgsmål, som den forelæggende ret har stillet i tilslutning til sit tredje spørgsmål, nemlig om der findes kriterier, der angiver grænserne for, hvad der er strengt nødvendigt for at nå det tilstræbte formål, er således allerede besvaret. En bødestraf er det mildeste middel, der står til rådighed til gennemførelse af en stats afgiftskrav, og spørgsmålet om, hvorvidt den er rimelig, skal afgøres på grundlag af objektive og saglige kriterier.

Det fjerde spørgsmål

66. Det sidste spørgsmål, som forvaltningsdomstolen har forelagt, angår pligten til at tage hensyn til gerningsmandens eventuelle gode tro og manglende forsæt til unddragelse, når der pålægges administrative sanktioner.

67. Direktiv 83/182 indeholder ingen bestemmelser om sanktioner, som medlemsstaterne skal anvende i tilfælde af overtrædelser af afgiftsreglerne. Som tidligere anført, henhører fastsættelse af sanktioner for skatte- og afgiftslovsovertrædelser således under medlemsstaternes kompetence. Spørgsmålet om hensyntagen til gerningsmandens subjektive forhold, herunder f.eks. hans gode tro, skal derfor ligeledes afgøres på grundlag af medlemsstaternes nationale ret.

68. I denne forbindelse bemærkes imidlertid, som allerede nævnt, at den nationale sanktion ikke må være til hinder for gennemførelsen af de rettigheder, der følger af fællesskabsretten, herunder retten til fri bevægelighed. Hertil kommer, at direktiv 83/182 har til formål at mildne de hindringer for fri bevægelighed, som skyldes de gældende afgiftsordninger, som det fremgår af de to første betragtninger til direktivet. Såfremt en unionsborger således udnytter sin ret til fri bevægelighed og i god tro benytter sit køretøj, som er registreret i én medlemsstat, til kørsel i en anden medlemsstat, uden at overholde den sidstnævnte stats regler om anmeldelse af køretøjet, vil det være i overensstemmelse med formålet med direktiv 83/182 at tage hensyn til hans gode tro ved fastsættelsen af den administrative sanktion. Dette resultat er tillige i overensstemmelse med formålet i EF-traktaten om fremme af varesamhandelen og den af Fællesskabet på længere sigt tilstræbte tilnærmelse af medlemsstaternes skatte- og afgiftslovgivninger.

69. Jeg foreslår følgelig, at det fjerde spørgsmål besvares således, at målsætningen bag direktiv 83/182 om at fremme retten til fri bevægelighed indebærer, at der påhviler medlemsstaterne en pligt til at tage hensyn til de pågældendes gode tro og manglende forsæt til skatte- og afgiftsunddragelse (f.eks. manglende kendskab), når de vil pålægge administrative sanktioner i tilfælde, der er omfattet af direktivet.

VII — Forslag til afgørelse

70. På grundlag af de ovenfor anførte betragtninger foreslår jeg Domstolen at besvare de spørgsmål, som Iraklion's forvaltningsdomstol har forelagt, således:

»1) Det 'sædvanlige opholdssted' i den betydning, hvori dette udtryk anvendes i artikel 7, stk. 1, i Rådets direktiv 83/182 af 28. marts 1983 om afgiftsfritagelse inden for Fællesskabet ved midlertidig indførsel af visse transportmidler, for en person, der er statsborger i stat A, er i stat A, når han

— gennem en årrække med held har virket som arkitekt og drevet handel ved hjælp af en personligt selskab (kommanditselskab) i denne stat, i hvilken han har bolig og tilbringer den største del af sit arbejdsliv,

eller i stat B,

— i hvilken han også er statsborger, i hvilken han samtidig udøver en hermed beslægtet selvstændig virksomhed, og i hvilken han er begyndt at tilbringe en del af sin tid, hvorved han opfylder sine skattemæssige forpligtelser, og hjælpes af sin ægtefælle, som deltager i alle de nævnte beskæftigelser i de to stater A og B, og besidder andele i de nævnte selskaber,

og skal fastlægges af de nationale domstole og myndigheder på grundlag af samtlige omstændigheder, hvoraf centret for den pågældendes interesser kan udledes. I denne forbindelse skal det ligeledes undersøges, om sagsøgeren eventuelt har haft til hensigt at opgive sit hidtidige opholdssted for at stifte et nyt.

2) Det er i overensstemmelse med det fællesskabsretlige proportionalitetsprincip, at en person, der ejer eller kører med et køretøj til privat brug, og som ikke har ret til en midlertidig afgiftsfritagelse, hvilket efter national ret udgør en simpel toldovertrædelse, som en særlig administrativ sanktion pålægges en bøde, hvorved køretøjets cylindervolumen er det eneste kriterium, og bøden overskrider køretøjets aktuelle markedsværdi, særligt henset til køretøjets alder.

3) Administrative foranstaltninger set som et hele — herunder også retsforfølgning på grund af smugleri — som toldmyndighederne i medlemsstat B (henset til den manglende harmonisering af de nationale lovgivninger) anser for egnede på området for toldovertrædelser, kan indebære sanktioner, som beløber sig til flere gange genstandens nyværdi i medlemsstat A, uden at der er tale om en tilsidesættelse af den frie bevægelighed for varer og personer.

Grænsen for, hvad der er strengt nødvendigt for at nå de tilstræbte mål, skal fastsættes inden for rammerne af en undersøgelse af foranstaltningens proportionalitet. Spørgsmålet om sanktionens rimelighed skal navnlig afgøres på grundlag af objektive og saglige kriterier.

4) Målsætningen bag direktiv 83/182 om at fremme retten til fri bevægelighed indebærer, at der påhviler medlemsstaterne en pligt til at tage hensyn til de pågældendes gode tro og manglende forsæt til skatte- og afgiftsunddragelse (f.eks. manglende kendskab), når de vil pålægge administrative sanktioner i tilfælde, der er omfattet af direktivet.«