# SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTIN JULIANE KOKOTT vom 25. Januar 2007 [1]

## I — Einleitung

1. Im vorliegenden Fall wird der Gerichtshof dazu befragt, wie der Begriff des *gewöhnlichen Wohnsitzes* einer Privatperson zu verstehen ist. Diese Frage stellt sich im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen Herrn Alevizos und der griechischen Steuerverwaltung über die Gewährung etwaiger Steuerbefreiungen anlässlich der Einfuhr seines privaten Kraftfahrzeugs nach Griechenland. Das besagte Fahrzeug hatte Herr Alevizos, ein Angehöriger der griechischen Streitkräfte, während seiner zweijährigen Dienstzeit in Neapel beim dort gelegenen NATO-Hauptquartier für Südeuropa erworben und es im Jahr 1997 bei seiner Rückkehr nach Griechenland dorthin eingeführt.

2. Der Begriff des gewöhnlichen Wohnsitzes ist in diesem Zusammenhang deswegen von Bedeutung, weil die Richtlinie 83/183 [2] bestimmte Befreiungen von Sonderverbrauchsteuern und sonstigen Verbrauchsabgaben für die Einfuhr persönlicher Gegenstände einer Privatperson vorsieht, wenn jene Einfuhr mit der Verlegung des gewöhnlichen Wohnsitzes dieser Privatperson aus einem anderen Mitgliedstaat in den Einfuhrmitgliedstaat einhergeht. Vor diesem Hintergrund streiten die Parteien darüber, ob Herr Alevizos während seiner zweijährigen Dienstzeit bei der NATO seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Griechenland behalten oder aber ihn in Italien genommen und später nach Griechenland zurück verlegt hatte. Nur letzterenfalls könnte für ihn eine Steuerbefreiung gemäß der Richtlinie 83/183 in Betracht kommen.

1 — Originalsprache: Deutsch.

2 — Richtlinie 83/183/EWG des Rates vom 28. März 1983 über Steuerbefreiungen bei der endgültigen Einfuhr persönlicher Gegenstände durch Privatpersonen aus einem Mitgliedstaat (ABl. L 105, S. 64) in der Fassung der Richtlinie 89/604/EWG des Rates vom 23. November 1989 (ABl. L 348, S. 28).

## II — Rechtlicher Rahmen

### A — *Gemeinschaftsrecht*

1. Die Richtlinie 83/183

3. Der Anwendungsbereich der Richtlinie 83/183 wird in deren Art. 1 wie folgt bestimmt:

„(1) Die Mitgliedstaaten gewähren unter den Bedingungen und in den Fällen, die nachstehend genannt sind, bei der endgültigen Einfuhr persönlicher Gegenstände durch Privatpersonen aus einem anderen Mitgliedstaat Befreiung von Umsatzsteuern, Sonderverbrauchsteuern und sonstigen Verbrauchsabgaben, die normalerweise hierbei erhoben werden.

(2) Diese Richtlinie gilt nicht für spezifische und/oder regelmäßige Abgaben für die Benutzung dieser Gegenstände innerhalb des Landes, beispielsweise Abgaben für die Zulassung von Kraftfahrzeugen, Strassenverkehrsabgaben, Fernsehgebühren."

4. Zu den persönlichen Gegenständen, die für eine Steuerbefreiung gemäß Art. 1 der Richtlinie 83/183 in Betracht kommen, gehören ausweislich ihres Art. 2 Abs. 2 und 3 sowie ihres Art. 5 Abs. 2 auch Straßenkraftfahrzeuge. Allerdings wird die Steuerbefreiung bei der Einfuhr von Straßenkraftfahrzeugen nur dann gewährt, wenn eine Privatperson „ihren gewöhnlichen Wohnsitz in den Einfuhrmitgliedstaat verlegt" (Art. 5 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 7 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 83/183) [3].

5. Art. 6 der Richtlinie 83/183, der mit „Allgemeine Bestimmungen über den Nachweis des Wohnsitzes" überschrieben ist, hat folgenden Wortlaut:

„(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.

3 — Daneben stellen die Art. 2 bis 5 in Verbindung mit Art. 7 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 83/183 noch weitere Voraussetzungen für die Gewährung der Steuerbefreiung auf, die jedoch für das vorliegende Verfahren nicht von Belang sind.

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- oder 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. Die Richtlinien 91/680 und 92/12

6. Ergänzend ist für die Zwecke des vorliegenden Verfahrens auf einige Vorschriften der Richtlinie 91/680 [4] sowie der Richtlinie 92/12 [5] hinzuweisen.

7. In Art. 1 Abs. 1 der Richtlinie 92/12 ist Folgendes bestimmt:

„Diese Richtlinie regelt die Verbrauchsteuern und die anderen indirekten Steuern, die unmittelbar oder mittelbar auf den Verbrauch von Waren erhoben werden, mit Ausnahme der Mehrwertsteuer und der von der Gemeinschaft festgelegten Abgaben."

8. Gemäß Art. 3 der Richtlinie 92/12 gilt:

„(1) Diese Richtlinie findet auf Gemeinschaftsebene Anwendung auf die folgenden

4 — Richtlinie 91/680/EWG des Rates vom 16. Dezember 1991 zur Ergänzung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems und zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG im Hinblick auf die Beseitigung der Steuergrenzen (ABl. L 376, S. 1).

5 — Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren (ABl. L 76, S. 1).

in den einschlägigen Richtlinien definierten Waren:

— Mineralöle,

— Alkohol und alkoholische Getränke,

— Tabakwaren.

(2) Auf die in Absatz 1 genannten Waren können andere indirekte Steuern mit besonderer Zielsetzung erhoben werden, sofern diese Steuern die Besteuerungsgrundsätze der Verbrauchsteuern oder der Mehrwertsteuer in bezug auf die Besteuerungsgrundlage sowie die Berechnung, die Steuerentstehung und die steuerliche Überwachung beachten.

(3) Die Mitgliedstaaten können Steuern auf andere als die in Absatz 1 genannten Waren einführen oder beibehalten, sofern diese Steuern im Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten keine mit dem Grenzübertritt verbundenen Formalitäten nach sich ziehen.

Unter der gleichen Voraussetzung ist es den Mitgliedstaaten ebenfalls weiterhin freigestellt, Steuern auf Dienstleistungen, auch im Zusammenhang mit verbrauchsteuerpflichtigen Waren, zu erheben, sondern es sich nicht um umsatzbezogene Steuern handelt."

9. Der zum Titel V „Steuerbefreiungen" der Richtlinie 92/12 gehörende Art. 23 bestimmt in seinem Abs. 3:

„Die die Verbrauchsteuern betreffenden Bestimmungen der folgenden Richtlinien verlieren am 31. Dezember 1992 ihre Gültigkeit:

— ...

— Richtlinie 83/183/EWG [2],

— ...“

10. Art. 2 Abs. 2 der Richtlinie 91/680 sieht vor:

„Die Geltungsdauer der Mehrwertsteuer-Vorschriften folgender Richtlinien endet am 31. Dezember 1992:

...

— Richtlinie 83/183/EWG[4], geändert durch die Richtlinie 89/604/EWG[5].“

B — *Nationales Recht*

1. Das Gesetz Nr. 2127/1993

11. Die Richtlinie 92/12 wurde in Griechenland durch Gesetz Nr. 2127/1993 [6] umgesetzt. Dessen Art. 75 lautet wie folgt:

„Kraftwagen und Motorräder, die die Voraussetzungen der Artikel 9 und 10 EWG-Vertrag erfüllen und die aus anderen Mitgliedstaaten der Gemeinschaft ins Inland versandt oder befördert werden, unterliegen der besonderen Verbrauchsteuer, die für eingeführte oder im Inland hergestellte Fahrzeuge vorgesehen ist.“

12. Außerdem bestimmt Art. 83 des Gesetzes Nr. 2127/1993:

„Die teilweise oder vollständige Befreiung von der nach den jeweils geltenden Vorschriften vorgesehenen besonderen Verbrauchsteuer auf Fahrzeuge, die endgültig aus Drittländern eingeführt werden, gilt unter denselben Bedingungen und Voraussetzungen auch für die in Art. 75 genannten Fahrzeuge.“

2. Der Erlass D.245/11

13. Der Umsetzung der Richtlinie 83/183 in griechisches Recht dient der Erlass D.245/11

6 — FEK A' 48.

des Finanzministers vom 1. März 1988 [7] in seiner durch Art. 15 Abs. 1 des Gesetzes Nr. 2187/1994 [8] geänderten Fassung. Art. 2 Abs. 1 Buchst. c des Erlasses D.245/11 enthält eine Definition des gewöhnlichen Wohnsitzes, die im Wortlaut derjenigen in Art. 6 der Richtlinie 83/183 entspricht. Art. 3 Abs. 1 desselben Erlasses sieht vor:

„Vorbehaltlich der Artikel 4 bis 12 werden von Zöllen und sonstigen Abgaben die persönlichen Gegenstände befreit, die von natürlichen Personen eingeführt werden, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz tatsächlich aus einem anderen Land nach Griechenland verlegen."

14. Ursprünglich umfasste der Erlass D.245/11 auch ein Kapitel 8, in dem u. a. folgender Art. 25 enthalten war:

„1. Die in Artikel 3 ... genannten Befreiungen werden für persönliche Gegenstände gewährt, die von griechischen Staatsangehörigen mit gewöhnlichem Wohnsitz in Griechenland eingeführt werden, die aus Griechenland ausgereist waren, um im Ausland zu arbeiten, wo sie in einem Verhältnis abhängiger Beschäftigung oder nicht mehr als zwei (2) aufeinander folgende Jahre beschäftigt bleiben und nach Beendigung ihrer Arbeit nach Griechenland zur endgültigen Niederlassung zurückkehren.

2. Zu den aus dem vorstehenden Absatz berechtigten Personen gehören auch ... die Offiziere, Unteroffiziere und Soldaten der Streitkräfte ..., die sich ausschließlich zur Ausübung ihres Dienstes für mehr als zwei (2) aufeinander folgende Jahre im Ausland aufhalten und die nach Ende ihres Dienstes durch Versetzung oder endgültig nach Griechenland zurückkehren."

15. Art. 25 des Erlasses D.245/11 wurde allerdings durch Art. 6 Abs. 13 Satz 1 des Gesetzes Nr. 2459/1997 [9] mit Wirkung vom 1. Januar 1997 [10] aufgehoben, „und zwar nur, was Beförderungsmittel angeht." Satz 2 jener Vorschrift enthielt außerdem eine Übergangsbestimmung, die wie folgt lautete:

„Bei Personenkraftwagen, die sich am 31. Dezember 1996 im Besitz der oben genannten Personen befanden, wird die besondere

7 — FEK B' 195.

8 — FEK A' 16.

9 — FEK A' 17.

10 — Gemäß seinem Abs. 14 tritt Art. 6 des Gesetzes Nr. 2459/1997 am 1. Januar 1997 in Kraft, „außer für die Gegenstände und Fahrzeuge, für die die Zollerklärungen bis zum 31. Dezember 1996 eingereicht worden waren und für die im Zeitpunkt der Einreichung dieser Erklärungen die jeweils vorgesehenen Bedingungen und Voraussetzungen für die Gewährung der Befreiung vorlagen".

Verbrauchsteuer bei Verzollung dieser Fahrzeuge innerhalb von sechs (6) Monaten ab Veröffentlichung dieses Gesetzes im Regierungsamtsblatt auf der Grundlage der Koeffizienten des Artikels 37 des Gesetzes Nr. 1882/1990 in der nach Änderung geltenden Fassung berechnet."

16. Letztere Frist wurde später bis zum 31. Dezember 1997 verlängert [11].

## III — Sachverhalt und Ausgangsverfahren

17. Herr Alevizos ist Offizier der griechischen Luftwaffe und inzwischen pensioniert. Im Zeitraum vom 12. Juli 1995 bis zum 8. August 1997 leistete er seinen Dienst in Neapel, Italien, beim dort gelegenen NATO-Hauptquartier für Südeuropa. Während jener Zeit lebten auch die Ehefrau und die beiden Kinder von Herrn Alevizos mit ihm in Italien, wohin sie mit Genehmigung und auf Kosten seines Dienstherrn umgezogen waren. Am 25. Juli 1997 bescheinigte das griechische Generalkonsulat die Rückkehr von Herrn Alevizos und seiner Familie nach Griechenland und stellte außerdem fest, dass auf Herrn Alevizos Kapitel 8 des Erlasses D.245/11 Anwendung finde.

18. Noch während seiner Dienstzeit im NATO-Hauptquartier für Südeuropa hatte Herr Alevizos im Dezember 1996 in Deutschland ein privates Kraftfahrzeug der Marke Mercedes E 200, Baujahr 1996, erworben [12] und es sodann zunächst in Italien zugelassen. Anlässlich der Rückkehr von Herrn Alevizos nach Griechenland wurde das Fahrzeug schließlich dorthin überführt und seine Einfuhr am 12. August 1997 gegenüber den griechischen Zollbehörden deklariert.

19. Mit Bescheid vom 28. August 1997 wurden für dieses Fahrzeug in Griechenland von Herrn Alevizos 4 136 413 GRD als besondere Verbrauchsteuer im Sinne von Art. 75 des Gesetzes Nr. 2127/1993 erhoben [13], ferner 1 470 725 GRD — zuzüglich weiterer 50 GRD — als zusätzliche besondere Zulassungsteuer. Den Gesamtbetrag in Höhe von 5 607 188 GRD entrichtete Herr Alevizos beim griechischen Zollamt Eleusis [14]. Nach den eigenen Angaben von Herrn Alevizos betrug am 16. Dezember 1996 der

11 — Art. 32 Abs. 1 des Gesetzes Nr. 2523/1997 (FEK A' 179).

12 — Der Kauf erfolgte nach Angaben von Herrn Alevizos unter Befreiung von der Mehrwertsteuer gemäß Art. 14 Abs. 1 Buchst. g sowie Art. 28c Teil A Buchst. a und Teil B Buchst. b der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) in ihrer zum damaligen Zeitpunkt geltenden Fassung.

13 — Diese besondere Verbrauchsteuer wurde gemäß Art. 6 Abs. 13 und 14 des Gesetzes Nr. 2459/1997 in Verbindung mit Art. 32 Abs. 1 des Gesetzes Nr. 2523/1997 auf der Grundlage des verringerten Koeffizienten im Sinne von Art. 37 des Gesetzes Nr. 1882/1990 berechnet.

14 — Herr Alevizos führt aus, er habe in Griechenland außerdem 2 213 450 GRD (6 495,82 Euro) an Mehrwertsteuer hinterlegen müssen. Diese sei ihm jedoch im Dezember 1997 in Anwendung des Erlasses D.1633/721 des Finanzministers vom 9. Dezember 1997 erstattet worden, nachdem der Rechtsdienst des Staates (Νομικό Συμβούλιο του Κράτους) eine dahin gehende Stellungnahme abgegeben hatte.

Katalogpreis seines Fahrzeugs 9 286 361 GRD (27 252,71 Euro). Das Zollamt habe den Wert des Fahrzeugs am 12. August 1997 zum Zweck der Besteuerung auf 9 192 029 GRD (26 975,87 Euro) festgesetzt.

20. Gegen den Steuerbescheid vom 28. August 1997 beschreitet Herr Alevizos nunmehr den Rechtsweg. Nachdem er sowohl in erster Instanz beim Dioikitiko Protodikeio Athinon [15] als auch in der Berufungsinstanz beim Dioikitiko Efeteio Athinon [16] im Wesentlichen unterlag, ist sein Fall nunmehr in der Revisionsinstanz beim Symvoulio tis Epikrateias [17], dem vorlegenden Gericht, anhängig.

## IV — Vorabentscheidungsersuchen und Verfahren vor dem Gerichtshof

21. Mit Urteil vom 30. Juni 2005 hat das Symvoulio tis Epikrateias sein Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Fallen die öffentlichen Bediensteten sowie die Offiziere, Unteroffiziere und Soldaten der Streitkräfte, der Sicherheitsorgane und der Hafenpolizei wie die sonstigen Arbeitnehmer unter Art. 6 der Richtlinie 83/183 und können einen „gewöhnlichen Wohnsitz" in einem anderen Land erwerben, wo sie sich mindestens 185 Tage im Kalenderjahr zur Wahrnehmung eines dienstlichen Auftrags von bestimmter Dauer aufhalten, oder haben sie während der Dauer ihrer Entsendung in das andere Land ihren gewöhnlichen Wohnsitz unabhängig davon weiter in Griechenland, dass sie ihre persönlichen und beruflichen Bindungen in das andere Land verlegt haben?

22. Im Verfahren vor dem Gerichtshof haben Herr Alevizos, die griechische Regierung und die Kommission der Europäischen Gemeinschaften schriftliche und mündliche Erklärungen abgegeben.

## V — Würdigung

23. Mit seiner Frage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob Angehörige der Streitkräfte eines Mitgliedstaats, die für eine bestimmte Zeit in einen anderen Mitgliedstaat entsandt werden, wo sie sich in Wahrnehmung ihres dienstlichen Auftrags

15 — Verwaltungsgericht Athen.
16 — Oberverwaltungsgericht Athen.
17 — Staatsrat.

mindestens 185 Tage im Kalenderjahr aufhalten, in letzterem Mitgliedstaat ihren gewöhnlichen Wohnsitz im Sinne von Art. 6 der Richtlinie 83/183 nehmen.

24. Diese Frage ist für den Ausgangsrechtsstreit vor allem deshalb von Bedeutung, weil der griechische Gesetzgeber eine früher nach nationalem Recht bestehende Spezialvorschrift aufgehoben hat [18], welche u. a. Angehörige der griechischen Streitkräfte bei ihrer Rückkehr von einem Auslandsdienst von Zöllen und sonstigen Abgaben befreite, und zwar selbst bei mehr als zweijährigem Auslandsdienst sowie unabhängig von einer etwaigen Verlegung ihres gewöhnlichen Wohnsitzes.

25. Nunmehr kann ein Offizier der griechischen Luftwaffe wie Herr Alevizos nur noch in den Genuss einer Befreiung von Verbrauchsabgaben im Sinne der Richtlinie 83/183 kommen, falls er während seiner zweijährigen Dienstzeit im NATO-Hauptquartier für Südeuropa seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Italien genommen und ihn später nach Griechenland zurück verlegt hat.

26. Um allerdings dem vorlegenden Gericht alle Hinweise zu geben, die ihm bei der Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits von Nutzen sein können, ist es erforderlich, vorab zu prüfen, ob ein Fall wie der von Herrn Alevizos überhaupt in den Anwendungsbereich der Richtlinie 83/183 fallen kann (vgl. unten, Abschnitt A). Erst dann kann es nämlich auf den in jener Richtlinie verwendeten Begriff des gewöhnlichen Wohnsitzes ankommen, zu dessen Auslegung der Gerichtshof hier befragt wird (vgl. unten, Abschnitt B). Abschließend sind außerdem einige Anmerkungen zur den Grundfreiheiten veranlasst (vgl. unten, Abschnitt C).

## A — *Der Anwendungsbereich der Richtlinie 83/183*

### 1. Zeitlicher Anwendungsbereich

27. Die am Verfahren vor dem Gerichtshof Beteiligten streiten zunächst über den zeitlichen Anwendungsbereich der Richtlinie 83/183. Während Herr Alevizos und die Kommission davon ausgehen, dass ein Fall wie der vorliegende *ratione temporis* von der Richtlinie 83/183 erfasst wird, ist die griechische Regierung der Meinung, die etwa einschlägigen Bestimmungen jener Richtlinie seien zum hier maßgeblichen Zeitpunkt gar nicht mehr in Kraft gewesen.

18 — Es handelte sich um Art. 25 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 3 des Erlasses D.245/11 (vgl. oben, Nrn. 14 und 15 dieser Schlussanträge).

28. Im Einzelnen entzündet sich der Streit an einer 1992 im Zusammenhang mit der Schaffung des Binnenmarkts erlassenen Änderungsvorschrift, und zwar an Art. 23 Abs. 3 der Richtlinie 92/12, wonach „die die Verbrauchsteuern betreffenden Bestimmungen" der Richtlinie 83/183 am 31. Dezember 1992 ihre Gültigkeit verlieren.

29. Diese Vorschrift ist sicherlich kein Beispiel für gute Gesetzgebung. So lässt der Wortlaut von Art. 23 Abs. 3 der Richtlinie 92/12 im Unklaren, welche Bestimmungen genau zum genannten Zeitpunkt ihre Gültigkeit verlieren sollten und welche Waren von dieser Rechtsänderung betroffen sein sollten. Unklar bleibt überdies, ob der Richtlinie 83/183 fortan überhaupt noch ein eigenständiger Anwendungsbereich verbleiben konnte, zumal kurz zuvor bereits das Ende der Geltungsdauer ihrer Mehrwertsteuer-Vorschriften angeordnet worden war, und zwar ebenfalls zum 31. Dezember 1992 [19].

30. Für eine extensive Auslegung der Richtlinie 92/12 einschließlich der hier in Frage stehenden Änderungsvorschrift in Art. 23 Abs. 3 könnten einige Formulierungen in ihrer Präambel sprechen, auf die insbesondere die griechische Regierung hingewiesen hat. So wird dort etwa ganz allgemein auf „den freien Verkehr der Waren einschließlich der verbrauchsteuerpflichtigen Waren" Bezug genommen [20] und überdies ausgeführt: „Da der Grundsatz entfällt, wonach die Waren im Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten bei der Einfuhr besteuert werden, werden die Vorschriften über die einfuhrbedingten Steuerbefreiungen und Freimengen für den Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten gegenstandslos. Daher sind diese Vorschriften zu streichen und die betreffenden Richtlinien entsprechend anzupassen." [21] Schließlich ist in der Präambel zu lesen, dass „im Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten die Besteuerung bei der Einfuhr und die Steuerbefreiung bei der Ausfuhr entfallen" [22].

31. Eine isolierte Betrachtung dieser Erwägungsgründe könnte in der Tat den Eindruck erwecken, dass die Richtlinie 92/12 und insbesondere ihr Art. 23 Abs. 3 die generelle Aufhebung aller Verbrauchsteuer-Bestimmungen der Richtlinie 83/183 bezwecke, und zwar für jegliche Art von Waren.

32. Hiergegen spricht jedoch insbesondere der Regelungszusammenhang, in dem diese

19 — Vgl. Art. 2 Abs. 2 der Richtlinie 91/680.

20 — Erster Erwägungsgrund der Richtlinie 92/12.

21 — 20. Erwägungsgrund der Richtlinie 92/12.

22 — 23. Erwägungsgrund der Richtlinie 92/12.

Änderungsvorschrift innerhalb der Richtlinie 92/12 steht. So beschränkt Art. 3 Abs. 1 der Richtlinie 92/12 den sachlichen Anwendungsbereich der gesamten Richtlinie ausdrücklich auf Mineralöle, Alkohol und alkoholische Getränke sowie Tabakwaren. Nur auf diese Waren kann sich sinnvollerweise auch die Änderungsvorschrift in Art. 23 Abs. 3 der Richtlinie 92/12 beziehen. Eine Ausdehnung ihrer Geltung über den Bereich der Mineralöle, des Alkohols, der alkoholischen Getränke und der Tabakwaren hinaus kann selbst unter Zuhilfenahme der soeben zitierten Präambel schwerlich erreicht werden. Denn die Erwägungsgründe eines Gemeinschaftsrechtsakts können zwar dessen Inhalt präzisieren, sie erlauben es aber nicht, von den Regelungen dieses Rechtsakts abzuweichen [23].

33. Angesichts dieses Regelungszusammenhangs mit Art. 3 Abs. 1 widerspräche es überdies auch dem Grundsatz der Rechtssicherheit, die Änderungsvorschrift in Art. 23 Abs. 3 der Richtlinie 92/12 auf andere Waren als Mineralöle, Alkohol, alkoholische Getränke und Tabakwaren zu erstrecken. Nach ständiger Rechtsprechung ist der Grundsatz der Rechtssicherheit ein grundlegendes Prinzip des Gemeinschaftsrechts, das insbesondere verlangt, dass eine Regelung klar und bestimmt ist, damit der Abgabenpflichtige seine Rechte und Pflichten unzweideutig erkennen und dementsprechend seine Vorkehrungen treffen kann [24]. Das Gebot der Rechtssicherheit gilt in besonderem Maße bei Vorschriften, die finanzielle Konsequenzen haben können [25], wie dies bei den hier in Frage stehenden gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen über die Verbrauchsteuern der Fall ist [26].

34. Von den Abgabenpflichtigen, und ganz besonders von den hier betroffenen *Privatpersonen* im Sinne der Richtlinie 83/183, kann schlechterdings nicht verlangt werden, dass sie der in Art. 23 Abs. 3 der Richtlinie 92/12 enthaltenen Änderungsvorschrift einen über den unmittelbaren Anwendungsbereich jener Richtlinie hinaus gehenden Regelungsgehalt beimessen. Vielmehr dürfen Abgabenpflichtige sich darauf verlassen, dass für andere Waren als Mineralöle, Alkohol, alkoholische Getränke und Tabakwaren die Verbrauchsteuer-Bestimmungen der Richtlinie 83/183 auch nach dem 31. Dezember

23 — Urteil vom 10. Januar 2006, IATA und ELFAA (C-344/04, Slg. 2006, I-403, Randnr. 76, mit weiteren Nachweisen).

24 — In diesem Sinne die ständige Rechtsprechung, vgl. nur die Urteile vom 14. April 2005, Belgien/Kommission (C-110/03, Slg. 2005, I-2801, Randnr. 30), vom 21. Februar 2006, Halifax u. a. (C-255/02, Slg. 2006, I-1609, Randnr. 72) und vom 26. Oktober 2006, Koninklijke Coöperatie Consun (C-248/04, noch nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnr. 79).

25 — Urteil Koninklijke Coöperatie Consun (zitiert in Fn. 24, Randnr. 79); vgl. auch Urteile vom 15. Dezember 1987, Niederlande/Kommission (326/85, Slg. 1987, 5091, Randnr. 24), vom 12. Februar 2004, Slob (C-236/02, Slg. 2004, I-1861, Randnr. 37) und vom 16. März 2006, Emsland-Stärke (C-94/05, Slg. 2006, I-2619, Randnr. 43).

26 — Im Fall von Herrn Alevizos liegen die finanziellen Konsequenzen auf der Hand: Für ihn geht es um insgesamt 5 607 188 GRD, die er an Steuern für die Einfuhr seines Fahrzeugs entrichtet hat. Dieser Betrag macht mehr als die Hälfte des von ihm selbst mitgeteilten Werts seines Fahrzeugs aus (vgl. im Einzelnen dazu Nr. 19 dieser Schlussanträge).

1992 ihre Geltung behielten und sich Einzelne weiterhin auf sie berufen können. Hätte der Rat die Geltung der Richtlinie 83/183 auch für andere als die in Art. 3 Abs. 1 der Richtlinie 92/12 genannten Warengruppen einschränken wollen, so hätte dies einer ausdrücklichen Regelung bedurft.

35. Dass der Regelungsgehalt der Änderungsvorschrift in Art. 23 Abs. 3 der Richtlinie 92/12 sich auf die Warengruppen der Mineralöle, des Alkohols, der alkoholischen Getränke und der Tabakwaren beschränkt, entspricht im Übrigen auch dem Sinn und Zweck jener Richtlinie. So sollen die mit der Richtlinie 92/12 eingeführten gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften nur für Waren gelten, die *in allen Mitgliedstaaten* der Verbrauchsteuer unterliegen [27]. Damit sind nicht jegliche einer nationalen Verbrauchsteuer unterliegenden Waren gemeint, sondern nur die in Art. 3 Abs. 1 der Richtlinie 92/12 konkret aufgezählten Gruppen von Waren.

36. Lediglich im Hinblick auf Mineralöle, Alkohol, alkoholische Getränke und Tabakwaren kann auch das Regelwerk der Richtlinie 92/12 gewährleisten, dass der Verbrauchsteueranspruch in allen Mitgliedstaaten unter gleichen Umständen gegeben ist [28]. Durch die Richtlinie 92/12 wird dann sichergestellt, dass jede dieser Waren in der Regel in einem Mitgliedstaat besteuert wird und zugleich aber Doppelbesteuerungen vermieden werden [29]. Im Hinblick auf Mineralöle, Alkohol, alkoholische Getränke und Tabakwaren werden somit Harmonisierungsfortschritte erzielt [30], welche fortan die Bestimmungen der älteren Richtlinie 83/183 mit den dort vorgesehenen Steuerbefreiungen systemwidrig erscheinen lassen.

37. Anders verhält es sich hingegen mit allen übrigen, nicht von Art. 3 Abs. 1 der Richtlinie 92/12 erfassten Waren. Für sie kam es mit der Richtlinie 92/12 zu keiner vergleichbaren Harmonisierung, vielmehr stellt deren Art. 3 Abs. 3 ausdrücklich klar, dass die Mitgliedstaaten insoweit Steuern einführen oder beibehalten können, sofern diese Steuern keine mit dem Grenzübertritt verbunde-

27 — Dritter Erwägungsgrund der Richtlinie 92/12.

28 — Zu Letzterem vgl. die Urteile vom 2. April 1998, EMU Tabac u. a. (C-296/95, Slg. 1998, I-1605, Randnr. 22), vom 5. April 2001, Van de Water (C-325/99, Slg. 2001, I-2729, Randnr. 39), vom 12. Dezember 2002, Cipriani (C-395/00, Slg. 2002, I-11877, Randnr. 41) und vom 23. November 2006, Joustra (C-5/05, noch nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnr. 27).

29 — Vgl. dazu insbesondere die Art. 5 bis 10 sowie Art. 22 der Richtlinie 92/12.

30 — Selbst für Waren im Sinne ihres Art. 3 Abs. 1 bewirkt allerdings die Richtlinie 92/12 nur eine teilweise Harmonisierung; vgl. die Urteile vom 24. Februar 2000, Kommission/Frankreich (C-434/97, Slg. 2000, I-1129, Randnr. 17) und vom 29. April 2004, Kommission/Deutschland (C-240/01, Slg. 2004, I-4733, Randnr. 40). Im selben Sinne die in Fn. 28 zitierte Rechtsprechung, wonach die Richtlinie 92/12 bezweckt, „*in bestimmtem Umfang* den Besitz, den Verkehr und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren zu regeln" (vgl. etwa Urteil Joustra, Randnr. 27; Hervorhebung von mir).

nen Formalitäten nach sich ziehen [31]. Welchen Verbrauchsteuern also jene Waren unterliegen und unter welchen Umständen der Steueranspruch jeweils entsteht, kann sich von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat weiterhin erheblich unterscheiden. Erst recht kann durch die Richtlinie 92/12 nicht sichergestellt werden, dass jene Waren stets in einem Mitgliedstaat, aber nicht in mehreren Mitgliedstaaten versteuert werden müssen. Unter diesen Umständen sind die Steuerbefreiungen der Richtlinie 83/183 im Hinblick auf andere Waren als Mineralöle, Alkohol, alkoholische Getränke und Tabakwaren nicht von vornherein obsolet.

38. Auch steht für diese anderen Waren das mit der Richtlinie 92/12 eingeführte Verbot von Formalitäten beim Grenzübertritt nicht im Widerspruch zur Fortgeltung der Steuerbefreiungen, wie sie die Richtlinie 83/183 für die endgültige Einfuhr persönlicher Gegenstände von Privatpersonen vorsieht. Solche Steuerbefreiungen werden nämlich durch ein bloßes Verbot etwaiger Formalitäten beim Grenzübertritt keineswegs ersetzt, sondern allenfalls ergänzt. Das mit der Richtlinie 83/183 verfolgte Ziel der Förderung des freien Personenverkehrs [32] gilt auch weiterhin (Art. 3 Abs. 1 Buchst. c EG) und ließe sich weit weniger gut verwirklichen, wenn fortan Privatpersonen anlässlich der Verlegung ihres gewöhnlichen Wohnsitzes von einem Mitgliedstaat in einen anderen nicht mehr in den Genuss der Steuerbefreiungen der Richtlinie 83/183 kämen, sondern nur noch im Sinne der Richtlinie 92/12 von Formalitäten beim Grenzübertritt befreit würden. Mehr noch als durch solche Formalitäten wird nämlich eine von ihren Freizügigkeitsrechten Gebrauch machende Privatperson dadurch belastet, dass sie anlässlich ihres Umzugs in einen anderen Mitgliedstaat ihr Hab und Gut wie etwa Einrichtungsgegenstände oder ein Kraftfahrzeug bei der Einfuhr in den Aufnahmestaat — gegebenenfalls erneut — versteuern muss.

39. Auch der Gerichtshof hat eine zeitliche Fortgeltung der Verbrauchsteuer-Bestimmungen der Richtlinie 83/183 in Bezug auf andere Waren als Mineralöle, Alkohol, alkoholische Getränke und Tabakwaren bislang nicht ausgeschlossen. Vielmehr hat er sich auch für die Zeit nach dem 31. Dezember 1992 mehrfach mit der Anwendbarkeit der Richtlinie 83/183 *in der Sache* befasst [33].

40. Vor diesem Hintergrund komme ich zu dem Schluss, dass in einem Fall wie dem

31 — Vgl. dazu auch den dritten Erwägungsgrund der Richtlinie 92/12.

32 — Zweiter Erwägungsgrund der Richtlinie 83/183.

33 — So wurde in den Urteilen vom 29. April 2004, Weigel (C-387/01, Slg. 2004, I-4981, Randnrn. 46 bis 49) und vom 15. Juli 2004, Lindfors (C-365/02, Slg. 2004, I-7183, Randnrn. 26 bis 28) die *sachliche* Anwendbarkeit der Richtlinie 83/183, nicht aber ihre *zeitliche* Anwendbarkeit verneint; beiden Fällen lagen indes Sachverhalte zugrunde, die sich *nach dem 31. Dezember 1992* ereigneten (vgl. Urteile Weigel, Randnrn. 26 und 27, und Lindfors, Randnrn. 11 und 12). Vgl. außerdem das Urteil vom 16. Juni 2005, Kommission/Dänemark, im Folgenden „Kommission/Dänemark III" (C-138/04, nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnrn. 13 bis 15), dem ein Vertragsverletzungsverfahren aus der Zeit *nach dem 31. Dezember 1992* zugrunde lag.

vorliegenden die Verbrauchsteuer-Bestimmungen der Richtlinie 83/183 ihre Gültigkeit behalten haben und deshalb *ratione temporis* anwendbar sind.

2. Persönlicher Anwendungsbereich

41. Nach Auffassung der griechischen Regierung ist ferner der persönliche Anwendungsbereich der Richtlinie 83/183 nicht eröffnet, weil Herr Alevizos als Angehöriger der griechischen Streitkräfte kein Arbeitnehmer gemäß Art. 39 EG gewesen sei. Vielmehr habe er im Sinne des Abs. 4 jener Vorschrift eine Tätigkeit in der öffentlichen Verwaltung ausgeübt.

42. Diese Sichtweise überzeugt mich nicht. Denn selbst wenn man unterstellen wollte, dass der Anwendungsbereich der Richtlinie 83/183 sich eng an den der Freizügigkeit der Arbeitnehmer anlehnt, wäre die Ausnahmebestimmung des Art. 39 Abs. 4 EG in einem Fall wie dem vorliegenden nicht einschlägig. Auf ihrer Grundlage könnten es griechische öffentliche Einrichtungen zwar ablehnen, den Zugang zu bestimmten Arbeitsstellen in ihrem Hoheitsbereich für Staatsangehörige anderer Mitgliedstaaten zu öffnen [34]. Davon gänzlich unberührt bleibt aber die Eigenschaft griechischer Staatsangehöriger als Arbeitnehmer im Sinne von Art. 39 EG, wenn sie sich wie seinerzeit Herr Alevizos in einen anderen Mitgliedstaat begeben, um dort eine Beschäftigung bei einem anderen als ihrem bisherigen Dienstherrn auszuüben, namentlich bei einer internationalen Einrichtung wie der NATO [35].

43. Abgesehen davon betrifft aber die Richtlinie 83/183 in Wirklichkeit ohnehin nicht nur Arbeitnehmer im Sinne von Art. 39 EG, sondern erstreckt sich in ihrem persönlichen Anwendungsbereich auf alle *Privatpersonen*. Dieser Begriff ist denkbar weit. Er kann neben der Kategorie der abhängig Beschäftigten auch alle selbständig Erwerbstätigen (wenngleich jeweils nur außerhalb ihrer beruflichen Tätigkeit) erfassen und sich darüber hinaus sogar auf Personen ohne jegliche Erwerbstätigkeit erstrecken. Diesen Eindruck bestätigt auch ein Vergleich mit

34 — In diesem Sinne bereits die Urteile vom 15. März 1989, Echternach und Moritz (389/87 und 390/87, Slg. 1989, 723, Randnr. 14) und vom 22. November 1995, Vougioukas (C-443/93, Slg. 1995, I-4033, Randnrn. 19 und 20). Zu den tatbestandlichen Anforderungen des Art. 39 Abs. 4 EG vgl. etwa das Urteil vom 30. September 2003, Anker u. a. (C-47/02, Slg. 2003, I-10477, insbesondere Randnrn. 57 bis 63, mit weiteren Nachweisen).

35 — Zur Arbeitnehmereigenschaft der Bediensteten internationaler Organisationen vgl. zuletzt die Urteile vom 16. Februar 2006, Rockler (C-137/04, Slg. 2006, I-1441, Randnr. 15) und Öberg (C-185/04, Slg. 2006, I-1453, Randnr. 12); vgl. ferner das Urteil vom 13. Juli 1983, Forcheri (152/82, Slg. 1983, 2323, Randnrn. 9 und 19), das Urteil Echternach und Moritz (zitiert in Fn. 34, Randnr. 11) sowie die Urteile vom 13. November 2003, Schilling (C-209/01, Slg. 2003, I-13389, Randnr. 28) und vom 16. Dezember 2004, My (C-293/03, Slg. 2004, I-12013, Randnr. 37).

anderen Sprachfassungen der Richtlinie, in denen ähnlich weit reichende Begriffe verwendet werden [36].

44. Der Zusammenhang, in dem der Begriff der Privatperson gebraucht wird, sowie der Sinn und Zweck der Richtlinie 83/183, sprechen ebenfalls für ein weites Verständnis des persönlichen Anwendungsbereichs dieser Regelung. So soll mit der Richtlinie 83/183 nicht etwa nur den Arbeitnehmern, sondern der gesamten Bevölkerung der Mitgliedstaaten die Existenz der Europäischen Gemeinschaft stärker ins Bewusstsein gerufen und die Schaffung binnenmarktähnlicher Verhältnisse weiter vorangetrieben werden [37]. Konkret dient die Richtlinie der Beseitigung von Behinderungen für den freien Personenverkehr in der Gemeinschaft [38], worunter im Allgemeinen nicht nur die Freizügigkeit der Arbeitnehmer verstanden wird, sondern auch die Freizügigkeit der selbständig Erwerbstätigen im Rahmen ihrer Dienstleistungs- und Niederlassungsfreiheit und ferner — jedenfalls nach heutigem Verständnis — auch die Freizügigkeit der nicht erwerbstätigen Unionsbürger (Art. 18 EG).

45. Auch Angehörige der Streitkräfte eines Mitgliedstaats wie Herr Alevizos gehören zur Bevölkerung der Gemeinschaft und damit zu dem weiten, von der Richtlinie 83/183 erfassten Personenkreis [39].

46. Vor diesem Hintergrund komme ich zu dem Schluss, dass in einem Fall wie dem vorliegenden auch der persönliche Anwendungsbereich der Richtlinie 83/183 eröffnet ist.

3. Sachlicher Anwendungsbereich

47. Zu klären bleibt, ob Steuern wie die von Herrn Alevizos erhobenen in den sachlichen Anwendungsbereich der Richtlinie 83/183 fallen. Nur dann könnte Herr Alevizos sich nämlich auf die Steuerbefreiungen gemäß Art. 1 Abs. 1 dieser Richtlinie berufen.

36 — So verwendet etwa die dänische Sprachfassung den Begriff „privatpersoners", die griechische spricht von „ιδιώτες", die englische von „individuals", die französische von „particuliers", die italienische von „privati" und die niederländische von „particulieren".

37 — Erster Erwägungsgrund der Richtlinie 83/183.

38 — Zweiter Erwägungsgrund der Richtlinie 83/183.

39 — Der Rechtsprechung des Gerichtshofs kann entnommen werden, dass der Bereich der Streitkräfte nicht von vornherein dem Anwendungsbereich des Gemeinschaftsrechts entzogen ist und die betroffenen Einzelnen sich auf das Gemeinschaftsrecht berufen können, soweit nicht konkrete Ausnahmetatbestände eingreifen (vgl. dazu die Urteile vom 26. Oktober 1999, Sirdar, C-273/97, Slg. 1999, I-7403, Randnrn. 15 bis 19 und 23 bis 27, vom 11. Januar 2000, Kreil, C-285/98, Slg. 2000, I-69, Randnrn. 15 bis 24, und vom 11. März 2003, Dory, C-186/01, Slg. 2003, I-2479, Randnrn. 30 bis 36).

48. Im vorliegenden Fall liegen dem Gerichtshof keine detaillierten Angaben darüber vor, unter welchen Voraussetzungen nach griechischem Recht die besondere Verbrauchsteuer und die besondere Zulassungsteuer auf Kraftfahrzeuge erhoben werden. Deshalb halte ich auch die Schlussfolgerung der Kommission für vorschnell, wonach solche Steuern von vornherein nicht von der Richtlinie 83/183 erfasst sein sollen.

49. Es ist nicht Aufgabe des Gerichtshofs, im Vorabentscheidungsverfahren das nationale Recht auszulegen oder dessen Anwendung auf den konkreten Fall zu prüfen. Dies obliegt dem nationalen Richter. Indes ist der Gerichtshof befugt, dem vorlegenden Gericht alle Hinweise zur Auslegung des Gemeinschaftsrechts zu geben, die ihm bei der Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits von Nutzen sein können [40].

50. Der sachliche Anwendungsbereich der Richtlinie 83/183 wird in deren Art. 1 sowohl positiv als auch negativ eingegrenzt.

51. In positiver Hinsicht bestimmt Art. 1 Abs. 1 der Richtlinie 83/183, dass Befreiungen von Sonderverbrauchsteuern und sonstigen Verbrauchsabgaben zu gewähren sind, die normalerweise bei der endgültigen Einfuhr persönlicher Gegenstände durch Privatpersonen aus einem anderen Mitgliedstaat erhoben werden. Hierunter sind nur solche Verbrauchsabgaben zu verstehen, die *mit der Einfuhr als solcher verbunden* sind; der die Besteuerung auslösende Tatbestand ist also die Einfuhr des betreffenden Gegenstands [41]. Darin kommt das Ziel der Richtlinie 83/183 zum Ausdruck, steuerliche Hemmnisse für die Freizügigkeit von Privatpersonen zu beseitigen, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz aus einem Mitgliedstaat in einen anderen verlegen [42]. Die Richtlinie schützt Privatpersonen, die Waren in einem anderen Mitgliedstaat unter den dort geltenden steuerlichen Bedingungen erworben haben und sie als persönliche Gegenstände nutzen, vor einer — gegebenenfalls nochmaligen — Besteuerung anlässlich der Verlegung ihres gewöhnlichen Wohnsitzes in einen anderen Mitgliedstaat.

52. In negativer Hinsicht schließt Art. 1 Abs. 2 der Richtlinie 83/183 Abgaben für die *Benutzung* persönlicher Gegenstände von der Steuerbefreiung aus, gleichviel, ob es sich um „spezifische" oder um „regelmäßige" Abgaben handelt. Was Kraftfahrzeuge anbelangt, so werden ausdrücklich die Abgaben für deren Zulassung sowie Straßenverkehrsabgaben im Wege von Regelbeispielen vom Anwendungsbereich der Richtlinie ausgenommen. Darin kommt der Grundsatz zum Ausdruck, dass das Gemeinschaftsrecht ei-

40 — Ständige Rechtsprechung; vgl. nur Urteile vom 23. April 1991, Ryborg (C-297/89, Slg. 1991, I-1943, Randnr. 21), vom 18. November 1999, Teckal (C-107/98, Slg. 1999, I-8121, Randnr. 33), vom 12. Juli 2001, Louloudakis (C-262/99, Slg. 2001, I-5547, Randnrn. 50 ff.) und vom 19. September 2006, Wilson (C-506/04, noch nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnrn. 34 und 35).

41 — Urteile Weigel (Randnr. 47), Lindfors (Randnrn. 26 bis 28) und Kommission/Dänemark III (Randnr. 13), jeweils zitiert in Fn. 33.

42 — Zweiter Erwägungsgrund der Richtlinie 83/183; vgl. auch das Urteil Kommission/Dänemark III (zitiert in Fn. 33, Randnr. 11).

ner Privatperson nicht garantiert, die Verlagerung ihres Wohnsitzes oder ihrer Tätigkeiten in einen anderen Mitgliedstaat werde — abgesehen vom eigentlichen Grenzübertritt — hinsichtlich der Besteuerung für sie neutral sein; aufgrund der Unterschiede im Steuerrecht der Mitgliedstaaten kann nämlich das eigentliche Leben in einem anderen Mitgliedstaat für den Betroffenen je nach Einzelfall Vor- oder Nachteile in Bezug auf seine Besteuerung haben [43].

53. Um zu beurteilen, ob eine Verbrauchsabgabe in den Anwendungsbereich der Richtlinie 83/183 fällt, kommt es also maßgeblich auf den die Besteuerung auslösenden Tatbestand an [44]; die Bezeichnung der Abgabe nach nationalem Recht ist hingegen als solche nicht ausschlaggebend [45].

54. Wird eine Verbrauchsabgabe auf ein Kraftfahrzeug bereits beim Grenzübertritt oder in dessen Gefolge erhoben, so deutet dies darauf hin, dass bei der Besteuerung die Einfuhr des Fahrzeugs und nicht so sehr seine künftige Benutzung im Inland im Vordergrund steht. In einem solchen Fall ist in der Regel der Anwendungsbereich der Steuerbefreiung gemäß Art. 1 Abs. 1 der Richtlinie 83/183 eröffnet [46].

55. Schwieriger zu beurteilen sind Fälle, in denen die Verbrauchsabgabe lediglich im näheren zeitlichen Zusammenhang mit der Verlegung des Wohnsitzes einer Privatperson in den betreffenden Mitgliedstaat erhoben wird, so etwa anlässlich der Zulassung ihres dorthin eingeführten privaten Kraftfahrzeugs.

56. Entscheidend ist in solchen Fällen, ob die Verbrauchsabgabe an die Einfuhr des Fahrzeugs oder aber lediglich an seine Benutzung im Inland geknüpft ist. Mit anderen Worten gilt es zu klären, ob die Verbrauchsabgabe nur auf aus dem Ausland eingeführte Fahrzeuge erhoben wird oder aber auf alle im betreffenden Mitgliedstaat zugelassenen Fahrzeuge. Ersterenfalls sind Privatpersonen gemäß Art. 1 Abs. 1 der Richtlinie 83/183 von der in Frage stehenden Verbrauchsabgabe zu befreien, letzterenfalls nicht [47].

43 — In diesem Sinne die Urteile Weigel (Randnr. 55) und Lindfors (Randnr. 34), jeweils zitiert in Fn. 33; vgl. auch das Urteil vom 12. Juli 2005, Schempp (C-403/03, Slg. 2005, I-6421, Randnr. 45).

44 — Urteile Lindfors (Randnr. 26) und Kommission/Dänemark III (Randnr. 13), jeweils zitiert in Fn. 33.

45 — Urteil Lindfors (zitiert in Fn. 33, Randnr. 24).

46 — Eine Steuererhebung *bei der Einreise selbst* wäre im Übrigen auch aus einem anderen Grund unzulässig: Sie liefe dem Verbot von Formalitäten beim Grenzübertritt gemäß Art. 3 Abs. 3 der Richtlinie 92/12 zuwider.

47 — Vgl. in diesem Sinne die Urteile Weigel (Randnr. 47), Lindfors (Randnrn. 25 bis 28) und Kommission/Dänemark III (Randnrn. 12 bis 15), jeweils zitiert in Fn. 33.

4. Zwischenergebnis

57. Als Zwischenergebnis kann somit festgehalten werden:

Die Richtlinie 83/183 findet — auch für die Zeit nach dem 31. Dezember 1992 — Anwendung auf alle Sonderverbrauchsteuern und sonstigen Verbrauchsabgaben, die anlässlich der Verlegung des gewöhnlichen Wohnsitzes einer Privatperson von einem Mitgliedstaat in einen anderen auf deren privat genutztes Straßenkraftfahrzeug erhoben werden, sofern die jeweilige Abgabe an die Einfuhr des Fahrzeugs geknüpft ist und nicht wegen dessen Benutzung im Inland anfällt. Dies gilt auch für die Angehörigen der Streitkräfte eines Mitgliedstaats.

B — *Der Begriff des gewöhnlichen Wohnsitzes im Sinne der Richtlinie 83/183*

58. Für den Fall, dass die in Griechenland von Herrn Alevizos erhobene besondere Verbrauchsteuer und die besondere Zulassungsteuer oder eine von beiden tatbestandlich an die Einfuhr seines Fahrzeugs nach Griechenland geknüpft war, bleibt der Begriff des gewöhnlichen Wohnsitzes im Sinne von Art. 6 Abs. 1 der Richtlinie 83/183 zu erörtern. Denn ein Anspruch auf Steuerbefreiung besteht gemäß Art. 1 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 2 und Art. 7 Abs. 1 Buchst. a dieser Richtlinie nur dann, wenn Herr Alevizos für die Dauer seiner Dienstzeit bei der NATO seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Italien genommen hatte und ihn anlässlich seiner Rückkehr nach Griechenland dorthin zurück verlegte.

59. Der gewöhnliche Wohnsitz ist ein gemeinschaftsrechtlicher Begriff, dessen Inhalt von den Mitgliedstaaten nicht verändert werden kann [48]. Mit jenem Begriff wird nach der Rechtsprechung der *ständige Mittelpunkt der Interessen* einer Person umschrieben; um diesen zu ermitteln, ist eine Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls anhand sämtlicher in der maßgeblichen Bestimmung enthaltenen Kriterien vorzunehmen [49].

60. *Wohnsitz* einer Person ist gemäß dem ersten Unterabs. von Art. 6 Abs. 1 der Richtlinie 83/183 der Ort, an dem diese Person wegen persönlicher und beruflicher Bindungen wohnt. Zu ihrem *gewöhnlichen* Wohnsitz im Sinne der Richtlinie wird jener Ort durch den Umstand, dass die Person dort mindestens 185 Tage im Kalenderjahr wohnt.

48 — Urteil vom 2. August 1993, Kommission/Griechenland (C-9/92, Slg. 1993, I-4467, Randnrn. 8 und 28).

49 — Urteile Ryborg (Randnrn. 19, 20 und 28, mit weiteren Nachweisen) und Louloudakis (Randnrn. 51, 55 und 57), zitiert in Fn. 40. Jene beiden Urteile sind zwar zu Art. 7 der Richtlinie 83/182 ergangen, lassen sich aber uneingeschränkt auf den hier auszulegenden Art. 6 der Richtlinie 83/183 übertragen. Beide Richtlinien stehen in engem Zusammenhang zueinander und verfolgen ausweislich ihrer Erwägungsgründe das Ziel der Schaffung binnenmarktähnlicher Verhältnisse sowie der Beseitigung steuerlicher Hemmnisse für den freien Personenverkehr. Die fraglichen Bestimmungen über den gewöhnlichen Wohnsitz in Art. 6 der Richtlinie 83/183 und in Art. 7 der Richtlinie 83/182 stimmen auch in ihrem Wortlaut überein.

61. Da die zuletzt genannte zeitliche Komponente von 185 Tagen im Kalenderjahr im vorliegenden Fall unproblematisch erfüllt zu sein scheint, bedarf hier nur das zuerst erwähnte qualitative Kriterium der näheren Erörterung [50], d. h. die Frage der persönlichen und beruflichen Bindungen.

62. Aus dem ersten Unterabs. von Art. 6 Abs. 1 der Richtlinie 83/183 folgt, dass der Wohnsitz einer Person grundsätzlich ein Ort ist, an dem sie sowohl persönliche als auch berufliche Bindungen hat. Es ist also eine kumulative Betrachtung beider Arten von Bindungen anzustellen [51]. Dies entspricht im Übrigen auch dem Sinn und Zweck jener Vorschrift, den ständigen Mittelpunkt der Interessen einer Person zu ermitteln [52].

63. Dabei ist es nicht erforderlich, dass eine Person *sämtliche* persönlichen und beruflichen Bindungen an einem bestimmten Ort vereinigt. Dies lässt bereits der Wortlaut von Art. 6 Abs. 1 der Richtlinie 83/183 erkennen. Danach muss der Betroffene an dem fraglichen Ort lediglich „wegen persönlicher und beruflicher Bindungen" wohnen, was nicht ausschließt, dass er auch an anderen Orten in anderen Mitgliedstaaten über solche Bindungen verfügt [53]. Macht eine Person von ihrem Recht auf Freizügigkeit nach dem EG-Vertrag Gebrauch, so wird sie sogar in aller Regel — zumindest für eine Übergangszeit — über starke Bindungen sowohl in ihrem Herkunftsland als auch im Aufnahmestaat verfügen.

64. Dem Verständnis des Wohnsitzes als Mittelpunkt der Interessen einer Person entspricht es, eine Schwerpunktbetrachtung anzustellen, falls diese Person zugleich an verschiedenen Orten persönliche und berufliche Bindungen hat [54]. Es widerspräche geradezu dem Ziel der Richtlinie 83/183, binnenmarktähnliche Verhältnisse zu schaffen und hierzu die Freizügigkeit von Personen zu erleichtern [55], wollte man an die Begründung des gewöhnlichen Wohnsitzes einer Person im Aufnahmemitgliedstaat übermäßig strenge Anforderungen stellen und stets die Verlegung *sämtlicher* persönlicher und beruflicher Bindungen dorthin verlangen.

50 — Selbstverständlich gilt auch in diesem Zusammenhang, dass der Gerichtshof dem vorlegenden Gericht lediglich die Hinweise zur Auslegung des Gemeinschaftsrechts geben kann, die diesem bei der Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits von Nutzen sein können (vgl. schon Nr. 49 dieser Schlussanträge).

51 — So auch das Urteil Louloudakis (zitiert in Fn. 40, Randnr. 53).

52 — Vgl. oben, Nr. 59 dieser Schlussanträge.

53 — Im Urteil Loloudakis (zitiert in Fn. 40, Randnr. 50) wird zudem auf das Kriterium der 185 Tage im Kalenderjahr verwiesen, das nicht ausschließe, dass dieselbe Person während des restlichen Kalenderjahres ebenfalls wegen persönlicher und beruflicher Bindungen an einem anderen Ort wohne.

54 — In diesem Sinne auch das Urteil Louloudakis (zitiert in Fn. 40, Randnr. 53).

55 — Erster und zweiter Erwägungsgrund der Richtlinie 83/183. Wie der Gerichtshof im Urteil Kommission/Griechenland (zitiert in Fn. 48, Randnr. 6) hervorgehoben hat, kommt der Auslegung des Begriffs des gewöhnlichen Wohnsitzes für die Verwirklichung dieser Ziele besondere Bedeutung zu: Der Begriff bildet „die Grundlage der mit der Richtlinie 83/182 getroffenen Regelung. Dies gilt auch für die Richtlinie 83/183." Im selben Sinne das Urteil Louloudakis (zitiert in Fn. 40, Randnr. 58).

65. Im Urteil Louloudakis hat der Gerichtshof beispielhaft eine Reihe von Faktoren aufgezählt, die Aufschluss über den ständigen Mittelpunkt der Interessen einer Privatperson geben können. Dazu gehören „die körperliche Anwesenheit des Betroffenen, diejenige seiner Familienangehörigen, die Einrichtung einer Wohnung, der Ort des tatsächlichen Schulbesuchs der Kinder, der Ort der Ausübung der beruflichen Tätigkeiten, der Ort, an dem die Vermögensinteressen liegen, und der Ort, an dem verwaltungsmäßige Beziehungen zu den staatlichen Stellen und den gesellschaftlichen Einrichtungen bestehen, soweit diese Faktoren den Willen des Betroffenen zum Ausdruck bringen, dem Ort, an dem die Bindungen bestehen, aufgrund einer Kontinuität, die aus einer Lebensgewohnheit und aus der Entwicklung normaler sozialer und beruflicher Beziehungen folgt, eine gewisse Beständigkeit zu verleihen“ [56]. Ordnet man diese Faktoren den Kriterien der persönlichen bzw. beruflichen Bindungen zu und überträgt sie auf einen Fall wie den vorliegenden, so ergibt sich folgendes Bild:

66. Ein Angehöriger der griechischen Streitkräfte, der mit Genehmigung seines Dienstherrn in Italien am Sitz einer internationalen Organisation wie dem NATO-Hauptquartier für Südeuropa seinen Dienst ableistet, verfügt in Italien über *berufliche Bindungen*. Je nach Ausgestaltung seines Dienstverhältnisses mag es zwar sein, dass er weiterhin auch in seinem Heimatstaat Griechenland über berufliche Bindungen verfügt. So hat die griechische Regierung ausgeführt, dass dem Betroffenen nach griechischem Dienstrecht für die Dauer seines Dienstes im Ausland unbezahlter Urlaub gewährt wird und dass er verpflichtet bleibt, Beiträge zu sozialen Sicherungssystemen in Griechenland abzuführen. Im Verfahren vor dem Gerichtshof wurde außerdem vorgetragen, Herr Alevizos sei — wenn auch auf seinen eigenen Wunsch — von seinem Dienstherrn zur NATO „entsandt“ worden. Diese rein verwaltungsmäßigen Bindungen an sein Herkunftsland sind jedoch bei weitem nicht so stark ausgeprägt wie die Bindung des Betroffenen an seinen neuen Dienstort, an dem ihm persönliche Anwesenheit und die tatsächliche Ableistung seines Dienstes abverlangt werden. Der Schwerpunkt der beruflichen Bindungen des Betroffenen liegt deshalb während der Dauer seines Auslandsdienstes nicht in seinem Herkunftsland Griechenland, sondern im Aufnahmestaat Italien.

67. Was die *persönlichen Bindungen* des Betroffenen anbelangt, so kommt es zuallererst auf seine Verbindung zu natürlichen Personen, d. h. zu konkreten Individuen an. Lebt etwa der Betroffene während seiner Dienstzeit zusammen mit seiner Ehefrau und seinen minderjährigen Kindern im Aufnahmestaat, so ist dies ein starker Anhaltspunkt dafür, dass sich seine persönlichen Bindungen dorthin verlagert haben. Zwar mag er zusätzlich auch in seinem Heimatstaat über persönliche Bindungen verfügen, beispielsweise zu weiteren Mitgliedern seiner Familie. Der Schwerpunkt seiner persönlichen Bindungen ist aber in der Regel bei den Personen zu verorten, mit denen er dauerhaft in häuslicher Gemeinschaft lebt.

56 — Urteil Louloudakis (zitiert in Fn. 40, Randnr. 55).

68. Daneben hat zwar der Gerichtshof, wie bereits erwähnt, auch „verwaltungsmäßige Beziehungen zu den staatlichen Stellen und den gesellschaftlichen Einrichtungen" als mögliche Kriterien für die Bestimmung des Mittelpunkts der Interessen einer Person anerkannt; dies gilt jedoch ausdrücklich nur, soweit diese Faktoren den Willen des Betroffenen zum Ausdruck bringen, derartigen Bindungen aufgrund von Kontinuität und Lebensgewohnheiten eine gewisse Beständigkeit zu verleihen [57]. Im Normalfall wäre es nicht sachgerecht, derartigen Faktoren bei der Bestimmung des Schwerpunkts der persönlichen Bindungen des Betroffenen den *Vorrang* vor seinen Bindungen zu konkreten Individuen einzuräumen, mit denen er in häuslicher Gemeinschaft lebt. Deswegen halte ich auch den Verweis der griechischen Regierung auf die fortdauernde Bindung von Herrn Alevizos an seinen griechischen Dienstherrn, auf seine Einbindung in griechische Systeme der sozialen Sicherheit und besonders auf seine griechische Staatsangehörigkeit nicht für zielführend bei der Beurteilung des *Schwerpunkts* seiner *persönlichen Interessen*.

69. Für eine Person in der Lage von Herrn Alevizos liegt folglich während ihrer Dienstzeit im Ausland sowohl der Schwerpunkt ihrer beruflichen Bindungen als auch der Schwerpunkt ihrer persönlichen Bindungen nicht mehr in ihrem Heimatland, sondern vielmehr im Aufnahmestaat. Es kommt also sowohl beim Dienstantritt im Ausland als auch bei der Rückkehr ins Heimatland jeweils zu einer Verlegung ihres gewöhnlichen Wohnsitzes im Sinne der Richtlinie 83/183.

70. Nur am Rande sei bemerkt, dass in einem derartigen Fall der zweite Unterabs. von Art. 6 Abs. 1 der Richtlinie 83/183 — entgegen der Auffassung der griechischen Regierung — keine Anwendung finden kann. Diese Vorschrift setzt voraus, dass eine Person ihre beruflichen Bindungen an einem anderen Ort als dem ihrer persönlichen Bindungen hat und daher veranlasst ist, sich abwechselnd an verschiedenen Orten in verschiedenen Mitgliedstaaten aufzuhalten. Nur dann wäre ihren persönlichen Bindungen der Vorrang bei der Bestimmung des gewöhnlichen Wohnsitzes einzuräumen [58]. Hingegen werden von diesem Unterabs. keine Personen wie Herr Alevizos erfasst, die sowohl den Schwerpunkt ihrer beruflichen Bindungen als auch den Schwerpunkt ihrer persönlichen Bindungen jeweils am selben Ort vereinen.

71. Da also der besagte zweite Unterabs. auf einen Fall wie den vorliegenden keine Anwendung findet, kommt es auch nicht darauf an, ob eine Person wie Herr Alevizos sich nur zur *Ausführung eines Auftrags von bestimmter Dauer* ins Ausland begeben hat. Denn dieses Kriterium könnte allenfalls im Rahmen des zweiten Unterabs. überhaupt

57 — Urteil Louloudakis (zitiert in Fn. 40, Randnr. 55).

58 — Urteil Louloudakis (zitiert in Fn. 40, Randnrn. 53 und 60).

relevant werden. Ansonsten kommt es hingegen allein darauf an, ob der Betroffene an einem bestimmten Ort wegen persönlicher und beruflicher Bindungen mindestens 185 Tage im Kalenderjahr wohnt (erster Unterabs. von Art. 6 Abs. 1 der Richtlinie 83/183).

72. Zusammenfassend gilt deshalb:

Ein Angehöriger der Streitkräfte eines ersten Mitgliedstaats, der mit Genehmigung seines Dienstherrn zwei Jahre lang in einem zweiten Mitgliedstaat bei einer internationalen Organisation seinen Dienst ableistet, wo er zusammen mit seinem Ehegatten und seinen Kindern mindestens 185 Tage im Kalenderjahr wohnt, nimmt im zweiten Mitgliedstaat für die Dauer jenes Auslandsdienstes seinen gewöhnlichen Wohnsitz im Sinne von Art. 6 der Richtlinie 83/183.

*C — Zur Bedeutung der Grundfreiheiten für den vorliegenden Fall*

73. In der mündlichen Verhandlung vor dem Gerichtshof hat die Kommission ergänzend vorgetragen, der vorliegende Fall sei auch unter Berücksichtigung der Bestimmungen des EG-Vertrags über die Freizügigkeit zu beurteilen. Wenngleich das vorlegende Gericht im Vorabentscheidungsersuchen auf Grundfreiheiten nicht eingegangen ist, steht es dem Gerichtshof frei, in seinem Urteil zu ihnen Stellung zu nehmen, um jenem Gericht alle zur Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits nützlichen Hinweise zu geben [59].

1. Vorbemerkung

74. Nationale Maßnahmen in einem Bereich, der auf Gemeinschaftsebene Gegenstand einer sekundärrechtlichen Harmonisierung ist, sollten anhand der spezifischen Bestimmungen dieser Harmonisierungsmaßnahme und nicht des Primärrechts beurteilt werden. Das Sekundärrecht selbst kann zwar nach Maßgabe der Art. 220 ff. EG am Maßstab des höherrangigen Primärrechts auf seine Rechtmäßigkeit überprüft werden und ist auch primärrechtskonform auszulegen. Abgesehen davon bildet aber das Sekundärrecht in seinem jeweiligen Anwendungsbereich den Maßstab für die gemeinschaftsrechtliche Beurteilung mitgliedstaatlicher Maßnahmen.

59 — Ständige Rechtsprechung; vgl. nur Urteile vom 2. Februar 1994, Verband Sozialer Wettbewerb, „Clinique" (C-315/92, Slg. 1994, I-317, Randnr. 7), vom 23. Februar 2006, Keller Holding (C-471/04, Slg. 2006, I-2107, Randnr. 26) und Lindfors (zitiert in Fn. 33, Randnr. 32).

75. Soweit also das vorlegende Gericht nach eingehender Würdigung der von Herrn Alevizos erhobenen besonderen Verbrauchsteuer und der besonderen Zulassungsteuer zu dem Schluss kommt, dass die jeweilige Abgabe *an die Einfuhr des Fahrzeugs geknüpft* ist und nicht lediglich wegen dessen Benutzung im Inland anfällt, hat es die Richtlinie 83/183 auf den vorliegenden Fall anzuwenden [60]. Ein Rückgriff auf Freizügigkeitsbestimmungen ist dann nicht erforderlich [61]. Ebenso wenig kommt es auf die Art. 23 EG und 25 EG an. Denn die Anforderungen, die sich in einem solchen Fall aus den Grundfreiheiten des EG-Vertrags ergeben, sind bereits in der Richtlinie 83/183 konkretisiert.

76. Ergibt hingegen die Prüfung des vorlegenden Gerichts, dass die besondere Verbrauchsteuer oder die besondere Zulassungsteuer, wie sie von Herrn Alevizos erhoben wurden, *nicht* in den sachlichen Anwendungsbereich der Richtlinie 83/183 fallen, so sind diese Abgaben unmittelbar an den Bestimmungen des EG-Vertrags über die Freizügigkeit zu messen [62]. Auch in den Bereichen des Steuerrechts, die in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fallen, müssen diese nämlich ihre Befugnisse unter Wahrung des Gemeinschaftsrechts ausüben [63].

77. Unter den Freizügigkeitsrechten des EG-Vertrags bildet die Freizügigkeit der Arbeitnehmer den Prüfungsmaßstab für den vorliegenden Fall. Denn wie bereits erwähnt, sind griechische Staatsangehörige Arbeitnehmer im Sinne von Art. 39 EG, wenn sie sich wie seinerzeit Herr Alevizos in einen anderen Mitgliedstaat begeben, um dort eine Beschäftigung bei einem anderen als ihrem bisherigen Dienstherrn, namentlich bei einer internationalen Einrichtung wie der NATO, auszuüben; Art. 39 Abs. 4 EG steht dem nicht entgegen [64]. Selbstverständlich können sich diese Personen auch bei der Rückkehr in ihr Herkunftsland gegenüber den dortigen Behörden auf jene Grundfreiheit berufen [65].

78. Ist Art. 39 EG als besondere Freizügigkeitsbestimmung einschlägig, so scheidet

60 — Vgl. dazu oben, Nrn. 50 bis 56 dieser Schlussanträge.

61 — Urteil Weigel (zitiert in Fn. 33, Randnr. 43).

62 — Urteile Weigel (Randnrn. 50 ff.), Lindfors (Randnrn. 31 ff.) und Kommission/Dänemark III (Randnr. 16), jeweils zitiert in Fn. 33.

63 — Vgl. in diesem Sinne etwa die ständige Rechtsprechung zu den direkten Steuern (Urteile vom 12. Dezember 2006, Test Claimants in the Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, noch nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnr. 36, und Test Claimants in the FII Group Litigation, (C-446/04, noch nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnr. 35, jeweils mit weiteren Nachweisen) sowie, speziell zur Besteuerung von Kraftfahrzeugen, das Urteil vom 15. September 2005, Kommission/Dänemark, „Kommission/Dänemark II" (C-464/02, Slg. 2005, I-7929, Randnr. 74).

64 — Vgl. dazu oben, Nr. 42 dieser Schlussanträge.

65 — Ständige Rechtsprechung, vgl. nur die Urteile vom 7. Juli 1992, Singh (C-370/90, Slg. 1992, I-4265, Randnr. 23), vom 31. März 1993, Kraus (C-19/92, Slg. 1993, I-1663, Randnrn. 15 und 16) und Schilling (zitiert in Fn. 35, Randnr. 27).

eine Anwendung des allgemeinen Freizügigkeitsrechts der Unionsbürger gemäß Art. 18 Abs. 1 EG aus [66]; die folgenden Ausführungen wären aber ohnehin auch auf den Bereich des Art. 18 EG übertragbar.

79. Was Art. 90 EG anbelangt [67], so sind im Verfahren vor dem Gerichtshof keine konkreten Anhaltspunkte bekannt geworden, die auf eine *diskriminierende* Besteuerung von aus anderen Mitgliedstaaten nach Griechenland verbrachten Fahrzeugen hindeuten würden.

2. Verbrauchsabgaben auf persönliche Gegenstände vor dem Hintergrund der Freizügigkeit der Arbeitnehmer (Art. 39 EG)

80. Wie alle Grundfreiheiten stellt auch die Freizügigkeit der Arbeitnehmer gemäß Art. 39 EG einen fundamentalen Grundsatz der Gemeinschaft dar [68], der sowohl ein Verbot von Diskriminierungen aufgrund der Staatsangehörigkeit als auch ein Beschränkungsverbot beinhaltet [69].

81. Für den hier unterstellten Fall, dass die von Herrn Alevizos erhobene besondere Verbrauchsteuer und die besondere Zulassungsteuer *nicht* an die Einfuhr seines Fahrzeugs geknüpft waren [70], sondern lediglich wegen dessen Benutzung in Griechenland anfielen, würden sie weder unmittelbar noch mittelbar zu einer *Diskriminierung* von Wanderarbeitnehmern aufgrund ihrer Staatsangehörigkeit führen, sondern vielmehr für alle in Griechenland ansässigen Fahrzeughalter gleichermaßen gelten.

82. Zu erörtern bliebe jedoch, ob solche nicht diskriminierenden inländischen Abgaben auf Kraftfahrzeuge eine nach Art. 39 EG verbotene *Beschränkung* des Freizügigkeitsrechts von Wanderarbeitnehmern beinhalten können.

83. Hierzu hat der Gerichtshof im Urteil Weigel einerseits festgestellt, dass auch nicht

66 — Vgl. statt vieler die Urteile vom 26. November 2002, Oteiza Olazabal (C-100/01, Slg. 2002, I-10981, Randnr. 26) und vom 9. November 2006, Turpeinen (C-520/04, noch nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnrn. 13 und 17).

67 — Auch mit dieser Vorschrift setzt sich der Gerichtshof im Urteil Weigel (zitiert in Fn. 33, Randnrn. 66 bis 81 und 85 bis 89) auseinander.

68 — Urteil vom 15. Dezember 1995, Bosman (C-415/93, Slg. 1995, I-4921, Randnr. 93).

69 — Urteile vom 27. Januar 2000, Graf (C-190/98, Slg. 2000, I-493, Randnr. 18) und Weigel (zitiert in Fn. 33, Randnrn. 51 und 52); vgl. außerdem bereits das Urteil Bosman (zitiert in Fn. 68, Randnr. 96).

70 — Eine an die Einfuhr geknüpfte Abgabe wäre, wie bereits erwähnt, an der Richtlinie 83/183 zu messen (vgl. Nrn. 50 bis 56 und 75 dieser Schlussanträge).

diskriminierende inländische Abgaben auf privat genutzte Kraftfahrzeuge einen Wanderarbeitnehmer möglicherweise davon abhalten könnten, von seinem Recht auf Freizügigkeit Gebrauch zu machen [71]. Andererseits hat er jedoch betont, dass der EG-Vertrag einem Erwerbstätigen keine steuerlich neutrale Verlagerung seiner Tätigkeiten in einen anderen Mitgliedstaat garantiert. Aufgrund der Unterschiede im Steuerrecht der Mitgliedstaaten kann vielmehr eine solche Verlagerung für den Erwerbstätigen je nach Einzelfall Vor- oder Nachteile in Bezug auf seine mittelbare Besteuerung haben [72]. Darauf habe ich bereits oben in anderem Zusammenhang hingewiesen [73].

84. Meines Erachtens bringt diese Rechtsprechung zum Ausdruck, dass die Erhebung solcher nicht diskriminierender inländischer Abgaben in der Regel schon zu keiner Beschränkung der Freizügigkeit führt [74]. Etwas anderes könnte nur *ausnahmsweise* dann gelten, wenn solche Abgaben bei objektiver Betrachtung für einen Wanderarbeitnehmer eine derart prohibitive Wirkung entfalten [75], dass sie es ihm übermäßig erschweren, von seinem Recht auf Freizügigkeit Gebrauch zu machen.

85. Ob die jeweilige Abgabe eine solch prohibitive Wirkung hat, bedarf einer umfassenden Würdigung anhand objektiver Kriterien, zu denen insbesondere ihre Höhe und die Modalitäten ihrer Erhebung zählen [76]. Hierbei muss jedoch dem die Abgabe erhebenden Mitgliedstaat ein weiter Ermessensspielraum hinsichtlich ihrer Ausgestaltung zugestanden werden. So dürfte auch eine Belastung in der Größenordnung von 50 % bis 60 % des Wertes des eingeführten Fahrzeugs im Grundsatz noch nicht als prohibitiv angesehen werden. Allerdings kommt es in diesem Zusammenhang auch darauf an, ob bei der Erhebung der Abgabe die voraussichtliche Restlaufzeit des jeweiligen Fahrzeugs gebührend berücksichtigt wird. Dies kann durch eine Berechnung der Abgabenhöhe auf der Grundlage des Zeitwerts des Fahrzeugs (im Gegensatz zum Listenpreis für Neuwagen) oder durch Abschläge von der Abgabenhöhe in Abhängigkeit vom Baujahr des Fahrzeugs bzw. vom Datum seiner allerersten Zulassung (im Gegensatz zur ersten Zulassung im betreffenden Mitgliedstaat) erreicht werden [77].

71 — Urteil Weigel (zitiert in Fn. 33, Randnr. 54 in Verbindung mit Randnr. 53), bestätigt im Urteil Kommission/Dänemark III (zitiert in Fn. 33, Randnr. 16).

72 — Urteil Weigel (zitiert in Fn. 33, Randnr. 55); vgl. auch die Urteile Lindfors (zitiert in Fn. 33, Randnr. 34) und Schempp (zitiert in Fn. 43, Randnr. 45).

73 — Nr. 52 dieser Schlussanträge.

74 — Vgl. bereits meine Schlussanträge vom 28. Oktober 2004, Viacom Outdoor (C-134/03, Slg. 2005, I-1167, Nrn. 64 und 65). Im selben Sinne das Urteil vom 8. September 2005, Mobistar und Belgacom Mobile (C-544/03 und C-545/03, Slg. 2005, I-7723, Randnr. 31).

75 — So auch meine Schlussanträge in der Rechtssache Viacom Outdoor (zitiert in Fn. 74, Nrn. 62 und 63). Der Gedanke des prohibitiven Charakters einer Steuer klingt auch etwa in den Urteilen vom 4. April 1968, Stier (31/67, Slg. 1968, 352, 361) und vom 11. Dezember 1990, Kommission/Dänemark, im Folgenden „Kommission/Dänemark I", (C-47/88, Slg. 1990, I-4509, Randnr. 12) an, die Art. 90 EG (ehemals Art. 95 EWG-Vertrag) und den freien Warenverkehr betreffen.

76 — In diesem Sinne Urteil Kommission/Dänemark III (zitiert in Fn. 33, Randnr. 16, letzter Satz).

77 — Ähnliche Erwägungen hat der Gerichtshof im Anwendungsbereich von Art. 90 EG etwa in den Urteilen Kommission/Dänemark I (zitiert in Fn. 75, Randnr. 18) und vom 5. Oktober 2006, Nádasdi (C-290/05 und C-333/05, noch nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnrn. 45 bis 57) angestellt.

3. Zwischenergebnis

86. Als Zwischenergebnis kann somit festgehalten werden:

Eine Abgabe auf Straßenkraftfahrzeuge, die nicht an deren Einfuhr, sondern an deren Benutzung im Inland geknüpft ist und in nicht diskriminierender Weise erhoben wird, beinhaltet in der Regel keine Beschränkung der Freizügigkeit der Arbeitnehmer gemäß Art. 39 EG. Etwas anderes könnte nur ausnahmsweise dann gelten, wenn eine solche Abgabe bei objektiver Betrachtung für einen Wanderarbeitnehmer eine derart prohibitive Wirkung entfaltet, dass sie es ihm übermäßig erschwert, von seinem Recht auf Freizügigkeit Gebrauch zu machen.

## VI — Ergebnis

87. Vor dem Hintergrund der vorstehenden Ausführungen schlage ich dem Gerichtshof vor, dem Symvoulio tis Epikrateias folgende Antwort zu geben:

1) a) Die Richtlinie 83/183/EWG findet — auch für die Zeit nach dem 31. Dezember 1992 — Anwendung auf alle Sonderverbrauchsteuern und sonstigen Verbrauchsabgaben, die anlässlich der Verlegung des gewöhnlichen Wohnsitzes einer Privatperson von einem Mitgliedstaat in einen anderen auf deren privat genutztes Straßenkraftfahrzeug erhoben werden, sofern die jeweilige Abgabe an die Einfuhr des Fahrzeugs geknüpft ist und

nicht wegen dessen Benutzung im Inland anfällt. Dies gilt auch für die Angehörigen der Streitkräfte eines Mitgliedstaats.

b) Ein Angehöriger der Streitkräfte eines ersten Mitgliedstaats, der mit Genehmigung seines Dienstherrn zwei Jahre lang in einem zweiten Mitgliedstaat bei einer internationalen Organisation seinen Dienst ableistet, wo er zusammen mit seinem Ehegatten und seinen Kindern mindestens 185 Tage im Kalenderjahr wohnt, nimmt im zweiten Mitgliedstaat für die Dauer jenes Auslandsdienstes seinen gewöhnlichen Wohnsitz im Sinne von Art. 6 der Richtlinie 83/183.

2) Eine Abgabe auf Straßenkraftfahrzeuge, die nicht an deren Einfuhr, sondern an deren Benutzung im Inland geknüpft ist und in nicht diskriminierender Weise erhoben wird, beinhaltet in der Regel keine Beschränkung der Freizügigkeit der Arbeitnehmer gemäß Art. 39 EG. Etwas anderes könnte nur ausnahmsweise dann gelten, wenn eine solche Abgabe bei objektiver Betrachtung für einen Wanderarbeitnehmer eine derart prohibitive Wirkung entfaltet, dass sie es ihm übermäßig erschwert, von seinem Recht auf Freizügigkeit Gebrauch zu machen.