JULIANE KOKOTT
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2007. január 25. [1]

I – Bevezetés

1. A jelen ügyben a Bíróságnak arra nézve kell iránymutatást adnia, hogy miként kell értelmezni egy magánszemély *szokásos tartózkodási helyének* fogalmát. E kérdés a G. Alevizos és a görög adóhatóság között G. Alevizos személyes használatra szolgáló gépjárművének Görögországba történő behozatalához kapcsolódó esetleges adómentességek megadása tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében merült fel. Az említett gépjárművet G. Alevizos, a görög fegyveres erők tagja, a NATO dél-európai főparancsnokságán, Nápolyban eltöltött kétéves szolgálati ideje alatt szerezte, és azt Görögországba történő 1997-es visszatérésekor Görögországba hozta be.

2. A szokásos tartózkodási hely fogalma ezzel összefüggésben azért bír jelentőséggel, mert a 83/183 irányelv [2] bizonyos körben mentesíti a magánszemélyek által behozott személyes vagyontárgyat a jövedéki adótól és egyéb, az ilyen vagyontárgyra általánosságban alkalmazott fogyasztási adóktól, ha e behozatal a magánszemély szokásos tartózkodási helyének egy másik tagállamból az importáló tagállamba történő áthelyezésével jár együtt. E körülmények mellett a felek közötti vita tárgya, hogy a NATO-nál eltöltött kétéves szolgálati ideje alatt G. Alevizos szokásos tartózkodási helye mindvégig Görögországban volt-e, vagy pedig azt Olaszországba, majd később ismét Görögországba helyezte-e át. G. Alevizost csak az utóbbi esetben illetné meg a 83/183 irányelv szerinti adómentesség.

1 – Eredeti nyelv: német.

2 – Az 1989. november 23-i 89/604/EGK tanácsi irányelvvel (HL L 348., 28. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 140. o.) módosított, a magánszemélyek személyes tulajdonának valamely tagállamból történő végleges behozatalára alkalmazandó adómentességekről szóló, 1983. március 28-i 83/183/EGK tanácsi irányelv (HL L 105., 64. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 117. o.).

II – Jogi háttér

A – *A közösségi szabályozás*

1. A 83/183 irányelv

3. A 83/183 irányelv alkalmazási körét annak 1. cikke az alábbiak szerint határozza meg:

„(1) Az alábbiakban meghatározott feltételekre és esetekre is figyelemmel minden tagállam mentesíti a magánszemélyek által valamely más tagállamból véglegesen behozott személyes vagyontárgyat a forgalmi adótól, a jövedéki adótól és egyéb, az ilyen vagyontárgyra általánosságban alkalmazott fogyasztási adóktól.

(2) Az országon belül ilyen vagyontárgy használatával összefüggő különleges és/vagy időszakos vámok és adók, mint például a gépjármű-bejelentési díjak, útadók és televíziós díjak nem tartoznak ezen irányelv hatálya alá."

4. A 83/183 irányelv 2. cikkének (2) és (3) bekezdése, valamint 5. cikkének (2) bekezdése szerint az ezen irányelv 1. cikkében előírt adómentességet olyan személyes vagyontárgyakra adják meg, mint például a motorhajtású járművek. Mindazonáltal az ilyen járművek „behozatalára vonatkozó mentességet csak akkor adják meg, ha a magánszemély „szokásos tartózkodási helyét az importáló tagállamba helyezi át" (a 83/183 irányelv 7. cikke (1) bekezdésének a) pontjával együttesen olvasott 5. cikkének (2) bekezdése)[3].

5. A 83/1983 irányelv „A tartózkodási hely meghatározására vonatkozó általános szabályok" című 6. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) Ezen irányelv alkalmazásában »szokásos tartózkodási hely«: az a hely, ahol a személy általában él, azaz minden naptári évben legalább 185 napot tartózkodik személyes és foglalkozási kötődések vagy – foglalkozási kötődéssel nem rendelkező személy esetében – olyan személyes kötődések miatt, amelyek szoros kapcsolódást mutatnak a személy és a között a hely között, ahol él.

3 – A 83/183 irányelv 7. cikke (1) bekezdésének a) pontjával együttesen olvasott 2–5. cikke emellett további – a jelen eljárás szempontjából azonban nem releváns – feltételekhez is köti az adómentesség megadását.

Olyan személy esetében azonban, akinél a foglalkozási és a személyes kötődések különböző helyhez kapcsolódnak, és aki ebből következően két vagy több tagállamban különböző helyeken él, a szokásos tartózkodási helynek a személyes kötődései szerinti helyet kell tekinteni, feltéve hogy az adott személy ide rendszeresen visszatér. Ez utóbbi feltételt nem szükséges teljesíteni azon esetben, ha a személy egy határozott idejű feladat elvégzése érdekében lakik valamelyik tagállamban. Valamely egyetemre vagy iskolába való járás nem utal a szokásos tartózkodási hely áthelyezésére.

(2) A magánszemélyek bármilyen megfelelő módon igazolják szokásos tartózkodási helyüket, ilyen például a személyazonosító igazolvány vagy bármilyen egyéb érvényes okmány.

(3) Ha az importáló tagállam illetékes hatóságainak kétségei vannak a (2) bekezdésnek megfelelően megadott, szokásos tartózkodási helyre vonatkozó nyilatkozat érvényességével kapcsolatban, illetve bizonyos különleges ellenőrzések céljából, e hatóságok bármilyen általuk előírt tájékoztatást vagy további bizonyítékot kérhetnek."

2. A 91/680 és a 92/12 irányelv

6. A jelen eljárás szempontjából kiegészítésképpen a 91/680 irányelv [4], valamint a 92/12 irányelv [5] néhány rendelkezésére is szükséges hivatkozni.

7. A 92/12 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Ez az irányelv rögzíti az olyan jövedéki adó és egyéb közvetett adók alá tartozó termékekre vonatkozó rendelkezéseket, amelyeket közvetlen vagy közvetett módon az ilyen termék fogyasztására vetnek ki, kivéve a hozzáadottérték-adót és a Közösség által megállapított adókat."

8. A 92/12 irányelv 3. cikke értelmében:

„(1) Ezen irányelv közösségi szinten a meg-

4 – Tekintettel a fiskális határok megszüntetésére, a hozzáadottérték-adó közös rendszerének kiegészítéséről és a 77/388/EGK irányelv módosításáról szóló, 1991. december 16-i 91/680/EGK tanácsi irányelv (HL L 376., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 160. o.).

5 – A jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelv (HL L 76., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 179. o.).

felelő irányelvek által meghatározott következő termékekre vonatkozik:

– ásványolajok,

– alkohol és alkoholtartalmú italok,

– dohánygyártmányok.

(2) Az (1) bekezdésben felsorolt termékekre különleges célú közvetett adók is kivethetők, amennyiben azon adók megfelelnek a jövedéki adó és a hozzáadottérték-adó esetében alkalmazandó, az adóalap meghatározására, az adó kiszámítására, az adó felszámíthatóságára és ellenőrzésére vonatkozó adószabályoknak.

(3) A tagállamok fenntartják a jogot arra, hogy adókat vezessenek be vagy tartsanak fenn az (1) bekezdésben felsorolt termékeken kívül más termékekre is, amennyiben ezen adók nem eredményeznek határátlépési formaságokat a tagállamok közötti kereskedelemben.

Ugyanezen rendelkezés értelmében a tagállamok fenntartják arra is a jogot, hogy a szolgáltatásnyújtásra nem forgalmi adóként meghatározható adót vessenek ki, beleértve azokat, amelyek a jövedéki termékekkel kapcsolatosak."

9. A 92/12 irányelv „Mentességek" című V. címe alá tartozó 23. cikkének (3) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„1992. december 31-én a következő irányelvek jövedéki adóra vonatkozó rendelkezéseinek hatálya szűnik meg:

[...]

– 83/183/EGK irányelv [...],

[...]"

10. A 91/680 irányelv 2. cikkének (2) bekezdése értelmében:

„A következő irányelvekben a hozzáadottérték-adóra vonatkozó rendelkezések 1992. december 31-én hatályukat vesztik:

[...]

– a [...] 89/604 [...] irányelvvel módosított 83/183 [...] irányelv."

B – *A nemzeti szabályozás*

1. A 2127/1993. sz. törvény

11. A 92/12 irányelv rendelkezéseit Görögországban a 2127/1993. sz. törvény[6] ültette át. E törvény 75. cikke szerint:

„Az EGK-Szerződés 9. és 10. cikkében előírt feltételeknek megfelelő gépjárművek és motorkerékpárok után, amelyeket a Közösség egy másik tagállamából küldenek vagy szállítanak az országba, a Görögország területén gyártott vagy oda behozott megfelelő gépjárművekre megállapított jövedéki adót kell megfizetni."

12. Ezenkívül a 2127/1993. sz. törvény 83. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A harmadik országból véglegesen behozott járművekre vonatkozó hatályos releváns rendelkezésekben szabályozott teljes vagy részleges jövedékiadó-mentességet ugyanazon feltételekkel a 75. cikkben szereplő járművekre is alkalmazni kell."

2. A D.245/11. sz. rendelet

13. A 83/183 irányelv rendelkezéseit a 2187/1997. sz. törvény[7] 15. cikkének

6 – FEK A' 48.

7 – FEK A' 16.

(1) bekezdésével módosított, 1988. március 1-jei D.245/11. sz. pénzügyminiszteri rendelet [8] ültette át a görög jogba. A D.245/11. sz. rendelet 2. cikke (1) bekezdésének c) pontja tartalmazza a szokásos tartózkodási hely fogalmának a 83/183 irányelv 6. cikke szerinti meghatározását. Ugyanezen rendelet 3. cikkének (1) bekezdése szerint:

„A 4–12. cikk rendelkezéseire is figyelemmel a szokásos tartózkodási helyüket az egyik államból ténylegesen Görögországba áthelyező természetes személyek személyes vagyontárgyainak behozatala mentesül a vám- és egyéb adófizetési kötelezettségek alól."

14. Az eredetileg a D.245/11. sz. rendeletben foglalt 8. fejezet alá tartozott többek között az alábbi 25. cikk, amely szerint:

„(1) A [...] 3. [cikkben] előírt mentességet olyan görög állampolgár által behozott személyes vagyontárgyakra adják meg, akinek szokásos tartózkodási helye Görögországban van, és munkavégzés céljából külföldre távozott, ahol legalább egymást követő két (2) évig tartózkodott, és munkaviszony keretében vagy más formában dolgozott, és foglalkoztatásának befejezése után végleges letelepedés céljából visszatér Görögországba.

(2) Az előző bekezdésben említett személyek közé tartoznak [...] a fegyveres erők [...] tisztjei, tisztesei és katonái, akik egymást követő két (2) évig tartózkodnak külföldön kizárólag a szolgálatteljesítés érdekében, és akik annak befejeződésekor áthelyezés céljából vagy véglegesen visszatérnek Görögországba."

15. A D.245/11. sz. rendelet 25. cikkét mindazonáltal a 2459/1997. sz. törvény [9] 6. cikke (13) bekezdésének első mondata 1997. január 1-jével [10] hatályon kívül helyezte, „de kizárólag a közlekedési eszközöket illetően". Ugyanezen rendelkezés második mondata a következő átmeneti rendelkezést tartalmazta:

„[a]z 1996. december 31-én a fent említett személyek birtokában lévő, utasszállításra szolgáló járművek esetében a jelen törvény-

8 – FEK B' 195.

9 – FEK A' 17.

10 – A 2459/1997. sz. törvény 6. cikke a (14) bekezdésének értelmében 1997. január 1-jén lép hatályba, „kivéve azon vagyontárgyakat és járműveket illetően, amelyekre vonatkozóan 1996. december 31-ig vámáru-nyilatkozatot tettek, és amelyekre vonatkozóan a mentesség megadásának mindenkori feltételei a nyilatkozattétel időpontjában fennálltak".

nek a *Görög Köztársaság Hivatalos Lapjában* való közzétételét követő hat (6) hónapban történő vámkezelése során a jövedéki adót a módosított 1882/1990. sz. törvény 37. cikkében meghatározott együtthatók alapján kell kiszámítani".

16. Ez utóbbi határidőt később 1997. december 31-ig meghosszabbították [11].

III – A tényállás és az alapügy

17. G. Alevizos a görög légierő – időközben nyugállományba helyezett – tisztje. 1995. július 12-től 1997. augusztus 8-ig az olaszországi Nápolyban teljesített szolgálatot a NATO dél-európai főparancsnokságán. Ezen idő alatt G. Alevizos házastársa és két gyermeke is Olaszországban élt, ahova G. Alevizos munkáltatójának jóváhagyásával és költségére költöztek. 1997. július 25-én a görög főkonzulátus visszatérési igazolást adott ki G. Alevizos és családja részére, amelyben egyidejűleg megállapította, hogy G. Alevizosra a D.245/11. sz. rendelet 8. fejezete alkalmazandó.

18. G. Alevizos még a NATO dél-európai főparancsnokságán töltött szolgálati ideje alatt, 1996 decemberében Németországban egy Mercedes márkájú, E 200 típusú (gyártási év: 1996) személyes használatra szánt gépjárművet szerzett be [12], és azt elsőként Olaszországban helyezte forgalomba. G. Alevizos a járművet Görögországba történő visszatérése alkalmával végül Görögországba hozta be, és a behozatalt 1997. augusztus 12-én a görög vámhatóságoknak bejelentette.

19. Az 1997. augusztus 28-i határozat G. Alevizost e gépjármű tekintetében Görögországban a 2127/1993. sz. törvény 75. cikkében előírt jövedéki adó címén 4 136 413 GRD [13], valamint különleges nyilvántartásba-vételi adó címén 1 470 775 GRD – és további 50 GRD – megfizetésére kötelezte. G. Alevizos az 5 607 188 GRD összeg egészét az eleusinai vámhivatalnál fizette meg [14]. G. Alevizos saját bevallása szerint gépjárművének kata-

11 – A 2523/1997. sz. törvény (FEK A' 179) 32. cikkének (1) bekezdése.

12 – G. Alevizos bevallása szerint a vásárlásra a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.) 14. cikke (1) bekezdésének g) pontjában, valamint 28c. cikke A. részének a) pontjában és B. részének b) pontjában foglalt – akkoriban hatályos – rendelkezések alapján hozzáadottértékadó-mentesen került sor.

13 – E jövedéki adó kiszámítása a 2459/1997. sz. törvény – a 2523/1997. sz. törvény 32. cikkének (1) bekezdésével együttesen olvasott – 6. cikkének (13) és (14) bekezdése értelmében az 1882/1990. sz. törvény 37. cikkében meghatározott mérsékelt együttható alapján történt.

14 – G. Alevizos megjegyzi, hogy Görögországban ezenkívül 2 213 450 GRD (6495,82 euró) összegű hozzáadottérték-adót is letétbe kellett helyeznie. Ezt az összeget azonban részére az 1997. december 9-i D.1633/721. sz. pénzügyminiszteri rendelet alapján 1997 decemberében visszatérítették, miután az Állami Jogi Szolgálat (Νομικό Συμβούλιο του Κράτους) ilyen értelmű állásfoglalást adott ki.

lógusára 1996. december 16-án 9 286 361 GRD (27 252,71 euró) volt. 1997. augusztus 12-én a vámhivatal a gépjármű értékét adóztatás céljából 9 192 029 GRD-ben (26 975,87 euróban) állapította meg.

20. G. Alevizos az adófizetési kötelezettséget megállapító 1997. augusztus 28-i határozatot jogi úton megtámadta. Miután mind a Dioikitiko Protodikeio Athinon [15] előtti elsőfokú eljárásban, mind a Dioikitiko Efeteio Athinon [16] előtti fellebbezési eljárásban lényegében pervesztes lett, ügyében jelenleg a Symvoulio tis Epikrateias [17], a kérdést előterjesztő bíróság előtt felülvizsgálati eljárás van folyamatban.

IV – Az előzetes döntéshozatal iránti kérdés és a Bíróság előtti eljárás

21. 2005. június 30-i határozatában a Symvoulio tis Epikrateias – eljárásának felfüggesztése mellett – a következő kérdést terjesztette a Bíróság elé előzetes döntéshozatal céljából:

„A köztisztviselőkre és a fegyveres erők, a biztonsági testületek és a kikötői őrség tisztjeire, tiszteseire és katonáira kiterjed-e, más munkavállalókhoz hasonlóan, a 83/183 irányelv 6. cikke rendelkezéseinek hatálya, és így szerezhetnek-e „szokásos tartózkodási helyet" valamely más országban, ahol határozott idejű szolgálati kiküldetés teljesítése végett naptári évenként legalább 185 napot tartózkodnak, vagy pedig – e másik országba szóló kiküldetésük idején is – szokásos tartózkodási helyük továbbra is Görögországban van, függetlenül attól, hogy személyes és foglalkozási kötődéseiket e másik országba helyezték át?"

22. A Bíróság előtti eljárásban mind G. Alevizos, mind a görög kormány, mind pedig az Európai Közösségek Bizottsága írásbeli és szóbeli észrevételeket tett.

V – A jogkérdésről

23. A kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keres választ, hogy valamely tagállam fegyveres erői tagjainak, akik naptári évenként legalább 185 napot egy másik tagállam területén tartózkodnak határozott

15 – Athéni elsőfokú közigazgatási bíróság.

16 – Athéni fellebbviteli közigazgatási bíróság.

17 – Államtanács.

idejű szolgálati kiküldetés teljesítése céljából, a 83/183 irányelv 6. cikke szerinti szokásos tartózkodási helye e másik tagállamban van-e.

24. E kérdés az alapügy szempontjából mindenekelőtt azért bír jelentőséggel, mert a görög jogalkotó hatályon kívül helyezte azt a nemzeti jogban korábban hatályos különös rendelkezést [18], amely többek között a görög fegyverős erők tagjait külszolgálatból történő visszatérésük esetére mentesítette a vám- és jövedékiadó-fizetési kötelezettségek alól, mégpedig több mint kétéves külszolgálat esetén is, függetlenül szokásos tartózkodási helyük esetleges áthelyezésétől.

25. Jelenleg a görög fegyveres erők tisztje, mint amilyen G. Alevizos is, a 83/183 irányelv szerinti jövedékiadó-mentességben már csak akkor részesülhet, ha szokásos tartózkodási helye a NATO dél-európai főparancsnokságán töltött kétéves szolgálati ideje alatt Olaszországban volt, és azt később ismét Görögországba helyezte át.

26. A kérdést előterjesztő bíróság részére az alapügy elbírálásához esetleg hasznos minden iránymutatás megadása érdekében mindazonáltal először azt kell megvizsgálni, hogy egy olyan eset, mint amilyen G. Alevizosé is, egyáltalán a 83/183 irányelv hatálya alá tartozhat-e (lásd az alábbi A. pontot). Csak ekkor jut ugyanis jelentőséghez a szokásos tartózkodási hely ezen irányelvben használt fogalma, amelynek értelmezéséhez a Bíróságnak jelen ügyben iránymutatást kell adnia (lásd az alábbi B. pontot). Végezetül az alapvető szabadságokhoz is szükséges néhány megjegyzést fűzni (lásd az alábbi C. pontot).

A – *A 83/183 irányelv hatálya*

1. Az időbeli hatály

27. A Bíróság előtti eljárás résztvevői közötti vita tárgya elsősorban a 83/183 irányelv időbeli hatálya. Amíg G. Alevizos és a Bizottság szerint egy olyan esetre, mint amilyen a jelenlegi is, a 83/183 irányelv időbeli hatálya kiterjed, addig a görög kormány véleménye szerint ezen irányelv esetlegesen idevágó rendelkezései a jelen ügy szempontjából irányadó időpontban már nem voltak hatályban.

18 – Ez a rendelkezés a D.245/11. sz. rendelet 3. cikkével együttesen olvasott 25. cikkének (2) bekezdése volt (lásd a jelen indítvány fenti 14. és 15. pontját).

28. A vitát konkrétan egy 1992-ben a belső piac létrehozásával összefüggésben elfogadott módosító rendelkezés, mégpedig a 92/12 irányelv 23. cikkének (3) bekezdése váltja ki, amelynek értelmében 1992. december 31-én megszűnik a 83/183 irányelv „jövedéki adóra vonatkozó rendelkezéseinek" hatálya.

29. E rendelkezés biztosan nem a gondos jogalkotás példája. A 92/12 irányelv 23. cikke (3) bekezdésének szövege tisztázatlanul hagyja, hogy a meghatározott időpontban pontosan mely rendelkezések veszítik hatályukat, és hogy e módosítás mely termékeket érinti. Szintén tisztázatlan marad, hogy a 83/183 irányelvnek marad-e egyáltalán ezentúl önálló alkalmazási köre, annál is inkább, mivel röviddel azelőtt a tagállamok közötti kapcsolatokban alkalmazandó, hozzáadottérték-adóra vonatkozó rendelkezéseit már hatályon kívül helyezték, mégpedig szintén 1992. december 31-ével [19].

30. A 92/12 irányelv – ideértve a 23. cikk (3) bekezdésében foglalt szóban forgó módosító rendelkezést is – kiterjesztő értelmezése mellett szólhat preambulumának néhány olyan fordulata, amelyre különösen a görög kormány hivatkozott. A preambulum mintegy teljesen általánosan hivatkozik „az áruk szabad [mozgására] [...], ideértve a jövedéki termékeket is" [20], és ezenfelül a következőket rögzíti: „mivel az importra rakódó adók elvének eltörlése eredményeként már nem alkalmazhatók az importra vonatkozó mentességekről és kedvezményekről szóló rendelkezések a tagállamok között; mivel e rendelkezéseket el kell törölni, és az érintett irányelveket ennek megfelelően módosítani szükséges" [21]. Végezetül a preambulum értelmében „a tagállamok közötti kereskedelemben az importot terhelő vámok[at] és az exportmentességek [et] [eltörlik]" [22].

31. E preambulumbekezdések elszigetelt vizsgálata valóban azt a benyomást keltheti, hogy a 92/12 irányelv és különösen az irányelv 23. cikkének (3) bekezdése a 83/183 irányelv jövedéki adóra vonatkozó rendelkezéseit általánosságban kívánja hatályon kívül helyezni, mégpedig valamennyi termékfajta vonatkozásában.

32. Ez ellen szól azonban különösen e módosító rendelkezésnek a 92/12 irányelv

19 – Lásd a 91/680 irányelv 2. cikkének (2) bekezdését.

20 – A 92/12 irányelv első preambulumbekezdése.

21 – A 92/12 irányelv huszadik preambulumbekezdése.

22 – A 92/12 irányelv huszonharmadik preambulumbekezdése.

szabályozási környezetében elfoglalt helye. Így a 92/12 irányelv 3. cikkének (1) bekezdése az irányelv egészének tárgyi hatályát kifejezetten az ásványolajokra, az alkoholra és alkoholtartalmú italokra, valamint a dohánygyártmányokra szűkíti. A 92/12 irányelv 23. cikkének (3) bekezdésében foglalt módosító rendelkezés is értelemszerűen csak e termékekre vonatkozhat. Az irányelv hatályának az ásványolajoktól, az alkoholtól és alkoholtartalmú italoktól, valamint a dohánygyártmányoktól eltérő termékekre történő kiterjesztése még az imént idézett preambulumbekezdések segítségével is nehezen érhető el. Egy közösségi jogi aktus preambuluma pontosíthatja ugyanis annak tartalmát, arra azonban nem lehet hivatkozni az adott jogi aktus rendelkezéseitől való eltérés céljából [23].

33. A szabályozási környezet részét képező 3. cikk (1) bekezdésére tekintettel a jogbiztonság elvét is sérti, ha a 92/12 irányelv 23. cikke (3) bekezdésében foglalt módosító rendelkezés hatályát az ásványolajoktól, az alkoholtól és alkoholtartalmú italoktól, valamint a dohánygyártmányoktól eltérő termékekre is kiterjesztjük. Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a jogbiztonság elve mint alapvető közösségi jogelv többek között azt követeli meg, hogy a szabályozás egyértelmű és világos legyen, lehetővé téve azt, hogy a jogalanyok félreérthetőség nélkül megismerjék jogaikat és kötelezettségeiket, és ezeknek megfelelően járjanak el [24]. A jogbiztonság e követelményét különösen szigorúan kell betartani az olyan szabályozás esetében, amely – amint a jövedéki adóra vonatkozó, jelen ügy tárgyát képező közösségi jogi szabályozás is [25] – pénzügyi következményekkel járhat [26].

34. A vámkötelezettektől és különösen a 83/183 irányelv szerinti – a jelen ügyben érintett – *magánszemélyektől* aligha várható el, hogy a 92/12 irányelv 23. cikkének (3) bekezdésében foglalt módosító rendelkezésnek az ezen irányelv közvetlen alkalmazási körén túlmutató normatív tartalmat tulajdonítsanak. Sőt a vámkötelezettek inkább hagyatkozhatnak arra, hogy az ásványolajoktól, az alkoholtól és alkoholtartalmú italoktól, valamint a dohánygyártmányoktól eltérő termékek tekintetében a 83/183 irányelv jövedéki adóra vonatkozó rendelkezései 1992. december 31-ét követően is hatályban maradtak, és a jogalanyok ezekre továbbra is

23 – A C-344/04. sz., IATA és ELFAA ügyben 2006. január 10-én hozott ítélet (EBHT 2006., I-403. o.) 76. pontja további hivatkozásokkal.

24 – Lásd ebben az értelemben az állandó ítélkezési gyakorlatot és különösen a C-110/03. sz., Belgium kontra Bizottság ügyben 2005. április 14-én hozott ítélet (EBHT 2005., I-2801. o.) 30. pontját, a C-255/02. sz., Halifax és társai ügyben 2006. február 21-én hozott ítélet (EBHT 2006., I-1609. o.) 72. pontját, és a C-248/04. sz. Koninklijke Coöperatie Consun ügyben 2006. október 26-án hozott ítélet (EBHT 2006., I-10211. o.) 79. pontját.

25 – G. Alevizos esetében a pénzügyi következmények kézenfekvőek: adó címén összesen 5 607 188 GRD-t fizetett meg gépjárművének behozatalával kapcsolatban. Ez az összeg a gépjármű általa közölt értékének több mint felét teszi ki (részletekért lásd a jelen indítvány 19. pontját).

26 – A 24. lábjegyzetben hivatkozott Koninklijke Coöperatie Consun ügyben hozott ítélet 79. pontja; lásd továbbá a 326/85. sz., Hollandia kontra Bizottság ügyben 1987. december 15-én hozott ítélet (EBHT 1987., 5091. o.) 24. pontját, a C-236/02. sz. Slob-ügyben 2004. február 12-én hozott ítélet (EBHT 2004., I-1861. o.) 37. pontját és a C-94/05. sz., Emsland–Stärke ügyben 2006. március 16-án hozott ítélet (EBHT 2006., I-2619. o.) 43. pontját.

hivatkozhatnak. Ha a Tanács a 83/183 irányelv hatályát a 92/12 irányelv 3. cikkének (1) bekezdésében meghatározott termékcsoportok körén kívül eső termékek vonatkozásában is szűkíteni akarta volna, úgy ez kifejezett szabályozást igényelt volna.

35. Az, hogy a 92/12 irányelv 23. cikkének (3) bekezdésében foglalt módosító rendelkezés normatív tartalma az ásványolajokra, az alkoholra és alkoholtartalmú italokra, valamint a dohánygyártmányokra mint termékcsoportokra korlátozódik, egyébként összhangban áll ezen irányelv lényegével és céljával. Így csak a *minden tagállamban* ilyenként kezelt termékre vonatkozhatnak a 92/12 irányelvben megállapított közösségi jogi rendelkezések [27]. Ez nem a tagállami jövedéki adó alá eső valamennyi termékre, hanem csak a 92/12 irányelv 3. cikkének (1) bekezdésében kifejezetten felsorolt termékcsoportokra vonatkozik.

36. A 92/12 irányelv szabályrendszere is kizárólag az ásványolajok, az alkohol és alkoholtartalmú italok, valamint a dohánygyártmányok tekintetében tudja biztosítani, hogy a jövedéki adó minden tagállamban azonos módon legyen felszámítható [28]. A 92/12 irányelv biztosítja, hogy e termékek mindegyikét rendszerint egy tagállamban adóztassák meg a kettős adóztatás elkerülése mellett [29]. Az ásványolajok, az alkohol és alkoholtartalmú italok, valamint a dohánygyártmányok terén ezzel olyan harmonizációs előrelépések valósulnak meg [30], amelyek fényében a korábbi 83/183 irányelv rendelkezései és az azokban szabályozott adómentességek a rendszerrel ellentétesnek tűnnek.

37. Másként áll a helyzet ellenben minden egyéb, a 92/12 irányelv 3. cikkének (1) bekezdésében fel nem sorolt termék esetében. Ezek vonatkozásában a 92/12 irányelvvel megvalósítotthoz hasonló harmonizációra nem került sor, sőt ezen irányelv 3. cikkének (3) bekezdése kifejezetten egyértelművé teszi, hogy a tagállamok adókat vezethetnek be vagy tarthatnak fenn annyiban, amennyiben

27 – A 92/12 irányelv harmadik preambulumbekezdése.

28 – Az utóbbihoz lásd a C-296/95. sz., EMU Tabac és társai ügyben 1998. április 2-án hozott ítélet (EBHT 1998., I-1605. o.) 22. pontját, a C-325/99. sz. Van de Water ügyben 2001. április 5-én hozott ítélet (EBHT 2001., I-2729. o.) 39. pontját, a C-395/00. sz. Cipriani-ügyben 2002. december 12-én hozott ítélet (EBHT 2002., I-11877. o.) 41. pontját és a C-5/05. sz. Joustra-ügyben 2006. november 23-án hozott ítélet (EBHT 2006., I-11075. o.) 27. pontját.

29 – Lásd ehhez különösen a 92/12 irányelv 5–10., valamint 22. cikkét.

30 – Mindazonáltal a 92/12 irányelv még a 3. cikk (1) bekezdése szerinti értelemben vett termékek tekintetében is csak részleges harmonizációt valósít meg; lásd a C-434/97. sz., Bizottság kontra Franciaország ügyben 2000. február 24-én hozott ítélet (EBHT 2000., I-1129. o.) 17. pontját és a C-240/01. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2004. április 29-én hozott ítélet (EBHT 2004., I-4733. o.) 40. pontját. Lásd ugyanebben az értelemben a 28. lábjegyzetben hivatkozott ítélkezési gyakorlatot, amely szerint a 92/12 irányelv célja, hogy „megállapítsa a jövedéki termékek birtokban tartásának, forgalmának és ellenőrzésének *egyes szabályait*" (lásd a Joustra-ügyben hozott ítélet 27. pontját; kiemelés tőlem).

ezen adók nem eredményeznek határátlépési formaságokat [31]. Tehát hogy e termékekre milyen jövedéki adók rakódnak, és hogy a jövedéki adó felszámíthatósága milyen körülmények között keletkezik, tagállamonként továbbra is jelentős mértékben különbözik. Már csak ezért sem biztosítható a 92/12 irányelv által, hogy e termékeket ne több, hanem mindig csak egy tagállamban adóztassák meg. Ilyen körülmények között a 83/183 irányelv adómentességei az ásványolajoktól, az alkoholtól és alkoholtartalmú italoktól, valamint a dohánygyártmányoktól eltérő termékek vonatkozásában nem eleve alkalmazhatatlanok.

38. Az ezen egyéb termékekhez kapcsolódó határátlépési formaságok 92/12 irányelvben előírt tilalmával sem áll ellentétben a magánszemélyek személyes tulajdonának végleges behozatala vonatkozásában a 83/183 irányelvben biztosított adómentességek hatályának fennmaradása. Ezen adómentességeket ugyanis semmiképpen sem válthatja fel, hanem azokat adott esetben csak kiegészítheti a határátlépéshez kapcsolódó esetleges formaságok puszta tilalma. A 83/183 irányelv által kitűzött cél, a személyek szabad mozgásának elősegítése [32] továbbra is érvényes (EK 3. cikk (1) bekezdésének c) pontja), és az sokkal kevésbé lenne jól megvalósítható, ha a magánszemélyek szokásos tartózkodási helyük egyik tagállamból a másikba történő áthelyezése során a jövőben nem részesülhetnének a 83/183 irányelvben biztosított adómentességekben, hanem csupán a 92/12 irányelv szerinti határátlépési formaságok alól mentesülnének. A szabad mozgás jogát gyakorló magánszemélyt ugyanis e formaságoknál sokkal jobban megterheli, ha egy másik tagállamba költözésekor a fogadó államba történő behozatal során minden vagyonát, mint például a berendezési tárgyakat vagy a gépjárművet – adott esetben újra – megadóztatják.

39. A Bíróság sem zárta ki eddig a 83/183 irányelv jövedéki adóra vonatkozó rendelkezései időbeli hatályának fennmaradását az ásványolajoktól, az alkoholtól és alkoholtartalmú italoktól, valamint a dohánygyártmányoktól eltérő termékek vonatkozásában. Sőt több esetben *érdemben* foglalkozott a 83/183 irányelv alkalmazhatóságával az 1992. december 31-ét követő időszakot illetően [33].

40. E körülmények között azt a következtetést tartom helytállónak, hogy olyan esetben,

31 – Lásd ehhez a 92/12 irányelv harmadik preambulumbekezdését is.

32 – A 83/183 irányelv második preambulumbekezdése.

33 – Így a C-387/01. sz. Weigel-ügyben 2004. április 29-én hozott ítélet (EBHT 2004., I-4981. o.) 46–49. pontja és a C-365/02. sz. Lindfors-ügyben 2004. július 15-én hozott ítélet (EBHT 2004., I-7183. o.) 26–28. pontja elvetette a 83/183 irányelv *tárgyi* hatályát, nem vetette azonban el annak *időbeli* hatályát; mindkét eset alapjául *1992. december 31-ét követően* megvalósult tényállások szolgáltak (lásd a Weigel-ügyben hozott ítélet 26. és 27. pontját és a Lindfors-ügyben hozott ítélet 11. és 12. pontját). Lásd ezenkívül a C-138/04. sz., Bizottság kontra Dánia (a továbbiakban: Bizottság kontra Dánia III) ügyben 2005. június 16-án hozott ítélet (az EBHT-ban nem tették közzé) 13–15. pontját, amely ítélet alapjául egy *1992. december 31-ét követően* indult kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárás szolgált.

mint amilyen a jelenlegi is, a 83/183 irányelv jövedéki adóra vonatkozó rendelkezései hatályban maradtak, és ezért *ratione temporis* alkalmazhatók.

2. A személyi hatály

41. A görög kormány álláspontja szerint a 83/183 irányelv személyi hatálya G. Alevizosra nem terjed ki, mert G. Alevizos a görög fegyverős erők tagjaként nem az EK 39. cikk szerinti munkavállalónak minősült. G. Alevizost inkább – az e rendelkezés (4) bekezdése szerinti értelemben véve – a közszolgálatban foglalkoztatták.

42. Ez az álláspont számomra nem meggyőző. Ugyanis még ha feltételeznénk is, hogy a 83/183 irányelv hatálya szorosan kapcsolódik a munkavállalók szabad mozgásához, az EK 39. cikk (4) bekezdésében meghatározott kivétel olyan esetben, mint amilyen a jelenlegi is, nem lenne alkalmazható. E rendelkezés alapján a görög közigazgatási intézmények kizárhatják ugyan más tagállamok állampolgárait bizonyos közigazgatási állásokból [34]. Ez azonban egyáltalán nem érinti egy görög állampolgárnak az EK 39. cikk szerinti munkavállalói jogállását, ha mint annak idején G. Alevizos, az addigi munkáltatójától eltérő munkáltató – mégpedig egy nemzetközi szervezet, mint a NATO – számára történő munkavégzés céljából egy másik tagállamba megy [35].

43. Ettől eltekintve azonban a 83/183 irányelv egyébként sem csak az EK 39. cikk értelmében vett munkavállalókra vonatkozik, hanem személyi hatálya minden *magánszemélyre* kiterjed. E fogalom igen tág. A munkavállalók mellett az önálló vállalkozókat (jóllehet mindig csak szakmai tevékenységükön kívül) is felölelheti, és akár a kereső tevékenységet egyáltalán nem folytató személyekre is kiterjedhet. Ezt a benyomást támasztja alá az irányelv egyéb – hasonlóan

34 – E tekintetben lásd a 389/87. és 390/87. sz., Echternach és Moritz egyesített ügyekben 1989. március 15-én hozott ítélet (EBHT 1989., 723. o.) 14. pontját és a C-443/93. sz. Vougioukas-ügyben 1995. november 22-én hozott ítélet (EBHT 1995., I-4033. o.) 19. és 20. pontját. Az EK 39. cikk (4) bekezdése szerinti tényállás teljesülésének követelményei tekintetében lásd például a C-47/02. sz., Anker és társai ügyben 2003. szeptember 30-án hozott ítéletnek (EBHT 2003., I-10477. o.) különösen a további hivatkozásokat tartalmazó 57–63. pontját.

35 – A nemzetközi szervezetek alkalmazottainak munkavállalói jogállásával összefüggésben lásd utoljára a C-137/04. sz. Rockler-ügyben 2006. február 16-án hozott ítélet (EBHT 2006., I-1441. o.) 15. pontját és a C-185/04. sz. Öberg-ügyben hozott ítélet (EBHT 2006., I-1453. o.) 12. pontját; lásd továbbá a 152/82. sz. Forcheri-ügyben 1983. július 13-án hozott ítélet (EBHT 1983., 2323. o.) 9. és 19. pontját, a 34. lábjegyzetben hivatkozott Echternach és Moritz egyesített ügyekben hozott ítélet 11. pontját, valamint a C-209/01. sz., Schilling és Fleck-Schilling ügyben 2003. november 13-án hozott ítélet (EBHT 2003., I-13389. o.) 28. pontját, és a C-293/03. sz. My-ügyben 2004. december 16-án hozott ítélet (EBHT 2004., I-12013. o.) 37. pontját.

széles körű fogalmakat használó – hivatalos nyelvi változatainak összevetése is [36].

44. Az összefüggés, amelyben a magánszemély fogalmát a 83/183 irányelv használja, valamint ezen irányelv lényege és célja szintén e szabályozás személyi hatályának tág értelmezése mellett szólnak. Így a 83/183 irányelvnek nemcsak a munkavállalókban, hanem a tagállamok teljes népességében kell az Európai Közösség létezését jobban tudatosítania a hazai piacon fennállókhoz hasonló feltételek létrehozása révén [37]. Az irányelv konkrétan a személyek szabad mozgását a Közösségen belül gátló akadályok felszámolását szolgálja [38], ami alatt általában nemcsak a munkavállalók szabad mozgását, hanem az önálló vállalkozóknak a szolgáltatásnyújtás és a letelepedés szabadsága keretében érvényesülő szabad mozgását, valamint – legalábbis a jelenlegi értelmezés szerint – a keresőtevékenységet nem folytató uniós polgárok szabad mozgását (EK 18. cikk) is érteni kell.

45. Egy tagállam fegyverős erőinek tagjai – mint amilyen G. Alevizos is – szintén a Közösség népességéhez és ezáltal a 83/183 irányelv széles körű személyi hatálya alá tartoznak [39].

46. E körülmények között azt a következtetést tartom helytállónak, hogy egy olyan esetre, mint amilyen a jelenlegi is, kiterjed a 83/183 irányelv személyi hatálya.

3. A tárgyi hatály

47. Már csak azt szükséges tisztázni, hogy a 83/183 irányelv tárgyi hatálya alá tartoznak-e a G. Alevizosszal szemben kivetett adók. Csak ebben az esetben hivatkozhatna ugyanis G. Alevizos az ezen irányelv 1. cikkének (1) bekezdése szerinti adómentességekre.

36 – Így például a dán nyelvi változat a „privatpersoners", a görög a „ιδιώτες", az angol az „individuals", a francia a „particuliers", az olasz a „privati", a holland pedig a „particulieren" fogalmat használja.

37 – A 83/183 irányelv első preambulumbekezdése.

38 – A 83/183 irányelv második preambulumbekezdése.

39 – A Bíróság ítélkezési gyakorlatából levezethető, hogy a fegyveres erők köre nem eleve kizárt a közösségi jog alkalmazási köréből, és az érintett jogalanyok meghatározott kivételes esetektől eltekintve hivatkozhatnak a közösségi jogra (lásd e tekintetben a C-273/97. sz. Sirdar-ügyben 1999. október 26-án hozott ítélet [EBHT 1999., I-7403. o.] 15–19. és 23–27. pontját, a C-285/98. sz. Kreil-ügyben 2000. január 11-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-69. o.] 15–24. pontját és a C-186/01. sz. Dory-ügyben 2003. március 11-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-2479. o.] 30–36. pontját).

48. A jelen ügyben nem állnak a Bíróság rendelkezésére részletes adatok arra vonatkozóan, hogy a görög jog milyen feltételeket támaszt a jövedéki adó és a különleges nyilvántartásba-vételi adó kivetésével szemben. Ezért elhamarkodottnak tartom a Bizottság következtetését, amely szerint az ilyen típusú adókra a 83/183 irányelv eleve nem vonatkozik.

49. A Bíróságnak nem feladata, hogy az előzetes döntéshozatali eljárásban a nemzeti jogot értelmezze, vagy annak a konkrét esetben való alkalmazhatóságát vizsgálja. Ez a nemzeti bíróság kötelessége. Ezzel szemben a Bíróság hatáskörrel rendelkezik arra, hogy tájékoztassa a kérdést előterjesztő bíróságot minden olyan, a közösségi jogra vonatkozó értelmezési szempontról, amelyek lehetővé teszik számára az alapügy elbírálását [40].

50. A 83/183 irányelv tárgyi hatályát 1. cikke mind pozitív, mind negatív oldalról behatárolja.

51. Pozitív szempontból a 83/183 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy mentesíteni kell a magánszemélyek által valamely más tagállamból véglegesen behozott személyes vagyontárgyat a jövedéki adótól és egyéb, az ilyen vagyontárgyra általánosságban alkalmazott fogyasztási adóktól. Ez alatt csak azon fogyasztási adókat kell érteni, amelyek *a behozatalhoz kapcsolódnak*; az adókötelezettséget létrehozó tény tehát az érintett vagyontárgy behozatala [41]. Ebben jut kifejezésre a 83/183 irányelv célja, a szokásos tartózkodási helyüket egyik tagállamból a másikba áthelyező magánszemélyek szabad mozgását gátló adóakadályok felszámolása [42]. Azokat a magánszemélyeket, akik egy másik tagállamban az ott hatályos adófeltételek mellett megszerzett termékeket személyes vagyontárgyakként használják, az irányelv védi a szokásos tartózkodási helyük másik tagállamba történő áthelyezésével járó – adott esetben újbóli – adóztatástól.

52. Negatív szempontból a 83/183 irányelv 1. cikkének (2) bekezdése az adómentességből kizárja a személyes vagyontárgy *használatával* összefüggő vámokat és adókat, függetlenül attól, hogy azok „különleges" vagy „időszakos" vámoknak és adóknak minősülnek-e. Ami a gépjárműveket illeti, az irányelv kifejezetten az azok bejelentésével kapcsolatos díjakat, valamint az útadókat példálódzó jellegű felsorolás útján kiveszi a saját hatálya alól. Ebben az az elv ölt testet, hogy a

40 – Állandó ítélkezési gyakorlat; lásd a C-297/89. sz. Ryborg-ügyben 1991. április 23-án hozott ítélet (EBHT 1991., I-1943. o.) 21. pontját, a C-107/98. sz. Teckal-ügyben 1999. november 18-án hozott ítélet (EBHT 1999., I-8121. o.) 33. pontját, a C-262/99. sz. Louloudakis-ügyben 2001. július 12-én hozott ítélet (EBHT 2001., I-5547. o.) 50. és azt követő pontjait és a C-506/04. sz. Wilson-ügyben 2006. szeptember 19-én hozott ítélet (EBHT 2006., I-8613. o.) 34. és 35. pontját.

41 – A 33. lábjegyzetben hivatkozott Weigel-ügyben hozott ítélet 47. pontja, Lindfors-ügyben hozott ítélet 26–28. pontja, valamint Bizottság kontra Dánia III ügyben hozott ítélet 13. pontja.

42 – A 83/183 irányelv második preambulumbekezdése; lásd a 33. lábjegyzetben hivatkozott Bizottság kontra Dánia III ügyben hozott ítélet 11. pontját is.

közösségi jog a magánszemély számára nem biztosítja, hogy lakóhelyének vagy tevékenységének más tagállamba való áthelyezése – eltekintve a határátlépéstől – semleges az adóztatás vonatkozásában; a tagállamok kérdéses adójogi szabályozásának eltérése miatt lehetséges, hogy az ilyen tartózkodásihely-változtatás az esettől függően az adóztatás szempontjából előnyös vagy előnytelen az érintett személy számára [43].

53. Azt tehát, hogy a jövedéki adó a 83/183 irányelv hatálya alá tartozik-e, alapvetően az adókötelezettséget létrehozó tény ismeretében dönthető el [44]; az adónem nemzeti jog szerinti elnevezése ellenben nem döntő [45].

54. Ha a gépjárműre már a határátlépéskor vagy ahhoz kapcsolódóan jövedéki adót vetnek ki, úgy ez arra utal, hogy az adóztatás szempontjából a gépjármű behozatala és nem elsősorban annak jövőbeli belföldi használata áll előtérben. Az ilyen esetekre rendszerint kiterjed a 83/183 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése szerinti adómentesség hatálya [46].

55. Nehezebben bírálhatók el azok az esetek, amelyekben a jövedéki adót valamely magánszemély lakóhelyének az érintett tagállamba történő áthelyezéséhez közeli időpontban vetik ki, esetleg az oda behozott személyes használatra szolgáló gépjármű nyilvántartásba vételéhez kapcsolódóan.

56. Az ilyen esetekben annak van döntő jelentősége, hogy a jövedéki adó a gépjármű behozatalához vagy pedig kizárólag annak belföldi használatához kapcsolódik-e. Más szóval azt szükséges tisztázni, hogy a jövedéki adót csak a külföldről behozott gépjárművekre vetik ki, vagy pedig az adott tagállamban nyilvántartásba vett valamennyi gépjárműre. Az első esetben a magánszemélyeket a 83/183 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése alapján mentesíteni kell a kérdéses jövedéki adó alól, az utóbbi esetben nem [47].

43 – Lásd ebben az értelemben a 33. lábjegyzetben hivatkozott Weigel-ügyben hozott ítélet 55. pontját és Lindfors-ügyben hozott ítélet 34. pontját; lásd a C-403/03. sz. Schempp-ügyben 2005. július 12-én hozott ítélet (EBHT 2005., I-6421. o.) 45. pontját is.

44 – A 33. lábjegyzetben hivatkozott Lindfors-ügyben hozott ítélet 26. pontja és Bizottság kontra Dánia III ügyben hozott ítélet 13. pontja.

45 – A 33. lábjegyzetben hivatkozott Lindfors-ügyben hozott ítélet 24. pontja.

46 – Egyébként más okból a *magához az országba való belépéshez* kapcsolódó adóztatás is elfogadhatatlan lenne: az a határátlépési formaságok tekintetében a 92/12 irányelv 3. cikkének (3) bekezdésében előírt tilalomba ütközne.

47 – Lásd ebben az értelemben a 33. lábjegyzetben hivatkozott Weigel-ügyben hozott ítélet 47. pontját, Lindfors-ügyben hozott ítélet 25–28. pontját és Bizottság kontra Dánia III ügyben hozott ítélet 12–15. pontját.

4. Közbenső következtetés

57. Közbenső következtetésként tehát a következők állapíthatók meg:

A 83/183 irányelvet – az 1992. december 31-ét követő időszak vonatkozásában is – alkalmazni kell minden olyan jövedéki adóra és egyéb fogyasztási adóra, amelyet a magánszemély szokásos tartózkodási helyének az egyik tagállamból a másikba történő áthelyezésével kapcsolatban e magánszemély személyes használatra szolgáló gépjárművére vetettek ki, amennyiben az adó a gépjármű behozatalához kapcsolódik, és azt nem a gépjármű belföldi használata keletkezteti. Ugyanez vonatkozik valamely tagállam fegyveres erőinek tagjaira is.

B – *A szokásos tartózkodási helynek a 83/183 irányelv értelmében vett fogalma*

58. Abban az esetben, ha a Görögországban G. Alevizosszal szemben kivetett jövedéki adót és különleges nyilvántartásba-vételi adót, vagy a kettő közül valamelyiket a gépjármű Görögországba történő behozatalának tényéhez kapcsolták, a szokásos tartózkodási hely 83/183 irányelv 6. cikkének (1) bekezdése szerinti fogalmát kell megvizsgálni. Az adómentességre ugyanis ezen irányelv 5. cikkének (2) bekezdésével és 7. cikke (1) bekezdésének a) pontjával együttesen olvasott 1. cikkének (1) bekezdése alapján csak akkor keletkezik jogosultság, ha G. Alevizos szokásos tartózkodási helye a NATO-nál töltött szolgálati ideje alatt Olaszországban volt, majd azt visszatérésekor ismét Görögországba helyezte át.

59. A szokásos tartózkodási hely olyan közösségi jogi fogalom, amelynek tartalmát a tagállamok nem változtathatják meg [48]. Az ítélkezési gyakorlat szerint ez a fogalom a személy *érdekeinek állandó központját* jelenti; ennek meghatározásához az egyedi eset minden körülményének az irányadó rendelkezésekben foglalt ismérvek alapján történő teljes körű értékelése szükséges [49].

60. A 83/183 irányelv 6. cikke (1) bekezdésének első albekezdése értelmében a személy *lakóhelye* az a hely, ahol e személy személyes és foglalkozási kötődések miatt él. E személynek az irányelv értelmében vett *szokásos* tartózkodási helyévé e hely annak folytán válik, hogy a személy minden naptári évben legalább 185 napot ott tartózkodik.

48 – A C-9/92. sz., Bizottság kontra Görögország ügyben 1993. augusztus 2-án hozott ítélet (EBHT 1993., I-4467. o.) 8. és 28. pontja.

49 – A 40. lábjegyzetben hivatkozott Ryborg-ügyben hozott ítélet 19., 20. és 28. pontja további hivatkozásokkal és a 40. lábjegyzetben hivatkozott Louloudakis-ügyben hozott ítélet 51., 55. és 57. pontja. Bár mindkét ítéletet a 83/182 irányelv 7. cikkével kapcsolatban hozták, azok korlátlanul vonatkoztathatók a 83/183 irányelv jelen ügyben értelmezendő 6. cikkére. Ezen irányelvek szoros összefüggésben állnak egymással, és preambulumuk tanúsága szerint mindkettő célja a hazai piacon fennállókhoz hasonló feltételek létrehozása, valamint a személyek szabad mozgását gátló adóakadályok felszámolása. A 83/183 irányelv 6. cikkében foglalt, szokásos tartózkodási helyre vonatkozó kérdéses rendelkezés és a 83/182 irányelv 7. cikkének szövege szó szerint megegyezik.

61. Mivel az utóbb említett időbeli ismérv – naptári évenként 185 nap – a jelen esetben problémamentesen teljesültnek tűnik, most csak az elsőként említett minőségi ismérv, vagyis a személyes és foglalkozási kötődés igényel részletesebb elemzést [50].

62. A 83/183 irányelv 6. cikke (1) bekezdésének első albekezdéséből következik, hogy a személy lakóhelye alapvetően az a hely, amelyhez személyes és foglalkozási kötődés fűzi. E kétféle kötődés együttes vizsgálatát kell tehát elvégezni [51]. Ez egyébként megfelel e rendelkezés – a személy érdekei állandó központjának meghatározásában megnyilvánuló – lényegének és céljának is. [52]

63. Nem szükséges azonban, hogy a személy *valamennyi* személyes és foglalkozási kötődése egyetlen helyre összpontosuljon. Ez már magából a 83/183 irányelv 6. cikkének (1) bekezdéséből is így következik. Ennek értelmében az érintettnek a kérdéses helyen pusztán „személyes és foglalkozási kötődések [miatt]" kell élnie, ami nem zárja ki, hogy más helyekhez kapcsolódóan más tagállamokban is rendelkezik ilyen jellegű kötődésekkel [53]. Ha a személy él az EK-Szerződésben számára biztosított szabad mozgás jogával, akkor általában – legalábbis egy átmeneti időszakban – mind a származási országához, mind a fogadó államhoz erősen kötődik.

64. Ha a lakóhelyet a személy érdekei állandó központjának tekintjük, úgy ez abban az esetben, ha e személy személyes és foglalkozási szempontból egyszerre több különböző helyhez kötődik, indokolttá teszi a súlypontok feltárására irányuló vizsgálat elvégzését [54]. A 83/183 irányelvnek a hazai piacon fennállókhoz hasonló feltételek létrehozására és a személyek szabad mozgásának megkönnyítésére irányuló céljával [55] egyenesen ellentétes lenne, ha a szokásos tartózkodási hely fogadó államban történő kialakítását aránytalanul szigorú követelményekhez akarnánk kötni, és ha folyamatosan *valamennyi* személyes és foglalkozási kötődés oda történő áthelyezését követelnénk meg.

50 – Természetesen ezzel összefüggésben is igaz, hogy a Bíróság a kérdést előterjesztő bíróságot kizárólag a közösségi jog értelmezésére vonatkozó olyan szempontokról tájékoztathatja, amelyek hasznosak lehetnek számára az alapügy elbírálásához (lásd a jelen indítvány 49. pontját).

51 – Így a 40. lábjegyzetben hivatkozott Louloudakis-ügyben hozott ítélet 53. pontja is.

52 – Lásd a jelen indítvány fenti 59. pontját.

53 – A 40. lábjegyzetben hivatkozott Loloudakis-ügyben hozott ítélet 50. pontja ezenfelül utal a naptári évenként 185 nap ismérvére, ami nem zárja ki, hogy ugyanaz a személy a naptári év fennmaradó részében szintén személyes és foglalkozási kötődések miatt egy másik helyen éljen.

54 – Szintén ebben az értelemben lásd a 40. lábjegyzetben hivatkozott Louloudakis-ügyben hozott ítélet 53. pontját.

55 – A 83/183 irányelv első és második preambulumbekezdése. Amint azt a Bíróság a 48. lábjegyzetben hivatkozott Bizottság kontra Görögország ügyben hozott ítéletének 6. pontjában kiemelte, a szokásos tartózkodási hely fogalmának értelmezése kiemelkedő jelentőséggel bír e célok megvalósítása szempontjából: a fogalom „a 83/182 irányelvben foglalt szabályozás alapját [képezi]. Ugyanez vonatkozik a 83/183 irányelvre is". Ugyanebben az értelemben lásd a 40. lábjegyzetben hivatkozott Louloudakis-ügyben hozott ítélet 58. pontját.

65. A Louloudakis-ügyben hozott ítéletben a Bíróság példaként egy sor olyan tényezőt sorolt fel, amelyek a magánszemély érdekei állandó központjának tekintetében iránymutatásul szolgálhatnak. Ezek közé tartozik „az érintett és családtagjainak tényleges fizikai jelenléte, az, hogy van-e lakóhelyük, hogy a gyermekek ténylegesen hol járnak iskolába, hol kerül sor a szakmai tevékenység gyakorlására, hogy a vagyoni érdekek, illetve a hatóságokkal és társadalmi szervezetekkel fennálló közigazgatási kapcsolatok mely helyhez kötődnek, amennyiben mindezek a tényezők az érintett személy abbéli akaratát tükrözik, hogy az életmód és a szokásos társadalmi és szakmai kapcsolatok alakulása folytán a kiküldetési helyén bizonyos stabilitást alakítson ki" [56]. E tényezőket a személyes, illetve foglalkozási kötődések ismérveihez rendelve és azokat a jelen esetre alkalmazva a következő tűnik ki:

66. A görög fegyveres erők egy tagját, aki munkáltatójának jóváhagyásával egy nemzetközi szervezet székhelyén, a NATO dél-európai főparancsnokságán, Olaszországban teljesít szolgálatot, Olaszországhoz *foglalkozási kötődés* fűzi. Szolgálati viszonyának jellegétől függően meglehet, hogy származási országához, Görögországhoz is fűzik foglalkozási kötődések. Így a görög kormány közölte, hogy az érintett részére a szolgálati jogviszonyát szabályozó görög jog alapján külföldi szolgálatteljesítésének idejére fizetés nélküli szabadságot biztosítottak, köteles maradt azonban arra, hogy a görög szociális biztonsági rendszer számára továbbra is járulékot fizessen. A görög kormány ezenkívül a Bíróság előtti eljárásban előadta, hogy G. Alevizost munkáltatója – ha saját kérelmére is – a NATO-hoz „vezényelte ki". Ezek a származási országhoz kapcsolódó tisztán közigazgatási jellegű kötődések azonban korántsem annyira erősek, mint az érintett személyes jelenlétének és szolgálata tényleges teljesítésének színteréül szolgáló új szolgálati helyéhez való kötődése. Az érintett foglalkozási kötődéseinek súlypontja ezért külföldi szolgálatteljesítésének ideje alatt nem a származási országában, Görögországban, hanem a fogadó államban, Olaszországban volt.

67. Ami az érintett *személyes kötődéseit* illeti, itt mindenekelőtt a természetes személyekhez, vagyis meghatározott egyénekhez fűződő kapcsolatára kell tekintettel lenni. Ha az érintett szolgálati ideje alatt a fogadó államban házastársával és kiskorú gyermekeivel él együtt, úgy ez lényeges támpont arra nézve, hogy személyes kötődéseit a fogadó államba helyezte át. Bár emellett a származási országában, például egyéb családtagokhoz is fűzhetik személyes kötődések. Azok súlypontja azonban rendszerint azon személyekre esik, akikkel tartósan közös háztartásban él.

56 – A 40. lábjegyzetben hivatkozott Louloudakis-ügyben hozott ítélet 55. pontja.

68. Emellett bár a Bíróság – mint korábban említésre került – „a hatóságokkal és társadalmi szervezetekkel fennálló közigazgatási kapcsolatok[at]" is a személy érdekei állandó központjának meghatározására alkalmas lehetséges ismérveknek minősítette, mindezek azonban csak akkor jutnak szerephez, amennyiben e tényezők az érintett személy abbéli akaratát tükrözik, hogy a folytonosság és az életmód folytán bizonyos stabilitást alakítson ki [57]. Alapesetben nem lenne helytálló az érintett személyes kötődései súlypontjának meghatározása során a meghatározott – az érintettel közös háztartásban élő – egyénekhez fűződő kötődéssel szemben *elsődlegesen* ilyen tényezőkre tekintettel lenni. Ezért a görög kormány G. Alevizos görög munkáltatójához fűződő tartós kötődésére, a görög szociális biztonsági rendszerben való részvételére és különösen görög állampolgárságára való utalását sem tartom irányadónak G. Alevizos *személyes érdekei súlypontjának* meghatározása szempontjából.

69. Következésképpen egy G. Alevizos helyzetében lévő személy foglalkozási és személyes kötődéseinek súlypontja a külföldön teljesített szolgálat ideje alatt már nem a származási országában, hanem inkább a fogadó államban van. Tehát mind a külföldi szolgálatba lépéskor, mind a származási országba való visszatéréskor a 83/183 irányelv értelmében vett szokásos tartózkodási hely áthelyezésére kerül sor.

70. Csak mellékesen jegyzem meg, hogy ilyen esetben a 83/183 irányelv 6. cikke (1) bekezdésének második albekezdése – a görög kormány álláspontjával ellentétben – nem alkalmazható. E rendelkezés abból indul ki, hogy a személy foglalkozási és személyes kötődései különböző helyhez kapcsolódnak, aki ebből következően két vagy több tagállamban különböző helyeken él. A szokásos tartózkodási helyet csak ekkor kellene elsődlegesen a személyes kötődések alapján meghatározni [58]. Ezen albekezdés azonban olyan – G. Alevizos helyzetében lévő – személyekre nem vonatkozik, akiknek a foglalkozási és személyes kötődéseik is egyazon helyre összpontosulnak.

71. Mivel tehát az említett második albekezdés olyan esetben, mint amilyen a jelenlegi is, nem alkalmazható, az sem bír jelentőséggel, hogy egy G. Alevizos helyzetében lévő személy csak *egy határozott idejű feladat elvégzése* érdekében ment-e külföldre. Ezen ismérvnek ugyanis adott esetben csak a második albekezdés vonatkozásában lenne jelentősége. Máskülönben viszont egyedül

57 – A 40. lábjegyzetben hivatkozott Louloudakis-ügyben hozott ítélet 55. pontja.

58 – A 40. lábjegyzetben hivatkozott Louloudakis-ügyben hozott ítélet 53. és 60. pontja.

annak van jelentősége, hogy az érintett minden naptári évben legalább 185 napot tartózkodik-e személyes és foglalkozási kötődések miatt egy meghatározott helyen (a 83/183 irányelv 6. cikke (1) bekezdésének első albekezdése).

72. Összefoglalóan ezért a következők állapíthatók meg:

Az egyik tagállam fegyveres erőinek azon tagja, aki egy másik tagállamban munkáltatójának jóváhagyásával két éven keresztül nemzetközi szervezetnél teljesít szolgálatot úgy, hogy ezen idő alatt házastársával és gyermekeivel minden naptári évben legalább 185 napot e másik tagállamban tartózkodik, a 83/183 irányelv 6. cikke értelmében vett szokásos tartózkodási helyét a külszolgálat időtartamára e másik tagállamba helyezi át.

C – Az alapvető szabadságok jelen ügybeli jelentőségéről

73. A Bíróság előtti tárgyaláson a Bizottság kiegészítésképpen előadta, hogy a jelen ügyet az EK-Szerződés szabad mozgásra vonatkozó rendelkezéseinek fényében is vizsgálni kell. Jóllehet, a kérdést előterjesztő bíróság az előzetes döntéshozatal iránti kérelmében az alapvető szabadságokra nem tért ki, a Bíróságnak lehetősége van arra, hogy ítéletében ezekkel kapcsolatban állást foglaljon annak érdekében, hogy a kérdést előterjesztő bíróság számára biztosítsa az alapügy elbírálása szempontjából hasznos összes értelmezési szempontot [59].

1. Előzetes megjegyzés

74. A közösségi szinten másodlagos jogi harmonizáció tárgyául szolgáló területen hozott nemzeti intézkedéseket e harmonizációs intézkedések különös rendelkezései, nem pedig az elsődleges jog alapján kell megítélni. Bár magának a másodlagos jognak a jogszerűsége az EK 220. és azt követő cikkek értelmében felülvizsgálható a magasabb rendű elsődleges jogot mint mércét alapul véve, és azt az elsődleges joggal összhangban kell értelmezni. Ettől eltekintve azonban a másodlagos jog mindenkori alkalmazási körében a tagállami intézkedések közösségi jogi értékelésének mércéjét képezi.

59 – Állandó ítélkezési gyakorlat; lásd a C-315/92. sz. Verband Sozialer Wettbewerb [ún. „Clinique"-] ügyben 1994. február 2-án hozott ítélet (EBHT 1994., I-317. o.) 7. pontját, a C-471/04. sz. Keller Holding ügyben 2006. február 23-án hozott ítélet (EBHT 2006., I-2107. o.) 26. pontját és a 33. lábjegyzetben hivatkozott Lindfors-ügyben hozott ítélet 32. pontját.

75. Amennyiben tehát a kérdést előterjesztő bíróság a G. Alevizosszal szemben kivetett jövedéki adó és különleges nyilvántartásbavételi adó beható értékelése alapján arra a következtetésre jut, hogy az adó *a gépjármű behozatalához kapcsolódik*, és azt nem kizárólag a gépjármű belföldi használata keletkezteti, úgy a jelen esetre a 83/183 irányelvet kell alkalmaznia [60]. A szabad mozgásra vonatkozó rendelkezések felhívására ebben az esetben nincs szükség [61]. Éppilyen kevés jelentőséggel bír az EK 23. és az EK 25. cikk is. Az ilyen esetben az EK-Szerződésben rögzített alapvető szabadságokból fakadó követelményeket ugyanis a 83/183 irányelv már konkretizálta.

76. Ellenben ha a kérdést előterjesztő bíróság vizsgálatából az tűnik ki, hogy a G. Alevizosszal szemben kivetett jövedéki adó és különleges nyilvántartásba-vételi adó *nem* tartozik a 83/183 irányelv tárgyi hatálya alá, úgy ezen adókat közvetlenül az EK-Szerződés szabad mozgásra vonatkozó rendelkezéseinek fényében kell értékelni [62]. A tagállamok ugyanis hatáskörüket az adójog saját hatáskörükbe tartozó területein is a közösségi jog tiszteletben tartásával kötelesek gyakorolni [63].

77. A szabad mozgáshoz kapcsolódóan az EK-Szerződésben biztosított jogok közül a jelen ügyben a munkavállalók szabad mozgása szolgálhat a vizsgálat mércéjéül. Valamely görög állampolgár ugyanis – mint korábban említésre került – az EK 39. cikk értelmében vett munkavállalónak minősül, ha mint annak idején G. Alevizos, az addigi munkáltatójától eltérő munkáltató – mégpedig egy nemzetközi szervezet, mint a NATO – számára történő munkavégzés céljából egy másik tagállamba megy; az EK 39. cikk (4) bekezdésével ez nem áll ellentétben [64]. E személyek természetesen a származási országukba történő visszatérésükkor is hivatkozhatnak ezen alapvető szabadságra az ottani hatóságokkal szemben [65].

78. Ha a szabad mozgásra vonatkozó különös rendelkezésként az EK 39. cikk alkalma-

60 – Lásd ehhez a jelen indítvány fenti 50–56. pontját.

61 – A 33. lábjegyzetben hivatkozott Weigel-ügyben hozott ítélet 43. pontja.

62 – A 33. lábjegyzetben hivatkozott Weigel-ügyben hozott ítélet 50. és azt követő pontjai, Lindfors-ügyben hozott ítélet 31. és azt követő pontjai és Bizottság kontra Dánia III ügyben hozott ítélet 16. pontja.

63 – Lásd ebben az értelemben például a közvetlen adókhoz kapcsolódó állandó ítélkezési gyakorlatot (a C-374/04. sz. Test Claimants in the Class IV of the ACT Group Litigation ügyben 2006. december 12-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-11674. o.] 36. pontját és a C-446/04. sz. Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben hozott ítélet [EBHT 2006., I-11753. o.] 35. pontját, mindkettő további hivatkozásokkal), valamint kifejezetten a gépjárművek adóztatásához kapcsolódóan a C-464/02. sz., Bizottság kontra Dánia [a továbbiakban: Bizottság kontra Dánia II] ügyben 2005. szeptember 15-én hozott ítélet (EBHT 2005., I-7929. o.) 74. pontját.

64 – Lásd ehhez a jelen indítvány fenti 42. pontját.

65 – Állandó ítélkezési gyakorlat; lásd a C-370/90. sz. Singh-ügyben 1992. július 7-én hozott ítélet (EBHT 1992., I-4265. o.) 23. pontját, a C-19/92. sz. Kraus-ügyben 1993. március 31-én hozott ítélet (EBHT 1993., I-1663. o.) 15. és 16. pontját és a 35. lábjegyzetben hivatkozott Schilling és Fleck-Schilling ügyben hozott ítélet 27. pontját.

zandó, akkor az EK 18. cikk (1) bekezdésében foglalt, az uniós polgárok szabad mozgáshoz való jogára vonatkozó általános rendelkezés alkalmazása kizárt [66]; az alábbi fejtegetések azonban egyébként vonatkoztathatóak lennének az EK 18. cikkre is.

79. Ami az EK 90. cikket illeti [67], a Bíróság előtti eljárásban nem váltak ismertté olyan adatok, amelyek a más tagállamokból Görögországba bevitt gépjárművekkel szemben az adózás szempontjából megvalósított *hátrányos megkülönböztetésre* utalnának.

2. A személyes vagyontárgyakat terhelő jövedéki adók a munkavállalók szabad mozgása tükrében (EK 39. cikk)

80. Mint minden alapvető szabadság, úgy a munkavállalóknak az EK 39. cikk szerinti szabad mozgása is a Közösség egyik alapvető elve [68], amely az állampolgárság alapján történő hátrányos megkülönböztetés tilalmát éppúgy magában foglalja, mint a korlátozás tilalmát [69].

81. Abban a jelen ügyben feltételezett esetben, hogy a G. Alevizosszal szemben kivetett jövedéki adó és különleges nyilvántartásbavételi adó *nem* a gépjármű behozatalához kapcsolódott [70], hanem kizárólag a gépjármű görögországi használatához, ezen adók sem közvetlenül, sem közvetve nem eredményeznék a migráns munkavállalók állampolgárságuk alapján történő *hátrányos megkülönböztetését*, sőt azok valamennyi Görögországban letelepedett gépjármű-üzembentartóra egyformán vonatkoznának.

82. Meg kell azonban vizsgálni, hogy az ilyen, gépjárművekre kivetett, nem hátrányosan megkülönböztető belföldi adók magukban hordozhatják-e a migráns munkavállalók szabad mozgáshoz való jogainak az EK 39. cikk értelmében tiltott *korlátozását.*

83. Ezzel összefüggésben a Bíróság a Weigel-ügyben hozott ítéletben egyrészt megállapí-

66 – Lásd különösen a C-100/01. sz. Oteiza Olazabal ügyben 2002. november 26-án hozott ítélet (EBHT 2002., I-10981. o.) 26. pontját és a C-520/04. sz. Turpeinen-ügyben 2006. november 9-én hozott ítélet (EBHT 2006., I-10685. o.) 13. és 17. pontját.

67 – Ezzel a rendelkezéssel is foglalkozik a Bíróság a Weigel-ügyben hozott ítélet (hivatkozás a 33. lábjegyzetben) 66–81. és 85–89. pontjában.

68 – A C-415/93. sz. Bosman-ügyben 1995. december 15-én hozott ítélet (EBHT 1995., I-4921. o.) 93. pontja.

69 – A C-190/98. sz. Graf-ügyben 2000. január 27-én hozott ítélet (EBHT 2005., I-493. o.) 18. pontja és a 33. lábjegyzetben hivatkozott Weigel-ügyben hozott ítélet 51. és 52. pontja; lásd ezenkívül a 68. lábjegyzetben hivatkozott Bosman-ügyben hozott ítélet 96. pontját.

70 – A behozatalhoz kapcsolódó adót – mint korábban említésre került – a 83/183 irányelv szempontjából kellene vizsgálni (lásd a jelen indítvány 50–56. és 75. pontját).

totta, hogy a személyes használatra szolgáló gépjárművekre esetlegesen kivetett, nem hátrányosan megkülönböztető belföldi adók is visszatarthatják a migráns munkavállalót attól, hogy a szabad mozgáshoz való jogával éljen [71]. Másrészt azonban hangsúlyozta, hogy a Szerződés nem garantálja egyetlen munkavállalónak sem, hogy tevékenységének az addigi lakóhelyétől eltérő tagállamba történő áthelyezése az adózás szempontjából semleges marad. A tagállamok adójogának eltérései alapján az ilyen áthelyezés inkább a munkavállaló számára esetenként a közvetett adózás szempontjából előnyökkel vagy hátrányokkal járhat. [72]. Erre fent, más összefüggésben már utaltam [73].

84. Véleményem szerint ezen ítélkezési gyakorlatban az jut kifejezésre, hogy az ilyen nem hátrányosan megkülönböztető belföldi adók kivetése általában már nem jár a szabad mozgás korlátozásával [74]. *Kivételesen* akkor lehetne csak némileg más a helyzet, ha ezek az adók objektív szempontok alapján a migráns munkavállalóra nézve olyan korlátozó hatással járnának [75], amely aránytalanul megnehezítené számára, hogy a szabad mozgáshoz való jogával éljen.

85. Annak megállapítása, hogy az adott adó jár-e ilyen korlátozó hatással, különösen az adó mértékén és kivetésének módján mint objektív ismérveken nyugvó széles körű értékelést igényel [76]. E tekintetben azonban az adót kivető tagállam részére annak kialakítása vonatkozásában további mérlegelési mozgásteret kell biztosítani. Ily módon a behozott gépjármű értékének 50–60%-át kitevő terhet sem lehetne még alapjaiban korlátozó hatásúnak tekinteni. Mindazonáltal ezen összefüggésben az is jelentőséggel bír, hogy az adó kivetése során az adott gépjármű működésének valószínűsíthetően hátralévő idejét is kellőképpen figyelembe veszik-e. Ez az adó összegének a gépjármű adott időpontbeli értéke (ellentétben az új autók listaárával) alapján történő kiszámítása vagy az adó összegének a gépjármű gyártási évének, illetve legelső nyilvántartásba vétele időpontjának (ellentétben az érintett tagállambeli első nyilvántartásba vétellel) függvényében történő csökkentése révén valósítható meg [77].

71 – A 33. lábjegyzetben hivatkozott Weigel-ügyben hozott ítélet 53. pontjával együttesen olvasott 54. pontja, megerősítve a 33. lábjegyzetben hivatkozott Bizottság kontra Dánia III ügyben hozott ítélet 16. pontjával.

72 – A 33. lábjegyzetben hivatkozott Weigel-ügyben hozott ítélet 55. pontja; lásd a 33. lábjegyzetben hivatkozott Lindfors-ügyben hozott ítélet 34. pontját és a 43. lábjegyzetben hivatkozott Schempp-ügyben hozott ítélet 45. pontját is.

73 – A jelen indítvány 52. pontja.

74 – Lásd a C-134/03. sz. Viacom Outdoor ügyre vonatkozóan 2004. október 28-án ismertetett indítványom (EBHT 2005., I-1167. o.) 64. és 65. pontját. Lásd ugyanebben az értelemben a C-544/03. és C-545/03. sz., Mobistar és Belgacom Mobile egyesített ügyekben 2005. szeptember 8-án hozott ítélet (EBHT 2005., I-7723. o.) 31. pontját.

75 – Lásd a 74. lábjegyzetben hivatkozott Viacom Outdoor ügyre vonatkozóan ismertetett indítványom 62. és 63. pontját is. A korlátozó jellegű adó gondolata például az EK 90. cikket (korábban az EGK-Szerződés 95. cikke) és az áruk szabad mozgását érintő következő ítéletekben is felmerült: a 31/67. sz. Stier-ügyben 1968. április 4-én hozott ítélet (EBHT 1968., 352. o., 361. o.) és a C-47/88. sz., Bizottság kontra Dánia (a továbbiakban: Bizottság kontra Dánia I) ügyben 1990. december 11-én hozott ítélet (EBHT 1990., I-4509. o.) 12. pontja.

76 – Ebben az értelemben lásd a 33. lábjegyzetben hivatkozott Bizottság kontra Dánia III ügyben hozott ítélet 16. pontjának utolsó mondatát.

77 – Hasonló megállapításokat tett a Bíróság az EK 90. cikk alkalmazási körét illetően a 75. lábjegyzetben hivatkozott Bizottság kontra Dánia I ügyben hozott ítélet 18. pontjában, és a C-290/05. és C-333/05. sz., Nádasdi és Németh egyesített ügyekben 2006. október 5-én hozott ítélet (EBHT 2006., I-115. o.) 45–57. pontjában.

3. Közbenső következtetés

86. Közbenső következtetésként tehát a következők állapíthatók meg:

A gépjárművekre nem a behozatalukhoz, hanem azok belföldi használatához kapcsolódóan nem hátrányosan megkülönböztető módon kivetett adó rendszerint nem hordozza magában a munkavállalók EK 39. cikk szerinti szabad mozgásának korlátozását. Kivételesen akkor lehetne csak némileg más a helyzet, ha ezek az adók objektív szempontok alapján a migráns munkavállalóra nézve olyan korlátozó hatással járnának, amely aránytalanul megnehezítené számára, hogy a szabad mozgáshoz való jogával éljen.

VI – Végkövetkeztetések

87. Az előzőekben tett megállapítások alapján azt javasolom, hogy a Bíróság a Symvoulio tis Epikrateias kérdését a következőképpen válaszolja meg:

1) a) A 83/183/EGK irányelvet – az 1992. december 31-ét követő időszak vonatkozásában is – alkalmazni kell minden olyan jövedéki adóra és egyéb fogyasztási adóra, amelyet a magánszemély szokásos tartózkodási helyének az egyik tagállamból a másikba történő áthelyezésével kapcsolatban e magánszemély személyes használatra szolgáló gépjárművére vetettek ki,

amennyiben az adó a gépjármű behozatalához kapcsolódik, és azt nem a gépjármű belföldi használata keletkezteti. Ugyanez vonatkozik valamely tagállam fegyveres erőinek tagjaira is.

b) Az egyik tagállam fegyveres erőinek azon tagja, aki egy másik tagállamban munkáltatójának jóváhagyásával két éven keresztül nemzetközi szervezetnél teljesít szolgálatot úgy, hogy ezen idő alatt házastársával és gyermekeivel minden naptári évben legalább 185 napot e másik tagállamban tartózkodik, a 83/183 irányelv 6. cikkének értelmében vett szokásos tartózkodási helyét a külszolgálat időtartamára e másik tagállamba helyezi át.

2) A gépjárművekre nem a behozatalukhoz, hanem azok belföldi használatához kapcsolódóan nem hátrányosan megkülönböztető módon kivetett adó rendszerint nem hordozza magában a munkavállalók EK 39. cikk szerinti szabad mozgásának korlátozását. Kivételesen akkor lehetne csak némileg más a helyzet, ha ezek az adók objektív szempontok alapján a migráns munkavállalóra nézve olyan korlátozó hatással járnának, amely aránytalanul megnehezítené számára, hogy a szabad mozgáshoz való jogával éljen.