

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL

J. KOKOTT

van 25 januari 2007<sup>1</sup>

**I — Inleiding**

1. In de onderhavige zaak wordt het Hof verzocht om uitlegging van het begrip *gewone verblijfplaats* van een particulier. Deze vraag is gerezen in het kader van een geding tussen G. Alevizos en de Griekse belastingdienst over de toekenning van eventuele belastingvrijstellingen naar aanleiding van de invoer van zijn particulier motorvoertuig in Griekenland. Het betrokken voertuig had Alevizos, lid van de Griekse strijdkrachten, gekocht in de loop van zijn twee jaren durend dienstverband in Napels bij het aldaar gevestigde NAVO-hoofdkwartier voor Zuid-Europa en hij heeft het in 1997 bij zijn terugkeer naar Griekenland in die lidstaat ingevoerd.

EEG<sup>2</sup> voorziet in bepaalde vrijstellingen van bijzondere accijnzen en andere verbruiksbelastingen bij invoer van persoonlijke goederen door een particulier wanneer deze invoer verband houdt met de overbrenging van de gewone verblijfplaats van deze particulier van een andere lidstaat naar de lidstaat waarnaar de goederen worden ingevoerd. Tegen deze achtergrond twisten de partijen over de vraag of Alevizos gedurende zijn twee jaar durende betrekking bij de NAVO zijn gewone verblijfplaats in Griekenland heeft behouden dan wel naar Italië heeft overgebracht en later weer naar Griekenland. Alleen in dat laatste geval komt hij in aanmerking voor een belastingvrijstelling op grond van richtlijn 83/183.

2. Het begrip *gewone verblijfplaats* is in dit verband van belang omdat richtlijn 83/183/

1 — Oorspronkelijke taal: Duits.

2 — Richtlijn van de Raad van 28 maart 1983 betreffende de belastingvrijstellingen bij definitieve invoer uit een lidstaat van persoonlijke goederen door particulieren (PB L 105, blz. 64), zoals gewijzigd bij richtlijn 89/604/EEG van de Raad van 23 november 1989 (PB L 348, blz. 28).

## II — Rechtskader

### A — *Gemeenschapsrecht*

#### 1. Richtlijn 83/183

3. De werkingssfeer van richtlijn 83/183 wordt in artikel 1 ervan als volgt gedefinieerd:

„1. De lidstaten verlenen, op de onderstaande voorwaarden en in de onderstaande gevallen, bij definitieve invoer door een particulier van persoonlijke goederen uit een andere lidstaat vrijstelling van omzetbelasting, accijnzen en andere verbruiksbelastingen die normaliter op dergelijke goederen worden geheven.

2. Deze richtlijn heeft geen betrekking op de specifieke en/of periodieke rechten en heffingen op het gebruik van deze goederen in het land zelf, zoals bijvoorbeeld rechten geheven bij de registratie van motorvoertuigen, wegenbelasting en kijkgeld.

4. Tot de persoonlijke goederen die overeenkomstig artikel 1 van richtlijn 83/183 voor belastingvrijstelling in aanmerking komen, behoren volgens de artikelen 2, leden 2 en 3, en 5, lid 2, ervan ook motorvoertuigen. De belastingvrijstelling bij invoer van motorvoertuigen wordt echter slechts toegekend „indien de particulier zijn gewone verblijfplaats overbrengt naar de lidstaat van invoer” (artikel 5, lid 2, juncto artikel 7, lid 1, sub a, van richtlijn 83/183).<sup>3</sup>

5. Artikel 6 van richtlijn 83/183, met als titel „Algemene regels ter bepaling van de verblijfplaats”, bepaalt:

„1. Voor de toepassing van deze richtlijn wordt onder ‚gewone verblijfplaats’ verstaan de plaats waar iemand gewoonlijk verblijft, dat wil zeggen gedurende ten minste 185 dagen per kalenderjaar, wegens persoonlijke en beroepsmatige bindingen, of, voor personen zonder beroepsmatige bindingen, wegens persoonlijke bindingen waaruit nauwe banden tussen hemzelf en de plaats waar hij woont blijken.

3 — De artikelen 2 tot en met 5 juncto artikel 7, lid 1, sub a, van richtlijn 83/183 bevatten nog andere voorwaarden voor de toekenning van de belastingvrijstelling, die in casu echter niet relevant zijn.

De gewone verblijfplaats van iemand die zijn beroepsmatige bindingen op een andere plaats heeft dan zijn persoonlijke bindingen en daardoor afwisselend verblijft op verschillende plaatsen gelegen in twee of meer lidstaten, wordt evenwel geacht zich op dezelfde plaats te bevinden als zijn persoonlijke bindingen, op voorwaarde dat hij daar op geregelde tijden terugkeert. Deze laatste voorwaarde vervalt wanneer de betrokkene in een lidstaat verblijft voor een opdracht van een bepaalde duur. Het feit dat college wordt gelopen of een school wordt bezocht, houdt niet in dat de gewone verblijfplaats wordt verplaatst.

2. Particulieren tonen met passende middelen, met name met hun identiteitskaart of enig ander legitimatiebewijs, aan waar hun gewone verblijfplaats is.

3. Indien de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van invoer de juistheid van de verklaring van de gewone verblijfplaats die is afgelegd overeenkomstig lid 2 in twijfel trekken of met het oog op bepaalde specifieke controles, kunnen zij om aanvullende inlichtingen of bewijsstukken verzoeken.”

2. Richtlijnen 91/680/EEG en 92/12/EEG

6. Volledigheidshalve verwijs ik ter fine van de onderhavige procedure naar een aantal bepalingen van richtlijn 91/680/EEG<sup>4</sup> en richtlijn 92/12/EEG.<sup>5</sup>

7. Artikel 1, lid 1, van richtlijn 92/12 bepaalt:

„Deze richtlijn behelst de regeling van de producten onderworpen aan accijnzen en andere indirecte belastingen die direct of indirect worden geheven op het verbruik van die producten, met uitzondering van de belasting over de toegevoegde waarde en de door de Europese Gemeenschappen vastgestelde belastingen.”

8. Artikel 3 van richtlijn 92/12 luidt als volgt:

„1. Deze richtlijn is op communautair niveau van toepassing op de volgende producten

4 — Richtlijn van de Raad van 16 december 1991 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging, met het oog op de afschaffing van de fiscale grenzen, van richtlijn 77/388/EEG (PB L 376, blz. 1).

5 — Richtlijn van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop (PB L 76, blz. 1).

zoals die zijn omschreven in de desbetreffende richtlijnen:

— minerale oliën,

— alcohol en alcoholhoudende dranken,

— tabaksfabrikaten.

producten in te stellen of te handhaven, mits deze belastingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten die verband houden met het overschrijden van een grens.

Onder deze zelfde voorwaarde zullen de lidstaten ook de mogelijkheid behouden om op dienstverrichtingen, met inbegrip van dienstverrichtingen in verband met accijnsproducten, belastingen te heffen die geen omzetbelastingen zijn."

9. Artikel 23 van richtlijn 92/12, dat onder Titel V „Vrijstellingen” valt, bepaalt in lid 3 ervan:

2. Op de in lid 1 genoemde producten mogen nog andere indirecte belastingen met specifieke doeleinden worden geheven, mits daarbij de uit hoofde van de accijnzen en de btw geldende voorschriften inzake belastingheffing in acht worden genomen wat betreft de vaststelling van de maatstaf van heffing en de berekening, de verschuldigheid en de controle van de belasting.

„De in de volgende richtlijnen vervatte bepalingen betreffende de accijnsrechten zijn vanaf 31 december 1992 niet langer van kracht:

[...],

3. De lidstaten blijven bevoegd belastingen op andere dan de in lid 1 genoemde

— richtlijn 83/183/EEG [...],

[...]"

10. Artikel 2, lid 2, van richtlijn 91/680 bepaalt:

„Motorvoertuigen en motorfietsen die voldoen aan de termen van de artikelen 9 en 10 van het EEG-Verdrag en uit andere lidstaten van de Gemeenschap het land in worden gebracht, zijn onderworpen aan de accijnsrechten die gelden voor de daarmee overeenkomende voertuigen van buitenlandse of binnenlandse makelij.”

„De in de volgende richtlijnen vervatte bepalingen betreffende de belasting over de toegevoegde waarde houden op van kracht te zijn op 31 december 1992:

12. Artikel 83 van wet nr. 2127/1993 bepaalt bovendien:

[...],

— richtlijn 83/183 [...], gewijzigd bij richtlijn 89/604 [...]"

„Wanneer bepalingen van kracht zijn die voorzien in een gehele of gedeeltelijke vrijstelling van accijnsrechten voor voertuigen die definitief uit derde landen worden ingevoerd, wordt deze ook verleend voor de in artikel 75 bedoelde voertuigen onder de in dat artikel neergelegde voorwaarden.”

## B — *Nationaal recht*

1. Wet nr. 2127/1993

2. Besluit D.245/11

11. Richtlijn 92/12 is in Griekenland bij wet nr. 2127/1993<sup>6</sup> omgezet. Artikel 75 ervan bepaalt:

13. Richtlijn 83/183 is in Grieks recht omgezet bij besluit D.245/11 van de minister

<sup>6</sup> — FEK A' 48.

van Financiën van 1 maart 1988<sup>7</sup>, zoals gewijzigd bij artikel 15, lid 1, van wet nr. 2187/1997.<sup>8</sup> Artikel 2, lid 1, sub c, van besluit D.245/11 definieert het begrip gewone verblijfplaats in dezelfde bewoordingen als artikel 6 van richtlijn 83/183. Artikel 3, lid 1, van voornoemd besluit bepaalt:

„Onverminderd het bepaalde in de artikelen 4 tot en met 12, wordt vrijstelling van invoerrechten en andere heffingen verleend voor de invoer van persoonlijke goederen door particulieren bij werkelijke verandering van hun verblijfplaats naar Griekenland.”

14. Oorspronkelijk bevatte besluit D.245/11 ook een hoofdstuk 8, met onder meer het volgende artikel 25:

„1. De in artikel 3 [...] bedoelde vrijstelling wordt verleend voor persoonlijke goederen die worden ingevoerd door Griekse onderdanen met Griekenland als gewone verblijfplaats, die uit Griekenland vertrokken zijn om in het buitenland te werken, aldaar meer dan twee (2) jaar ononderbroken voor hun werk, al dan niet in dienstverband, zijn verbleven en na beëindiging van deze werk-

zaamheden terugkeren naar Griekenland om zich daar definitief te vestigen.

2. Onder de ingevolge het vorige lid tot vrijstelling gerechtigde personen worden ook begrepen: [...] officieren, onderofficieren en hun ondergeschikten, [...] indien zij langer dan twee (2) jaar ononderbroken en uitsluitend voor het verrichten van hun dienst in het buitenland zijn verbleven, en bij het verstrijken daarvan, wegens overplaatsing of definitief, naar Griekenland terugkeren.”

15. Artikel 25 van besluit D.245/11 is bij artikel 6, lid 13, eerste volzin, van wet nr. 2459/1997<sup>9</sup> echter opgeheven per 1 januari 1997<sup>10</sup> „voor zover deze betrekking heeft op vervoermiddelen”. Artikel 6, lid 13, tweede volzin, bevatte bovendien een als volgt luidende overgangsbepaling:

„Ten aanzien van personenauto's die op 31 december 1996 in het bezit waren van de hiervoor genoemde personen en die

7 — FEK B' 195.

8 — FEK A' 16.

9 — FEK A' 17.

10 — Artikel 6 van wet nr. 2459/1997 wordt overeenkomstig lid 14 ervan op 1 januari 1997 van kracht „behalve voor de goederen en voertuigen waarvoor uiterlijk op 31 december 1996 aangifte bij de douane is gedaan, indien deze op de datum van aangifte voldeden aan de voorwaarden voor toekenning van de respectieve vrijstellingen.”

binnen zes (6) maanden na de publicatie van deze wet in het staatsblad van de Helleense Republiek worden ingeklaard, worden de accijnsrechten berekend volgens de coëfficiënten vervat in de gewijzigde, thans geldende tekst van artikel 37 van wet nr. 1882/1990.”

16. Laatstgenoemde termijn werd later tot 31 december 1997 verlengd.<sup>11</sup>

### III — Feiten en hoofdeding

17. Alevizos is officier bij de Griekse luchtmacht en inmiddels gepensioneerd. Van 12 juli 1995 tot en met 8 augustus 1997 verrichtte hij zijn dienst in Napels, Italië, in het daar gelegen hoofdkwartier van de NAVO voor Zuid-Europa. Gedurende deze periode verbleven ook zijn echtgenote en hun beide kinderen in Italië, waarheen zij met toestemming en op kosten van zijn werkgever waren verhuisd. Op 25 juli 1997 gaf het Griekse consulaat-generaal een certificaat van repatriëring van Alevizos en zijn gezin af en stelde bovendien vast dat op Alevizos hoofdstuk 8 van besluit D.245/11 van toepassing was.

18. Reeds gedurende zijn dienstverband bij het NAVO-hoofdkwartier voor Zuid-Europa had Alevizos in december 1996 in Duitsland een particulier motorvoertuig van het merk Mercedes E 200, bouwjaar 1996, gekocht<sup>12</sup> en dit eerst in Italië doen registreren. Bij de terugkeer van Alevizos naar Griekenland werd het voertuig ten slotte naar die lidstaat overgebracht en op 12 augustus 1997 werd bij de Griekse douane aangifte gedaan van de invoer ervan.

19. Bij aanslag van 28 augustus 1997 werden voor dit voertuig in Griekenland op grond van artikel 75 van wet nr. 2127/1993 bijzondere accijnzen ten bedrage van 4 136 413 GRD geheven<sup>13</sup>, alsmede 1 470 725 GRD (plus 50 GRD) als eenmalige bijzondere registratiebelasting. Alevizos heeft het totaalbedrag van 5 607 188 GRD bij het Griekse douanekantoor te Eleusis betaald.<sup>14</sup> Volgens Alevizos bedroeg de cataloguswaarde van zijn voertuig op 16 december

12 — Volgens Alevizos was de aankoop van btw vrijgesteld op grond van artikel 14, lid 1, sub g, juncto artikel 28 quater, A, sub a, en B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), in de destijds vigerende versie.

13 — Deze bijzondere accijnzen werden overeenkomstig artikel 6, leden 13 en 14, van wet nr. 2459/1997 juncto artikel 32, lid 1, van wet nr. 2523/1997 berekend op basis van een verlaagde coëfficiënt in de zin van artikel 37 van wet nr. 1882/1990.

14 — Alevizos stelt dat hij in Griekenland bovendien 2 213 450 GRD (6 495,82 EUR) btw heeft moeten voldoen. Dit bedrag is hem echter in december 1997 overeenkomstig besluit D.1633/721 van de minister van Financiën van 9 december 1997 op advies van de juridische dienst van de staat (Νομικό Συμβούλιο του Κράτους) terugbetaald.

11 — Artikel 32, lid 1, van wet nr. 2523/1997 (FEK A' 179).

1996 9 286 361 GRD (27 252,71 EUR). Op 12 augustus 1997 stelde het douanekantoor de waarde van het voertuig voor de belastingheffing vast op 9 192 029 GRD (26 975,87 EUR).

20. Alevizos heeft beroep ingesteld tegen de aanslag van 28 augustus 1997. Nadat zowel zijn beroep in eerste aanleg bij het Dioikitiko Protodikeio Athinon<sup>15</sup> als zijn hoger beroep bij het Dioikitiko Efeteio Athinon<sup>16</sup> was afgewezen, is zijn zaak thans in behandeling bij het Symvoulio tis Epikrateias<sup>17</sup>, de verwijzende rechter.

#### **IV — Prejudiciële vraag en procedure voor het Hof**

21. Bij beslissing van 30 juni 2005 heeft het Symvoulio tis Epikrateias de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Zijn de ambtenaren en de officieren, onder-officieren en hun ondergeschikten, in dienst

bij de nationale strijdkrachten, de politie en de havenpolitie, op dezelfde wijze als andere werknemers onderworpen aan de bepalingen van artikel 6 van richtlijn 83/183/EEG van de Raad, in die zin dat zij hun ‚gewone verblijfplaats‘ kunnen verkrijgen in een ander land waar zij gedurende ten minste 185 dagen per kalenderjaar verblijven voor een dienstopdracht voor een bepaalde duur, of blijven zij ook tijdens de duur van hun opdracht in het buitenland hun gewone verblijfplaats in Griekenland houden, ongeacht of zij hun persoonlijke en beroepsmatige bindingen naar het andere land hebben overgebracht?”

22. Tijdens de procedure voor het Hof hebben Alevizos, de Griekse regering en de Commissie van de Europese Gemeenschappen schriftelijke en mondelinge opmerkingen ingediend.

#### **V — Beoordeling**

23. De verwijzende rechter wenst in wezen te vernemen of leden van de strijdkrachten van een lidstaat die voor een bepaalde tijd in een andere lidstaat worden geplaatst waar zij ten minste 185 dagen per kalenderjaar

15 — Administratieve rechtbank van Athene.

16 — Administratieve beroepsrechter van Athene.

17 — Raad van state.



verblijven om hun opdracht te vervullen, in laatstgenoemde staat hun gewone verblijfplaats in de zin van artikel 6 van richtlijn 83/183 hebben.

24. Deze vraag is voor het hoofdgeding vooral relevant omdat de Griekse wetgever een reeds bestaande specifieke bepaling van nationaal recht heeft opgeheven<sup>18</sup> waarbij onder andere in het buitenland werkzame leden van de Griekse strijdkrachten bij hun terugkeer naar Griekenland werden vrijgesteld van douanerechten en accijnzen, ook al duurde hun tewerkstelling in het buitenland meer dan twee jaar en ongeacht of hun gewone verblijfplaats was overgebracht.

25. Thans kan een officier van de Griekse luchtmacht, zoals Alevizos, alleen nog in aanmerking komen voor een vrijstelling van verbruiksbelastingen in de zin van richtlijn 83/183 wanneer hij gedurende zijn twee jaar durende dienststopdracht in het NAVO-hoofdkwartier voor Zuid-Europa zijn gewone verblijfplaats naar Italië heeft verplaatst en later weer naar Griekenland heeft overgebracht.

26. Teneinde de verwijzende rechter alle gegevens te kunnen verschaffen die voor

hem nodig zijn voor de beslechting van het hoofdgeding, dient echter vooraf te worden nagegaan of een geval als dat van Alevizos principieel binnen de werkingssfeer van richtlijn 83/183 kan vallen (zie deel A van deze conclusie). Alleen in dat geval is het in deze richtlijn gebruikte begrip gewone verblijfplaats zoals door het Hof hierna uitgelegd (zie deel B van deze conclusie), relevant. Tot besluit maak ik bovendien enkele kanttekeningen bij de fundamentele vrijheden (zie deel C van deze conclusie).

#### A — *Werkingsfeer van richtlijn 83/183*

##### 1. *Werkingsfeer ratione temporis*

27. Het eerste twistpunt in de procedure voor het Hof betreft de temporele werkingssfeer van richtlijn 83/183. Terwijl Alevizos en de Commissie ervan uitgaan dat een geval als het onderhavige *ratione temporis* binnen de werkingssfeer van richtlijn 83/183 valt, is de Griekse regering van mening dat de relevante bepalingen van deze richtlijn niet meer van kracht waren op de voor deze zaak van belang zijnde datum.

<sup>18</sup> — Het gaat om artikel 25, lid 2, juncto artikel 3 van besluit D.245/11 (zie punten 14 en 15 van deze conclusie).

28. Aan de onenigheid tussen partijen ligt met name een in 1992 in het kader van de totstandbrenging van de interne markt ingevoerde wijziging ten grondslag. Het gaat hierbij om artikel 23, lid 3, van richtlijn 92/12, dat voorschrijft dat de „bepalingen betreffende de accijnsrechten” van richtlijn 83/183 vanaf 31 december 1992 niet langer van kracht zijn.

29. Deze bepaling is beslist geen voorbeeld van goede wetgeving. Uit de tekst zelf van artikel 23, lid 3, van richtlijn 92/12 blijkt niet duidelijk welke bepalingen precies op vernoemde datum hun geldigheid verliezen en op welke goederen deze wijziging betrekking heeft. Bovendien is niet duidelijk of richtlijn 83/183 voortaan een eigen werkingssfeer kon behouden, aangezien kort daarvoor was beslist dat de bepalingen betreffende de belasting over de toegevoegde waarde eveneens per 31 december 1992 niet meer van kracht zouden zijn.<sup>19</sup>

30. Voor een ruime uitlegging van richtlijn 92/12 met inbegrip van de in casu relevante wijzigingsbepaling van artikel 23, lid 3, lijkt een aantal formuleringen in de considerans ervan te pleiten, waarop met name de

Griekse regering de aandacht heeft gevestigd. Zo wordt in de richtlijn in het algemeen gewag gemaakt van „het vrije verkeer van goederen, ook van accijnsgoederen”<sup>20</sup> en wordt bovendien verklaard: „Overwegende dat wegens de afschaffing van het beginsel van belastingheffing bij invoer in het verkeer tussen de lidstaten de voorschriften inzake ontheffing en vrijstelling bij invoer zinledig worden ten aanzien van het verkeer tussen de lidstaten; dat deze voorschriften derhalve dienen te vervallen en de desbetreffende richtlijnen dienovereenkomstig moeten worden aangepast”.<sup>21</sup> Ten slotte spreekt de considerans over „de afschaffing van de belastingheffing bij invoer en van de vrijstellingen bij uitvoer in het handelsverkeer tussen de lidstaten”.<sup>22</sup>

31. Op zich genomen zouden deze overwegingen inderdaad de indruk kunnen wekken dat het doel van richtlijn 92/12 en in het bijzonder van artikel 23, lid 3, bestaat in de algemene afschaffing van alle bepalingen van richtlijn 83/183 betreffende de accijnzen en dit voor alle soorten goederen.

32. Tegen een dergelijke interpretatie pleiten in het bijzonder de systematiek van

19 — Zie artikel 2, lid 2, van richtlijn 91/680.

20 — Eerste overweging van de considerans van richtlijn 92/12.

21 — Twintigste overweging van de considerans van richtlijn 92/12.

22 — Drieëntwintigste overweging van de considerans van richtlijn 92/12.

richtlijn 92/12 en de normatieve context waarin deze wijziging is ontstaan. Artikel 3, lid 1, van richtlijn 92/12 beperkt de materiële werkingssfeer van de gehele richtlijn uitdrukkelijk tot minerale oliën, alcohol en alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten. Ook de wijzigingsbepaling van artikel 23, lid 3, van richtlijn 92/12 kan dus alleen op deze producten betrekking hebben. De werkingssfeer van de richtlijn kan zelfs met een beroep op de considerans ervan niet worden uitgebreid tot andere goederen dan minerale oliën, alcohol en alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten. De considerans van een gemeenschapshandeling kan immers de inhoud ervan weliswaar verduidelijken, maar deze kan niet worden aangevoerd om van de bepalingen zelf van die handeling af te wijken.<sup>23</sup>

33. Gelet op de samenhang tussen deze regel en artikel 3, lid 1, is een uitbreiding van de wijzigingsbepaling van artikel 23, lid 3, van richtlijn 92/12 tot andere goederen dan minerale oliën, alcohol en alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten bovendien in strijd zijn met het rechtszekerheidsbeginsel. Volgens vaste rechtspraak is het rechtszekerheidsbeginsel een fundamenteel beginsel van gemeenschapsrecht dat in het bijzonder verlangt dat een regeling duidelijk en nauwkeurig omschreven is, opdat de belastingplichtigen ondubbelzinnig hun rechten

en verplichtingen kunnen kennen en dienovereenkomstig hun voorzieningen kunnen treffen.<sup>24</sup> Die rechtszekerheid is in het bijzonder een dwingend vereiste in het geval van een regeling die financiële consequenties kan hebben<sup>25</sup>, hetgeen het geval is voor de in casu aan de orde zijnde communautaire accijnsregeling.<sup>26</sup>

34. Van de belastingplichtigen, en in het bijzonder van de hier geraakte *particulieren* in de zin van richtlijn 83/183, kan niet zonder meer worden verlangd dat zij de in artikel 23, lid 3, van richtlijn 92/12 vervatte wijzigingsbepaling een normatieve inhoud toekennen die verder strekt dan de rechtstreekse werkingssfeer van deze richtlijn. Belastingplichtigen moeten daarentegen erop kunnen vertrouwen dat voor andere goederen dan minerale oliën, alcohol en alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten de bepalingen van richtlijn 83/183 inzake accijnzen ook na 31 december 1992 van

23 — Arrest van 10 januari 2006, *International Air Transport Association e.a.* (C-344/04, Jurispr. blz. I-403, punt 76, met verdere verwijzingen)

24 — Zie in die zin de vaste rechtspraak en met name arresten van 14 april 2005, *België/Commissie* (C-110/03, Jurispr. blz. I-2801, punt 30); 21 februari 2006, *Halifax e.a.* (C-255/02, Jurispr. blz. I-1609, punt 72) en 26 oktober 2006, *Koninklijke Coöperatie Cosun* (C-248/04, Jurispr. blz. I-10211, punt 79).

25 — Zie arrest *Koninklijke Coöperatie Cosun* (aangehaald in voetnoot 24, punt 79); zie ook arresten van 15 december 1987, *Nederland/Commissie* (326/85, Jurispr. blz. 5091, punt 24); 12 februari 2004, *Slob* (C-236/02, Jurispr. blz. I-1861, punt 37) en 16 maart 2006, *Emsland-Stärke* (C-94/05, Jurispr. blz. I-2619, punt 43).

26 — In het geval van *Alevizos* liggen de financiële gevolgen voor de hand: het gaat voor hem om een totaalbedrag van 5 607 188 GRD, dat hij als belasting voor de invoer van zijn voertuig heeft betaald. Dat bedrag belooft meer dan de helft van de door hem zelf gedeclareerde waarde van zijn voertuig (zie in detail punt 19 van deze conclusie).

kracht blijven en dat particulieren daarop een beroep kunnen blijven doen. Indien de Raad de werkingssfeer van richtlijn 83/183 ook voor andere dan de in artikel 3, lid 1, van richtlijn 92/12 genoemde goederen had willen inperken, dan had hij dat uitdrukkelijk moeten regelen.

35. Overigens dient de wijzigingsbepaling van artikel 23, lid 3, van richtlijn 92/12 zich ook gezien de strekking van deze richtlijn te beperken tot minerale oliën, alcohol en alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten. De bij richtlijn 92/12 ingevoerde gemeenschapsrechtelijke voorschriften zijn namelijk slechts van toepassing op goederen die *in alle lidstaten* aan accijnzen zijn onderworpen.<sup>27</sup> Dit slaat niet op alle goederen waarover door de lidstaten accijnzen worden geheven, maar alleen op de in artikel 3, lid 1, van richtlijn 92/12 bij naam genoemde producten.

36. Alleen voor minerale oliën, alcohol en alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten kan richtlijn 92/12 ook garanderen dat de verschuldigheid van de accijnzen in alle

lidstaten gelijk is geregeld.<sup>28</sup> Aldus waarborgt richtlijn 92/12 dat al deze goederen in de regel in een lidstaat worden belast, en tegelijk dat dubbele belasting wordt vermeden.<sup>29</sup> Op deze wijze wordt op het gebied van de harmonisatie met betrekking tot minerale oliën, alcohol en alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten vooruitgang geboekt<sup>30</sup>, waardoor de bepalingen van de oudere richtlijn 83/183 met de daarin voorziene belastingvrijstellingen niet meer in overeenstemming lijken met het nieuwe stelsel.

37. Dit geldt echter niet voor alle andere, niet onder artikel 3, lid 1, van richtlijn 92/12 vallende goederen. Voor deze goederen heeft richtlijn 92/12 geen vergelijkbare harmonisatie tot stand gebracht. Artikel 3, lid 3, ervan bepaalt daarentegen uitdrukkelijk dat de lidstaten voor deze goederen belastingen kunnen heffen of handhaven, mits deze geen aanleiding geven tot formaliteiten die ver-

28 — Wat dit laatste aspect betreft, zie arresten van 2 april 1998, EMU Tabac e.a. (C-296/95, Jurispr. blz. I-1605, punt 22); 5 april 2001, Van de Water (C-325/99, Jurispr. blz. I-2729, punt 39); 12 december 2002, Cipriani (C-395/00, Jurispr. blz. I-11877, punt 41) en 23 november 2006, Joustra (C-5/05, Jurispr. blz. I-11075, punt 27).

29 — Zie in het bijzonder de artikelen 5 tot en met 10 en 22 van richtlijn 92/12.

30 — Richtlijn 92/12 brengt zelfs voor de in artikel 3, lid 1, ervan bedoelde goederen slechts een gedeeltelijke harmonisatie tot stand. Zie arresten van 24 februari 2000, Commissie/Frankrijk (C-434/97, Jurispr. blz. I-1129, punt 17) en 29 april 2004, Commissie/Duitsland (C-240/01, Jurispr. blz. I-4733, punt 40). Zie in dezelfde zin de in voetnoot 28 aangehaalde rechtspraak, waarin het Hof vaststelde dat „de richtlijn *een aantal regels* [invoert] met betrekking tot het voorhanden houden en het verkeer van accijnsproducten en de controles daarop” (zie bijvoorbeeld arrest Joustra, punt 27; cursivering van mij).

27 — Derde overweging van de considerans van richtlijn 92/12.

band houden met het overschrijden van een grens.<sup>31</sup> Aan welke accijnzen die goederen zijn onderworpen en onder welke omstandigheden de accijnzen verschuldigd zijn, kan dus van lidstaat tot lidstaat sterk blijven verschillen. Richtlijn 92/12 kan a fortiori niet waarborgen dat over die goederen altijd in één lidstaat, maar niet in meerdere lidstaten belasting verschuldigd is. Tegen deze achtergrond zijn de belastingvrijstellingen van richtlijn 83/183 voor andere goederen dan minerale oliën, alcohol en alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten niet bij voorbaat achterhaald.

38. Evenmin is voor deze andere goederen het bij richtlijn 92/12 ingevoerde verbod van formaliteiten die verband houden met het overschrijden van een grens, in tegenspraak met het behoud van de belastingvrijstellingen waarin richtlijn 83/183 bij definitieve invoer van persoonlijke goederen van particulieren voorziet. Deze belastingvrijstellingen worden immers door een regelrecht verbod van eventuele formaliteiten in verband met het overschrijden van een grens niet vervangen, maar hooguit aangevuld. Het met richtlijn 83/183 nagestreefde doel van bevordering van het vrije verkeer van personen<sup>32</sup> blijft onverkort gelden (artikel 3, lid 1, sub c, EG) en zou veel minder goed kunnen worden verwezenlijkt indien parti-

culieren voortaan bij overbrenging van hun gewone verblijfplaats naar een andere lidstaat niet meer in aanmerking kwamen voor de belastingvrijstellingen van richtlijn 83/183, maar alleen werden bevrijd van formaliteiten die verband houden met het overschrijden van een grens in de zin van richtlijn 92/12. Een particulier die van zijn recht op vrij verkeer gebruik maakt, ondervindt immers minder hinder van dergelijke formaliteiten dan van het feit dat hij naar aanleiding van zijn verhuizing naar een andere lidstaat aldaar — eventueel nogmaals — belasting moet betalen over de invoer van zijn bezittingen, zoals meubilair of een motorvoertuig.

39. Ook het Hof heeft tot dusver niet uitgesloten dat de bepalingen van richtlijn 83/183 inzake accijnzen voor andere goederen dan minerale oliën, alcohol en alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten *ratione temporis* geldig blijven. Integendeel, het Hof heeft zich ook voor de periode na 31 december 1992 meermaals uitgesproken over de toepassing *ratione materiae* van richtlijn 83/183.<sup>33</sup>

40. Gelet op het voorgaande concludeer ik dat in een geval als het onderhavige de

31 — Zie ook de derde overweging van de considerans van richtlijn 92/12.

32 — Tweede overweging van de considerans van richtlijn 83/183.

33 — Zo stelde het Hof in de arresten van 29 april 2004, Weigel (C-387/01, Jurispr. blz. I-4981, punten 46-49) en 15 juli 2004, Lindfors (C-365/02, Jurispr. blz. I-7183, punten 26-28) vast dat richtlijn 83/183 niet *ratione materiae*, maar wel *ratione temporis* van toepassing was; beide zaken hadden betrekking op feiten die zich na 31 december 1992 hadden voorgedaan (zie arresten Weigel, punten 26 en 27, en Lindfors, punten 11 en 12). Zie ook arrest van 16 juni 2005, Commissie/Denemarken, „Commissie/Denemarken III” (C-138/04, niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punten 13-15), dat betrekking had op een na 31 december 1992 ingesteld beroep wegens niet-nakoming.

bepalingen van richtlijn 83/183 inzake accijnzen onverminderd geldig zijn en dus *ratione temporis* van toepassing zijn.

onderdanen van andere lidstaten de toegang tot bepaalde betrekkingen in overheidsdienst te weigeren.<sup>34</sup> Dit doet echter in geen enkel opzicht afbreuk aan de hoedanigheid van werknemers in de zin van artikel 39 EG van Griekse onderdanen die zich, zoals destijds Alevizos, naar een andere lidstaat begeven om daar een functie bij een andere dan hun vroegere werkgever te vervullen, met name bij een internationale instelling als de NAVO.<sup>35</sup>

## 2. Werkingssfeer *ratione personae*

41. De Griekse regering is voorts van mening dat Alevizos niet binnen de personele werkingssfeer van richtlijn 83/183 valt, omdat hij als lid van de Griekse strijdkrachten geen werknemer in de zin van artikel 39 EG was. Hij heeft daarentegen een betrekking in overheidsdienst in de zin van lid 4 van dat artikel uitgeoefend.

42. Dat argument snijdt geen hout. Ook al wordt aangenomen dat de werkingssfeer van richtlijn 83/183 nauw aansluit bij die van de bepalingen inzake het vrije verkeer van werknemers, de uitzonderingsbepaling van artikel 39, lid 4, EG is in een geval als het onderhavige immers niet relevant. Op basis van deze bepaling hebben Griekse openbare instanties weliswaar de mogelijkheid om

43. Afgezien daarvan is richtlijn 83/183 in werkelijkheid echter niet alleen van toepassing op werknemers in de zin van artikel 39 EG, maar de personele werkingssfeer ervan ziet op alle *particulieren*. Dit begrip is uitermate ruim. Het omvat niet alleen de categorie van de werknemers maar ook alle zelfstandigen (zij het niet in het kader van hun beroepsactiviteit) en zelfs personen die geen enkele economische activiteit uitoefenen. Deze indruk wordt nog sterker wanneer de andere taalversies van de richtlijn, waarin

34 — Zie in die zin arresten van 15 maart 1989, *Echternach en Moritz* (389/87 en 390/87, Jurispr. blz. 723, punt 14) en 22 november 1995, *Vougioukas* (C-443/93, Jurispr. blz. I-4033, punten 19 en 20). Aangaande de voorwaarden voor toepassing van artikel 39, lid 4, EG, zie bijvoorbeeld arrest van 30 september 2003, *Anker e.a.* (C-47/02, Jurispr. blz. I-10447, met name punten 57-63, met verdere verwijzingen).

35 — Aangaande de hoedanigheid van werknemer van het personeel van internationale organisaties, zie meest recentelijk de arresten van 16 februari 2006, *Rockler* (C-137/04, Jurispr. blz. I-1441, punt 15), en *Öberg* (C-185/04, Jurispr. blz. I-1453, punt 12). Zie bovendien arrest van 13 juli 1983, *Forcheri* (152/82, Jurispr. blz. 2323, punten 9 en 19), arrest *Echternach en Moritz* (aangehaald in voetnoot 34, punt 11), evenals de arresten van 13 november 2003, *Schilling en Fleck-Schilling* (C-209/01, Jurispr. blz. I-13389, punt 28) en 16 december 2004, *My* (C-293/03, Jurispr. blz. I-12013, punt 37).

eveneens zeer ruime begrippen worden gebruikt, onderling worden vergeleken.<sup>36</sup>

bevolking van de Gemeenschap en dus tot de ruime, door richtlijn 83/183 bestreken kring van personen.<sup>39</sup>

44. Ook de context waarin het begrip particulier wordt gebruikt, en de strekking van richtlijn 83/183 pleiten voor een ruime interpretatie van de personele werkingssfeer van deze regeling. Richtlijn 83/183 heeft namelijk tot doel, niet alleen de werknemers maar de gehele bevolking van de lidstaten zich sterker bewust te doen worden van het bestaan van de Europese Gemeenschap, en de totstandkoming te bevorderen van soortgelijke omstandigheden als die welke op een binnenlandse markt heersen.<sup>37</sup> Concreet dient de richtlijn belemmeringen van het vrije verkeer van personen in de Gemeenschap te doen verdwijnen.<sup>38</sup> Deze doelstelling omvat in het algemeen niet alleen het vrije verkeer van werknemers maar ook het vrije verkeer van de zelfstandigen in het kader van de vrijheid van het verrichten van diensten en van vestiging en daarnaast — althans volgens de huidige zienswijze — ook het vrije verkeer van de burgers van de Unie die geen economische activiteit uitoefenen (artikel 18 EG).

45. Ook leden van de strijdkrachten van een lidstaat, zoals Alevizos, behoren tot de

46. Gelet op het voorgaande concludeer ik dat in een geval als het onderhavige richtlijn 83/183 ook *ratione personae* van toepassing is.

### 3. Werkingssfeer *ratione materiae*

47. Thans dient nog te worden onderzocht of belastingen zoals die welke door Alevizos zijn verschuldigd, binnen de materiële werkingssfeer van richtlijn 83/183 vallen. Alleen in dat geval kan Alevizos immers een beroep doen op de belastingvrijstellingen in de zin van artikel 1, lid 1, van deze richtlijn.

36 — Zo gebruikt de Deense taalversie bijvoorbeeld het begrip „privatpersoners”, de Griekse „ιδιώτες”, de Engelse „individuals”, de Franse „particuliers”, de Italiaanse „privati” en de Nederlandse „particulieren”.

37 — Eerste overweging van de considerans van richtlijn 83/183.

38 — Tweede overweging van de considerans van richtlijn 83/183.

39 — Uit de rechtspraak van het Hof volgt dat de strijdkrachten niet bij voorbaat kunnen worden onttrokken aan de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht en dat de betrokkenen behoudens in concrete uitzonderingsgevallen een beroep op dit recht kunnen doen (zie arresten van 26 oktober 1999, *Sirdar*, C-273/97, Jurispr. blz. I-7403, punten 15-19 en 23-27; 11 januari 2000, *Kreil*, C-285/98, Jurispr. blz. I-69, punten 15-24, en 11 maart 2003, *Dory*, C-186/01, Jurispr. blz. I-2479, punten 30-36).

48. In casu beschikt het Hof niet over gedetailleerde aanwijzingen waaruit blijkt onder welke voorwaarden naar Grieks recht de bijzondere accijnzen en de bijzondere registratiebelasting op motorvoertuigen worden geheven. De conclusie van de Commissie dat dergelijke heffingen per definitie niet onder richtlijn 83/183 vallen, acht ik dan ook voorbarig.

49. Het is niet de taak van het Hof, zich in het kader van een prejudiciële procedure uit te spreken over de uitlegging van het nationale recht of de toepassing ervan op het concrete geval. Dit is zaak van de nationale rechter. Wel kan het Hof de nationale rechter alle gegevens betreffende de uitlegging van het gemeenschapsrecht verschaffen, welke hem in staat kunnen stellen, de voor hem gerezen rechtsvraag op te lossen.<sup>40</sup>

50. De materiële werkingssfeer van richtlijn 83/183 wordt in artikel 1 ervan zowel in positief als in negatief opzicht ingeperkt.

51. In positief opzicht bepaalt artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183 dat bij definitieve invoer

door een particulier van persoonlijke goederen uit een andere lidstaat vrijstelling van omzetbelasting, accijnzen en andere verbruiksbelastingen die normaliter op dergelijke goederen worden geheven, moet worden verleend. Daaronder vallen alleen verbruiksbelastingen die *verband houden met de invoer op zich*. Het belastbare feit is dus de invoer van het betrokken goed.<sup>41</sup> Hierin komt het doel van richtlijn 83/183 tot uitdrukking, namelijk de afschaffing van fiscale belemmeringen van het vrije verkeer van particulieren die hun gewone verblijfplaats naar een andere lidstaat overbrengen.<sup>42</sup> De richtlijn beschermt particulieren die goederen in een andere lidstaat overeenkomstig de daar geldende fiscale voorwaarden hebben verworven en die zij als persoonlijke goederen gebruiken, tegen belastingen die zij naar aanleiding van de overbrenging van hun gewone verblijfplaats naar een andere lidstaat — eventueel nogmaals — zouden moeten betalen.

52. In negatief opzicht bepaalt artikel 1, lid 2, van richtlijn 83/183 dat deze geen betrekking heeft op heffingen op het *gebruik* van persoonlijke goederen, ongeacht of het „specifieke” of „periodieke” rechten en heffingen betreft. Met betrekking tot motorvoertuigen worden de registratierechten en de wegenbelasting uitdrukkelijk genoemd als voorbeelden van niet binnen de werkingssfeer van de richtlijn vallende heffingen. Hierin komt het beginsel tot uitdrukking dat het Gemeenschapsrecht een particulier niet garandeert dat de overbrenging van zijn

40 — Vaste rechtspraak; zie arresten van 23 april 1991, Ryborg (C-297/89, Jurispr. blz. I-1943, punt 21); 18 november 1999, Teckal (C-107/98, Jurispr. blz. I-8121, punt 33); 12 juli 2001, Louloudakis (C-262/99, Jurispr. blz. I-5547, punten 50 e.v.) en 19 september 2006, Wilson (C-506/04, Jurispr. blz. I-8613, punten 34 en 35).

41 — Arresten Weigel (punt 47), Lindfors (punten 26-28) en Commissie/Denemarken III (punt 13); deze arresten zijn aangehaald in voetnoot 33.

42 — Tweede overweging van de considerans van richtlijn 83/183; zie ook arrest Commissie/Denemarken III (aangehaald in voetnoot 33, punt 11).



woonplaats of van zijn activiteiten naar een andere lidstaat — afgezien van de eigenlijke overschrijding van de grens — fiscaal neutraal is. Wegens de verschillen in het belastingrecht van de lidstaten kan het leven zelf in een andere lidstaat voor de betrokkene naar gelang van het individuele geval fiscaal meer of minder voordelig of nadelig uitvallen.<sup>43</sup>

53. Bij de beoordeling van de vraag of een heffing binnen de werkingssfeer van richtlijn 83/183 valt, is het belastbare feit dus van doorslaggevend belang.<sup>44</sup> De door het nationale recht aan een belasting gegeven benaming is daarentegen op zich niet relevant.<sup>45</sup>

54. Wanneer reeds bij overschrijding van de grens of naar aanleiding daarvan accijnzen over een motorvoertuig worden geheven, dan duidt dit erop dat bij de belastingheffing de invoer van het voertuig en in mindere mate het toekomstige gebruik ervan in het binnenland op de voorgrond staat. In een dergelijk geval is in de regel de belastingvrij-

stelling in de zin van artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183 van toepassing.<sup>46</sup>

55. Gevallen waarin de accijnzen alleen in een nauwer temporeel verband met de overbrenging van de verblijfplaats van een particulier naar de betrokken lidstaat worden geheven, bijvoorbeeld bij registratie van het in deze lidstaat ingevoerde persoonlijke voertuig, zijn daarentegen moeilijker te beoordelen.

56. In dergelijke gevallen komt het erop aan of de accijnzen verband houden met de invoer van het voertuig of alleen met het gebruik ervan in de betrokken lidstaat. Met andere woorden: er moet worden onderzocht of de accijnzen alleen over uit het buitenland ingevoerde voertuigen worden geheven dan wel over alle in de betrokken lidstaat geregistreerde voertuigen. In het eerste geval dienen particulieren overeenkomstig artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183 van de betrokken accijnzen te worden vrijgesteld, in het tweede geval niet.<sup>47</sup>

43 — Zie in die zin arresten Weigel (punt 55) en Lindfors (punt 34), beide aangehaald in voetnoot 33. Zie ook arrest van 12 juli 2005, Schempp (C-403/03, Jurispr. blz. I-6421, punt 45).

44 — Arresten Lindfors (punt 26) en Commissie/Denemarken III (punt 13), beide aangehaald in voetnoot 33.

45 — Arrest Lindfors (aangehaald in voetnoot 33, punt 24).

46 — Belastingheffing bij het binnenkomen van het land zelf zou bovendien onrechtmatig zijn gezien het verbod van formaliteiten die verband houden met het overschrijden van een grens van artikel 3, lid 3, van richtlijn 92/12.

47 — Zie in die zin arresten Weigel (punt 47), Lindfors (punten 25-28) en Commissie/Denemarken III (punten 12-15), alle aangehaald in voetnoot 33.

## 4. Voorlopige conclusie

plaats naar Italië heeft verplaatst en deze bij zijn terugkeer naar Griekenland weer naar deze laatste lidstaat heeft overgebracht.

## 57. Mijn voorlopige conclusie luidt:

Richtlijn 83/183 is — ook voor de periode na 31 december 1992 — van toepassing op alle bijzondere accijnzen en andere verbruiksbelastingen die bij overbrenging van de gewone verblijfplaats van een particulier naar een andere lidstaat op een voertuig voor persoonlijk gebruik worden geheven, voor zover de betrokken heffing verband houdt met de invoer van het voertuig en niet met het gebruik ervan op het grondgebied van de betrokken lidstaat. Dit geldt ook voor de leden van de strijdkrachten van een lidstaat.

B — *Begrip gewone verblijfplaats in de zin van richtlijn 83/183*

58. Ingeval de in Griekenland door Alevizos verschuldigde bijzondere accijnzen en bijzondere registratiebelasting of een van beide feitelijk verband houden met de invoer van zijn voertuig in Griekenland, dient nog het begrip gewone verblijfplaats in de zin van artikel 6, lid 1, van richtlijn 83/183 te worden uitgelegd. Overeenkomstig artikel 1, lid 1, junctis de artikelen 5, lid 2, en 7, lid 1, sub a, van deze richtlijn komt Alevizos slechts in aanmerking voor de belastingvrijstelling wanneer hij voor de duur van zijn dienstverband bij de NAVO zijn gewone verblijf-

59. Het begrip gewone verblijfplaats is een gemeenschapsrechtelijk begrip waarvan de strekking niet door de lidstaten kan worden gewijzigd.<sup>48</sup> Volgens de rechtspraak duidt het op de plaats waar de betrokkene het *permanente centrum van zijn belangen* heeft gevestigd. Om dit permanente centrum van de belangen te kunnen vaststellen, dienen alle omstandigheden van het individuele geval aan de hand van alle in de relevante bepaling vervatte criteria globaal te worden beoordeeld.<sup>49</sup>

60. De *verblijfplaats* van een persoon is overeenkomstig artikel 6, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 83/183 de plaats waar de betrokkene wegens persoonlijke en beroepsmatige bindingen verblijft. Deze plaats wordt de *gewone* verblijfplaats in de zin van deze richtlijn wanneer hij daar gedurende ten minste 185 dagen per kalenderjaar verblijft.

48 — Arrest van 2 augustus 1993, Commissie/Griekenland (C-9/92, Jurispr. blz. I-4467, punten 8 en 28).

49 — Arresten Ryborg (punten 19, 20, en 28, met verdere verwijzingen) en Louloudakis (punten 51, 55 en 57), beide aangehaald in voetnoot 40. Deze arresten hadden weliswaar betrekking op artikel 7 van richtlijn 83/182, maar kunnen ook zonder meer op het thans uit te leggen artikel 6 van richtlijn 83/183 worden toegepast. Deze twee richtlijnen houden nauw met elkaar verband en streven luidens de overwegingen van hun consideransen naar de totstandkoming van interne marktverhoudingen en de afschaffing van fiscale belemmeringen van het vrije verkeer van personen. De relevante bepalingen inzake de gewone verblijfplaats in artikel 6 van richtlijn 83/183 en in artikel 7 van richtlijn 83/182 zijn ook identiek geformuleerd.

61. Aangezien in casu zonder meer lijkt te zijn voldaan aan de temporele voorwaarde van een verblijf ter plaatse van 185 dagen per kalenderjaar, zal ik alleen ingaan op het eerstgenoemde kwalitatieve criterium<sup>50</sup>, dat wil zeggen de persoonlijke en beroepsmatige bindingen.

62. Uit artikel 6, lid 1, eerste alinea van richtlijn 83/183 volgt dat de verblijfplaats van een persoon in beginsel de plaats is waar hij zowel persoonlijke als beroepsmatige bindingen heeft. Dit betekent dat beide soorten bindingen cumulatief moeten worden beoordeeld.<sup>51</sup> Dit stemt overigens ook overeen met de strekking van deze bepaling, namelijk de vaststelling van het permanente centrum van de belangen van een persoon.<sup>52</sup>

63. Hierbij is niet vereist dat een persoon *alle* persoonlijke en beroepsmatige bindingen op een bepaalde plaats verenigt. Dit volgt reeds uit de bewoordingen van artikel 6, lid 1, van richtlijn 83/183, dat bepaalt dat de betrokkene „wegens persoonlijke en beroepsmatige bindingen” op de plaats in kwestie verblijft, hetgeen niet uitsluit dat hij

ook op andere plaatsen in andere lidstaten dergelijke bindingen heeft.<sup>53</sup> Wanneer een persoon gebruik maakt van zijn recht op vrij verkeer in de zin van het EG-Verdrag, dan zal hij doorgaans — althans gedurende een overgangperiode — zowel in het land van herkomst als in de ontvangende lidstaat over sterke bindingen beschikken.

64. Wanneer het begrip verblijfplaats wordt uitgelegd als het centrum van de belangen van een persoon, dient, wanneer de betrokkene tegelijk op meerdere plaatsen persoonlijke en beroepsmatige bindingen heeft, een afweging te worden gemaakt.<sup>54</sup> Het zou in strijd zijn met het doel van richtlijn 83/183, dat erin bestaat soortgelijke omstandigheden in het leven te roepen als die welke op een binnenlandse markt heersen en daartoe het vrije verkeer van personen te vergemakkelijken<sup>55</sup>, wanneer buitensporig hoge eisen worden gesteld aan wie zijn gewone verblijfplaats in de ontvangende lidstaat wil vestigen, en principieel wordt verlangd dat de betrokkene *alle* persoonlijke en beroepsmatige bindingen daarheen overbrengt.

50 — Vanzelfsprekend geldt ook hier dat het Hof de verwijzende rechter uitsluitend alle gegevens betreffende de uitlegging van het gemeenschapsrecht verschaft welke hem in staat kunnen stellen de voor hem gerezen rechtsvraag op te lossen (zie ook punt 49 van deze conclusie).

51 — Zie ook arrest Louloudakis (aangehaald in voetnoot 40, punt 53).

52 — Zie punt 59 van deze conclusie.

53 — In het arrest Louloudakis (aangehaald in voetnoot 40, punt 50) wordt bovendien naar het criterium van de 185 dagen per kalenderjaar verwezen, dat niet uitsluit dat diezelfde persoon gedurende de rest van het kalenderjaar eveneens wegens persoonlijke en beroepsmatige bindingen op een andere plaats verblijft.

54 — Zie in deze zin ook arrest Louloudakis (aangehaald in voetnoot 40, punt 53).

55 — Eerste en tweede overweging van de considerans van richtlijn 83/183. Zoals het Hof in het arrest Commissie/Griekenland (aangehaald in voetnoot 48, punt 6) heeft benadrukt, is de uitlegging van het begrip gewone verblijfplaats met het oog op de verwezenlijking van deze doelstellingen bijzonder relevant: „[h]et begrip gewone verblijfplaats [ligt] ten grondslag aan de regeling van richtlijn 83/182. Dit geldt ook voor richtlijn 83/183.” Zie ook arrest Louloudakis (aangehaald in voetnoot 48, punt 58).

65. In het arrest Louloudakis heeft het Hof bij wijze van voorbeeld een aantal factoren genoemd aan de hand waarvan het permanente centrum van de belangen van een particulier kan worden bepaald, te weten, met name, „zijn fysieke aanwezigheid, die van zijn gezinsleden, beschikking hebben over woonruimte, de werkelijke plaats van schoolbezoek van de kinderen, de plaats van uitoefening van beroepsbezigheden, de plaats waar zijn vermogensrechtelijke belangen zijn gelegen, de plaats waar hij administratieve banden met de overheid en de sociale instanties heeft, voor zover die elementen de wil van die persoon te kennen geven om aan de plaats van binding een bepaalde stabiliteit te verlenen op grond van een continuïteit die voortvloeit uit een leefgewoonte en normale sociale en beroepsmatige relaties”.<sup>56</sup> Wanneer deze factoren aan de criteria van de persoonlijke respectievelijk beroepsmatige bindingen worden gerelateerd en op een geval als het onderhavige worden toegepast, ziet de situatie er als volgt uit:

66. Een lid van de Griekse strijdkrachten dat met toestemming van zijn werkgever in Italië in de vestiging van een internationale organisatie als het NAVO-hoofdkwartier voor Zuid-Europa een dienstopdracht vervult, beschikt in Italië over *beroepsmatige bindingen*. Afhankelijk van de concrete voorwaarden van het dienstverband, is het mogelijk dat de betrokkene ook in zijn land van herkomst, Griekenland, beroepsmatige bindingen behoudt. De Griekse regering heeft verklaard dat de betrokkene naar Grieks ambtenarenrecht voor de duur van zijn dienst in het buitenland onbetaald verlof

wordt toegekend en dat hij verplicht blijft, premies aan de socialezekerheidsstelsels in Griekenland te betalen. Tijdens de procedure voor het Hof werd bovendien gesteld dat Alevizos – ook al was dit op eigen verzoek – door zijn werkgever bij de NAVO was „gedetacheerd”. Deze louter administratieve bindingen met het land van herkomst zijn echter lang niet zo hecht als de binding van de betrokkene met zijn nieuwe plaats van tewerkstelling, waar van hem wordt verwacht, persoonlijk aanwezig te zijn en zijn dienst te vervullen. Het centrum van de beroepsmatige bindingen van de betrokkene ligt derhalve voor de duur van zijn dienstopdracht in het buitenland niet in zijn land van herkomst, Griekenland, maar in de ontvangende lidstaat, Italië.

67. Wat de *persoonlijke bindingen* van de betrokkene betreft, spelen in eerste instantie zijn bindingen met natuurlijke personen, dat wil zeggen concrete individuen, een rol. Indien de betrokkene gedurende zijn dienstperiode met zijn echtgenote en zijn minderjarige kinderen in de ontvangende lidstaat woont, is dit een duidelijke aanwijzing dat zijn persoonlijke bindingen thans daar liggen. Dit betekent niet dat hij daarnaast niet ook in zijn land van herkomst persoonlijke bindingen heeft, bijvoorbeeld met andere leden van zijn familie. Het centrum van zijn persoonlijke bindingen is evenwel in de regel gelegen op de plaats waar hij samen met anderen permanent in gezinsverband leeft.

<sup>56</sup> – Arrest Louloudakis (aangehaald in voetnoot 40, punt 55).

68. Daarnaast heeft het Hof, zoals ik reeds heb opgemerkt, weliswaar ook „administratieve banden met de overheid en de sociale instanties” als een mogelijk criterium ter bepaling van het centrum van de belangen van een persoon aangemerkt, doch daarbij uitdrukkelijk gepreciseerd dat deze elementen de wil van die persoon te kennen moeten geven om aan de plaats van binding een bepaalde stabiliteit te verlenen op grond van een continuïteit die voortvloeit uit een leefgewoonte en normale sociale relaties.<sup>57</sup> Normaliter is het niet aangewezen dergelijke factoren bij de bepaling van het centrum van de persoonlijke belangen van de betrokkene *voorrang* te verlenen boven zijn bindingen met concrete individuen met wie hij in gezinsverband leeft. Derhalve ben ik van mening dat de verwijzing van de Griekse regering naar de blijvende binding van Alevizos aan zijn Griekse werkgever, zijn aansluiting bij Griekse socialezekerheidsstelsels en in het bijzonder zijn Griekse nationaliteit, niet relevant is voor de bepaling van het *centrum* van zijn *persoonlijke belangen*.

69. Bij een persoon die zich in de situatie van Alevizos bevindt, ligt het centrum van zowel de beroepsmatige als de persoonlijke belangen derhalve gedurende de dienststopdracht in het buitenland niet meer in zijn land van herkomst, maar veeleer in de ontvangende lidstaat. Zowel op het tijdstip van indiensttreding in het buitenland als bij de terugkeer naar het land van herkomst is er dus sprake van een overbrenging van de

gewone verblijfplaats in de zin van richtlijn 83/183.

70. Terloops wijs ik erop dat in een dergelijk geval artikel 6, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 83/183 — anders dan de Griekse regering aanvoert — niet van toepassing is. Deze bepaling ziet op personen die hun beroepsmatige bindingen op een andere plaats dan hun persoonlijke bindingen hebben en die derhalve afwisselend op verschillende plaatsen in verschillende lidstaten moeten verblijven. Alleen in dat geval moet bij de bepaling van de gewone verblijfplaats voorrang worden verleend aan de persoonlijke bindingen.<sup>58</sup> Deze alinea is echter niet van toepassing op personen als Alevizos, wier centrum van beroepsmatige en persoonlijke bindingen op dezelfde plaats is gelegen.

71. Aangezien voornoemde alinea op een geval als het onderhavige niet van toepassing is, is het van geen belang of een persoon als Alevizos uitsluitend naar het buitenland is gegaan *om daar een dienststopdracht van bepaalde duur te vervullen*. Dat criterium kan immers hooguit in het kader van de tweede alinea relevant zijn. In de andere

<sup>57</sup> — Arrest Louloudakis (aangehaald in voetnoot 40, punt 55).

<sup>58</sup> — Arrest Louloudakis (aangehaald in voetnoot 40, punten 53 en 60).

gevallen is alleen van doorslaggevend belang het feit dat de betrokkene wegens persoonlijke en beroepsmatige bindingen gedurende ten minste 185 dagen per kalenderjaar op een bepaalde plaats woont (artikel 6, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 83/183).

72. De toestand kan bijgevolg worden samengevat als volgt:

Een lid van de strijdkrachten van een eerste lidstaat dat met toestemming van zijn werkgever gedurende twee jaar bij een internationale organisatie een betrekking uitoefent in een tweede lidstaat waar deze persoon samen met zijn echtgenoot en kinderen gedurende ten minste 185 dagen per kalenderjaar woont, verlegt voor de duur van de dienst in het buitenland zijn gewone verblijfplaats in de zin van artikel 6 van richtlijn 83/183 naar de tweede lidstaat.

*C — Relevantie van de fundamentele vrijheden voor het onderhavige geval*

73. Ter terechtzitting voor het Hof heeft de Commissie haar betoog aangevuld met het argument dat het onderhavige geval ook

tegen de achtergrond van de bepalingen van het EG-Verdrag inzake het vrije verkeer moet worden beoordeeld. Hoewel de verwijzende rechter in de prejudiciële beschikking niet op de fundamentele vrijheden is ingegaan, is het Hof bevoegd hem alle uitlegingsgegevens met betrekking tot het gemeenschapsrecht te verschaffen die hem in staat kunnen stellen, de voor hem gerezen rechtsvraag op te lossen.<sup>59</sup>

#### 1. Opmerking vooraf

74. Nationale maatregelen in een aangelegenheid die op communautair niveau is geharmoniseerd door handelingen van secundair recht, moeten worden getoetst aan de specifieke bepalingen van deze harmonisatiemaatregel en niet aan de bepalingen van het primair recht. De rechtmatigheid van het secundaire recht zelf kan weliswaar overeenkomstig de artikelen 220 e.v. EG aan het prioritair primaire recht worden getoetst en het secundaire recht dient ook conform het primaire recht te worden uitgelegd. Afgezien daarvan vormt het secundair recht echter binnen zijn respectieve werkingssfeer het criterium waaraan maatregelen van de lidstaten vanuit het oogpunt van het gemeenschapsrecht worden getoetst.

<sup>59</sup> — Vaste rechtspraak; zie met name arresten van 2 februari 1994, Verband Sozialer Wettbewerb, „Clinique” (C-315/92, Jurispr. blz. I-317, punt 7); 23 februari 2006, Keller Holding (C-471/04, Jurispr. blz. I-2107, punt 26), en arrest Lindfors (aangehaald in voetnoot 33, punt 32).

75. Wanneer de verwijzende rechter na een grondig onderzoek van de aan Alevizos opgelegde bijzondere accijnzen en bijzondere registratiebelasting tot de conclusie komt dat de betrokken heffingen *verband houden met de invoer van het voertuig* en niet uitsluitend wegens het gebruik ervan in het land zelf worden geheven, dient hij richtlijn 83/183 op het onderhavige geval toe te passen.<sup>60</sup> In dat geval behoeft geen beroep te worden gedaan op de bepalingen inzake het vrije verkeer.<sup>61</sup> De artikelen 23 EG en 25 EG zijn evenmin relevant. De vereisten die in een dergelijk geval uit de fundamentele vrijheden van het EG-Verdrag voortvloeien, zijn namelijk reeds in richtlijn 83/183 geconcretiseerd.

76. Wanneer de verwijzende rechter na zijn beoordeling daarentegen tot de conclusie komt dat de door Alevizos te betalen bijzondere accijnzen of bijzondere registratiebelasting *niet* binnen de werkingssfeer *ratione materiae* van richtlijn 83/183 vallen, dan dienen deze heffingen rechtstreeks aan de bepalingen van het EG-Verdrag inzake het vrije verkeer te worden getoetst.<sup>62</sup> Ook in fiscaalrechtelijke aangelegenheden die tot de bevoegdheid van de lidstaten behoren, die-

nen zij immers het Gemeenschapsrecht te eerbiedigen.<sup>63</sup>

77. Van de in het EG-Verdrag verankerde rechten inzake het vrije verkeer is in casu het vrije verkeer van werknemers het toetsingscriterium. Zoals ik reeds heb opgemerkt, zijn Griekse onderdanen immers werknemers in de zin van artikel 39 EG wanneer zij zich, zoals destijds Alevizos, naar een andere lidstaat begeven om daar een betrekking bij een andere dan hun vroegere werkgever, met name een internationale organisatie als de NAVO, uit te oefenen. Hieraan doet artikel 39, lid 4, EG geen afbreuk.<sup>64</sup> Vanzelfsprekend kunnen deze personen ook bij de terugkeer naar hun land van herkomst jegens de autoriteiten van die lidstaat een beroep doen op deze fundamentele vrijheid.<sup>65</sup>

78. Zo artikel 39 EG als bijzondere bepaling inzake het vrije verkeer relevant is, is

60 — Zie de punten 50-56 van deze conclusie.

61 — Arrest Weigel (aangehaald in voetnoot 33, punt 43).

62 — Zie arresten Weigel (punt 50 e.v.), Lindfors (punten 31 e.v.) en Commissie/Denemarken III (punt 16), alle aangehaald in voetnoot 33.

63 — Zie bijvoorbeeld de vaste rechtspraak inzake directe belastingen (arresten van 12 december 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Jurispr. blz. I-11673, punt 36, en Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Jurispr. blz. I-11753, punt 35, beide met verdere verwijzingen, evenals, met name betreffende de belastingheffing op motorvoertuigen, arrest van 15 september 2005, Commissie/Denemarken, „Commissie/Denemarken II”, C-464/02, Jurispr. blz. I-7929, punt 74).

64 — Zie punt 42 van deze conclusie.

65 — Vaste rechtspraak. Arresten van 7 juli 1992, Singh (C-370/90, Jurispr. blz. I-4265, punt 23); 31 maart 1993, Kraus (C-19/92, Jurispr. blz. I-1663, punten 15 en 16) en arrest Schilling (aangehaald in voetnoot 35, punt 27).

toepassing van het algemene recht op vrij verkeer van de burgers van de Unie in de zin van artikel 18, lid 1, EG uitgesloten.<sup>66</sup> De hierna volgende overwegingen kunnen echter in elk geval ook worden toegepast binnen het bereik van artikel 18 EG.

79. Wat artikel 90 EG<sup>67</sup> betreft is tijdens de procedure voor het Hof niet gebleken van concrete gegevens die op een *discriminerende* belastingheffing op uit andere lidstaten naar Griekenland ingevoerde voertuigen duiden.

2. Accijnzen op persoonlijke goederen tegen de achtergrond van het vrije verkeer van werknemers (artikel 39 EG)

80. Net als alle fundamentele vrijheden vormt ook het in artikel 39 EG vastgelegde vrije verkeer van werknemers een van de fundamentele beginselen van de Gemeenschap<sup>68</sup>, dat zowel een verbod van discrimi-

natie op grond van nationaliteit als een verbod van belemmeringen van het vrije verkeer inhoudt.<sup>69</sup>

81. Wanneer wordt aangenomen, zoals in casu, dat de aan Alevizos opgelegde bijzondere accijnzen en bijzondere registratiebelasting *geen* verband houden met de invoer van zijn voertuig<sup>70</sup>, maar uitsluitend op grond van het gebruik hiervan in Griekenland verschuldigd zijn, leiden zij direct noch indirect tot een *discriminatie* van migrerende werknemers op grond van nationaliteit, maar treffen zij alle in Griekenland wonende eigenaars van een motorvoertuig.

82. Er moet echter nog worden onderzocht of dergelijke niet-discriminerende nationale heffingen op motorvoertuigen een krachtens artikel 39 EG verboden *belemmering* van het vrije verkeer van migrerende werknemers kunnen inhouden.

83. Dienaangaande heeft het Hof in het arrest Weigel reeds vastgesteld dat ook

66 — Zie met name arresten van 26 november 2002, Oteiza Olazabal (C-100/01, Jurispr. blz. I-10981, punt 26) en 9 november 2006, Turpeinen (C-520/04, Jurispr. blz. I-10685, punten 13-17).

67 — Het Hof beoordeelde deze bepaling ook in het arrest Weigel (aangehaald in voetnoot 33, punten 66-81 en 85-89).

68 — Arrest van 15 december 1995, Bosman (C-415/93, Jurispr. blz. I-4921, punt 93).

69 — Arrest van 27 januari 2000, Graf (C-190/98, Jurispr. blz. I-493, punt 18), en arrest Weigel (aangehaald in voetnoot 33, punten 51 en 52); zie bovendien arrest Bosman (aangehaald in voetnoot 68, punt 96).

70 — Een met de invoer verband houdende heffing zou, zoals ik reeds heb opgemerkt, aan richtlijn 83/183 moeten worden getoetst (zie punten 50-56 en 75 van deze conclusie).



niet-discriminerende nationale heffingen op voertuigen voor persoonlijk gebruik de beslissing van migrerende werknemers om hun recht van vrij verkeer uit te oefenen, negatief kunnen beïnvloeden.<sup>71</sup> Tegelijk heeft het benadrukt dat het EG-Verdrag een werknemer niet garandeert dat de overbrenging van zijn activiteiten naar een andere lidstaat fiscaal neutraal is. Gelet op de verschillen in het fiscaal recht van de lidstaten kan een dergelijke overbrenging naar gelang van het individuele geval voor de betrokkene op het vlak van de indirecte belastingen meer of minder voordelig of nadelig uitvallen.<sup>72</sup> Daarop heb ik reeds in een ander verband gewezen.<sup>73</sup>

84. Mijns inziens vloeit uit deze rechtspraak voort dat de heffing van dergelijke niet-discriminerende nationale belastingen in de regel op zich geen belemmering van het vrije verkeer tot gevolg heeft.<sup>74</sup> Dit zou slechts *bij wijze van uitzondering* het geval zijn wanneer op objectieve basis blijkt dat dergelijke heffingen voor een migrerende werknemer

een zo sterke prohibatieve werking hebben<sup>75</sup> dat de uitoefening van zijn recht op vrij verkeer buitensporig wordt bemoeilijkt.

85. Of de betrokken heffing een dergelijke prohibatieve werking heeft, dient grondig te worden beoordeeld aan de hand van objectieve criteria, waaronder met name het belastingtarief en de wijze van heffing.<sup>76</sup> Daarbij komt de lidstaat die de heffing oplegt, evenwel een ruime beoordelingsvrijheid toe wat de vestiging ervan betreft. Zo mag ook een belasting ter hoogte van 50 à 60 % van de waarde van het ingevoerde voertuig principieel nog niet als prohibitief worden beschouwd. Relevant is in dit verband echter ook of bij de vestiging van de heffing naar behoren rekening is gehouden met de te verwachten resterende gebruiksduur van het betrokken voertuig. Dit kan worden gewaarborgd door bij de vaststelling van het belastingtarief uit te gaan van de marktwaarde van het voertuig (in tegenstelling tot de catalogusprijs voor nieuwe voertuigen) of door het belastingtarief te verlagen naar gelang van het bouwjaar van het voertuig respectievelijk de datum van eerste registratie ervan (in tegenstelling tot de eerste registratie in de betrokken lidstaat).<sup>77</sup>

71 — Arrest Weigel (aangehaald in voetnoot 33, punt 54 in samenhang met punt 53), bevestigd in arrest Commissie/Denemarken III (aangehaald in voetnoot 33, punt 16).

72 — Arrest Weigel (aangehaald in voetnoot 33, punt 55); zie ook arresten Lindfors (aangehaald in voetnoot 33, punt 34) en Schempp (aangehaald in voetnoot 43, punt 45).

73 — Punt 52 van deze conclusie.

74 — Zie ook mijn conclusie in de zaak Viacom Outdoor (arrest van 17 februari 2005, C-134/03, Jurispr. blz. I-1167, punten 64 en 65). Zie in diezelfde zin arrest van 8 september 2005, Mobistar en Belgacom Mobile (C-544/03 en C-545/03, Jurispr. blz. I-7723, punt 31).

75 — Zie ook mijn conclusie in de zaak Viacom Outdoor (aangehaald in voetnoot 74, punten 62 en 63). De idee van het prohibatieve kenmerk van een belasting komt reeds tot uitdrukking in de arresten van 4 april 1968, Stier (31/67, Jurispr. 1968, blz. 334, met name blz. 343), en 11 december 1990, Commissie/Denemarken, „Commissie/Denemarken I” (C-47/88, Jurispr. blz. I-4509, punt 12), die betrekking hadden op artikel 90 EG (voorheen artikel 95 EEG-Verdrag) en het vrije verkeer van goederen.

76 — Zie in die zin het arrest Commissie/Denemarken III (aangehaald in voetnoot 33, punt 16, laatste volzin).

77 — Soortgelijke argumenten betreffende de werkingsfeer van artikel 90 EG ontwikkelde het Hof bijvoorbeeld in het arrest Commissie/Denemarken I (aangehaald in voetnoot 75, punt 18) en het arrest van 5 oktober 2006, Nádasi (en Németh) (C-290/05 en C-333/05, Jurispr. blz. I-10115, punten 45-57).

3. Voorlopige conclusie

86. Gelet op het voorgaande kom ik tot de volgende voorlopige conclusie:

Een heffing op motorvoertuigen die geen verband houdt met de invoer, maar met het

gebruik ervan in de betrokken lidstaat en die op niet-discriminerende wijze wordt toegepast, vormt in de regel geen belemmering van het vrije verkeer van werknemers in de zin van artikel 39 EG. Dit zou slechts bij wijze van uitzondering het geval zijn wanneer op objectieve basis blijkt dat een dergelijke heffing voor een migrerende werknemer een zo sterke prohibatieve werking heeft dat de uitoefening van zijn recht op vrij verkeer buitensporig wordt bemoeilijkt.

## VI — Conclusie

87. Gelet op het voorgaande geef ik het Hof in overweging, de vraag van het Symvoulío tis Epikrateias te beantwoorden als volgt:

1. a) Richtlijn 83/183 is — ook voor de periode na 31 december 1992 — van toepassing op alle bijzondere accijnzen en andere verbruiksbelastingen die bij overbrenging van de gewone verblijfplaats van een particulier naar een andere lidstaat op het voertuig voor persoonlijk gebruik worden geheven,

voor zover de betrokken heffing verband houdt met de invoer van het voertuig en niet met het gebruik ervan op het grondgebied van de betrokken lidstaat. Dit geldt ook voor de leden van de strijdkrachten van een lidstaat.

- b) Een lid van de strijdkrachten van een eerste lidstaat dat met toestemming van zijn werkgever gedurende twee jaar bij een internationale organisatie een dienstopdracht vervult in een tweede lidstaat waar deze persoon samen met zijn echtgenoot en kinderen gedurende ten minste 185 dagen per kalenderjaar woont, verplaatst voor de duur van de dienst in het buitenland zijn gewone verblijfplaats in de zin van artikel 6 van richtlijn 83/183 naar de tweede lidstaat.
2. Een heffing op motorvoertuigen die geen verband houdt met de invoer, maar met het gebruik ervan in de betrokken lidstaat en die op niet-discriminerende wijze wordt toepast, vormt in de regel geen belemmering van het vrije verkeer van werknemers in de zin van artikel 39 EG. Dit zou slechts bij wijze van uitzondering het geval zijn wanneer op objectieve basis blijkt dat een dergelijke heffing voor een migrerende werknemer een zo sterke prohibitieve werking heeft dat de uitoefening van zijn recht op vrij verkeer buitensporig wordt bemoeilijkt.