

Mål C-155/09

Europeiska kommissionen

mot

Republiken Grekland

”Fördragsbrott – Artiklarna 12 EG, 18 EG, 39 EG och 43 EG – Artiklarna 4, 28 och 31 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet – Skattelagstiftning – Villkor för befrielse från stämpelskatt vid ett första förvärv av fast egendom – Undantag från skatteplikt gäller enbart personer som är bosatta inom medlemsstaten och grekiska medborgare som inte är bosatta inom denna vid tidpunkten för förvärvet”

Sammanfattning av domen

1. *Unionsmedborgarskap – Rätt att fritt röra sig och uppehålla sig på medlemsstaternas territorium – Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom*

(Artiklarna 18 EG, 39 EG och 43 EG; EES-avtalet, artiklarna 28 och 31)

2. *Unionsmedborgarskap – Likabehandling – Diskriminering på grund av nationalitet – Förbud – Nationell skatt vid förvärv av fast egendom*

(Artiklarna 12 EG, 18 EG, 39 EG och 43 EG; EES-avtalet, artiklarna 4, 28 och 31)

1. En medlemsstat som endast medger personer som är fast bosatta i landet befrielse från stämpelskatt, medan personer som inte är bosatta där men som avser att i framtiden bosätta sig där inte medges denna befrielse, har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 18 EG, 39 EG och 43 EG, samt artiklarna 28 och 31 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Reglerna om likabehandling förbjuder inte bara öppen diskriminering på grund av nationalitet, utan även all dold diskriminering som, genom tillämpning av andra särskiljningskriterier, i praktiken leder till samma resultat. Så är fallet då det i en bestämmelse föreskrivs att det ska göras en åtskillnad grundad på kriteriet avseende bosättnings- eller vistelseort, eftersom detta riskerar att till största delen vara till förfång för medborgare från andra medlemsstater till följd av att de som inte är bosatta eller vistas i en viss medlemsstat vanligtvis inte är medborgare i denna medlemsstat. Ett sådant bosättningskriterium är inte av sådan beskaffenhet att det rättfärdigas av de mål som medlemsstaten har åberopat, nämligen att underlätta förvärv av en första bostad, förhindra all fastighetsspekulation och understödja medel- och underklasserna. Kriteriet är inte heller nödvändigt för att motverka skattefusk eller förebygga missbruk bestående av att ändamålet för skattelättnaden kringgås.

(se punkterna 45, 46, 59 och 63 samt punkt 1 i domslutet)

2. En medlemsstat som endast medger grekiska medborgare eller personer med grekiskt ursprung befrielse, under vissa omständigheter, från stämpelskatt, vid förvärv av en första bostad i denna medlemsstat, har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 12 EG, 39 EG och 43 EG, samt artiklarna 4, 28 och 31 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Denna särbehandling av nationella medborgare i förhållande till medborgare i andra medlemsstater med avsikt att bosätta sig i den ifrågavarande medlemsstaten, som uttryckligen och enbart beror på nationalitet, utgör sådan direkt diskriminering som är förbjuden enligt de ovannämnda bestämmelserna. Målen att underlätta för emigranter från den ifrågavarande medlemsstaten och för personer med sådant nationellt ursprung att förvärva en första bostad för att uppmuntra dem att återvända till medlemsstaten mot bakgrund av att denna har upplevt en väsentlig befolkningsminskning på grund av en omfattande utvandring, samt syftet att bevara anknytningen mellan dessa emigranter och deras hemland, innebär inte att sakliga omständigheter, oberoende av de skattskyldigas nationalitet, som motiverar en sådan diskriminering som den som följer av ifrågavarande skattebefrielse, kan anses föreligga i den mån dessa endast har sin grund i de skattskyldigas nationalitet.

(se punkterna 69–71 och 75 samt punkt 1 i domslutet)

DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)

den 20 januari 2011 (*)

”Fördragsbrott – Artiklarna 12 EG, 18 EG, 39 EG och 43 EG – Artiklarna 4, 28 och 31 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet – Skattelagstiftning – Villkor för befrielse från stämpelskatt vid ett första förvärv av fast egendom – Undantag från skatteplikt gäller enbart personer som är bosatta inom medlemsstaten och grekiska medborgare som inte är bosatta inom denna vid tidpunkten för förvärvet”

I mål C-155/09,

angående en talan om fördragsbrott enligt artikel 226 EG, som väckts den 4 maj 2009,

Europeiska kommissionen, företrädd av R. Lyal och D. Triantafyllou, båda i egenskap av ombud, med delgivningsadress i Luxemburg,

sökande,

mot

Republiken Grekland, företrädd av P. Mylonopoulos och V. Karra, båda i egenskap av ombud, med delgivningsadress i Luxemburg,

svarande,

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Tizzano samt domarna J.-J. Kasel, E. Levits, M. Safjan och M. Berger (referent),

generaladvokat: J. Mazák,

justitiesekreterare: handläggaren R. ?ere?,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 20 maj 2010,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Europeiska gemenskapernas kommission har yrkat att domstolen ska fastställa att Republiken Grekland har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 18 EG, 39 EG och 43 EG, jämförda med artikel 12 EG, samt artiklarna 4, 28 och 31 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet av den 2 maj 1992 (EGT L 1, 1994, s. 3) (nedan kallat EES-avtalet), genom att:

- endast personer som är fast bosatta i Grekland medges befrielse från stämpelskatt vid förvärv av fast egendom medan personer som inte är grekiska medborgare och som avser bosätta sig i Grekland inte medges denna befrielse, samt
- genom att endast grekiska medborgare under vissa omständigheter medges befrielse från stämpelskatt vid förvärv av en första bostad i Grekland, vilket innebär en uttrycklig diskriminering av personer bosatta i utlandet som inte är grekiska medborgare,

i den mån denna medlemsstat därigenom hindrar utövandet av de grundläggande friheter som följer av dessa bestämmelser.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätten

2 I artikel 12 första stycket EG föreskrivs följande:

”Inom detta fördrags tillämpningsområde och utan att det påverkar tillämpningen av någon särskild bestämmelse i fördraget, skall all diskriminering på grund av nationalitet vara förbjuden.”

3 I artikel 18.1 EG anges följande:

”Varje unionsmedborgare skall ha rätt att fritt röra sig och uppehålla sig inom medlemsstaternas territorier, om inte annat följer av de begränsningar och villkor som föreskrivs i detta fördrag och i bestämmelserna om genomförande av fördraget.”

4 Artikel 39.1–39.3 EG har följande lydelse:

”1. Fri rörlighet för arbetstagare skall säkerställas inom gemenskapen.

2. Denna fria rörlighet skall innebära att all diskriminering av arbetstagare från medlemsstaterna på grund av nationalitet skall avskaffas vad gäller anställning, lön och övriga

arbets- och anställningsvillkor.

3. Den skall, med förbehåll för de begränsningar som grundas på hänsyn till allmän ordning, säkerhet och hälsa, innefatta rätt att:

- a) anta faktiska erbjudanden om anställning,
- b) förflytta sig fritt inom medlemsstaternas territorium för detta ändamål,
- c) uppehålla sig i en medlemsstat i syfte att inneha anställning där i överensstämmelse med de lagar och andra författningar som gäller för anställning av medborgare i den staten,
- d) stanna kvar inom en medlemsstats territorium efter att ha varit anställd där, på villkor som skall fastställas av kommissionen i tillämpningsföreskrifter."

5 Av artikel 43 EG framgår följande:

"Inom ramen för nedanstående bestämmelser skall inskränkningar för medborgare i en medlemsstat att fritt etablera sig på en annan medlemsstats territorium förbjudas. Detta förbud skall även omfatta inskränkningar för medborgare i en medlemsstat som är etablerad i någon medlemsstat att upprätta kontor, filialer eller dotterbolag.

Etableringsfriheten skall innefatta rätt att starta och utöva verksamhet som egenföretagare samt rätt att bilda och driva företag, särskilt bolag som de definieras i artikel 48 andra stycket, på de villkor som etableringslandets lagstiftning föreskriver för egna medborgare, om inte annat följer av bestämmelserna i kapitlet om kapital."

6 De bestämmelser som omnämns i punkterna 2–5 i denna dom är, med undantag av artikel 18 EG, identiska med bestämmelserna i artikel 4, 28 och 31 i EES-avtalet.

Nationell rätt

7 I artikel 1.1 i lag 1078/1980 föreskrivs följande:

"Avtal om förvärv av en fastighet, avseende full äganderätt till fastigheten i dess helhet, som ingås av en gift person undantas från stämpelskatt om förvärvaren eller dess make eller minderåriga barn inte har full äganderätt, nyttjanderätt eller boenderätt till ett annat hus eller en annan lägenhet som i tillräcklig utsträckning motsvarar familjens boendebehov eller full äganderätt till en byggbar tomt eller en del av en sådan tomt som motsvarar ytan av en byggnad som är tillräckligt stor för att täcka deras boendebehov och som är belägen i ett samhälle eller i en kommun med över tre tusen (3 000) invånare."

8 Artikel 1.3 i samma lag har följande lydelse:

"Bestämmelserna i denna artikel är inte tillämpliga på överlåtelse av fastighet som sker mot vederlag när köparen inte är fast bosatt i Grekland.

Befrielse från stämpelskatt vid förvärv av ett hus, en lägenhet eller en tomt kan i undantagsfall medges grekiska medborgare eller personer med grekiskt ursprung som har arbetat i utlandet under minst sex (6) månader och som är folkbokförda i landet, även om de inte är fast bosatta i Grekland vid tidpunkten för förvärvet."

9 En förutsättning för skattelättnaden är enligt artikel 1.7 i lagen att fastigheten förblir förvärvarens egendom under minst fem år.

10 I ett ministerbeslut av den 7 april 2005, antaget med stöd av artikel 1.2 i lag 1078/1980, har den kortaste erfordrade period under vilken den skattskyldige ska ha varit bosatt i Grekland fastställts till ett år.

Det administrativa förfarandet

11 Kommissionen sände den 6 december 2007 en formell underrättelse till Republiken Grekland i vilken kommissionen framhöll att medlemsstaten hade underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 12 EG, 18 EG, 39 EG och 43 EG samt artiklarna 4, 28 och 31 i EES-avtalet, genom att endast personer som är fast bosatta i Grekland medges befrielse från stämpelskatt medan personer som inte är grekiska medborgare och som avser bosätta sig i Grekland inte medges denna förmån, samt genom att endast grekiska medborgare under vissa omständigheter medges befrielse från stämpelskatt vid förvärv av en första bostad i Grekland, vilket innebär en uttrycklig diskriminering av personer bosatta i utlandet som inte är grekiska medborgare.

12 Den 13 februari 2008 besvarade Republiken Grekland denna underrättelse och bestred samtliga av kommissionens anmärkningar.

13 Eftersom kommissionen inte övertygades av detta svar avgav den ett motiverat yttrande den 23 september 2008 och anmodade Republiken Grekland att vidta nödvändiga åtgärder för att följa detta yttrande inom en frist på två månader från mottagandet av detsamma. Republiken Grekland besvarade yttrandet den 21 november 2008 genom att upprepa de argument den anfört som svar på den formella underrättelsen.

14 Kommissionen ansåg inte att Republiken Greklands förklaringar var tillfredsställande och väckte därför förevarande talan.

Talan

Den första anmärkningen avseende inskränkningar av vissa grundläggande friheter

Parternas argument

15 Kommissionen har främst hänvisat till domstolens dom av den 13 juli 1993 i mål C-330/91, Commerzbank (REG 1993, s. I-4017; svensk specialutgåva, volym 14, s. I-275), och har i första hand gjort gällande att även om bosättningskriteriet i artikel 1.3 första stycket i lag 1078/1980 inte nödvändigtvis innebär att unionsmedborgare diskrimineras, då bestämmelsen är tillämplig oavsett den skattskyldiges nationalitet, kan det inte förnekas att majoriteten av de personer som är fast bosatta i Grekland är grekiska medborgare. Denna omständighet innebär att den ifrågavarande bestämmelsen kan anses vara diskriminerande.

16 Vidare har kommissionen anfört att den ifrågavarande bestämmelsen innebär att personer som inte är bosatta i Grekland och som vill förvärva en första bostad där för att i framtiden bosätta sig i denna medlemsstat inte kan beviljas denna skattelättnad. Denna åtskillnad i behandling skulle således medföra att framtida bosättare diskrimineras i förhållande till personer som redan är bosatta i Grekland.

17 Kommissionen har även hänvisat till domstolens dom av den 15 september 2005 i mål C-464/02, kommissionen mot Danmark (REG 2005, s. I-7929), samt av den 13 november 2003, i

mål C-209/01, Schilling och Fleck-Schilling (REG 2003, s. I-13389), och erinrat om att den allmänna formuleringen av artikel 18 EG, varigenom varje unionsmedborgares rätt att fritt röra sig och uppehålla sig inom medlemsstaternas territorier fastställs, konkretiseras i artiklarna 39 EG och 43 EG. Enligt kommissionen framgår det av domstolens fasta praxis att EG-fördragets bestämmelser om fri rörlighet för personer har till syfte att underlätta för unionsmedborgarna att utöva all slags yrkesverksamhet inom Europeiska gemenskapen, och de utgör hinder för åtgärder som kan missgynna dessa medborgare när de önskar utöva ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat. Bestämmelser genom vilka en medborgare i en medlemsstat hindras eller avhålls från att lämna sitt hemland för att utöva sin rätt till fri rörlighet utgör således hinder för denna frihet, även om de tillämpas oberoende av de berörda arbetstagarnas nationalitet. Kommissionen har med stöd av denna rättspraxis anfört att det är uppenbart att den grekiska lagstiftningen är oförenlig med artiklarna 18 EG, 39 EG och 43 EG, eftersom den innebär att situationen för personer som ännu inte är fast bosatta i Grekland och som önskar att bosätta sig där är mindre förmånlig än situationen för personer som är fast bosatta i Grekland, vilka kan beviljas denna skattelättnad.

18 Kommissionen har i detta avseende klargjort att artiklarna 39 EG och 43 EG har åsidosatts vad gäller yrkesverksamma personer. Artikel 18 EG är däremot direkt tillämplig på personer som inte utövar ekonomisk verksamhet eller som saknar anknytning till Grekland, vilket i förevarande fall främst avser pensionärer.

19 Enligt samma resonemang anser kommissionen att artikel 1.1 och 1.3 första stycket i lag 1078/1980 strider mot artiklarna 28 och 31 i EES-avtalet.

20 Vad beträffar motiveringen av de inskränkningar som följer av dessa bestämmelser har kommissionen anfört att de inte kan rättfärdigas av något av de mål av allmänintresse som Republiken Grekland har åberopat och att de i vart fall strider mot proportionalitetsprincipen.

21 Kommissionen har, angående målet att underlätta för personer med hemvist i Grekland att förvärva en bostad där och att förhindra all fastighetsspekulation i detta sammanhang, i första hand anfört att detta mål skulle kunna eftersträvas vad avser personer som köper en första bostad i Grekland för att senare bosätta sig där. I andra hand har kommissionen gjort gällande att det i lag 1078/1980 varken föreskrivs någon skyldighet för förvärvaren att använda fastigheten som fast bostad eller något förbud mot att hyra ut eller återförsälja fastigheten. Då ingen sådan skyldighet föreligger kan inte Republiken Grekland med framgång åberopa detta mål.

22 För övrigt har kommissionen gjort gällande att det finns mindre ingripande kontrollmekanismer för att uppnå dessa mål, som till exempel att vid den behöriga grekiska myndigheten registrera personer som bosätter sig i Grekland, att skriva in dem i skatterregistret, att deras skattedeklarationer kontrolleras och att de, med förbehåll för att vissa villkor befinns vara uppfyllda, beviljas en förmånlig behandling i skattehänseende. Ett sådant kontrollsystem skulle dessutom kunna kompletteras av att uppgifter lämnas ”på heder och samvete”. Att personer som ännu inte är fast bosatta i Grekland men som köper en fastighet i denna medlemsstat med avsikten att bosätta sig där inte kan beviljas denna skattelättnad går långt utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målet att förhindra all fastighetsspekulation i Grekland.

23 Kommissionen har bestritt att det, i avsaknad av all information i skattehänseende om förvärvaren, skulle vara omöjligt att ta reda på huruvida denna äger andra fastigheter i Grekland. Den nationella bestämmelsen kan således inte anses säkerställa att lagen inte kringgås. Kommissionen har i detta avseende gjort gällande att det, vad beträffar personer som bosätter sig i Grekland, inte är svårare att ta reda på huruvida de redan äger en fastighet i Grekland än vad beträffar personer som redan är bosatta i landet. Eftersom skattedeklarationer inte kan anses vara ett speciellt tillförlitligt sätt finns det inget som hindrar de grekiska myndigheterna från att fråga

förvärvarna om de redan äger en fastighet i Grekland. Kommissionen hänvisar härvid till möjligheten att föra lämpliga register, som till exempel det fastighetsregister som nyligen har upprättats, och möjligheten att inrätta kontroller för att förebygga missbruk.

24 Slutligen har kommissionen även bestritt Republiken Greklands argument, enligt vilket unionsrätten inte innebär att den nationella lagstiftaren saknar rätt att föreskriva vissa villkor för beviljandet av skattelättnader och skatteförmåner. Fördraget innebär nämligen inte enbart ett förbud mot direkt diskriminering utan även, mer generellt sett, mot inskränkningar av de grundläggande friheterna inom direkt beskattning. Artikel 1.3 första stycket i lag 1078/1980 innebär onekligen en inskränkning av personers fria rörlighet eftersom denna bestämmelse avskräcker personer som bor i andra medlemsstater, av vilka de flesta är medborgare i dessa medlemsstater och inte grekiska medborgare, från att bosätta sig i Grekland.

25 Republiken Grekland har bestritt alla delar av det påstådda fördragsbrottet och främst gjort gällande att, även om det är riktigt att både artikel 12 EG och artikel 39 EG innebär ett uttryckligt förbud mot all diskriminering på grund av nationalitet, framgår det av de bestämmelser som antagits genom olika nationella lagstiftningsåtgärder, sammantaget, samt av den omständigheten att alla krav på grekiskt medborgarskap i villkoren för skatteförmånen har uteslutits, att lagstiftarens vilja hela tiden har varit att denna förmån inte enbart ska kunna medges grekiska medborgare utan även, mer allmänt, alla fysiska personer som är fast bosatta i Grekland, oavsett deras nationalitet.

26 Republiken Grekland har härvid framfört att det i ett cirkulär som utfärdades 1992, till följd av ett yttrande från lagrådet, för att vägleda myndigheterna att korrekt tillämpa lag 1078/1980, tydligt klargörs att de omstridda bestämmelserna i denna lag även är tillämpliga på medborgare i andra medlemsstater på exakt samma villkor som för grekiska medborgare. Enligt ett ministerbeslut av den 21 juni 2004 kan unionsmedborgares hemvist och yrkesverksamhet dessutom styrkas, i syfte att beviljas skattelättnaden, genom skattedeklarationer, intyg från socialförsäkringsgivare, anställningsavtal, handlingar gällande en verksamhetsstart, hyresavtal, med mera.

27 Vad därefter beträffar den allmänna principen om likabehandling av unionsmedborgare som utövar sin rätt till fri rörlighet och nationella medborgare som befinner sig i en jämförbar situation, såsom denna princip framgår av artiklarna 12 EG och 18 EG, ifrågasätter Republiken Grekland huruvida de begränsningar som åläggs unionsmedborgare vad avser skattelättnader måste vara jämförbara med dem som gäller nationella medborgare. Enligt medlemsstaten innebär unionsrätten på intet sätt att unionsmedborgare ska undantas från stämpelskatt enligt samma villkor som dem som gäller för nationella medborgare, för att kravet på en fullständig integration av de förstnämnda ska vara uppfyllt. Republiken Grekland har framfört att nationella medborgare, för att beviljas undantag från stämpelskatt vid förvärv av en första bostad, måste visa att flera villkor är uppfyllda och inge skattedeklarationer. Kommissionens resonemang skulle emellertid i tillämpningen leda till att medborgare i andra medlemsstater än i Republiken Grekland skulle beviljas samma förmån som grekiska medborgare efter en enkel anmälan, vilket inte vore korrekt.

28 Vad slutligen gäller motiveringen av artikel 1.3 första stycket i lag 1078/1980 har Republiken Grekland framhållit att denna endast är tillämplig vid förvärv av en första bostad och således gäller en mycket begränsad kategori av överlåtelse vilka motsvarar ett allmänintresse.

29 Enligt denna medlemsstat motiveras artikeln av att dess syfte är att underlätta enskildas bostadsförvärv och, följaktligen, att stödja familjen. Den ingår i den allmänna socialpolitiken i medlemsstaten, vilken sålunda visar sitt stöd för medelklassen och de lägre klasserna åt vilka den beviljar ett bostadsstöd i form av en skatteförmån med social dimension.

30 I ministerbeslutet av den 7 april 2005 fastställdes dessutom den erfordrade

sammanhängande period under vilken den skattskyldige måste ha bott i Grekland till minst ett år. Detta villkor är proportionellt, lämpligt och nödvändigt med hänsyn till att det rör sig om en rimlig tidsperiod, under vilken en unionsmedborgare får möjlighet att bekanta sig med landet, anpassa sig till det och dess livsstil samt undersöka marknaden för fastighetsförvärv. Detta villkor utgör en garanti för att köparen förvärvar en första bostad i syfte att använda den i stället för att förvärva fastigheter i vinstsyfte eller av andra anledningar. I brist på mer tillförlitliga kriterier har denna minimiperiod ansetts lämplig för att motverka skattefusk och förebygga missbruk. Perioden är för övrigt inte så lång att personer som önskar bosätta sig i Grekland försätts i svårigheter eller avskräcks från att genomföra sina projekt avseende framtida boende inom detta land.

31 Republiken Grekland delar inte kommissionens uppfattning vad gäller följderna av omständigheten att förvärvaren varken åläggs någon skyldighet att använda den köpta fastigheten som fast bostad eller något förbud mot att hyra ut eller återförsälja den. Vad avser återförsäljning har medlemsstaten anfört att kommissionens påstående är felaktigt eftersom det i artikel 1.7 i lag 1078/1980 föreskrivs att skattelättnaden beviljas under förutsättning att fastigheten förblir köparens egendom under minst fem år. Den nationella lagstiftaren har anlagt ett realistiskt synsätt och inte fastställt exakta kriterier för användningen av den första bostaden med beaktande av att såväl förvärvarens ekonomiska verksamhet som dennes familjesituation kan förändras.

32 Republiken Grekland anser även att kommissionens förslag till mindre ingripande åtgärder som skulle möjliggöra att målen för lag 1078/1980 uppnås, nämligen skyldighet för den skattskyldige att skriva in sig i kommun- eller skatteregistret eller att inkomma med en skattedeklaration, är ineffektiva. Unionsmedborgare som bosätter sig i Grekland är nämligen inte skyldiga att folkbokföra sig, skaffa ett skattenummer eller deklarerera, så länge de inte har förvärvat en fastighet. Fastighetsförvärv har dessutom inte ännu integrerats i fastighetsregistrets datasystem som fortfarande befinner sig i sin linda.

33 Republiken Grekland bedömer att avskaffandet av bosättningskriteriet således skulle medföra att kontrollen av huruvida villkoren för skattelättnaden är uppfyllda blir alltför svår att genomföra och, eventuellt, innebära att de relevanta bestämmelserna kan kringgås. I avsaknad av all information i skattehänseende om förvärvaren skulle det nämligen bli omöjligt att kontrollera om denna äger andra fastigheter i Grekland.

34 Av samma anledning avvisar Republiken Grekland kommissionens förslag om att en enkel anmälan från förvärvaren ska räcka för att fastställa att denne inte redan äger någon fastighet i Grekland. En sådan anmälan innebär nämligen inga garantier för skattemyndigheten.

35 Republiken Grekland har slutligen gjort gällande att även om unionsrätten, inom ramen för avskaffandet av diskriminering på grund av nationalitet, innebär begränsningar av medlemsstaternas utövande av sin beskattningsrätt, medför dessa bestämmelser emellertid inte att den nationella lagstiftarens behörighet att föreskriva särskilda villkor för skatteförmåner avskaffas, i synnerhet när dessa förmåner har införts på grund av socialpolitiska överväganden. Medlemsstaten har hänvisat till domstolens dom i det ovannämnda målet kommissionen mot Danmark samt till dom av den 27 januari 2000 i mål C-190/98, Graf (REG 2000, s. I-493), och anfört att även bestämmelser som är tillämpliga utan åtskillnad, och som hindrar eller avskräcker en medborgare i en medlemsstat från att lämna sitt hemland för att utöva sin rätt till fri rörlighet endast utgör hinder för denna frihet om de uppställer direkta villkor för arbetstagarnas tillträde till arbetsmarknaden.

36 Kommissionen har i sin replik vidhållit den argumentation som den framfört i sin inlägga i dess helhet.

37 Republiken Grekland har i sin duplik däremot anfört att kommissionen inte har beaktat dess

argument avseende den sociala aspekten av de omstridda bestämmelserna i lag 1078/1980. Om alla unionsmedborgare som utövar sin rätt till fri rörlighet beviljades sociala förmåner utan överväganden eller kontrollförfaranden skulle detta nämligen leda till att de befintliga nationella reglerna på det sociala området kunde kringgås och att de eftersträvade målen skulle förlora sin socialpolitiska dimension när sådana förmåner beviljas alla personer som utövar sin rätt till fri rörlighet endast på grund av att de innehar unionsmedborgarskap.

38 Republiken Grekland har därför hänvisat till domstolens dom av den 24 februari 1994 i mål C?343/92, Roks m.fl. (REG 1994, s. I?571), samt av den 1 februari 1996 i mål C?280/94, Posthuma-van Damme och Oztürk (REG 1996, s. I?179), och gjort gällande att nationell praxis för genomförande av sociala mål ingår i det utrymme för skönsmässig bedömning som medlemsstaterna behåller för att utforma sin socialpolitik, vad beträffar beskaffenheten och omfattningen av det sociala skydd de erbjuder, med förbehåll för att de åtgärder som vidtas ska vara proportionerliga i förhållande till det eftersträvade målet. Republiken Grekland anser följaktligen att artikel 1.1 och 1.3 första stycket i lag 1078/1980 inte står i strid med unionsrätten och understryker att de mål som eftersträvas genom denna bestämmelse inte kan uppnås genom mindre ingripande åtgärder.

Domstolens bedömning

39 Det erinras inledningsvis om att det av domstolens fasta praxis följer att även om frågor om direkta skatter omfattas av medlemsstaternas behörighet, ska dessa likväl iakttas unionsrätten när de utövar sin behörighet (se, bland annat, dom av den 4 mars 2004 i mål C?334/02, kommissionen mot Frankrike, REG 2004, s. I?2229, punkt 21, av den 18 januari 2007 i mål C?104/06, kommissionen mot Sverige, REG 2007, s. I?671, punkt 12, och av den 17 januari 2008 i mål, C?152/05, kommissionen mot Tyskland, REG 2008, s. I?39, punkt 16).

40 Domstolen ska därför pröva huruvida artikel 1.1 och 1.3 första stycket i lag 1078/1980, såsom kommissionen har hävdats utgöra en inskränkning av den fria rörligheten för personer enligt artiklarna 18 EG, 39 EG, 43 EG och artiklarna 4, 28 och 31 i EES-avtalet.

41 I artikel 18 EG föreskrivs en allmän rätt för alla unionsmedborgare att fritt röra sig och uppehålla sig inom medlemsstaternas territorium, vilken tar sig särskilt uttryck i artikel 39 EG när det gäller fri rörlighet för arbetstagare och i artikel 43 EG när det gäller etableringsfriheten (se dom av den 26 oktober 2006 i mål C?345/05, kommissionen mot Portugal, REG 2006, s. I?10633, punkt 13, samt i domarna i de ovannämnda målen kommissionen mot Sverige, punkt 15, och kommissionen mot Tyskland, punkt 18).

42 Domstolen ska följaktligen i första hand pröva huruvida artiklarna 39 EG och 43 EG utgör hinder för sådan nationell lagstiftning som artikel 1.1 och 1.3 första stycket i lag 1078/1980.

43 Alla fördragsbestämmelser om fri rörlighet för personer har till syfte att underlätta för unionsmedborgarna att utöva all slags yrkesverksamhet inom Europeiska gemenskapen, och de utgör hinder för åtgärder som kan missgynna dessa medborgare när de önskar utöva ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat (se domarna i de ovannämnda målen kommissionen mot Danmark, punkt 34 och där angiven rättspraxis, kommissionen mot Portugal, punkt 15, kommissionen mot Sverige, punkt 17, samt kommissionen mot Tyskland, punkt 21).

44 Republiken Grekland har i förevarande fall gjort gällande att de omstridda bestämmelserna, vad gäller villkoren för beviljandet av skattelättnaden, utesluter alla krav på grekiskt medborgarskap och att det enda krav som uppställs är kravet på hemvist i Grekland.

45 Det framgår emellertid av domstolens fasta praxis att reglerna om likabehandling förbjuder

inte bara öppen diskriminering på grund av nationalitet, utan även all dold diskriminering som, genom tillämpning av andra särskiljningskriterier, i praktiken leder till samma resultat (se, bland annat, dom av den 12 februari 1974 i mål 152/73, Sotgiu, REG 1974, s. 153, svensk specialutgåva, volym 2, s. 219, punkt 11, domen i det ovannämnda målet Commerzbank, punkt 14, och av den 1 oktober 2009 i mål C-103/08, Gottwald, REG 2009, s. I-9117, punkt 27).

46 Så är fallet bland annat då det i en bestämmelse föreskrivs att det ska göras en åtskillnad grundad på kriteriet avseende bosättnings- eller vistelseort, eftersom detta riskerar att till största delen vara till förfång för medborgare från andra medlemsstater till följd av att de som inte är bosatta eller vistas i en viss medlemsstat vanligtvis inte är medborgare i denna medlemsstat (se, bland annat, dom av den 29 april 1999 i mål C-224/97, Ciola, REG 1999, s. I-2517, punkt 14, av den 16 januari 2003 i mål C-388/01, kommissionen mot Italien, punkt 14, och domen i det ovannämnda målet Gottwald, punkt 28).

47 I förevarande fall innehåller emellertid artikel 1.3 första stycket i lag 1078/1980 just denna sorts kriterium. Enligt bestämmelsen kan nämligen endast personer som är fast bosatta i Grekland beviljas undantag från stämpelskatt. Även om detta kriterium avseende hemvist inom landet för att beviljas denna skatteförmån tillämpas oavsett förvärvarens nationalitet, måste det påpekas att detta kriterium riskerar att särskilt bli till nackdel för personer som inte är grekiska medborgare. Det är nämligen oftast dessa personer som har sitt hemvist utanför Greklands gränser.

48 Denna bestämmelse innebär således en nackdel för personer som inte är bosatta i Grekland och som förvärvar en första bostad med avsikt att bosätta sig i denna medlemsstat i den mån de enligt bestämmelsen inte kan befrias från den stämpelskatt som ska erläggas vid förvärv av en första bostad medan personer som redan bor i Grekland och som förvärvar en första bostad där beviljas denna skatteförmån.

49 Under dessa omständigheter har denna bestämmelse en avskräckande verkan beträffande personer som inte är bosatta i Grekland men som önskar utöva sin rätt till fri rörlighet med stöd av artiklarna 39 EG och 43 EG genom att köpa en första bostad i denna medlemsstat.

50 Av detta följer att artikel 1.1 och 1.3 första stycket i lag 1078/1980, genom att befrielse från stämpelskatt vid förvärv av en första bostad endast kan beviljas personer som är fast bosatta i Grekland, kan utgöra hinder för den fria rörligheten för arbetstagare och etableringsfriheten, såsom dessa stadgas i artiklarna 39 EG och 43 EG.

51 Det följer emellertid av fast rättspraxis att nationella åtgärder som kan hindra eller göra det mindre attraktivt att utöva de grundläggande friheter som garanteras av fördraget kan godtas, om det mål som eftersträvas är av allmänintresse, om de är ägnade att säkerställa förverkligandet av det mål som eftersträvas och inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål (se, bland annat, domarna i de ovannämnda målen kommissionen mot Portugal, punkt 24, kommissionen mot Sverige, punkt 25, och kommissionen mot Tyskland, punkt 26).

52 Republiken Grekland har i detta hänseende gjort gällande att bosättningskriteriet motiveras dels av målet att underlätta för enskilda att förvärva en första bostad och att förhindra all fastighetsspekulation, dels målet att motverka skattefusk och förebygga missbruk. Vidare utgör ett sådant kriterium ett led i den berörda medlemsstatens allmänna socialpolitik, och nationella åtgärder för att uppnå sociala mål ingår i det utrymme för skönsmässig bedömning som medlemsstaterna behåller för att utforma sin socialpolitik, vad beträffar beskaffenheten och omfattningen av det sociala skydd de erbjuder, med förbehåll för att de åtgärder som vidtas ska vara proportionerliga i förhållande till det eftersträvade målet.

53 Även om det antogs att sådana argument kan åberopas för att motivera inskränkningar i den

fria rörligheten för personer, måste det emellertid påpekas att bosättningskriteriet enligt artikel 1.3 första stycket i lag 1078/1980 i vart fall inte säkerställer att de mål som eftersträvas genom denna bestämmelse kan förverkligas, och det går dessutom utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dessa mål.

54 Vad i första hand avser bedömningen huruvida den ifrågavarande nationella lagstiftningen är lämplig, måste det nämligen konstateras att om syftet med bestämmelsen är att förvärvaren av en fastighet därigenom inte gör någon vinst och att all spekulation följaktligen förhindras, möjliggör inte det fastställda kriteriet att det eftersträvade målet uppnås eftersom det i lag 1078/1980 varken föreskrivs någon skyldighet för förvärvaren att använda fastigheten som bostad eller något förbud mot att hyra ut fastigheten. Då ingen sådan skyldighet föreligger kan inte Republiken Grekland med framgång åberopa detta argument.

55 Denna bedömning gäller även argumentet avseende socialpolitiska mål, som uttryckligen åberopats av Republiken Grekland, gällande nödvändigheten att stödja familjer med små eller medelstora inkomster. Med beaktande av att det inte föreligger en sådan skyldighet som den som anges i föregående punkt, förefaller lag 1078/1980 inte vara ägnad att säkerställa att ett sådant mål förverkligas eftersom den skatteförmån som beviljas vid förvärv av en första bostad medges alla personer som uppfyller bosättningskriteriet oavsett deras tillhörighet till medelklassen eller lägre klasser. Under dessa omständigheter kan det inte antas att det icke-selektiva beviljandet av den ifrågavarande skatteförmånen förverkligar det påstådda socialpolitiska målet i lag 1078/1980. Republiken Grekland har för övrigt inte visat att befrielsen från stämpelskatt vid förvärv av en första bostad utgör en skatteförmån med socialpolitisk dimension vilken endast avser personer som tillhör de sämre lottade samhällsklasserna.

56 Vad i andra hand avser bedömningen av huruvida den ifrågavarande lagstiftningen är nödvändig, måste det påpekas att de argument som Republiken Grekland har åberopat avseende målet att motverka skattefusk och förebygga missbruk, vilket yttrar sig i att ändamålet för skatteförmånen kringgås, till exempel genom att den skattskyldige ansöker om denna förmån vid förvärv av ett flertal fastigheter, inte är av sådan beskaffenhet att de förmår visa att de omstridda bestämmelserna är nödvändiga för att uppnå detta mål. Målet kan nämligen uppnås även om förvärvarna inte är fast bosatta inom Greklands gränser.

57 Såsom kommissionen med fog har gjort gällande finns det nämligen mindre ingripande åtgärder som de grekiska myndigheterna skulle kunna vidta för att försäkra sig om att förvärvaren av en fastighet uppfyller alla villkor för att befrias från stämpelskatt. Det är till exempel möjligt att säkerställa att förvärvaren inte äger någon annan fastighet i Grekland genom att föra skatte- eller fastighetsregister, införa krav på skattedeclarationer eller skyldighet att inkomma med hyresavtal, inrätta kontroller som genomförs av skattemyndigheterna, kompletterade av att förvärvaren lämnar uppgifter under ed som är belagd med straffansvar avseende dessa uppgifters innehåll och riktighet.

58 Härav följer att en sådan nationell lagstiftning som artikel 1.1 och 1.3 första stycket i lag 1078/1980 går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå det eftersträvade målet.

59 Mot bakgrund av dessa överväganden konstaterar domstolen att bosättningskriteriet i artikel 1.1 och 1.3 första stycket i lag 1078/1980, inte är av sådan beskaffenhet att det rättfärdigas av målen att underlätta förvärv av en första bostad, förhindra all fastighetsspekulation och understödja medel- och underklasserna. Kriteriet är inte heller nödvändigt för att motverka skattefusk eller förebygga missbruk som yttrar sig i att ändamålet för skattelättnaden kringgås. Bosättningskriteriet innebär således ett åsidosättande av artiklarna 39 EG och 43 EG.

60 Vad vidare beträffar personer som inte är bosatta i Grekland och som inte utövar ekonomisk

verksamhet gäller, av identiska skäl, samma slutsats i fråga om anmärkningen avseende artikel 18 EG (se dom av den 5 juli 2007 i mål C-522/04, kommissionen mot Belgien, REG 2007, s. I-5701, punkt 72, och domen i det ovannämnda målet kommissionen mot Tyskland, punkt 30).

61 Kommissionen har även gjort gällande att Republiken Grekland, genom antagandet av de omstridda bestämmelserna, har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 28 och 31 i EES-avtalet, avseende fri rörlighet för arbetstagare samt etableringsfrihet.

62 Bestämmelserna om förbud mot inskränkningar av den fria rörligheten och etableringsfriheten i artiklarna 28 och 31 i EES-avtalet motsvarar dem i artiklarna 39 EG och 43 EG.

63 Domstolen konstaterar följaktligen att Republiken Grekland har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 18 EG, 39 EG och 43 EG samt artiklarna 28 och 31 i EES-avtalet genom att endast personer som är fast bosatta i Grekland medges befrielse från stämpelskatt enligt artikel 1.1 och 1.3 första stycket i lag 1078/1980, medan personer som inte är grekiska medborgare och som avser bosätta sig i Grekland inte medges denna befrielse.

Den andra anmärkningen avseende diskriminering på grund av nationalitet

Parternas argument

64 Kommissionen har gjort gällande att artikel 1.3 andra stycket i lag 1078/1980 innebär en uttrycklig diskriminering på grund av nationalitet eftersom endast personer som är bosatta i Grekland och personer med grekiskt ursprung kan beviljas undantag från stämpelskatt, och detta gäller även om de sistnämnda inte uppfyller det allmänna villkoret gällande hemvist i Grekland. Denna möjlighet medges inte under några omständigheter medborgare i andra medlemsstater än Republiken Grekland.

65 Enligt den allmänna princip som framgår av artikel 12 första stycket EG är all särbehandling på grund av nationalitet som innebär att medborgare från andra medlemsstater diskrimineras i förhållande till grekiska medborgare uttryckligen förbjuden. Medborgare från andra medlemsstater som önskar förvärva en första bostad i Grekland måste betala en skatt som inte tillämpas på förvärv som genomförs av grekiska medborgare, vilket innebär att förvärv av en första bostad i Grekland blir mindre förmånligt för utländska medborgare och således utgör hinder för deras rätt att fritt etablera sig i denna medlemsstat.

66 Republiken Grekland har gjort gällande att villkoret gällande grekiskt medborgarskap eller ursprung för att undantas från bosättningskriteriet bekräftar att det väsentliga villkoret för att beviljas skattelättnaden är hemvist i Grekland, vilket är det lämpligaste och mest sakliga kriterium som är möjligt. Den omstridda bestämmelsen har införts i lag 1078/1980 till följd av att skattelättnaden vid valutaimport avskaffades, och den har till syfte att underlätta bostadsförvärv för personer med grekiskt ursprung och grekiska medborgare som har emigrerat för att uppmuntra dem att återvända till Grekland. Mot bakgrund av att Republiken Grekland är en av de medlemsstater som drabbats av en väsentlig befolkningsminskning till följd av en omfattande utvandring till utlandet har det ansetts lämpligt att införa förmåner genom skattelättnader för att uppmuntra greker som har etablerat sig i utlandet att återvända till Grekland. Detta specifika och avgränsade undantag har uppenbara socialpolitiska syften, nämligen att bevara den anknytning som föreligger mellan greker som har etablerat sig utanför Greklands gränser och deras hemland. Särskilt med beaktande av den omstridda bestämmelsens sociala dimension och de mål som eftersträvas genom denna kan den begränsning som kommissionen kritiserar inte anses gå utöver gränserna för vad som är proportionerligt och godtagbart.

Domstolens bedömning

67 Vad beträffar kommissionens andra anmärkning avseende omständigheten att befrielse från stämpelskatt endast medges grekiska medborgare eller personer med grekiskt ursprung, konstaterar domstolen att det i artikel 1.3 andra stycket i lag 1078/1980 föreskrivs en åtskillnad i behandling på grund av nationalitet.

68 Det följer av domstolens fasta praxis att det enligt icke-diskrimineringsprincipen, oberoende av om den grundar sig på artikel 12 EG eller artikel 39 EG och 43 EG, krävs att lika situationer inte får behandlas olika och att olika situationer inte får behandlas lika. En sådan behandling kan endast vara motiverad om den grundar sig på objektiva hänsyn som är oberoende av de berörda personernas nationalitet och som står i proportion till det legitima syfte som eftersträvas (se, för ett liknande resonemang, dom av den 5 juni 2008 i mål C-164/07, Wood, REG 2008, s. I-4143, punkt 13, och av den 16 december 2008 i mål C-524/06, Huber, REG 2008, s. I-9705, punkt 75).

69 Grekiska medborgare och medborgare i andra medlemsstater som avser bosätta sig i Grekland befinner sig, vad beträffar förvärv av en första bostad i denna medlemsstat, i en jämförbar situation. Den enda faktor som enligt artikel 1.3 andra stycket medför någon skillnad mellan situationen för personer med grekiskt medborgarskap eller ursprung och situationen för medborgare i andra medlemsstater, vad avser deras rätt att befrias från stämpelskatt, är emellertid deras nationalitet. Endast grekiska medborgare eller personer med grekiskt ursprung kan nämligen beviljas denna förmån. Denna åtskillnad i behandling som uttryckligen och enbart beror på den skattskyldiges nationalitet, utgör således direkt diskriminering.

70 Republiken Grekland har gjort gällande att särbehandlingen i förevarande fall motiveras av målen att underlätta för grekiska emigranter och för personer med grekiskt ursprung att förvärva en första bostad för att uppmuntra dem att återvända till Grekland mot bakgrund av att denna medlemsstat har upplevt en väsentlig befolkningsminskning på grund av en omfattande utvandring. Det undantag som föreskrivs i bestämmelsen motiveras även av socialpolitiska mål eftersom dess syfte är att bevara anknytningen mellan emigrerade greker och deras hemland.

71 Dessa överväganden innebär emellertid inte att sakliga omständigheter, oberoende av de skattskyldigas nationalitet, som motiverar en sådan diskriminering som den som följer av villkoret i artikel 1.3 andra stycket i lagen 1078/1980, kan anses föreligga eftersom de endast har sin grund i de skattskyldigas nationalitet.

72 Härav följer att åtskillnaden i behandling mellan grekiska medborgare eller personer med grekiskt ursprung och unionsmedborgare som inte är medborgare i Republiken Grekland, i den mån de sistnämnda enligt artikel 1.3 andra stycket i lag 1078/1980 inte kan beviljas den förmån som föreskrivs genom denna bestämmelse, utgör en sådan diskriminering som är förbjuden enligt artiklarna 12.1 EG, 39 EG och 43 EG.

73 Kommissionen har även gjort gällande att Republiken Grekland genom antagandet av denna bestämmelse har åsidosatt sina skyldigheter enligt artiklarna 4, 28 och 31 i EES-avtalet, varigenom förbud mot diskriminering på grund av nationalitet, fri rörlighet för arbetstagare och etableringsfrihet föreskrivs.

74 Det ska i detta avseende erinras om att förbudet mot diskriminering på grund av nationalitet enligt artikel 4 i EES-avtalet samt förbuden mot hinder av den fria rörligheten och etableringsfriheten enligt artiklarna 28 och 31 i detta avtal är identiska med bestämmelserna i artiklarna 12 EG, 39 EG och 43 EG.

75 Domstolen konstaterar följaktligen att Republiken Grekland har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 12 EG, 39 EG och 43 EG samt artiklarna 4, 28 och 31 i EES-avtalet genom att endast grekiska medborgare och personer med grekiskt ursprung under vissa omständigheter medges befrielse från stämpelskatt vid förvärv av en första bostad i Grekland.

Rättegångskostnader

76 Enligt artikel 69.2 i rättegångsreglerna ska tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Kommissionen har yrkat att Republiken Grekland ska förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Eftersom Republiken Grekland har tappat målet, ska kommissionens yrkande bifallas.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (första avdelningen) följande:

1) Republiken Grekland har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 12 EG, 18 EG, 39 EG och 43 EG, samt artiklarna 4, 28 och 31 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet av den 2 maj 1992,

– **genom att endast personer som är fast bosatta i Grekland medges befrielse från stämpelskatt enligt artikel 1.1 och 1.3 första stycket i lag 1078/1980 medan personer som inte är grekiska medborgare och som avser att bosätta sig i Grekland inte medges denna befrielse, samt**

– **genom att endast grekiska medborgare eller personer med grekiskt ursprung under vissa omständigheter medges befrielse från stämpelskatt vid förvärv av en första bostad i Grekland.**

2) Republiken Grekland förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: grekiska.