CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
YVES BOT
presentate il 28 giugno 2007 [1]

1. Il presente ricorso per inadempimento mi porta ad esaminare la questione se una legge tedesca relativa all'aiuto alla proprietà immobiliare costituisca un ostacolo alla libera circolazione delle persone, alla libera circolazione dei lavoratori, nonché alla libertà di stabilimento, in quanto subordina il beneficio di tale aiuto alla condizione che il bene sovvenzionato sia situato sul territorio tedesco.

2. D'altra parte, si pone altresì la questione di stabilire se l'esigenza di assicurare l'esistenza di un patrimonio immobiliare sufficiente in Germania possa essere considerata un motivo imperativo di interesse generale e se tale motivo possa giustificare la misura controversa.

3. Dopo aver chiarito che l'art. 18 CE non si applica alle situazioni controverse nel presente procedimento, proporrò alla Corte di dichiarare che la Repubblica federale di Germania è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza degli artt. 39 CE e 43 CE.

1 — Lingua originale: il francese.

I — Contesto normativo

A — *Il diritto comunitario*

4. Con l'entrata in vigore del Trattato di Maastricht, ad ogni cittadino dell'Unione è stato riconosciuto, in forza dell'art. 18 CE, il diritto di circolare e di soggiornare liberamente sul territorio degli Stati membri.

5. Secondo una giurisprudenza costante, l'art. 18 CE trova specifica espressione negli artt. 39 CE, per quanto riguarda la libera circolazione dei lavoratori, e 43 CE con riferimento alla libertà di stabilimento [2].

2 — V., in particolare, sentenze 29 febbraio 1996, causa C-193/94, Skanavi e Chryssanthakopoulos (Racc. pag. I-929, punto 22); 26 novembre 2002, causa C-100/01, Oteiza Olazabal (Racc. pag. I-10981, punto 26), e 26 ottobre 2006, causa C-345/05, Commissione/Portogallo (Racc. pag. I-10633, punto 13).

6. A tenore dell'art. 39 CE, i lavoratori hanno il diritto di circolare liberamente all'interno della Comunità. Ai sensi del n. 2 della medesima disposizione, la libertà di circolazione «implica l'abolizione di qualsiasi discriminazione, fondata sulla nazionalità, tra i lavoratori degli Stati membri, per quanto riguarda l'impiego, la retribuzione e le altre condizioni di lavoro».

7. Al riguardo, si ricorda che, con l'espressione «altre condizioni di lavoro», si intende un'ampia serie di vantaggi che, pur non essendo direttamente connessi al rapporto di lavoro, vengono attribuiti alle persone aventi lo status di lavoratori [3]. Nell'ambito di tali vantaggi non direttamente connessi al rapporto di lavoro, la Corte ha affermato, in termini generali, che qualsiasi restrizione imposta, non solo al diritto di accesso all'alloggio, ma anche alle varie agevolazioni concesse a cittadini nazionali per alleggerire il relativo onere finanziario, dev'essere considerata un ostacolo per l'esercizio della stessa attività professionale [4].

8. Analogamente, l'art. 43, primo comma, CE vieta l'imposizione delle suddette restrizioni alla libertà di stabilimento dei cittadini di uno Stato membro nel territorio di un altro Stato membro.

B — *Normativa nazionale*

9. In Germania, a tenore dell'art. 1 della legge tedesca sugli aiuti alla proprietà immobiliare (Eigenheimzulagengesetz) [5], le persone interamente soggette all'imposta tedesca sul reddito, ai sensi della legge relativa all'imposta sul reddito (Einkommensteuergesetz) [6], hanno diritto ad un aiuto alla proprietà immobiliare, finalizzato all'acquisto o alla costruzione di un alloggio.

10. A termini dell'art. 1 dell'EStG, si considerano integralmente soggetti all'imposta tedesca sui redditi:

— le persone che abbiano il proprio domicilio o la propria residenza abituale in Germania,

3 — In particolare, con riferimento al regolamento (CEE) del Consiglio 15 ottobre 1968, n. 1612, relativo alla libera circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità (GU L 257, pag. 2), la Corte ha definito i vantaggi concessi ai lavoratori come quelli che «sono generalmente attribuiti ai lavoratori nazionali, in ragione principalmente del loro status obiettivo di lavoratori o del semplice fatto della loro residenza nel territorio nazionale, e la cui estensione ai lavoratori cittadini di altri Stati membri risulta quindi atta a facilitare la loro mobilità nell'ambito della Comunità» (sentenza 31 maggio 1979, causa 207/78, Even e ONPTS, Racc. pag. 2019, punto 22).

4 — V. sentenza 14 gennaio 1988, causa 63/86, Commissione/Italia (Racc. pag. 29, punti 16 e 17).

5 — BGBl. 1997 I, pag. 734, come modificata dalla legge di accompagnamento del bilancio 2004 [Haushaltsbegleitgesetz (BGBl. 2003 I, pag. 3076)], in prosieguo: la «legge sull'aiuto alla proprietà immobiliare».

6 — BGBl. 2002 I, pag. 4210; in prosieguo: l'«EStG».

— i cittadini tedeschi che, pur non avendo né domicilio né residenza abituale in Germania, lavorino per una persona giuridica di diritto pubblico,

— su loro domanda, le persone che, pur non avendo né il domicilio né la residenza abituale sul territorio tedesco, percepiscano redditi nazionali, a condizione che i loro redditi durante l'anno civile siano soggetti almeno per il 90% all'imposta tedesca sui redditi, o i cui redditi non soggetti all'imposta tedesca non superino l'importo di EUR 6 136 per anno civile.

11. Per beneficiare dell'aiuto alla proprietà immobiliare, l'immobile sovvenzionato deve trovarsi sul territorio tedesco e deve essere utilizzato per fini abitativi personali. L'occupazione, a titolo gratuito, dell'immobile sovvenzionato da parte di un membro della famiglia è considerata come uso per fini abitativi personali.

12. Ai sensi dell'art. 2 della legge sull'aiuto alla proprietà immobiliare, i beni immobili utilizzati come casa per le vacanze o residenza secondaria non danno diritto all'aiuto.

II — Procedimento precontenzioso

13. Con lettera di diffida del 4 aprile 2000 la Commissione delle Comunità europee comunicava alla Repubblica federale di Germania di nutrire dubbi sulla compatibilità della legge sull'aiuto alla proprietà immobiliare con il diritto comunitario. A parere di tale istituzione, infatti, la condizione secondo cui il bene sovvenzionato deve essere situato sul territorio tedesco è contraria agli artt. 18 CE, 39 CE e 43 CE, in quanto una persona integralmente soggetta all'imposta tedesca sul reddito e domiciliata all'estero non potrebbe beneficiare del detto aiuto per l'acquisto di un immobile all'estero.

14. Nella sua lettera di risposta in data 30 maggio 2000, la Repubblica federale di Germania contesta gli argomenti della Commissione. Tale Stato membro ritiene che la legge sull'aiuto alla proprietà immobiliare non sia discriminatoria, poiché anche i cittadini degli altri Stati membri dell'Unione possono essere integralmente soggetti all'imposta tedesca sui redditi e quindi beneficiare dell'aiuto per l'acquisto di un bene immobile sul territorio tedesco.

15. D'altra parte, la Repubblica federale di Germania sostiene che un'estensione

dell'aiuto ai beni situati al di fuori del territorio tedesco sarebbe contraria all'obiettivo di tale aiuto, che è quello di garantire l'esistenza di un patrimonio immobiliare sufficiente in Germania a fronte di un crescente bisogno di alloggi.

16. Non reputando convincente la risposta fornita dalla Repubblica federale di Germania, il 16 dicembre 2003 la Commissione inviava a tale Stato membro un parere motivato in cui ribadiva le proprie asserzioni. Secondo la Commissione, la legge sull'aiuto alla proprietà immobiliare può avere l'effetto di impedire ai lavoratori dipendenti o autonomi, che esercitino la propria attività lavorativa in Germania, di andare ad abitare oltre frontiera.

17. Per di più, la Commissione considera non valido l'obiettivo invocato dalla Repubblica federale di Germania per giustificare la restrizione imposta alla concessione dell'aiuto, in quanto, secondo tale istituzione, il mercato immobiliare tedesco sarebbe sottoposto ad una pressione minore qualora le persone occupate in Germania diventassero proprietarie di un alloggio all'estero.

18. Con lettera 17 febbraio 2004, la Repubblica federale di Germania ha confermato la propria posizione secondo la quale la limitazione dell'aiuto alla proprietà immobiliare ai beni immobili situati sul territorio tedesco non costituisce una violazione degli artt 18 CE, 39 CE e 43 CE.

19. Lo Stato convenuto continua altresì a sostenere che la limitazione contenuta nella legge sull'aiuto alla proprietà immobiliare risponde ad un legittimo obiettivo di protezione del mercato immobiliare tedesco.

20. La Commissione, ritenendo che la risposta così fornita dalla Repubblica federale di Germania non le consentisse di concludere che tale Stato membro si era conformato agli obblighi derivanti dagli artt. 18 CE, 39 CE e 43 CE, ha deciso di proporre il presente ricorso.

III — Il ricorso

21. A sostegno del proprio ricorso, la Commissione formula una censura vertente sull'impossibilità per una persona integralmente soggetta all'imposta tedesca sul reddito e residente all'estero di beneficiare dell'aiuto alla proprietà immobiliare per l'acquisto di un bene situato sul territorio di uno Stato membro diverso dalla Germania.

22. Sulla base di tale censura, la Commissione conclude che la Corte voglia:

— dichiarare che, avendo escluso all'art. 2, n. 1, prima frase, della legge sull'aiuto alla proprietà immobiliare, i beni situati in altri Stati membri dal beneficio dell'aiuto alla proprietà immobiliare concesso alle persone integralmente soggette all'imposta tedesca sul reddito, la Repubblica federale di Germania è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza degli artt. 18 CE, 39 CE e 43 CE;

— condannare la Repubblica federale di Germania alle spese.

23. Da parte sua, la Repubblica federale di Germania conclude che la Corte voglia respingere il ricorso della Commissione e condannare la ricorrente alle spese.

A — *Principali argomenti delle parti*

24. La Commissione, lo ricordo, sostiene che, limitando la concessione dell'aiuto alla proprietà immobiliare agli immobili situati in Germania, la legge tedesca svantaggia le persone integralmente soggette all'imposta tedesca sul reddito e residenti al di fuori del territorio tedesco.

25. In tal modo, tre categorie di persone rimarrebbero ingiustamente escluse dal beneficio dell'aiuto. Si tratterebbe delle persone residenti all'estero che sono impiegate e stipendiate da una persona giuridica di diritto pubblico tedesco e che sono parzialmente soggette ad imposta nel paese di residenza, dei lavoratori frontalieri i cui redditi siano assoggettati per almeno il 90% all'imposta tedesca sul reddito o i cui redditi percepiti all'estero siano inferiori all'importo di EUR 6 136 per anno civile, e, infine, dei cittadini tedeschi dipendenti di ruolo o non di ruolo delle Comunità europee aventi il loro domicilio o la loro residenza abituale all'estero.

26. La Repubblica federale di Germania contesta tale censura.

27. Essa eccepisce anzitutto l'irricevibilità del ricorso. A suo parere, la Commissione avrebbe esteso l'oggetto della controversia alla situazione dei lavoratori cittadini stranieri, mentre, nella lettera di diffida, essa

avrebbe circoscritto l'addebito all'esclusione dal beneficio dell'aiuto in parola delle sole persone con cittadinanza tedesca. La Repubblica federale di Germania si basa sul punto 3 di quest'ultima lettera, in cui la Commissione si riferisce al «soggetto passivo tedesco» [7].

28. Inoltre, la Repubblica federale di Germania sostiene che le situazioni di fatto descritte dalla Commissione non rientrerebbero nell'ambito di applicazione del diritto comunitario, almeno per quanto riguarda i lavoratori frontalieri, e che sarebbero applicabili i principi enunciati dalla Corte nella sentenza Werner [8].

29. La Repubblica federale di Germania riconosce poi che lo Stato di origine è tenuto a rispettare il principio della libera circolazione dei lavoratori nei confronti dei propri cittadini. Tuttavia, essa ritiene che il detto principio valga solo per le restrizioni che sono di natura tale da limitare l'accesso all'impiego. Infatti, dalle sentenze Bosman [9] e Graf [10] risulterebbe che gli ostacoli alla libera circolazione dei lavoratori sussistono unicamente se viene ostacolato l'accesso di tali lavoratori al mercato del lavoro.

30. Nella specie, la Repubblica federale di Germania sostiene che l'aiuto alla proprietà immobiliare non incide sull'accesso dei lavoratori al mercato del lavoro di un altro Stato membro.

31. Lo Stato convenuto ritiene altresì che la legge sull'aiuto immobiliare non sfavorisca più in particolare i lavoratori migranti. Se è vero che l'aiuto viene concesso solamente alle persone integralmente soggette all'imposta tedesca sul reddito che acquistino beni immobili sul territorio tedesco, tuttavia la Repubblica federale di Germania ritiene che non se ne possa dedurre l'esistenza di un trattamento sfavorevole per il solo fatto che, ovviamente, la maggior parte delle persone soggette integralmente all'imposta tedesca sul reddito vive in Germania.

32. Per di più, la Repubblica federale di Germania ritiene che non vi sia alcuna discriminazione fondata sulla nazionalità, poiché i lavoratori migranti, integralmente assoggettati all'imposta tedesca sul reddito, hanno diritto all'aiuto alla proprietà immobiliare per beni immobili situati in Germania. Tuttavia, a prescindere dal fatto che si tratti di lavora-

7 — V. allegato I al ricorso.

8 — Sentenza 26 gennaio 1993, causa C-112/91 (Racc. pag. I-429, punto 17). In tale sentenza, la Corte ha considerato non contraria all'art. 52 del Trattato CEE (divenuto art. 52 del Trattato CE, a sua volta divenuto, in seguito a modifica, art. 43 CE) l'imposizione, da parte di uno Stato membro, di oneri fiscali più gravosi ai cittadini non residenti che esercitino un'attività lavorativa sul territorio di tale Stato membro e ivi percepiscano la totalità o la quasi totalità dei loro redditi.

9 — Sentenza 15 dicembre 1995, causa C-415/93 (Racc. pag. I-4921, punto 103).

10 — Sentenza 27 gennaio 2000, causa C-190/98 (Racc. pag. I-493, punto 23).

tori tedeschi o di lavoratori migranti, un bene immobile situato all'estero non può essere oggetto di aiuto. Così, secondo la Repubblica federale di Germania, poco importa la cittadinanza del soggetto passivo, poiché le condizioni per la concessione del detto aiuto sono identiche indipendentemente dal fatto che si sia lavoratori migranti o cittadini tedeschi.

33. Ad ogni modo, la Repubblica federale di Germania ritiene che, qualora la Corte dovesse riscontrare un'incompatibilità con gli artt. 18 CE, 39 CE e 43 CE, la limitazione dell'aiuto alla proprietà immobiliare sarebbe giustificata da motivi imperativi di interesse generale.

34. Infatti, tale aiuto avrebbe l'obiettivo di incoraggiare la costruzione di alloggi in Germania. A suo parere, estendere la concessione dell'aiuto alla proprietà immobiliare ai beni situati in altri Stati membri equivarrebbe a tenere in non cale tale obiettivo.

35. Per di più, solo la Repubblica federale di Germania sarebbe competente a garantire un'offerta adeguata di alloggi sul suo territorio, in quanto la politica degli alloggi rientra in un settore non armonizzato.

B — *Valutazione*

1. Sulla ricevibilità

36. La Repubblica federale di Germania sostiene che, con il presente ricorso, la Commissione ha ampliato l'oggetto della lite. Lo Stato convenuto si riferisce in proposito alla lettera di diffida in cui la Commissione considera la situazione del «soggetto passivo tedesco» [11], mentre la censura sarebbe ora estesa all'esclusione dal beneficio dell'aiuto alla proprietà immobiliare delle persone aventi cittadinanza straniera.

37. Al riguardo occorre ricordare che, secondo una giurisprudenza costante, il procedimento precontenzioso ha lo scopo di dare allo Stato membro interessato la possibilità di conformarsi agli obblighi che gli derivano dal diritto comunitario o di sviluppare un'utile difesa contro gli addebiti formulati dalla Commissione [12]. In particolare, nel procedimento precontenzioso, la lettera di diffida ha lo scopo di circoscrivere l'oggetto del contendere e di fornire allo

11 — V. nota 7.

12 — V. sentenza 26 ottobre 2006, causa C-371/04, Commissione/Italia (Racc. pag. I-10257, punto 9, e giurisprudenza ivi citata).

Stato membro i dati che gli occorrono per predisporre la propria difesa [13].

38. Nella fattispecie, se, nella lettera di diffida, la Commissione ha impiegato l'espressione «soggetto passivo tedesco», non è meno vero che essa ha chiaramente inteso riferirsi alle persone soggette ad imposizione in Germania in forza dell'art. 1, nn. 2 e 3, dell'EStG [14]. Orbene, ai sensi di tale disposizione, le persone integralmente soggette all'imposta tedesca sul reddito possono avere tanto la cittadinanza tedesca quanto una cittadinanza estera.

39. D'altra parte, anche dal dispositivo del parere motivato risulta che la Commissione addebita alla Repubblica federale di Germania il fatto di limitare la concessione dell'aiuto alla proprietà immobiliare alle persone integralmente soggette all'imposta tedesca sul reddito che acquistino beni immobili sul territorio tedesco.

40. Come giustamente affermato dalla Commissione, ritengo che l'impiego dell'espressione «soggetto passivo tedesco» fosse inteso a designare tutte le persone integralmente soggette all'imposta tedesca sul reddito, a prescindere dalla loro cittadinanza.

41. Pertanto, la Repubblica federale di Germania ha legittimamente potuto far valere i propri motivi difensivi nei confronti dell'addebito formulato.

42. Di conseguenza, ritengo che il ricorso sia ricevibile.

2. Sulla censura relativa alla violazione degli artt. 18 CE, 39 CE e 43 CE

43. In limine, occorre far presente che l'11 gennaio 2006, la Repubblica federale di Germania ha reso nota l'entrata in vigore della legge 22 dicembre 2005 (Gesetz zur Abschaffung der Eigenheimzulage), che abroga la legge sull'aiuto immobiliare.

44. Tuttavia, si deve ricordare che, come risulta da una giurisprudenza costante, l'esistenza di un inadempimento dev'essere valutata in relazione alla situazione dello Stato membro quale si presentava alla scadenza del termine stabilito nel parere motivato [15].

13 — Ibidem.

14 — V. allegato I all'atto introduttivo.

15 — V., in particolare, sentenza 23 febbraio 2006, causa C-43/05, Commissione/Germania (non pubblicata nella Raccolta, punto 9, e giurisprudenza ivi citata).

45. Nel presente caso, risulta dal parere motivato che il termine impartito alla Repubblica federale di Germania per conformarsi al diritto comunitario è scaduto il 16 febbraio 2004.

46. Di conseguenza, tale modifica è assolutamente irrilevante per il presente ricorso.

47. Occorre adesso esaminare nel merito la censura formulata dalla Commissione.

48. Con tale censura, la Commissione addebita alla Repubblica federale di Germania il fatto di aver mancato agli obblighi ad essa derivanti dagli artt. 18 CE, 39 CE e 43 CE avendo escluso le persone non residenti integralmente soggette all'imposta tedesca sul reddito dal beneficio dell'aiuto alla proprietà immobiliare.

49. Rammento che, secondo una giurisprudenza costante, l'art. 18 CE, che sancisce in maniera generale il diritto per ogni cittadino dell'Unione di circolare e di soggiornare liberamente sul territorio degli Stati membri, trova un'espressione specifica negli artt. 39 CE, per quanto riguarda la libera circolazione dei lavoratori, e 43 CE con riferimento alla libertà di stabilimento [16].

50. Ciò spiega perché la Corte procede in primo luogo ad esaminare la compatibilità della norma nazionale controversa con queste due disposizioni e soltanto nel caso in cui queste disposizioni più specifiche non si applichino essa valuterà la compatibilità di tale norma nazionale con la generale libera circolazione dei cittadini.

51. In primo luogo, occorre dunque esaminare la fondatezza della censura alla luce degli artt. 39 CE e 43 CE.

52. Anzitutto, come rileva giustamente la Commissione, l'elemento determinante che dà accesso all'aiuto alla proprietà immobiliare consiste nell'assoggettamento integrale all'imposta tedesca sul reddito. Perciò, il beneficio dell'aiuto alla proprietà immobiliare riguarda unicamente i contribuenti soggetti all'imposta tedesca sul reddito.

53. Orbene, se è vero che la materia delle imposte dirette rientra nella competenza degli Stati membri, questi ultimi devono tuttavia esercitare tale competenza nel rispetto del diritto comunitario [17]. Pertanto, nell'esercizio di tale competenza, gli Stati

16 — V. paragrafo 5 delle presenti conclusioni.

17 — V., in particolare, sentenza 13 novembre 2003, causa C-209/01, Schilling e Fleck-Schilling (Racc. pag. I-13389, punto 22).

membri non devono violare le libertà fondamentali garantite dal Trattato CE, quali la libera circolazione dei lavoratori e la libertà di stabilimento.

54. Al riguardo, secondo una costante giurisprudenza della Corte, il principio della parità di trattamento insito sia nell'art. 39 CE sia nell'art. 43 CE vieta non soltanto le discriminazioni palesi in base alla cittadinanza, ma anche qualsiasi discriminazione dissimulata che, basandosi su altri criteri di distinzione, pervenga al medesimo risultato [18].

55. Di conseguenza, devono essere giudicate indirettamente discriminatorie le condizioni poste dall'ordinamento nazionale le quali, benché indistintamente applicabili secondo la cittadinanza, riguardino essenzialmente, o in gran parte, i lavoratori migranti, nonché le condizioni indistintamente applicabili che possono essere soddisfatte più agevolmente dai lavoratori nazionali che dai lavoratori migranti o ancora che rischiano di essere sfavorevoli, in modo particolare, ai lavoratori migranti [19].

56. Lo stesso dicasi con riguardo alle disposizioni nazionali che impediscono ad un cittadino di uno Stato membro di lasciare il paese di origine per esercitare il suo diritto di libera circolazione e di libertà di stabilimento, o che lo dissuadano dal farlo [20].

57. Tuttavia, una discriminazione può consistere solo nell'applicazione di norme diverse a situazioni analoghe ovvero nell'applicazione della stessa norma a situazioni diverse [21].

58. In materia di imposte dirette la Corte ha dichiarato che la situazione dei residenti e quella dei non residenti non sono di regola comparabili, in quanto il reddito percepito nel territorio di uno Stato da un non residente costituisce il più delle volte solo una parte del suo reddito complessivo, concentrato nel suo luogo di residenza, e in quanto la capacità contributiva personale del non residente, derivante dalla presa in considerazione di tutti i suoi redditi e della sua situazione personale e familiare, può essere valutata più agevolmente nel luogo in cui egli ha il centro dei suoi interessi personali ed economici, che corrisponde in genere alla sua residenza abituale [22].

18 — V., segnatamente, sentenze 23 maggio 1996, causa C-237/94, O'Flynn (Racc. pag. I-2617, punto 17); 11 gennaio 2007, causa C-208/05, ITC (Racc. pag. I-181, punto 21), per quanto riguarda la libera circolazione dei lavoratori, e 22 marzo 2007, causa C-383/05, Talotta (Racc. pag. I-2555, punto 17), in materia di diritto di stabilimento.

19 — Sentenza O'Flynn, cit. supra (punto 18, e giurisprudenza ivi citata).

20 — Sentenze 12 dicembre 2002, causa C-385/00, De Groot (Racc. pag. I-11819, punti 78 e 79), per quanto riguarda la libera circolazione dei lavoratori, e 11 marzo 2004, causa C-9/02, De Lasteyrie du Saillant (Racc. pag. I-2409, punto 42), in materia di libertà di stabilimento.

21 — Sentenza 25 gennaio 2007, causa C-329/05, Meindl (Racc. pag. I-1107, punto 22).

22 — Sentenze 14 febbraio 1995, causa C-279/93, Schumacker (Racc. pag. I-225, punti 31-33), e 12 giugno 2003, causa C-234/01, Gerritse (Racc. pag. I-5933, punto 43).

59. Tuttavia, lo stesso non può dirsi nel caso in cui il contribuente non residente, lavoratore dipendente o autonomo, percepisca la totalità o la quasi totalità dei suoi redditi nello Stato in cui svolge la propria attività lavorativa [23].

60. In tal caso, il lavoratore non residente si trova, oggettivamente, nella stessa situazione, per quanto attiene all'imposta sui redditi, di colui che risiede nello Stato medesimo ivi svolgendo la stessa attività. Entrambi sono soggetti ad imposizione unicamente in quello Stato e la base imponibile dell'imposta è la stessa [24].

61. Nella fattispecie, in forza dell'art. 1 dell'EStG e dell'art. 14 del protocollo sui privilegi e sulle immunità delle Comunità europee [25], il reddito dei non residenti è, al pari del reddito dei residenti, integralmente soggetto all'imposta tedesca.

62. Pertanto, rispetto al fatto che dà diritto all'aiuto alla proprietà immobiliare, vale a dire l'assoggettamento integrale all'imposta tedesca sul reddito, i residenti e i non residenti tedeschi si trovano in situazioni analoghe.

23 — Sentenza Schumacker, cit. supra (punto 36).

24 — V. sentenza 11 agosto 1995, causa C-80/94, Wielockx (Racc. pag. I-2493, punto 20).

25 — Protocollo dell'8 aprile 1965 (GU 1967, n. 152, pag. 13).

63. Tuttavia, le tre categorie di persone non residenti ricevono un trattamento diverso dalle persone residenti in Germania.

64. Infatti, benché siano integralmente soggette all'imposta tedesca sul reddito, le persone domiciliate all'estero che sono impiegate presso una persona giuridica di diritto pubblico tedesco, i lavoratori frontalieri e i dipendenti di ruolo o non di ruolo delle Comunità europee di nazionalità tedesca residenti all'estero vengono privati del diritto all'aiuto, poiché, ai sensi della legge sull'aiuto immobiliare, il bene sovvenzionato dev'essere situato sul territorio tedesco.

65. Siamo dunque in presenza di un trattamento differenziato che svantaggia le persone non residenti integralmente soggette all'imposta tedesca sul reddito.

66. Questo trattamento differenziato è di natura tale da dissuadere le persone non residenti dall'esercizio delle libertà che sono loro conferite dal Trattato.

67. Ciò si verifica, in primo luogo, nel caso delle persone non residenti impiegate presso una persona giuridica di diritto pubblico tedesco. Tali persone, in quanto risiedono e lavorano all'estero, sono private

di un vantaggio finanziario, cioè dell'aiuto alla proprietà immobiliare. La privazione di tale vantaggio ha l'effetto di dissuaderle dal proposito di lasciare il proprio paese di origine, la Germania, per esercitare un'attività lavorativa in un altro Stato membro, il che, alla luce della giurisprudenza in precedenza citata, costituisce un ostacolo alla libera circolazione dei lavoratori.

68. In secondo luogo, la Commissione ritiene che la legge sull'aiuto alla proprietà immobiliare configuri altresì una discriminazione a svantaggio dei lavoratori frontalieri.

69. In proposito, la Repubblica federale di Germania sostiene che la situazione dei cittadini tedeschi non residenti, che tuttavia lavorano in Germania e sono integralmente soggetti all'imposta tedesca sul reddito, non rientra nel campo di applicazione degli artt. 39 CE e 43 CE.

70. Se è pur vero che, nella sentenza Werner, citata in precedenza, la Corte aveva affermato che l'art. 52 del Trattato non si applicava ad una situazione in cui un cittadino di uno Stato membro, che esercita la propria attività lavorativa sul territorio di uno Stato membro e ivi percepisce la totalità o la quasi totalità dei propri redditi, risiede in un altro Stato membro, essa ha tuttavia abbandonato tale interpretazione nella sentenza Ritter-Coulais [26].

71. Infatti, in tale sentenza la Corte ha riconosciuto che la situazione di due coniugi cittadini tedeschi, che lavoravano in Germania, erano soggetti ad imposta in tale Stato membro, ma risiedevano in un altro Stato membro, rientrava nell'ambito di applicazione dell'art. 48 del Trattato CEE (divenuto art. 48 del Trattato CE, a sua volta divenuto, in seguito a modifica, art. 39 CE). La Corte ha dichiarato che «ogni cittadino comunitario che abbia usufruito del diritto alla libera circolazione dei lavoratori e abbia esercitato un'attività lavorativa in uno Stato membro diverso da quello di residenza, indipendentemente dal suo luogo di residenza e dalla sua cittadinanza, rientra nella sfera di applicazione dell'art. 48 del Trattato» [27].

72. Nella sentenza N [28], la Corte è giunta ad una stessa conclusione in materia di libertà di stabilimento.

73. Di conseguenza, sono del parere che anche la situazione dei lavoratori frontalieri tedeschi, non residenti in Germania, che lavorano in tale Stato membro e che sono soggetti all'imposta tedesca sul reddito, rientri nell'ambito di applicazione degli artt. 39 CE e 43 CE.

26 — Sentenza 21 febbraio 2006, causa C-152/03 (Racc. pag. I-1711).

27 — Sentenza Ritter-Coulais, cit. (punti 31 e 32).

28 — Sentenza 7 settembre 2006, causa C-470/04 (Racc. pag. I-7409, punto 28).

74. Tali lavoratori frontalieri, benché siano integralmente soggetti all'imposta tedesca sul reddito, e contribuiscano in tal modo alle entrate fiscali tedesche, si vedono privati di un sostegno pecuniario finanziato da tali entrate per il solo motivo che risiedono dall'altra parte della frontiera.

75. Ritengo che tale svantaggio di carattere finanziario possa avere l'effetto di dissuadere i detti lavoratori frontalieri dallo stabilire la loro residenza principale sul territorio di uno Stato membro diverso dalla Germania.

76. Orbene, il diritto di un lavoratore, dipendente o autonomo, di risiedere in un altro Stato membro costituisce il corollario del diritto di ogni cittadino dell'Unione di soggiornare e di risiedere sul territorio degli Stati membri, sancito dall'art. 18 CE.

77. Non vedo perché una persona che non lavora, la cui situazione rientra nel campo di applicazione dell'art. 18 CE, potrebbe usufruire di tale diritto di soggiornare e di risiedere nel territorio degli Stati membri, mentre un lavoratore, per il suo proprio status, ne verrebbe privato. Tutti i diritti derivanti dall'art. 18 CE trovano, come si è visto, espressione specifica negli artt. 39 CE e 43 CE.

78. Ogni esclusione di un lavoratore da un vantaggio finanziario derivante dal suo status di lavoratore, come l'aiuto alla proprietà immobiliare, e che lo dissuada dal prendere la residenza ovunque desideri sul territorio della Comunità dev'essere considerata un ostacolo nei confronti degli artt. 39 CE e 43 CE [29].

79. Infine, identico rilievo s'impone per quanto riguarda i dipendenti di ruolo e non di ruolo delle Comunità europee che siano cittadini tedeschi.

80. Tali persone si vedono private di un vantaggio finanziario per il fatto che risiedono all'estero. Le condizioni imposte dalla legge sull'aiuto immobiliare hanno pertanto l'effetto di dissuadere i dipendenti di ruolo o non di ruolo delle Comunità europee dal proposito di allontanarsi dal proprio Stato di origine per esercitare un'attività economica in un altro Stato membro, il che costituisce parimenti un ostacolo alla libera circolazione dei lavoratori.

81. L'applicazione della legge sull'aiuto immobiliare equivale pertanto all'esclusione delle persone non residenti integralmente soggette all'imposta tedesca sul reddito dal beneficio di un vantaggio finanziario e costituisce una discriminazione indiretta, contraria, in linea di principio, agli artt. 39 CE

29 — V. nota 4.

e 43 CE. Di conseguenza, non occorre esaminare la compatibilità della detta legge con l'art. 18 CE.

82. Tuttavia, ci si potrebbe chiedere se tale discriminazione sia giustificata da un motivo imperativo di interesse generale.

3. Sulla giustificazione della misura discriminatoria

83. La Repubblica federale di Germania sostiene che, qualora la Corte dovesse stabilire che la legge sull'aiuto immobiliare costituisce un ostacolo alla libertà di circolazione contrario agli artt. 39 CE e 43 CE, tale ostacolo sarebbe giustificato da un motivo imperativo di interesse generale.

84. Infatti, essa considera che l'obiettivo stesso di tale legge, cioè quello di sviluppare un patrimonio immobiliare sufficiente in Germania incentivando la costruzione e l'acquisto di alloggi, giustifica il fatto che l'aiuto alla proprietà immobiliare venga versato soltanto alle persone residenti. In tal modo, secondo la Repubblica federale di Germania, sarebbe garantita un'offerta sufficiente di alloggi.

85. Risulta da una giurisprudenza consolidata che i provvedimenti nazionali in grado di ostacolare o rendere meno attraente l'esercizio delle libertà fondamentali garantite dal Trattato possono tuttavia essere giustificati qualora perseguano un obiettivo di interesse generale, siano adeguati a garantire la realizzazione dello stesso e non eccedano quanto è necessario per raggiungerlo [30].

86. In primo luogo, al pari della Repubblica federale di Germania e della Commissione, sono del parere che la volontà di incrementare il patrimonio immobiliare tedesco possa considerarsi un imperativo di interesse generale.

87. Per di più, ritengo veramente che il problema dell'alloggio riguardi tutti gli Stati membri. Esso è al centro di tutte le politiche tanto nazionali quanto comunitarie. D'altronde, in una recente relazione della commissione per lo sviluppo regionale, il Parlamento europeo considera che il diritto a un alloggio adeguato a un prezzo ragionevole è un diritto essenziale [31]. Il Parlamento ricorda altresì che si tratta di un diritto riconosciuto da varie carte internazionali e Costituzioni degli Stati membri.

30 — Sentenza 18 gennaio 2007, causa C-104/06, Commissione/Svezia (Racc. pag. I-671, punto 25, e giurisprudenza ivi citata).

31 — V. la relazione sulla politica degli alloggi e sulla politica regionale del 28 marzo 2007 (A6-0090/2007).

88. In secondo luogo, ritengo altresì che la legge sull'aiuto immobiliare sia idonea a garantire la realizzazione dell'obiettivo perseguito.

89. Infatti, è indubbio che l'incentivazione alla costruzione di alloggi, attraverso la concessione di un aiuto, contribuisce a sviluppare il patrimonio immobiliare in Germania con l'obiettivo di assicurare, in tal modo, un'offerta sufficiente di alloggi.

90. Quanto all'aiuto all'acquisto di un alloggio, ritengo che anch'esso spinga indirettamente a costruire. Le persone beneficiarie dell'aiuto alla proprietà immobiliare che desiderano acquistare un alloggio fanno salire la domanda e, di conseguenza, incentivano la costruzione di immobili da affittare che rispondano a tale domanda e che esse potranno successivamente acquistare.

91. Ciononostante, in terzo luogo, per quanto riguarda la proporzionalità della legge sull'aiuto immobiliare, ritengo che la Repubblica federale di Germania avrebbe potuto conseguire lo stesso obiettivo con una misura meno restrittiva.

92. Infatti, secondo me, la concessione di incentivi per la proprietà immobiliare alle tre categorie di non residenti considerate dalla Commissione non comprometterebbe l'obiettivo inteso ad incrementare il patrimonio immobiliare tedesco.

93. Al contrario, l'acquisto o la costruzione di un alloggio sul territorio di un altro Stato membro da parte di tali non residenti, e in particolare da parte dei lavoratori frontalieri, contribuirebbe ad abbassare la domanda di alloggi in Germania. Pertanto, tali non residenti non graverebbero sul mercato immobiliare tedesco e non farebbero pressione sulla forte domanda già esistente.

94. Di conseguenza, l'obiettivo della legge sull'aiuto immobiliare, che consiste nel garantire un patrimonio immobiliare sufficiente in Germania, può essere conseguito con misure meno sfavorevoli rispetto all'esclusione delle persone non residenti dal beneficio dell'aiuto in parola.

95. Alla luce di tutte queste considerazioni, ritengo che la censura sia fondata.

96. Pertanto, ai sensi dell'art. 69, n. 2, primo comma, del regolamento di procedura, occorre condannare la Repubblica federale di Germania alle spese.

IV — Conclusione

97. Alla luce delle considerazioni che precedono, propongo alla Corte di:

1) dichiarare che, avendo escluso, all'art. 2, n. 1, prima frase, della legge tedesca sull'aiuto alla proprietà immobiliare, i beni situati in altri Stati membri dal beneficio dell'aiuto alla proprietà immobiliare concesso alle persone integralmente soggette all'imposta tedesca sul reddito, la Repubblica federale di Germania è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza degli artt. 39 CE e 43 CE;

2) condannare la Repubblica federale di Germania alle spese.