CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. YVES BOT
presentadas el 28 de junio de 2007 [1]

1. El presente recurso por incumplimiento requiere que se analice si una Ley alemana sobre subvenciones a la propiedad inmobiliaria constituye un obstáculo a la libre circulación de personas, a la libre circulación de trabajadores y a la libertad de establecimiento, en la medida en que condiciona el beneficio de esta subvención al hecho de que el bien subvencionado se encuentre en territorio alemán.

2. Por otra parte, se suscita asimismo la cuestión de si la necesidad de velar por la existencia en Alemania de un parque de viviendas suficiente puede considerarse como una razón imperiosa de interés general y si la medida en cuestión puede estar justificada por dicho motivo.

3. Tras exponer que el artículo 18 CE no es aplicable a las situaciones de que se trata en el presente asunto, propondré al Tribunal de Justicia que declare que la República Federal de Alemania ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 39 CE y 43 CE.

1 — Lengua original: francés.

I. Marco jurídico

1. *Normativa comunitaria*

4. Desde la entrada en vigor del Tratado de Maastricht, en virtud del artículo 18 CE todos los ciudadanos de la Unión tienen reconocido el derecho a circular y residir libremente en el territorio de los Estados miembros.

5. Según reiterada jurisprudencia, el artículo 18 CE tiene una expresión específica en el artículo 39 CE, en lo que se refiere a la libre circulación de los trabajadores, y en el artículo 43 CE, en materia de libertad de establecimiento. [2]

2 — Véanse, en concreto, las sentencias de 29 de febrero de 1996, Skanavi y Chryssanthakopoulos (C-193/94, Rec. p. I-929), apartado 22; de 26 de noviembre de 2002, Oteiza Olazabal (C-100/01, Rec. p. I-10981), apartado 26, y de 26 de octubre de 2006, Comisión/Portugal (C-345/05, Rec. p. I-10633), apartado 13.

6. Según el artículo 39 CE, los trabajadores tienen derecho a circular libremente dentro de la Comunidad. En virtud del apartado 2 de este artículo, la libertad de circulación «supondrá la abolición de toda discriminación por razón de la nacionalidad entre los trabajadores de los Estados miembros, con respecto al empleo, la retribución y las demás condiciones de trabajo».

7. En este sentido, cabe recordar que las «demás condiciones de trabajo» comprenden una amplia variedad de ventajas, no necesariamente vinculadas directamente a un contrato de trabajo pero sí reconocidas con carácter general a los trabajadores. [3] En relación con estas ventajas no directamente vinculadas a un contrato de trabajo, el Tribunal de Justicia aprecia, de manera general, que cualquier restricción que se aplique, no sólo al derecho de acceso a la vivienda, sino también a las diferentes facilidades concedidas a los nacionales para reducir la carga económica derivada de este acceso, debe ser considerada como un obstáculo al ejercicio de la actividad profesional. [4]

8. Igualmente, el párrafo primero del artículo 43 CE prohíbe tales restricciones a la libertad de establecimiento de los nacionales de un Estado miembro en el territorio de otro Estado miembro.

2. *Normativa nacional*

9. En Alemania, en virtud del artículo 1 de la Ley alemana sobre subvenciones a la propiedad inmobiliaria (Eigenheimzulagengesetz), [5] los sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal, según la Ley relativa al impuesto sobre la renta (Einkommensteuergesetz), [6] tienen derecho a disfrutar de una subvención a la propiedad inmobiliaria por la adquisición o la construcción de una vivienda.

10. Según el artículo 1 de la EStG, se consideran sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal:

— las personas que tengan su domicilio o su residencia habitual en Alemania,

3 — El Tribunal de Justicia ha definido, concretamente, respecto del Reglamento (CEE) nº 1612/68 del Consejo, de 15 de octubre de 1968, relativo a la libre circulación de los trabajadores dentro de la Comunidad (DO L 257, p. 2), las ventajas reconocidas a los trabajadores como aquellas que «se [reconocen] con carácter general a los trabajadores nacionales en virtud de su condición objetiva de trabajadores o por el mero hecho de residir en el territorio nacional, y cuya extensión a los trabajadores nacionales de otros Estados miembros [resulta], en consecuencia, apropiada para facilitar su movilidad dentro de la Comunidad» [sentencia de 31 de mayo de 1979, Even (207/78, Rec. p. 2019), apartado 22].

4 — Véase la sentencia de 14 de enero de 1988, Comisión/Italia (63/86, Rec. p. 29), apartados 16 y 17.

5 — BGBl. 1997 I, p. 734, modificada por la Ley de acompañamiento presupuestario de 2004 [Haushaltsbegleitgesetz (BGBl. 2003 I, p. 3076)], en lo sucesivo, «Ley sobre subvenciones inmobiliarias».

6 — BGBl. 2002 I, p. 4210, en lo sucesivo, «EStG».

— las personas de nacionalidad alemana que, sin tener su domicilio o su residencia habitual en Alemania, trabajan para una persona jurídica de Derecho público,

— si así lo solicitan, las personas que, sin tener su domicilio o su residencia habitual en el territorio alemán, perciben ingresos nacionales a condición que sus ingresos durante el año civil estén sujetos al impuesto alemán sobre la renta en una proporción mínima del 90 %, o cuyos ingresos no sujetos al impuesto alemán no exceden de 6.136 euros por año civil.

11. Para poder disfrutar de la subvención a la propiedad inmobiliaria, el bien subvencionado debe encontrarse en territorio alemán y debe ser utilizado como vivienda propia. La ocupación del bien subvencionado, a título gratuito, por un miembro de la familia se considera una utilización como vivienda propia.

12. En virtud del artículo 2 de la Ley sobre subvenciones inmobiliarias, los bienes inmuebles que se utilicen como residencia de vacaciones o como segunda residencia no dan derecho a esta subvención.

II. Procedimiento administrativo previo

13. En su escrito de requerimiento de 4 de abril del 2000, la Comisión de las Comunidades europeas comunicó a la República Federal de Alemania sus dudas acerca de la compatibilidad de la Ley sobre subvenciones inmobiliarias con el Derecho comunitario. La Comisión considera, en efecto, que la condición de que el bien subvencionado debe encontrarse en territorio alemán es contraria a los artículos 18 CE, 39 CE y 43 CE, ya que un sujeto pasivo del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal, domiciliado en el extranjero, no podría beneficiarse de la subvención para la adquisición de un bien en el extranjero.

14. La República Federal de Alemania, en su respuesta al escrito de requerimiento de 30 de mayo del 2000, niega las alegaciones de la Comisión. Estima que la Ley sobre subvenciones inmobiliarias no es discriminatoria ya que también los nacionales de los demás Estados miembros de la Unión pueden tener la condición de sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal y disfrutar, de este modo, de la subvención para la adquisición de un bien en territorio alemán.

15. Por otra parte, la República Federal de Alemania estima que la extensión de la

subvención a los bienes situados fuera del territorio alemán iría en contra del objetivo de esta subvención, que es garantizar la existencia de un parque de viviendas suficiente en Alemania ante las crecientes necesidades en materia de vivienda.

16. Como la respuesta de la República Federal de Alemania no convenció a la Comisión, ésta le envió, el 16 de diciembre de 2003, un dictamen motivado en el que reiteraba sus alegaciones. Según la Comisión, la Ley sobre subvenciones inmobiliarias puede producir el efecto de impedir a los trabajadores por cuenta ajena o por cuenta propia, que ejerzan sus actividades en Alemania, ir a vivir al otro lado de la frontera.

17. Además, la Comisión considera que el objetivo que esgrime la República Federal de Alemania para justificar la restricción en la concesión de la subvención no es válido, ya que, en su opinión, el mercado alemán de la vivienda estaría sometido a una menor presión si la persona que trabaja en Alemania pasase a ser propietaria de una vivienda en el extranjero.

18. La República Federal de Alemania, mediante escrito de 17 de febrero de 2004, mantuvo su punto de vista, según el cual el hecho de limitar a los bienes inmuebles situados en el territorio alemán la subvención a la propiedad inmobiliaria no es contrario a los artículos 18 CE, 39 CE y 43 CE.

19. La República Federal de Alemania continúa, asimismo, sosteniendo que la limitación que prevé la Ley sobre subvenciones inmobiliarias responde a un objetivo legítimo de protección del mercado inmobiliario alemán.

20. Al considerar que la respuesta facilitada por la República Federal de Alemania no le permitía concluir que ésta había cumplido las obligaciones resultantes de los artículos 18 CE, 39 CE y 43 CE, la Comisión decidió interponer el presente recurso.

III. El recurso

21. En apoyo de su recurso, la Comisión formula una imputación relativa a la imposibilidad de que un sujeto pasivo del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal que resida en el extranjero pueda beneficiarse de la subvención a la propiedad inmobiliaria para la adquisición de un bien situado en el territorio de un Estado miembro que no sea Alemania.

22. Basándose en esta imputación, la Comisión solicita al Tribunal de Justicia que:

— Declare que la República Federal de Alemania ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 18 CE, 39 CE y 43 CE al excluir, en el artículo 2, apartado 1, párrafo primero, de la Ley sobre subvenciones inmobiliarias, los bienes situados en otros Estados miembros del beneficio de la subvención a la propiedad inmobiliaria concedida a los sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal.

— Condene en costas a la República Federal de Alemania.

23. Por su parte, la República Federal de Alemania solicita al Tribunal de Justicia que desestime el recurso y condene en costas a la Comisión.

A. *Principales alegaciones de las partes*

24. Conviene recordar que la Comisión considera que, al limitar la concesión de la subvención a la propiedad inmobiliaria a los bienes situados en Alemania, la ley alemana perjudica a los sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal domiciliados fuera del territorio alemán.

25. De este modo, tres categorías de personas quedarían injustamente excluidas del beneficio de la subvención. Se trataría de las personas domiciliadas en el extranjero, empleadas y pagadas por una persona jurídica de Derecho público alemán, que tuvieran la condición de sujetos pasivos del impuesto por obligación real en su país de residencia; de los trabajadores fronterizos cuyos ingresos están sujetos al impuesto alemán sobre la renta en una proporción mínima del 90 %, o cuyos ingresos percibidos en el extranjero son inferiores a 6.136 euros por año civil, y, por último, de los nacionales alemanes funcionarios o agentes de las Comunidades Europeas con domicilio o residencia habitual en el extranjero.

26. La República Federal de Alemania se opone a dicha imputación.

27. Este Estado considera, en primer lugar, que el recurso es inadmisible. Desde su punto de vista, la Comisión ha ampliado el objeto del litigio a la situación de los trabajadores de nacionalidad extranjera, mientras que, en su escrito de requerimiento, únicamente

había limitado sus imputaciones a la exclusión de las personas de nacionalidad alemana del beneficio de la subvención. La República Federal de Alemania se basa en el apartado 3 de este escrito, en el cual la Comisión hace referencia al «sujeto pasivo alemán». [7]

28. Por otra parte, la República Federal de Alemania sostiene que las situaciones de hecho evocadas por la Comisión no están comprendidas en la esfera del Derecho comunitario, al menos en lo que a los trabajadores fronterizos se refiere, y que procede aplicar los principios afirmados por el Tribunal de Justicia en su sentencia Werner. [8]

29. Igualmente, la República Federal de Alemania reconoce que el Estado de origen debe respetar el principio de libre circulación de los trabajadores respecto de sus propios nacionales. No obstante, la República Federal de Alemania estima que este principio sólo es aplicable a las restricciones susceptibles de limitar el acceso al empleo. En efecto, en su opinión, de las sentencias Bosman [9] y Graf [10] resulta que para que puedan constituir tales obstáculos a la libre circulación de los trabajadores, es preciso que condicionen el acceso de los trabajadores al mercado de trabajo.

30. En el caso que nos ocupa, la República Federal de Alemania considera que la subvención a la propiedad inmobiliaria no influye en el acceso de los trabajadores al mercado de trabajo de otro Estado miembro.

31. Sostiene, asimismo, que la Ley sobre subvenciones inmobiliarias no perjudica particularmente a los trabajadores migrantes. Si bien es cierto que sólo se concede la subvención a los sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal que adquieran un bien inmueble en el territorio alemán, la República Federal de Alemania considera que no cabe deducir de ello la existencia de un trato desfavorable por el mero hecho de que, naturalmente, sea en Alemania donde reside la mayoría de sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal.

32. Por otra parte, la República Federal de Alemania estima que no se produce ninguna discriminación por razón de la nacionalidad, dado que los trabajadores migrantes, sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal, tienen derecho a la subvención a la propiedad inmobiliaria correspondiente a un bien situado en Alemania. Sin embargo, ya se trate de nacio-

7 — Véase el anexo I del recurso.

8 — Sentencia de 26 de enero de 1993 (C-112/91, Rec. p. I-429), apartado 17. En esta sentencia, el Tribunal de Justicia consideró que la imposición, por parte de un Estado miembro, de una carga fiscal más gravosa a un nacional no residente que ejerce una actividad profesional en el territorio de este Estado miembro y percibe en él la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos, no es contraria al artículo 52 del Tratado CEE (posteriormente artículo 52 del Tratado CE, actualmente artículo 43 CE, tras su modificación).

9 — Sentencia de 15 de diciembre de 1995 (C-415/93, Rec. p. I-4921), apartado 103.

10 — Sentencia de 27 de enero de 2000 (C-190/98, Rec. p. I-493), apartado 23.

nales alemanes o de trabajadores migrantes, un bien inmueble situado en el extranjero no puede ser subvencionado. Así pues, según la República Federal de Alemania, poco importa la nacionalidad del sujeto pasivo, puesto que las condiciones para la obtención de dicha subvención son idénticas tanto para los trabajadores migrantes como para los nacionales alemanes.

33. En todo caso, la República Federal de Alemania estima que, si el Tribunal de Justicia apreciara la existencia de una infracción de los artículos 18 CE, 39 CE y 43 CE, la limitación de la subvención a la propiedad inmobiliaria estaría justificada por una razón imperiosa de interés general.

34. En efecto, el objetivo de esta subvención es incentivar la construcción de viviendas en Alemania. Según la República Federal de Alemania, la extensión a los bienes situados en otro Estado miembro de la concesión de la subvención a la propiedad inmobiliaria iría en contra de este objetivo.

35. Además, la República Federal de Alemania considera que tiene competencia exclusiva para garantizar una oferta apropiada de viviendas en su territorio, ya que la política en materia de vivienda no pertenece a un ámbito armonizado.

B. *Análisis jurídico*

1. Sobre la admisibilidad

36. La República Federal de Alemania alega que la Comisión, en el presente recurso, ha ampliado el objeto del litigio. Para ello, se remite al escrito de requerimiento, en el que la Comisión se refiere a la situación del «sujeto pasivo alemán», [11] mientras que ahora la imputación ha quedado ampliada a la exclusión de las personas de nacionalidad extranjera del beneficio de la subvención a la propiedad inmobiliaria.

37. A este respecto, es preciso recordar que, según reiterada jurisprudencia, la finalidad del procedimiento administrativo previo es la de dar al Estado miembro interesado la ocasión de cumplir sus obligaciones derivadas del Derecho comunitario o de formular las alegaciones que, en su defensa, estime pertinentes frente a las imputaciones de la Comisión. [12] En particular, el escrito de requerimiento tiene por finalidad, en el procedimiento administrativo previo, delimitar el objeto del litigio e indicar al Estado

11 — Véase la nota 7.

12 — Véase la sentencia de 26 de octubre de 2006, Comisión/Italia (C-371/04, Rec. p. I-10257), apartado 9 y jurisprudencia citada.

miembro los elementos necesarios para preparar su defensa. [13]

38. En el caso que nos ocupa, si bien es cierto que la Comisión, en su escrito de requerimiento, empleó la expresión «sujeto pasivo alemán», es igualmente cierto que aludió claramente a los sujetos pasivos en Alemania en virtud del artículo 1, apartados 2 y 3, de la EStG. [14] Ahora bien, según este artículo, los sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal pueden ser tanto de nacionalidad alemana como de nacionalidad extranjera.

39. Por otra parte, resulta igualmente de la parte dispositiva del dictamen motivado que la Comisión imputa a la República Federal de Alemania haber limitado la concesión de la subvención a la propiedad inmobiliaria a los sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal que adquieran un bien en territorio alemán.

40. Como ha expuesto acertadamente la Comisión, estimo que la utilización de la expresión «sujeto pasivo alemán» pretendía designar a todos los sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal, independientemente de su nacionalidad.

13 — *Idem*.

14 — Véase el anexo I del recurso.

41. Por tanto, la República Federal de Alemania ha podido, fundadamente, defenderse frente a la imputación formulada.

42. Por consiguiente, considero que el recurso es admisible.

2. Sobre la imputación relativa a la infracción de los artículos 18 CE, 39 CE y 43 CE

43. Como consideración preliminar, procede indicar que la República Federal de Alemania señaló, el 11 de enero de 2006, la entrada en vigor de una Ley de 22 de diciembre de 2005 (Gesetz zur Abschaffung der Eigenheimzulage) que derogó la Ley sobre subvenciones inmobiliarias.

44. Sin embargo, procede recordar que, según reiterada jurisprudencia, la existencia de un incumplimiento debe apreciarse en función de la situación del Estado miembro tal como ésta se presentaba al final del plazo señalado en el dictamen motivado. [15]

15 — Véase, en particular, la sentencia de 23 de febrero de 2006, Comisión/Alemania (C-43/05, no publicada en la Recopilación), apartado 9 y jurisprudencia citada.

45. En el caso que nos ocupa, resulta del dictamen motivado que el plazo concedido a la República Federal de Alemania para atenerse al Derecho comunitario expiró el 16 de febrero de 2004.

46. Por consiguiente, esta modificación carece absolutamente de relevancia en el marco del presente recurso.

47. A continuación, procede apreciar la fundamentación de la imputación formulada por la Comisión.

48. Mediante esta imputación, la Comisión reprocha a la República Federal de Alemania haber incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 18 CE, 39 CE y 43 CE, al excluir del beneficio de la subvención a la propiedad inmobiliaria a los no residentes sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal.

49. Procede recordar que, según reiterada jurisprudencia, el artículo 18 CE, que establece de manera general el derecho de todo ciudadano de la Unión a circular y residir libremente en el territorio de los Estados miembros, tiene una expresión específica en los artículos 39 CE, por lo que respecta a la libre circulación de los trabajadores, y 43 CE, por lo que respecta a la libertad de establecimiento. [16]

50. Ésta es la razón por la cual el Tribunal de Justicia procede, en primer lugar, a analizar la compatibilidad de la norma nacional en cuestión con estas dos disposiciones y sólo en el caso de que no resulten de aplicación estas disposiciones más específicas el Tribunal de Justicia examinará la compatibilidad de esta norma nacional con la libertad general de circulación de los ciudadanos.

51. Así pues, procede en primer lugar analizar el fundamento de la imputación en relación con los artículos 39 CE y 43 CE.

52. Primeramente, como acertadamente señala la Comisión, el elemento determinante que genera el derecho a la subvención a la propiedad inmobiliaria es la condición de sujeto pasivo del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal. Así pues, el beneficio de la subvención a la propiedad inmobiliaria corresponde únicamente a los contribuyentes sujetos al impuesto alemán sobre la renta.

53. Ahora bien, sin dejar de reconocer que la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, no es menos cierto que éstos deben ejercer dicha competencia respetando el Derecho comunitario. [17] Así pues, los Estados miembros no deben violar, en el ejercicio de dicha competencia, las libertades

16 — Véase el punto 5 de las presentes conclusiones.

17 — Véase, en concreto, la sentencia de 13 de noviembre de 2003, Schilling y Fleck-Schilling (C-209/01, Rec. p. I-13389), apartado 22.

fundamentales que el Tratado CE garantiza, como la libre circulación de los trabajadores y la libertad de establecimiento.

54. A este respecto, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la norma de igualdad de trato, recogida tanto en el artículo 39 CE como en el artículo 43 CE, no sólo prohíbe las discriminaciones manifiestas basadas en la nacionalidad, sino también cualquier forma de discriminación encubierta que, aplicando otros criterios de diferenciación, conduzca de hecho al mismo resultado. [18]

55. En consecuencia, deben considerarse indirectamente discriminatorios los requisitos del Derecho nacional que, aun cuando se apliquen con independencia de la nacionalidad, afecten fundamentalmente o en su mayor parte a los trabajadores migrantes, así como los requisitos indistintamente aplicables que puedan ser cumplidos más fácilmente por los trabajadores nacionales que por los trabajadores migrantes, o incluso que puedan perjudicar de manera particular a estos últimos. [19]

56. Lo mismo cabe decir de las disposiciones nacionales que impidan o disuadan a un nacional de un Estado miembro de abandonar su país de origen para ejercitar su derecho a la libre circulación y a la libertad de establecimiento. [20]

57. En todo caso, sólo puede existir discriminación si se aplican normas distintas a situaciones comparables o si se aplica la misma norma a situaciones diferentes. [21]

58. En materia de impuestos directos, el Tribunal de Justicia ha declarado que la situación de los no residentes y la de los residentes no son comparables, por lo general, ya que los rendimientos obtenidos en el territorio de un Estado por un no residente sólo constituyen, habitualmente, una parte de sus ingresos globales, centralizados en el lugar de su residencia, y que el lugar en que más fácilmente puede apreciarse la capacidad contributiva personal de un no residente, resultante de computar el conjunto de sus ingresos y de tener en cuenta su situación personal y familiar, es el lugar en que se sitúa el centro de sus intereses personales y patrimoniales, que coincide, por lo general, con su residencia habitual. [22]

18 — Véanse, en particular, las sentencias de 23 de mayo de 1996, O'Flynn (C-237/94, Rec. p. I-2617), apartado 17; de 11 de enero de 2007, ITC (C-208/05, Rec. p. I-181), apartado 21, en lo que a la libre circulación de los trabajadores se refiere, y de 22 de marzo de 2007, Talotta (C-383/05, Rec. p. I-2555), apartado 17, en materia de libertad de establecimiento.

19 — Sentencia O'Flynn, antes citada (apartado 18 y jurisprudencia citada).

20 — Sentencias de 12 de diciembre de 2002, De Groot (C-385/00, Rec. p. I-11819), apartados 78 y 79, en lo que se refiere a la libre circulación de los trabajadores, y de 11 de marzo de 2004, De Lasteyrie du Saillant (C-9/02, Rec. p. I-2409), apartado 42, en materia de libertad de establecimiento.

21 — Sentencia de 25 de enero de 2007, Meindl (C-329/05, Rec. p. I-1107), apartado 22.

22 — Sentencias de 14 de febrero de 1995, Schumacker (C-279/93, Rec. p. I-225), apartados 31 a 33, y de 12 junio de 2003, Gerritse (C-234/01, Rec. p. I-5933), apartado 43.

59. No obstante, otra cosa sucede cuando el sujeto pasivo no residente, que trabaja por cuenta ajena o por cuenta propia, percibe la totalidad o la cuasi totalidad de sus rendimientos en el Estado en el que desarrolla sus actividades profesionales. [23]

60. En ese caso, el no residente se encuentra, objetivamente, en la misma situación, por lo que se refiere al impuesto sobre la renta, que el residente en dicho Estado que ejerce en él las mismas actividades. Ambos son gravados solamente en ese Estado y la base imponible de su impuesto es la misma. [24]

61. En el caso que nos ocupa, en virtud del artículo 1 de la EStG y del artículo 14 del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades de las Comunidades Europeas, [25] tanto los ingresos de los no residentes como los de los residentes, se encuentran sujetos, en su totalidad, al impuesto alemán.

62. Por tanto, en relación con el hecho que da lugar a la subvención a la propiedad inmobiliaria, es decir, la condición de sujeto pasivo del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal, los residentes y los no residentes alemanes se encuentran en una situación comparable.

23 — Sentencia Schumacker, antes citada, apartado 36.

24 — Véase la sentencia de 11 de agosto de 1995, Wielockx (C-80/94, Rec. p. I-2493), apartado 20.

25 — Protocolo de 8 de abril de 1965 (DO 1967, 152, p. 13).

63. Sin embargo, las tres categorías de no residentes reciben un trato diferente del que se reserva a los residentes en Alemania.

64. En efecto, pese a tener la condición de sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal, las personas que tienen su domicilio en el extranjero y que son empleadas de una persona jurídica de Derecho público alemán, los trabajadores fronterizos y los funcionarios o agentes de las Comunidades Europeas de nacionalidad alemana que residen en el extranjero se ven privados del beneficio de la subvención puesto que, según la Ley sobre subvenciones inmobiliarias, el bien subvencionado debe encontrarse en el territorio alemán.

65. Así pues, nos hallamos ante un trato diferenciado que perjudica a los no residentes que tengan la condición de sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal.

66. Dicho trato diferenciado es susceptible de disuadir a estos no residentes de hacer uso de las libertades que les confiere el Tratado.

67. Es el caso, en primer lugar, de los no residentes empleados de una persona jurídica de Derecho público alemán. Estas personas, dado que residen y trabajan en el extranjero, se ven privadas de una ventaja económica, a

saber, la subvención a la propiedad inmobiliaria. La privación de dicha ventaja tiene por efecto disuadirlas de abandonar su Estado de origen, Alemania, para ejercer una actividad profesional en otro Estado miembro, lo cual, a la luz de la jurisprudencia antes citada, constituye un obstáculo a la libre circulación de los trabajadores.

68. En segundo lugar, la Comisión estima que la Ley sobre subvenciones a la propiedad inmobiliaria constituye, asimismo, una discriminación hacia los trabajadores fronterizos.

69. La República Federal de Alemania considera, a este respecto, que la situación de los nacionales alemanes no residentes, pero que trabajan en Alemania y tienen la condición de sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal, no entra en el ámbito de aplicación de los artículos 39 CE y 43 CE.

70. Si bien es cierto que en la sentencia Werner, antes citada, el Tribunal de Justicia declaró que no cabía aplicar el artículo 52 del Tratado a una situación en la que un nacional de un Estado miembro, que ejerce su actividad profesional en el territorio de dicho Estado y percibe en él la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos, reside en otro Estado miembro, no es menos cierto que, sin embargo, el Tribunal de Justicia se apartó de esta interpretación en la sentencia Ritter-Coulais. [26]

71. En efecto, en esta última sentencia, el Tribunal de Justicia admitió que a la situación de una pareja de nacionales alemanes, que trabajaban en Alemania, se encontraban sujetos al impuesto de este Estado, pero residían en otro Estado miembro, le era aplicable el artículo 48 del Tratado CEE (posteriormente artículo 48 del Tratado CE, actualmente artículo 39 CE, tras su modificación). El Tribunal de Justicia consideró que «todo nacional comunitario que haya hecho uso del derecho a la libre circulación de trabajadores y que haya ejercido una actividad profesional en otro Estado miembro, está comprendido, independientemente de su lugar de residencia y de su nacionalidad, dentro del ámbito de aplicación del artículo 48 del Tratado». [27]

72. En la sentencia N [28] el Tribunal de Justicia llegó a la misma conclusión en materia de libertad de establecimiento.

73. Por consiguiente, en mi opinión, la situación de los trabajadores fronterizos alemanes, no residentes en Alemania, que trabajan en este Estado miembro y que se encuentran sujetos al impuesto alemán sobre la renta, entra también en el ámbito de aplicación de los artículos 39 CE y 43 CE.

26 — Sentencia de 21 de febrero de 2006 (C-152/03, Rec. p. I-1711).

27 — Sentencia Ritter-Coulais, antes citada (apartados 31 y 32).

28 — Sentencia de 7 de septiembre de 2006 (C-470/04, Rec. p. I-7409), apartado 28.

74. Dichos trabajadores fronterizos, a pesar de ser sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal y de contribuir, de este modo, a los ingresos fiscales alemanes, se ven privados de una ayuda pecuniaria financiada con dichos ingresos por el mero hecho de residir al otro lado de la frontera.

75. En mi opinión, esta desventaja económica puede tener por efecto que dichos trabajadores fronterizos se vean disuadidos de fijar su residencia principal en el territorio de un Estado miembro diferente de Alemania.

76. Ahora bien, el derecho de un trabajador por cuenta ajena o por cuenta propia a residir en otro Estado miembro constituye el corolario del derecho a permanecer y a residir en el territorio de los Estados miembros que el artículo 18 CE reconoce a todos los ciudadanos de la Unión.

77. No encuentro el motivo por el que una persona no activa, a cuya situación le es aplicable el artículo 18 CE, podría beneficiarse de dicho derecho a permanecer y a residir en el territorio de los Estados miembros, mientras que el trabajador, a causa de su estatuto, se vería privado de tal derecho. Todos los derechos que se derivan del artículo 18 CE tienen, como hemos visto, una expresión específica en los artículos 39 CE y 43 CE.

78. Toda exclusión de un trabajador de una ventaja económica derivada de su estatuto de trabajador, como la subvención a la propiedad inmobiliaria, y que le disuada de residir en el lugar que desee dentro del territorio de la Comunidad, debe ser considerada como un obstáculo a efecto de los artículos 39 CE y 43 CE. [29]

79. Por último, debe llegarse a la misma conclusión respecto de los nacionales alemanes agentes o funcionarios de las Comunidades Europeas.

80. Estas personas se ven privadas de una ventaja económica porque residen en el extranjero. Las condiciones impuestas por la Ley sobre subvenciones inmobiliarias tienen, pues, por efecto disuadir a los agentes o funcionarios de las Comunidades Europeas de abandonar su Estado de origen para ejercer una actividad económica en otro Estado miembro, lo cual constituye, asimismo, un obstáculo a la libre circulación de los trabajadores.

81. Así pues, la aplicación de la Ley sobre subvenciones inmobiliarias tiene como consecuencia la denegación de una ventaja económica a los no residentes sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal y constituye una discriminación indirecta, en principio, contraria a los

29 — Véase la nota 4.

artículos 39 CE y 43 CE. No procede, pues, analizar la compatibilidad de dicha Ley con el artículo 18 CE.

82. No obstante, ¿está justificada dicha discriminación por una razón imperiosa de interés general?

3. Sobre la justificación de la medida discriminatoria

83. La República Federal de Alemania estima que, en el caso de que el Tribunal considere que la Ley sobre subvenciones inmobiliarias constituye un obstáculo a la libre circulación contrario a los artículos 39 CE y 43 CE, dicho obstáculo estaría justificado por una razón imperiosa de interés general.

84. En efecto, la República Federal de Alemania considera que el objetivo propio de dicha Ley, a saber, el desarrollo de un parque de viviendas suficiente en Alemania mediante el fomento de la construcción y de la adquisición de viviendas, justifica que la subvención a la propiedad inmobiliaria se conceda únicamente a las personas residentes. En opinión de la República Federal de Alemania, se garantiza de este modo una oferta suficiente de viviendas.

85. Según reiterada jurisprudencia, las medidas nacionales que puedan restringir o hacer menos atractivo el ejercicio de las libertades fundamentales garantizadas por el Tratado pueden admitirse, no obstante, siempre que persigan un objetivo de interés general, sean adecuadas para garantizar la realización de éste y no vayan más allá de lo necesario para alcanzar el objetivo que persiguen. [30]

86. En primer lugar, al igual que la República Federal de Alemania y la Comisión, considero que la voluntad de aumentar el parque de viviendas alemán puede considerarse como un imperativo de interés general.

87. Además, considero efectivamente que el problema de la vivienda interesa a todos los Estados miembros. Este problema constituye el objeto principal de todas las políticas nacionales y, asimismo, comunitarias. El Parlamento Europeo, en un reciente informe de la Comisión de Desarrollo Regional, considera, además, que el derecho a una vivienda adecuada a un precio razonable es un derecho fundamental. [31] El Parlamento recuerda, igualmente, que se trata de un derecho reconocido en diversas Cartas internacionales y Constituciones de los Estados miembros.

30 — Sentencia de 18 de enero de 2007, Comisión/Suecia (C-104/06, Rec. p. I-671), apartado 25 y jurisprudencia citada.

31 — Véase el informe sobre la política de vivienda y la política regional, de 28 de marzo de 2007 (A6-0090/2007).

88. En segundo lugar, estimo igualmente que la Ley sobre subvenciones inmobiliarias es adecuada para garantizar la consecución del objetivo perseguido.

89. En efecto, no cabe duda de que el fomento de la construcción de viviendas, mediante la concesión de una subvención, contribuye a desarrollar del parque de viviendas en Alemania para garantizar, de este modo, una oferta suficiente de viviendas.

90. En lo referente a la subvención para la adquisición de una vivienda, considero que ésta también se traduce, indirectamente, en un incentivo para la construcción. Las personas que disfrutan de la subvención a la propiedad inmobiliaria y que desean adquirir una vivienda, incrementan la demanda y, de este modo, promueven la construcción de edificios de viviendas para responder a esta demanda que podrán adquirir posteriormente.

91. No obstante, en tercer lugar y en relación con la proporcionalidad de la Ley sobre subvenciones inmobiliarias, estimo que la República Federal de Alemania habría podido lograr el objetivo deseado a través de una medida menos onerosa.

92. En efecto, según mi parecer, el hecho de conceder el beneficio de la subvención a la propiedad inmobiliaria a las tres categorías de no residentes mencionadas por la Comisión no pondría en peligro la consecución del objetivo de incrementar el parque de viviendas alemán.

93. Más bien al contrario, la adquisición o la construcción de una vivienda en el territorio de otro Estado miembro por dichos no residentes y, en concreto, por los trabajadores fronterizos, contribuye a reducir la demanda de viviendas en Alemania. De este modo, estos no residentes no acudirían al mercado inmobiliario alemán y no ejercerían presión sobre la fuerte demanda ya existente.

94. Por consiguiente, el objetivo de la Ley sobre subvenciones inmobiliarias, que consiste en garantizar un parque de viviendas suficiente en Alemania, puede ser logrado por medio de medidas menos gravosas que la exclusión de los no residentes del beneficio de la subvención.

95. A la vista del conjunto de estas consideraciones, estimo fundada la imputación.

96. Por lo tanto, en virtud del artículo 69, apartado 2, párrafo primero, del Reglamento de Procedimiento, procede condenar en costas a la República Federal de Alemania.

IV. Conclusión

97. A la vista de cuanto precede, propongo al Tribunal de Justicia que:

1) Declare que la República Federal de Alemania ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 39 CE y 43 CE, al excluir, en el artículo 2, apartado 1, párrafo primero, de la Ley alemana sobre subvenciones inmobiliarias, los bienes situados en otros Estados miembros del beneficio de la subvención a la propiedad inmobiliaria concedida a los sujetos pasivos del impuesto alemán sobre la renta por obligación personal.

2) Condene en costas a la República Federal de Alemania.