ARRÊT DE LA COUR (deuxième chambre)

17 janvier 2008 *

Dans l'affaire C-152/05,

ayant pour objet un recours en manquement au titre de l'article 226 CE, introduit le 5 avril 2005,

Commission des Communautés européennes, représentée par MM. R. Lyal et K. Gross, en qualité d'agents, ayant élu domicile à Luxembourg,

partie requérante,

contre

République fédérale d'Allemagne, représentée par M. M. Lumma et M^me^ C. Schulze-Bahr, en qualité d'agents,

partie défenderesse,

* Langue de procédure: l'allemand.

LA COUR (deuxième chambre),

composée de M. C. W. A. Timmermans, président de chambre, MM. J. Makarczyk (rapporteur), P. Kūris, J.-C. Bonichot et M^me^ C. Toader, juges,

avocat général: M. Y. Bot,
greffier: M. R. Grass,

vu la procédure écrite,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 28 juin 2007,

rend le présent

Arrêt

1 Par sa requête, la Commission des Communautés européennes demande à la Cour de constater que, en excluant, à l'article 2, paragraphe 1, première phrase, de la loi sur les subventions à la propriété immobilière (Eigenheimzulagengesetz), dans sa version publiée au BGBl. 1997 I, p. 734, telle que modifiée par la loi d'accompagnement du budget de 2004 (Haushaltsbegleitgesetz 2004, BGBl. 2003 I, p. 3076, ci-après l'«EigZulG»), les biens immobiliers situés dans un autre État membre du bénéfice de la subvention à la propriété immobilière accordée aux personnes intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu, que ces dernières

soient ou non en mesure d'obtenir une subvention comparable dans cet autre État membre, la République fédérale d'Allemagne a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 18 CE, 39 CE et 43 CE.

La réglementation allemande

2 Aux termes de l'article 1er de la loi relative à l'impôt sur le revenu (Einkommensteuergesetz), dans sa version publiée au BGBl. 2002 I, p. 4210 (ci-après «EStG»):

«(1) Les personnes physiques qui ont leur domicile ou leur résidence habituelle en Allemagne sont intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu. [...]

(2) Sont également intégralement assujettis à l'impôt sur le revenu les ressortissants allemands qui

1. n'ont ni domicile ni résidence habituelle en Allemagne et

2. ont un contrat de travail les liant à une personne morale de droit public nationale et qui perçoivent en conséquence un salaire provenant d'une caisse publique nationale ainsi que les personnes appartenant à leur ménage, possédant la nationalité allemande ou ne percevant pas de revenus ou seulement des revenus exclusivement imposables en Allemagne. Ceci s'applique

seulement aux personnes physiques qui, dans le pays dans lequel elles ont leur domicile ou leur résidence habituelle, ne sont assujetties à l'impôt sur le revenu que dans une mesure équivalente à l'assujettissement partiel.

(3) À leur demande, les personnes physiques ne possédant ni domicile ni résidence habituelle en Allemagne peuvent aussi être intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu dans la mesure où elles perçoivent des revenus nationaux [...]. Cette option ne s'applique que si leurs revenus durant l'année civile sont soumis pour au moins 90 % à l'impôt allemand sur le revenu ou si leurs revenus non soumis à l'impôt allemand ne dépassent pas 6 136 euros par année civile; ce montant doit être revu à la baisse dans la mesure où cela s'avère nécessaire et adéquat étant donné la situation dans l'État de résidence. [...]»

3 L'article 1er de l'EigZulG prévoit que les personnes intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu au sens de l'EStG ont droit à une subvention à la propriété immobilière.

4 En vertu de l'article 2, paragraphe 1, première phrase, de l'EigZulG, cette subvention est octroyée en cas de construction ou d'acquisition d'un logement dans une maison en pleine propriété située sur le territoire allemand ou d'un logement en pleine propriété situé sur le territoire allemand.

5 Selon l'article 4 de cette loi, le droit à la subvention à la propriété immobilière n'est ouvert que pour les années civiles durant lesquelles le bénéficiaire utilise ledit logement à des fins d'habitation personnelle. L'occupation à titre gratuit du logement par un membre de la famille du bénéficiaire permet également l'octroi de ladite subvention.

La procédure précontentieuse

6 Par lettre de mise en demeure du 4 avril 2000, la Commission a informé la République fédérale d'Allemagne de ses doutes sur la compatibilité de l'article 2, paragraphe 1, première phrase, de l'EigZulG avec les articles 18 CE, 39 CE et 43 CE. La République fédérale d'Allemagne a répondu à cette lettre de mise en demeure par lettre du 30 mai 2000.

7 Le 16 décembre 2003, la Commission a adressé à la République fédérale d'Allemagne un avis motivé l'invitant à prendre les mesures nécessaires pour s'y conformer dans un délai de deux mois à compter de sa réception. N'étant pas satisfaite de la réponse des autorités allemandes à cet avis, formulée par lettre du 17 février 2004, la Commission a décidé d'introduire le présent recours.

Sur le recours

Sur la recevabilité

8 La République fédérale d'Allemagne fait valoir que le recours est en partie irrecevable, au motif que, dans sa lettre de mise en demeure, la Commission n'a visé, par l'emploi des termes «contribuable allemand», que les personnes de nationalité allemande assujetties à l'impôt sur le revenu. Partant, la Commission n'aurait pu élargir l'objet du recours à la situation des travailleurs ayant une autre nationalité.

9 À cet égard, il convient de rappeler que, s'il est vrai que l'objet du recours introduit en vertu de l'article 226 CE est circonscrit par la procédure précontentieuse prévue à cette disposition et que, par conséquent, la lettre de mise en demeure, l'avis motivé et le recours doivent être fondés sur des griefs identiques, cette exigence ne saurait toutefois aller jusqu'à imposer en toute hypothèse une coïncidence de formulation de ces actes parfaite, dès lors que l'objet du litige n'a pas été étendu ou modifié (voir, en ce sens, arrêt du 18 juillet 2007, Commission/Allemagne, C-490/04, Rec. p. I-6095, points 36 et 37).

10 En outre, l'avis motivé doit contenir un exposé cohérent et détaillé des raisons ayant amené la Commission à la conviction que l'État membre intéressé a manqué à l'une des obligations qui lui incombent en vertu du traité CE. En revanche, la lettre de mise en demeure ne saurait être soumise à des exigences de précision aussi strictes, celle-ci ne pouvant nécessairement consister qu'en un premier résumé succinct des griefs. Rien n'empêche donc la Commission de détailler, dans l'avis motivé, les griefs qu'elle a déjà fait valoir de façon plus globale dans la lettre de mise en demeure (voir arrêt du 9 novembre 1999, Commission/Italie, C-365/97, Rec. p. I-7773, point 26).

11 En l'occurrence, contrairement à ce qui est allégué par la République fédérale d'Allemagne, il ne ressort pas de la lettre de mise en demeure que la Commission a entendu circonscrire l'objet du différend à la situation des ressortissants allemands.

12 En effet, d'une part, au point 3 de ladite lettre, la Commission se réfère, notamment, à l'article 1er, paragraphe 3, de l'EStG, lequel vise, aux fins de l'assujettissement à l'impôt sur le revenu, les personnes physiques ne possédant ni domicile ni résidence habituelle en Allemagne et qui perçoivent des revenus dans cet État membre, indépendamment de leur nationalité. D'autre part, au point 5 de cette lettre, la

Commission précise que, selon elle, l'exclusion des personnes qui pratiquent la mobilité transfrontalière du bénéfice de la subvention à la propriété immobilière est, en application des articles 18 CE, 39 CE et 43 CE, incompatible avec le principe de libre circulation des personnes.

13 L'objet du litige n'ayant pas été modifié ou étendu et la lettre de mise en demeure ayant permis d'indiquer à la République fédérale d'Allemagne les éléments nécessaires à la préparation de sa défense, il convient d'écarter l'exception d'irrecevabilité soulevée par cette dernière et de déclarer recevable le recours introduit par la Commission.

Sur le fond

14 À titre liminaire, il convient d'indiquer que, par lettre du 4 janvier 2006, la République fédérale d'Allemagne a informé la Cour de l'adoption, le 22 décembre 2005, de la loi supprimant la subvention à la propriété immobilière (Gesetz zur Abschaffung der Eigenheimzulage, BGBl. 2005 I, p. 76).

15 À cet égard, il suffit de rappeler que, selon une jurisprudence constante, l'existence d'un manquement doit être appréciée en fonction de la situation de l'État membre telle qu'elle se présentait au terme du délai fixé dans l'avis motivé et que les changements intervenus par la suite ne sauraient être pris en compte par la Cour (voir, notamment, arrêts du 19 juin 2003, Commission/France, C-161/02, Rec. p. I-6567, point 6, et du 18 juillet 2007, Commission/Grèce, C-26/07, non publié au Recueil, point 6). Dès lors qu'il est constant que cette loi supprimant la subvention à la propriété immobilière est intervenue postérieurement à l'expiration dudit délai, il n'y a pas lieu de la prendre en considération dans le cadre du présent recours.

16 Il découle d'une jurisprudence constante que, si la fiscalité directe relève de la compétence des États membres, ces derniers doivent toutefois exercer celle-ci dans le respect du droit communautaire (voir arrêts du 13 décembre 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Rec. p. I-10837, point 29; du 26 octobre 2006, Commission/Portugal, C-345/05, Rec. p. I-10633, point 10, et du 18 janvier 2007, Commission/Suède, C-104/06, Rec. p. I-671, point 12).

17 Il y a lieu, dès lors, d'examiner si, ainsi que le soutient la Commission, l'EigZulG et, en particulier, l'article 2, paragraphe 1, première phrase, de cette loi constituent une restriction à la liberté de circulation et à la liberté d'établissement des personnes consacrées aux articles 18 CE, 39 CE et 43 CE.

18 L'article 18 CE, qui énonce de manière générale le droit, pour tout citoyen de l'Union européenne, de circuler et de séjourner librement sur le territoire des États membres, trouve une expression spécifique dans les articles 39 CE, en ce qui concerne la libre circulation des travailleurs, et 43 CE, en ce qui concerne la liberté d'établissement (voir arrêts Commission/Portugal, précité, point 13; Commission/Suède, précité, point 15, et du 11 septembre 2007, Commission/Allemagne, C-318/05, Rec. p. I-6957, point 35).

19 Il convient, par conséquent, d'examiner, en premier lieu, si les articles 39 CE et 43 CE s'opposent à une réglementation nationale, telle que l'article 2, paragraphe 1, première phrase, de l'EigZulG, qui subordonne l'octroi de la subvention à la propriété immobilière à laquelle ont droit, en vertu de l'article 1er de cette loi, les personnes intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu en Allemagne à la condition que les logements construits ou acquis par ces personnes, à des fins d'habitation personnelle, soient situés sur le territoire allemand.

20 À cet égard, il y a lieu de rappeler que tout ressortissant d'un État membre, indépendamment de son lieu de résidence et de sa nationalité, qui a fait usage du droit à la libre circulation des travailleurs ou de la liberté d'établissement et qui a exercé une activité professionnelle dans un État membre autre que celui de résidence relève, selon le cas, du champ d'application de l'article 39 CE ou de celui de l'article 43 CE (voir, en ce sens, arrêts du 21 février 2006, Ritter-Coulais, C-152/03, Rec. p. I-1711, point 31; du 7 septembre 2006, N, C-470/04, Rec. p. I-7409, point 28, et du 18 juillet 2007, Hartmann, C-212/05, Rec. p. I-6303, point 17).

21 En outre, l'ensemble des dispositions du traité relatives à la libre circulation des personnes visent à faciliter, pour les ressortissants communautaires, l'exercice d'activités professionnelles de toute nature sur l'ensemble du territoire de la Communauté européenne et s'opposent aux mesures qui pourraient défavoriser ces ressortissants lorsqu'ils souhaitent exercer une activité économique sur le territoire d'un autre État membre (voir arrêts du 15 septembre 2005, Commission/Danemark, C-464/02, Rec. p. I-7929, point 34; Commission/Portugal, précité, point 15; Commission/Suède, précité, point 17, et du 11 septembre 2007, Commission/Allemagne, précité, point 114).

22 Des dispositions qui empêchent ou dissuadent un ressortissant d'un État membre de quitter son État d'origine pour exercer son droit à la libre circulation constituent des entraves à cette liberté, même si elles s'appliquent indépendamment de la nationalité des travailleurs concernés (voir arrêts précités Commission/Danemark, point 35; Commission/Portugal, point 16; Commission/Suède, point 18, et du 11 septembre 2007, Commission/Allemagne, point 115).

23 En l'occurrence, l'article 2, paragraphe 1, première phrase, de l'EigZulG désavantage les personnes intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu en Allemagne qui font construire ou acquièrent, à des fins d'habitation personnelle, un logement situé sur le territoire d'un autre État membre. Cette disposition ne permet pas à ces personnes de bénéficier de la subvention à la propriété immobilière alors qu'ont

droit à cette dernière les personnes qui se trouvent dans la même situation au regard de l'impôt sur le revenu et qui, à l'occasion de la construction ou de l'acquisition d'un logement, décident de maintenir ou d'établir leur domicile sur le territoire allemand.

24 Dans ces conditions, ainsi que le relève M. l'avocat général au point 64 de ses conclusions, ladite disposition a un effet dissuasif à l'égard des personnes intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu en Allemagne qui sont titulaires du droit à la libre circulation découlant des articles 39 CE et 43 CE et qui souhaitent faire construire ou acquérir un logement, à des fins d'habitation personnelle, dans un autre État membre.

25 Il s'ensuit que, en réservant le bénéfice de la subvention à la propriété immobilière aux personnes intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu en Allemagne à la condition que le logement construit ou acquis à des fins d'habitation personnelle soit situé sur le territoire allemand, l'article 2, paragraphe 1, première phrase, de l'EigZulG est susceptible d'entraver la libre circulation des travailleurs et la liberté d'établissement, telles que garanties par les articles 39 CE et 43 CE.

26 Il découle toutefois d'une jurisprudence bien établie que les mesures nationales susceptibles de gêner ou de rendre moins attrayant l'exercice des libertés fondamentales garanties par le traité peuvent néanmoins être admises à condition qu'elles poursuivent un objectif d'intérêt général, qu'elles soient propres à garantir la réalisation de celui-ci et qu'elles n'aillent pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre l'objectif poursuivi (voir, notamment, arrêts précités Commission/Portugal, point 24, et Commission/Suède, point 25).

27 En l'espèce, la République fédérale d'Allemagne fait valoir que la condition imposée à l'article 2, paragraphe 1, première phrase, de l'EigZulG est justifiée par l'objectif

consistant à encourager la construction de logements sur son territoire afin d'y garantir une offre immobilière suffisante. Or, en tout état de cause, cette condition va au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre l'objectif poursuivi.

28 En effet, l'objectif visant à satisfaire la demande de logements est tout autant atteint si la personne intégralement assujettie à l'impôt sur le revenu en Allemagne choisit d'établir son domicile sur le territoire d'un autre État membre plutôt que sur le territoire allemand (voir, en ce sens, arrêt Commission/Portugal, précité, point 35).

29 Il résulte de ce qui précède que l'article 2, paragraphe 1, première phrase, de l'EigZulG constitue une restriction prohibée par les articles 39 CE et 43 CE, et que le grief de la Commission tiré d'un manquement aux obligations incombant à l'État membre concerné en vertu de ces articles du traité est fondé.

30 En second lieu, s'agissant des personnes intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu en Allemagne qui ne sont pas économiquement actives, cette même conclusion s'impose par identité de motifs en ce qui concerne le grief fondé sur l'article 18 CE.

31 Par conséquent, il convient de constater que, en excluant, à l'article 2, paragraphe 1, première phrase, de l'EigZulG, les logements situés dans un autre État membre du bénéfice de la subvention à la propriété immobilière accordée aux personnes intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu, la République fédérale d'Allemagne a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 18 CE, 39 CE et 43 CE.

Sur les dépens

32 En vertu de l'article 69, paragraphe 2, du règlement de procédure, toute partie qui succombe est condamnée aux dépens, s'il est conclu en ce sens. La Commission ayant conclu à la condamnation de la République fédérale d'Allemagne et cette dernière ayant succombé en ses moyens, il y a lieu de la condamner aux dépens.

Par ces motifs, la Cour (deuxième chambre) déclare et arrête:

1) **En excluant, à l'article 2, paragraphe 1, première phrase, de la loi sur les subventions à la propriété immobilière (Eigenheimzulagengesetz), dans sa version publiée en 1997, telle que modifiée par la loi d'accompagnement du budget de 2004 (Haushaltsbegleitgesetz 2004), les logements situés dans un autre État membre du bénéfice de la subvention à la propriété immobilière accordée aux personnes intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu, la République fédérale d'Allemagne a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 18 CE, 39 CE et 43 CE.**

2) **La République fédérale d'Allemagne est condamnée aux dépens.**

Signatures