SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

17 gennaio 2008 *

Nella causa C-152/05,

avente ad oggetto un ricorso per inadempimento ai sensi dell'art. 226 CE, proposto il 5 aprile 2005,

Commissione delle Comunità europee, rappresentata dai sigg. R. Lyal e K. Gross, in qualità di agenti, con domicilio eletto in Lussemburgo,

ricorrente,

contro

Repubblica federale di Germania, rappresentata dal sig. M. Lumma e dalla sig.ra C. Schulze-Bahr, in qualità di agenti,

convenuta,

* Lingua processuale: il tedesco.

LA CORTE (Seconda Sezione),

composta dal sig. C.W.A. Timmermans, presidente di sezione, dai sigg. J. Makarczyk (relatore), P. Kūris, J.-C. Bonichot e dalla sig.ra C. Toader, giudici,

avvocato generale: sig. Y. Bot
cancelliere: sig. R. Grass

vista la fase scritta del procedimento,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 28 giugno 2007,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con il suo ricorso, la Commissione delle Comunità europee chiede che la Corte voglia dichiarare che, avendo escluso, all'art. 2, n. 1, prima frase, della legge sugli aiuti alla proprietà immobiliare (Eigenheimzulagengesetz), nella versione pubblicata nel BGBl. 1997 I, pag. 734, come modificata dalla legge di accompagnamento del bilancio 2004 (Haushaltsbegleitgesetz 2004, BGBl. 2003 I, pag. 3076; in prosieguo: l'«EigZulG»), i beni immobili situati in un altro Stato membro dal beneficio dell'aiuto alla proprietà immobiliare concesso alle persone integralmente soggette all'imposta sul reddito, indipendentemente dal fatto che queste ultime fossero in grado o meno

di ottenere un aiuto analogo in tale altro Stato membro, la Repubblica federale di Germania è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti ai sensi degli artt. 18 CE, 39 CE e 43 CE.

La normativa tedesca

2 Ai sensi dell'art. 1 della legge relativa all'imposta sul reddito (Einkommensteuergesetz), nella sua versione pubblicata nel BGBl. 2002 I, pag. 4210 (in prosieguo: l'«EStG»):

«(1) Le persone fisiche che hanno il proprio domicilio o la propria residenza abituale in Germania sono integralmente soggette all'imposta sul reddito. (…)

(2) Sono altresì integralmente soggette all'imposta sul reddito i cittadini tedeschi che

1. non hanno né domicilio né residenza abituale in Germania e

2. hanno un contratto di lavoro che li vincola ad una persona giuridica di diritto pubblico nazionale e che percepiscono di conseguenza uno stipendio che proviene da una cassa pubblica nazionale, nonché i loro familiari in possesso della cittadinanza tedesca o che non percepiscono redditi, ovvero percepiscono solo redditi esclusivamente imponibili in Germania. Ciò si applica solo alle persone

fisiche che, nel Paese in cui hanno il loro domicilio, o la loro residenza abituale, sono unicamente soggette all'imposta sul reddito in misura equivalente all'assoggettamento parziale.

(3) Su loro domanda, anche le persone fisiche che non hanno né il domicilio né la residenza abituale in Germania possono essere integralmente soggette all'imposta sul reddito nei limiti in cui percepiscono redditi nazionali (…). Tale opzione si applica solo nel caso in cui i loro redditi durante l'anno civile siano soggetti per almeno il 90% all'imposta tedesca sul reddito, o i loro redditi non soggetti all'imposta tedesca non superino l'importo di EUR 6 136 per anno civile; tale importo dev'essere ridotto qualora ciò si riveli necessario ed adeguato, considerata la situazione nello Stato di residenza. (…)»

3 L'art. 1 dell'EigZulG prevede che le persone integralmente soggette all'imposta sul reddito ai sensi dell'EStG hanno diritto ad un aiuto alla proprietà immobiliare.

4 Ai sensi dell'art. 2, n. 1, prima frase, dell'EigZulG, tale aiuto è concesso in caso di costruzione o di acquisto di un alloggio in una casa in piena proprietà situata sul territorio tedesco o di un alloggio in piena proprietà situato sul territorio tedesco.

5 Ai sensi dell'art. 4 di tale legge, il diritto all'aiuto alla proprietà immobiliare sussiste solo per gli anni civili durante i quali il beneficiario utilizza il detto alloggio a fini abitativi personali. Anche l'occupazione a titolo gratuito dell'alloggio da parte di un familiare del beneficiario permette la concessione del detto aiuto.

Il procedimento precontenzioso

6 Con lettera di diffida 4 aprile 2000 la Commissione comunicava alla Repubblica federale di Germania di nutrire dubbi sulla compatibilità dell'art. 2, n. 1, prima frase, dell'EigZulG con gli artt. 18 CE, 39 CE e 43 CE. La Repubblica federale di Germania rispondeva a tale lettera di diffida con lettera 30 maggio 2000.

7 Il 16 dicembre 2003, la Commissione inviava alla Repubblica federale di Germania un parere motivato, invitando quest'ultima a adottare le misure necessarie per conformarvisi entro un termine di due mesi a decorrere dalla sua ricezione. Non ritenendo soddisfacente la risposta delle autorità tedesche a tale parere, formulata con lettera 17 febbraio 2004, la Commissione ha deciso di proporre il ricorso in esame.

Sul ricorso

Sulla ricevibilità

8 La Repubblica federale di Germania fa valere che il ricorso è in parte irricevibile, in quanto nella sua lettera di diffida la Commissione ha preso in considerazione, impiegando l'espressione «contribuente tedesco», solo le persone di cittadinanza tedesca soggette all'imposta sul reddito. Di conseguenza, la Commissione non avrebbe potuto ampliare l'oggetto del ricorso alla situazione dei lavoratori aventi un'altra cittadinanza.

9 Al riguardo occorre ricordare che, se è vero che l'oggetto del ricorso proposto ai sensi dell'art. 226 CE è circoscritto dal procedimento precontenzioso previsto da tale disposizione e che, di conseguenza, la lettera di diffida, il parere motivato e il ricorso devono essere fondati su identici addebiti, tale esigenza non può tuttavia giungere fino ad imporre in ogni caso una formulazione perfettamente coincidente di tali atti, qualora l'oggetto della controversia non sia stato esteso o modificato (v., in tal senso, sentenza 18 luglio 2007, causa C-490/04, Commissione/Germania, Racc. pag. I-7509, punti 36 e 37).

10 Inoltre, il parere motivato deve contenere un'esposizione coerente e particolareggiata dei motivi che hanno condotto la Commissione alla convinzione che lo Stato membro interessato è venuto meno a uno degli obblighi che gli incombono ai sensi del Trattato CE. La lettera di diffida, invece, non deve necessariamente soddisfare requisiti di esaustività così rigidi, dato che non può che consistere in un primo e succinto riassunto degli addebiti. Nulla impedisce dunque alla Commissione di precisare nel parere motivato gli addebiti da essa già esposti in maniera più globale nella lettera di diffida (v. sentenza 9 novembre 1999, causa C-365/97, Commissione/Italia, Racc. pag. I-7773, punto 26).

11 Nel caso in esame, contrariamente a quanto sostenuto dalla Repubblica federale di Germania, non emerge dalla lettera di diffida che la Commissione abbia inteso circoscrivere l'oggetto della controversia alla situazione dei cittadini tedeschi.

12 Infatti, da un lato, al punto 3 della detta lettera, la Commissione fa riferimento, segnatamente, all'art. 1, n. 3, dell'EStG, che prende in considerazione, ai fini dell'assoggettamento all'imposta sul reddito, le persone fisiche che non sono domiciliate, né risiedono abitualmente, in Germania e che percepiscono redditi in tale Stato membro, indipendentemente dalla loro cittadinanza. Dall'altro, al punto 5 di tale

lettera, la Commissione precisa che, a suo avviso, in applicazione degli artt. 18 CE, 39 CE e 43 CE, l'esclusione delle persone che praticano la mobilità transfrontaliera dal beneficio dell'aiuto alla proprietà immobiliare è incompatibile con il principio della libera circolazione delle persone.

13 Poiché l'oggetto della controversia non è stato modificato o esteso e la lettera di diffida ha consentito di fornire alla Repubblica federale di Germania gli elementi necessari per la preparazione della sua difesa, occorre respingere l'eccezione di irricevibilità sollevata da tale Stato membro e dichiarare ricevibile il ricorso proposto dalla Commissione.

Nel merito

14 In via preliminare, si deve rilevare che, con lettera 4 gennaio 2006, la Repubblica federale di Germania ha informato la Corte dell'adozione, il 22 dicembre 2005, della legge che abroga l'aiuto alla proprietà immobiliare (Gesetz zur Abschaffung der Eigenheimzulage, BGBl. 2005 I, pag. 76).

15 A tal riguardo, è sufficiente ricordare che, secondo 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 e che i mutamenti intervenuti in seguito non possono essere presi in considerazione dalla Corte (v., in particolare, sentenze 19 giugno 2003, causa C-161/02, Commissione/Francia, Racc. pag. I-6567, punto 6, e 18 luglio 2007, causa C-26/07, Commissione/Grecia, non pubblicata nella Raccolta, punto 6). Poiché è pacifico che tale legge che abroga l'aiuto alla proprietà immobiliare è intervenuta dopo la scadenza del detto termine, essa non deve essere presa in considerazione nell'ambito del ricorso in esame.

16 Emerge da una costante giurisprudenza che, se è pur 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 (v. sentenze 13 dicembre 2005, causa C-446/03, Marks & Spencer, Racc. pag. I-10837, punto 29; 26 ottobre 2006, causa C-345/05, Commissione/Portogallo, Racc. pag. I-10633, punto 10, e 18 gennaio 2007, causa C-104/06, Commissione/Svezia, Racc. pag. I-671, punto 12).

17 Si deve quindi verificare se, come sostenuto dalla Commissione, l'EigZulG e, in particolare, il suo art. 2, n. 1, prima frase, costituiscano una restrizione alla libertà di circolazione e alla libertà di stabilimento delle persone sancite agli artt. 18 CE, 39 CE e 43 CE.

18 L'art. 18 CE, che stabilisce in maniera generale il diritto per ogni cittadino dell'Unione europea 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 (v. sentenze Commissione/Portogallo, cit., punto 13; Commissione/Svezia, cit., punto 15, e 11 settembre 2007, causa C-318/05, Commissione/Germania, Racc. pag. I-6957, punto 35).

19 Occorre pertanto verificare, in primo luogo, se gli artt. 39 CE e 43 CE ostino ad una normativa nazionale come quella dell'art. 2, n. 1, prima frase, dell'EigZulG, che subordina la concessione dell'aiuto alla proprietà immobiliare cui hanno diritto, ai sensi dell'art. 1 di tale legge, le persone integralmente soggette all'imposta sul reddito in Germania alla condizione che gli alloggi costruiti o acquistati da tali persone a fini abitativi personali siano situati sul territorio tedesco.

20 A tal riguardo, si deve rammentare che ogni cittadino di uno Stato membro — indipendentemente dal suo luogo di residenza e dalla sua cittadinanza — che abbia usufruito del diritto alla libera circolazione dei lavoratori o della libertà di stabilimento e che abbia esercitato un'attività lavorativa in uno Stato membro diverso da quello di residenza, rientra, a seconda dei casi, nella sfera di applicazione dell'art. 39 CE o in quella dell'art. 43 CE (v., in tal senso, sentenze 21 febbraio 2006, causa C-152/03, Ritter-Coulais, Racc. pag. I-1711, punto 31; 7 settembre 2006, causa C-470/04, N, Racc. pag. I-7409, punto 28, e 18 luglio 2007, causa C-212/05, Hartmann, Racc. pag. I-6303, punto 17).

21 Inoltre, l'insieme delle disposizioni del Trattato relative alla libera circolazione delle persone è volto a facilitare, ai cittadini comunitari, l'esercizio di attività lavorative di qualsivoglia natura in tutto il territorio della Comunità europea ed osta ai provvedimenti che potrebbero sfavorirli qualora essi intendano svolgere un'attività economica sul territorio di un altro Stato membro (v. sentenze 15 settembre 2005, causa C-464/02, Commissione/Danimarca, Racc. pag. I-7929, punto 34; Commissione/Portogallo, cit., punto 15; Commissione/Svezia, cit., punto 17, e 11 settembre 2007, Commissione/Germania, cit., punto 114).

22 Disposizioni che impediscano ad un cittadino di uno Stato membro di lasciare il suo Stato d'origine per esercitare il suo diritto di libera circolazione, o che lo dissuadano dal farlo, costituiscono ostacoli a tale libertà anche se si applicano indipendentemente dalla cittadinanza dei lavoratori interessati (v. citate sentenze Commissione/Danimarca, punto 35; Commissione/Portogallo, punto 16; Commissione/Svezia, punto 18, e 11 settembre 2007, Commissione/Germania, punto 115).

23 Nel caso di specie, l'art. 2, n. 1, prima frase, dell'EigZulG sfavorisce le persone integralmente soggette all'imposta sul reddito in Germania che fanno costruire o acquistano, a fini abitativi personali, un alloggio situato sul territorio di un altro Stato membro. Questa disposizione non consente a tali persone di beneficiare dell'aiuto

alla proprietà immobiliare, mentre ne hanno diritto le persone che si trovano nella stessa situazione rispetto all'imposta sul reddito e che, in occasione della costruzione o dell'acquisto di un alloggio, decidono di mantenere o di fissare il loro domicilio in territorio tedesco.

24 Pertanto, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 64 delle sue conclusioni, la detta disposizione ha un effetto dissuasivo per le persone integralmente soggette all'imposta sul reddito in Germania che sono titolari del diritto alla libera circolazione derivante dagli artt. 39 CE e 43 CE e che intendono far costruire o acquistare un alloggio a fini abitativi personali in un altro Stato membro.

25 Ne consegue che, riservando il beneficio dell'aiuto alla proprietà immobiliare alle persone integralmente soggette all'imposta sul reddito in Germania alla condizione che l'alloggio costruito o acquistato a fini abitativi personali sia situato in territorio tedesco, l'art. 2, n. 1, prima frase, dell'EigZulG può ostacolare la libera circolazione dei lavoratori e la libertà di stabilimento, quali garantite dagli artt. 39 CE e 43 CE.

26 Risulta tuttavia 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 nondimeno 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 (v., in particolare, citate sentenze Commissione/Portogallo, punto 24, e Commissione/Svezia, punto 25).

27 Nel caso di specie, la Repubblica federale di Germania fa valere che la condizione imposta all'art. 2, n. 1, prima frase, dell'EigZulG è giustificata dall'obiettivo consi-

stente nell'incoraggiare la costruzione di alloggi sul suo territorio per garantirvi una sufficiente offerta immobiliare. Orbene, in ogni caso, tale condizione eccede quanto necessario per raggiungere l'obiettivo perseguito.

28 Infatti, l'obiettivo diretto a soddisfare la domanda di alloggi è ugualmente raggiunto se la persona integralmente soggetta all'imposta sul reddito in Germania sceglie di fissare il suo domicilio sul territorio di un altro Stato membro anziché sul territorio tedesco (v., in tal senso, citata sentenza Commissione/Portogallo, punto 35).

29 Risulta da quanto precede che l'art. 2, n. 1, prima frase, dell'EigZulG costituisce una restrizione vietata dagli artt. 39 CE e 43 CE, e che è fondata la censura della Commissione relativa ad un inadempimento degli obblighi che incombono allo Stato membro interessato in forza dei detti articoli del Trattato.

30 In secondo luogo, per quanto riguarda le persone integralmente soggette all'imposta sul reddito in Germania che non sono economicamente attive, questa stessa conclusione si impone per identità di motivi per quanto attiene alla censura fondata sull'art. 18 CE.

31 Si deve quindi constatare che, avendo escluso, all'art. 2, n. 1, prima frase, dell'EigZulG, gli alloggi situati in un altro Stato membro dal beneficio dell'aiuto alla proprietà immobiliare concesso alle persone integralmente soggette all'imposta 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.

Sulle spese

32 A norma dell'art. 69, n. 2, del regolamento di procedura, la parte soccombente è condannata alle spese se ne è stata fatta domanda. Poiché la Commissione ha chiesto la condanna della Repubblica federale di Germania, quest'ultima, rimasta soccombente, va condannata alle spese.

Per questi motivi, la Corte (Seconda Sezione) dichiara e statuisce:

1) **Avendo escluso, all'art. 2, n. 1, prima frase, della legge sugli aiuti alla proprietà immobiliare (Eigenheimzulagengesetz), nella versione pubblicata nel 1997, come modificata dalla legge di accompagnamento del bilancio 2004 (Haushaltsbegleitgesetz 2004), gli alloggi situati in un altro Stato membro dal beneficio dell'aiuto alla proprietà immobiliare concesso alle persone integralmente soggette all'imposta 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.**

2) **La Repubblica federale di Germania è condannata alle spese.**

Firme