ARRÊT DE LA COUR (cinquième chambre)
5 octobre 1995 *

Dans l'affaire C-321/93,

ayant pour objet une demande adressée à la Cour, en application de l'article 177 du traité CEE, par le Sozialgericht Nürnberg (Allemagne) et tendant à obtenir, dans le litige pendant devant cette juridiction entre

José Imbernon Martínez

et

Bundesanstalt für Arbeit,

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation de l'article 73 du règlement (CEE) n° 1408/71 du Conseil, du 14 juin 1971, relatif à l'application des régimes de sécurité sociale aux travailleurs salariés, aux travailleurs non salariés et aux membres de leur famille qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté, dans sa version résultant du règlement (CEE) n° 3427/89 du Conseil, du 30 octobre 1989 (JO L 331, p. 1),

LA COUR (cinquième chambre),

composée de MM. C. Gulmann, président de chambre, J. C. Moitinho de Almeida (rapporteur), D. A. O. Edward, J.-P. Puissochet et L. Sevón, juges,

* Langue de procédure: l'allemand.

avocat général: M. M. B. Elmer,
greffier: M. H. von Holstein, greffier adjoint,

considérant les observations écrites présentées:

— pour le demandeur au principal, par M. Jesús Prieto Peláez, chef du service social au consulat général d'Espagne, bureau social du travail, à Munich,

— pour le gouvernement espagnol, par M. Alberto José Navarro González, directeur général de la coordination juridique et institutionnelle communautaire, et Mme Gloria Calvo Díaz, abogado del Estado, du service du contentieux communautaire, en qualité d'agents,

— pour la Commission des Communautés européennes, par MM. Dimitrios Gouloussis, conseiller juridique, et Horstpeter Kreppel, fonctionnaire allemand détaché auprès du service juridique de la Commission dans le cadre des échanges avec les fonctionnaires nationaux, en qualité d'agents,

vu le rapport d'audience,

ayant entendu les observations orales de la partie demanderesse au principal, du gouvernement allemand, représenté par M. Bernd Kloke, Oberregierungsrat au ministère fédéral de l'Économie, en qualité d'agent, du gouvernement espagnol et de la Commission, représentée par MM. Dimitrios Gouloussis et Jörn Sack, conseiller juridique, à l'audience du 30 mars 1995,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 8 juin 1995,

rend le présent

Arrêt

1 Par ordonnance du 26 avril 1993, parvenue à la Cour le 21 juin suivant, rectifiée par ordonnance du 2 juillet 1993, parvenue à la Cour le 29 juillet suivant, le Sozialgericht Nürnberg a posé, en vertu de l'article 177 du traité CEE, trois questions préjudicielles relatives à l'interprétation de l'article 73 du règlement (CEE) n° 1408/71 du Conseil, du 14 juin 1971, relatif à l'application des régimes de sécurité sociale aux travailleurs salariés, aux travailleurs non salariés et aux membres de leur famille qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté, dans sa version résultant du règlement (CEE) n° 3427/89 du Conseil, du 30 octobre 1989 (JO L 331, p. 1).

2 Ces questions ont été soulevées dans le cadre d'un litige dans lequel la Bundesanstalt für Arbeit, Kindergeldkasse (caisse des allocations pour enfants de l'office fédéral du travail), a refusé d'accorder à M. Imbernon Martínez, pour la période allant de septembre à décembre 1988, en sus des allocations familiales pour enfants à charge, le complément d'allocations (Zuschlag zum Kindergeld) au taux plein.

3 Ce complément est prévu par l'article 11 a du Bundeskindergeldgesetz (loi allemande relative aux allocations pour enfants, ci-après le « BKGG », BGBl. 1990 I, p. 149) en faveur des ayants droit à faible revenu. Selon les premier et sixième paragraphes de cette disposition:

« 1. Les allocations familiales pour les enfants au titre desquels l'ayant droit bénéficie d'un abattement conformément à l'article 32, paragraphe 6, de la loi

relative à l'impôt sur le revenu sont majorées de l'allocation complémentaire calculée sur la base du paragraphe 6 lorsque le revenu imposable (article 2, paragraphe 5, de la loi relative à l'impôt sur le revenu) de l'ayant droit est inférieur à l'abattement à la base visé à l'article 32 a, paragraphe 1, point 1, de la loi relative à l'impôt sur le revenu. Le revenu imposable est pris en considération dans la mesure où il a été pris pour base de l'imposition; le cas échéant, le revenu imposable peut être un montant négatif. Lorsque l'impôt sur le revenu avant tout dégrèvement éventuel est calculé conformément à l'article 32 a, paragraphe 5 ou paragraphe 6, de la loi relative à l'impôt sur le revenu, l'abattement à la base est remplacé par le double de ce montant. La première phrase ne s'applique pas aux ayants droit dont le revenu, majoré de celui de leur conjoint non séparé ni divorcé, est constitué essentiellement de revenus étrangers ou de revenus nationaux perçus à l'étranger ou versés par une institution supranationale ou internationale et n'est à ce titre pas soumis à imposition au titre de la loi relative à l'impôt sur le revenu.

6. L'allocation complémentaire est égale à un douzième de 19 % de la différence entre le revenu imposable et l'abattement à la base calculé conformément au paragraphe 1, première phrase ou troisième phrase, avec un plafond de 19 % de la somme des abattements pour enfants à charge dont bénéficie l'ayant droit. Lorsque l'imposition est calculée en application de l'article 32 b de la loi relative à l'impôt sur le revenu, le pourcentage calculé au sens de la première phrase est remplacé par un pourcentage d'un montant égal à la différence entre le pourcentage calculé au sens de la première phrase et le pourcentage particulier visé dans la déclaration fiscale. L'article 20, paragraphe 3 est applicable. »

4 Selon l'article 1er, paragraphe 1, première phrase, de l' Einkommensteuergesetz (loi allemande relative à l'impôt sur le revenu, ci-après l'« EStG »), « Les personnes physiques qui ont leur résidence ou leur lieu de séjour habituel sur le territoire national sont intégralement assujetties à l'impôt sur le revenu. »

5 Aux termes de l'article 26, paragraphe 1, de l'EStG, « Les époux non séparés ni divorcés et intégralement assujettis à l'impôt sur le revenu, chez lesquels ces conditions étaient réunies au début de la période d'imposition ou sont apparues au cours de ladite période, peuvent choisir entre une taxation séparée (article 26 a) et une taxation conjointe (article 26 b) ».

6 Selon l'article 26 b de l'EStG (régime dit du « splitting »), « En cas de taxation globale par ménage, les revenus des époux sont additionnés et attribués conjointement aux époux; sauf dispositions contraires, les époux sont considérés comme conjointement redevables de l'impôt. »

7 Aux termes de l'article 32 de l'EStG, « Un enfant n'est susceptible d'être pris en considération que s'il était intégralement assujetti à l'impôt sur le revenu au début de l'année civile, ou l'est devenu pendant l'année civile » (paragraphe 2). Selon le paragraphe 6 de cette disposition, « Un abattement de 1 242 DM est déduit du revenu du contribuable pour chaque enfant à charge. Dans le cas d'époux faisant l'objet d'une imposition conjointe, conformément aux articles 26 et 26 b, un abattement de 2 484 DM est déduit lorsque l'enfant est lié aux deux époux par un rapport effectif de filiation... »

8 Il ressort de l'ordonnance de renvoi que M. Imbernon Martínez a séjourné du 1er janvier au 18 septembre 1988 en Espagne, où il était au chômage, puis a transféré sa résidence en Allemagne où, à partir du 21 septembre suivant, il a travaillé en qualité de salarié. Au cours de cette même année, ses deux enfants et son épouse, qui n'exerçaient aucune activité professionnelle et ne touchaient aucun revenu, résidaient en Espagne.

9 La décision du Finanzamt Ansbach, portant régularisation des sommes retenues à la source au titre de l'impôt sur les salaires et de l'impôt du culte pour l'année 1988, a octroyé un abattement fiscal pour enfants à charge calculé au prorata du nombre de mois passés par M. Imbernon Martínez en Allemagne au cours de l'année en cause. Cet abattement a été accordé sur le fondement de l'article 33 a, paragraphe 1, de l'EStG, qui permet au contribuable, à titre exceptionnel et dans des cas déterminés, de faire valoir des charges d'entretien pour une personne qui n'a pas encore 18 ans révolus et pour laquelle ni le contribuable ni aucune autre personne ne bénéficient d'un abattement fiscal pour enfant à charge au sens de l'article 32, paragraphe 6, de l'EStG. Aucun abattement fiscal n'a en revanche été octroyé pour son épouse, faute d'« attestation d'absence de ressources ».

10 Dans la mesure où son épouse ne résidait pas sur le territoire allemand, le montant de l'impôt de M. Imbernon Martínez n'a pas été calculé sur la base de l'article 32 a, paragraphe 5, de l'EStG (hypothèse du « splitting », article 26 b de l'EStG), et le double de l'abattement à la base visé à l'article 32 a, paragraphe 1, deuxième phrase, point 1, de l'EStG n'a pas non plus été accordé.

11 A partir du mois de septembre 1988, l'intéressé a bénéficié des allocations familiales allemandes au taux plein pour ses deux enfants. S'agissant de l'allocation complémentaire, en cause dans le litige au principal, la caisse d'allocations familiales d'Ansbach a rejeté la demande de M. Imbernon Martínez visant à ce qu'elle soit calculée par référence à des abattements pour enfant à charge dont il n'avait pas pu bénéficier sur le plan fiscal.

12 La réclamation formée contre cette décision a été également rejetée par décision du 23 août 1990, laquelle fait l'objet du recours au principal.

13 La juridiction de renvoi estime que le droit pour l'intéressé d'obtenir le complément au taux plein dépend de l'applicabilité de la règle de la résidence fictive de l'article 73 du règlement dans le cadre de l'article 11 a du BKGG et des dispositions fiscales auxquelles il y est fait référence.

14 Elle souligne à cet égard que le bénéfice de l'allocation litigieuse dépend en particulier de la circonstance que l'intéressé ait droit à un abattement pour enfant à charge au sens de l'article 32, paragraphe 6, de l'EStG, qui n'est accordé que pour les enfants « susceptibles d'être pris en considération » aux termes de l'article 32, paragraphe 2, de l'EStG, c'est-à-dire pour les enfants qui sont intégralement assujettis à l'impôt sur le revenu en Allemagne. Or cette condition n'est remplie que si ces enfants ont une résidence ou un lieu de séjour habituel sur le territoire allemand (article 1er, paragraphe 1, première phrase, de l'EStG). Dans ces conditions, le demandeur au principal ne saurait bénéficier d'un tel abattement au titre de l'article 32, précité, que si l'article 73 imposait tant sur le plan du droit social que sur le plan du droit fiscal de le traiter comme si ses enfants résidaient en Allemagne.

15 La juridiction nationale ajoute que ce n'est qu'au cas où la règle de la résidence fictive serait également applicable au conjoint de l'intéressé que la partie défenderesse au principal pourrait être tenue de prendre sa décision relative à l'allocation complémentaire en se fondant sur le double de l'abattement à la base, conformément à l'article 11 a, paragraphe 1, troisième phrase, du BKGG. Enfin, pour que M. Imbernon Martínez puisse prétendre à l'allocation querellée au taux plein, la partie défenderesse au principal serait tenue de le traiter comme si le montant de l'impôt sur le revenu, tel qu'il résulte de l'application du barème, avait été calculé conformément à l'article 32 a, paragraphe 5, de l'EStG (régime du « splitting »).

16 Dans ces circonstances, le Sozialgericht Nürnberg a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

« 1) La règle de résidence fictive établie à l'article 73 du règlement (CEE) n° 1408/71 implique-t-elle que les personnes ayant droit à des allocations familiales et dont les enfants résident sur le territoire d'un autre État membre doivent être traitées dans le cadre de l'article 11 a du Bundeskindergeldgesetz (BKGG) et des dispositions de droit fiscal auxquelles cet article renvoie, comme si leurs enfants résidaient sur le territoire d'application du BKGG?

2) a) La règle de résidence fictive établie à l'article 73 du règlement (CEE) n° 1408/71 implique-t-elle que les personnes ayant droit à des allocations familiales et dont les conjoints résident sur le territoire d'un autre État membre doivent être traitées dans le cadre de l'article 11 a du BKGG et des dispositions de droit fiscal auxquelles cet article renvoie, comme si leurs conjoints résidaient sur le territoire d'application du BKGG?

2) b) En cas de réponse affirmative à la question 2) a), le demandeur doit-il être traité comme si le montant de l'impôt sur le revenu, tel qu'il découle de l'application du barème (tarifliche Einkommensteuer, c'est-à-dire le montant de l'impôt sur le revenu avant tout dégrèvement éventuel), avait été calculé sur la base de l'article 32 a, paragraphe 5, de l'Einkommensteuergesetz (EStG — loi relative à l'impôt sur le revenu)? »

17 Avant d'aborder les questions préjudicielles, il y a lieu de relever que, à la suite des modifications de l'EStG par le Gesetz zur Bekämpfung des Missbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts (loi de lutte contre les abus et d'assainissement de la législation fiscale, BGBl. I, p. 2310) du 21 décembre 1993, qui a fait l'objet d'une application rétroactive en faveur du demandeur au principal, M. Imbernon Martínez s'est entre-temps vu accorder l'allocation complémentaire au taux plein pour la période litigieuse. Toutefois, dans la mesure où l'intéressé a fait valoir avec

succès devant la juridiction nationale la persistance d'un intérêt à ce que son droit soit constaté (Fortsetzungsfeststellungsinteresse), un litige est toujours pendant devant cette juridiction, laquelle devra prendre en considération l'arrêt préjudiciel pour rendre sa décision, de sorte qu'il convient de répondre aux questions posées.

Sur la première question préjudicielle

18 Par la première question, la juridiction de renvoi vise, en substance, à savoir si l'article 73 du règlement n° 1408/71 doit être interprété en ce sens qu'il implique que, lorsque, en vertu de la législation fiscale d'un État membre à laquelle renvoie la législation sociale de cet État, l'octroi et le montant d'une prestation pour enfant à charge sont liés à la résidence sur le territoire de cet État de l'enfant en cause, une telle condition doit être considérée comme remplie lorsque celui-ci réside sur le territoire d'un autre État membre.

19 Il est constant qu'une allocation telle que le complément d'allocation pour enfant prévu à l'article 11 a du BKGG constitue une prestation familiale au sens du règlement n° 1408/71 et relève du chapitre 7 (intitulé « Prestations et allocations familiales ») du titre III de ce règlement, dont fait partie l'article 73.

20 Conformément à cette disposition, « Le travailleur salarié ou non salarié soumis à la législation d'un État membre a droit, pour les membres de sa famille qui résident sur le territoire d'un autre État membre, aux prestations familiales prévues par la législation du premier État, comme s'ils résidaient sur le territoire de celui-ci, sous réserve des dispositions de l'annexe VI. »

21 Il convient de relever que cette disposition vise notamment à empêcher qu'un État membre puisse faire dépendre l'octroi ou le montant de prestations familiales de la résidence des membres de la famille du travailleur dans l'État membre prestataire, afin de ne pas dissuader le travailleur communautaire d'exercer son droit à la libre circulation (voir en ce sens arrêt du 22 février 1990, Bronzino, C-228/88, Rec. p. I-531, point 12).

22 Il s'ensuit que, si, comme en l'espèce au principal, l'octroi et le montant d'une prestation pour enfant à charge dépendent de la résidence sur le territoire national de l'enfant, cette condition doit, aux fins de l'octroi et du calcul de la prestation en cause, être considérée comme remplie lorsque celui-ci réside sur le territoire d'un autre État membre.

23 La circonstance que, comme en l'occurrence, la condition de résidence résulte de dispositions fiscales, auxquelles la législation sociale renvoie en vue de la détermination des bénéficiaires ainsi que du montant de la prestation familiale en cause, ne saurait remettre en cause cette conclusion. En effet, la règle de la résidence fictive énoncée à l'article 73 du règlement n° 1408/71 serait privée d'une grande partie de son effet utile si le simple renvoi à des dispositions fiscales pouvait permettre de la tenir en échec.

24 Il y a dès lors lieu de répondre à la première question préjudicielle que l'article 73 du règlement n° 1408/71 doit être interprété en ce sens qu'il implique que, lorsque, en vertu de la législation fiscale d'un État membre à laquelle renvoie la législation sociale de cet État, l'octroi et le montant d'une prestation pour enfant à charge sont liés à la résidence sur le territoire de cet État de l'enfant en cause, une telle condition doit être considérée comme remplie lorsque celui-ci réside sur le territoire d'un autre État membre.

Sur les deuxième et troisième questions préjudicielles

25 Par les deuxième et troisième questions, qu'il y a lieu d'examiner ensemble, la juridiction de renvoi vise, en substance, à savoir si l'article 73 du règlement n° 1408/71 doit être interprété en ce sens qu'il implique que, lorsque, en vertu de la législation fiscale d'un État membre à laquelle renvoie la législation sociale de cet État, l'octroi et le montant d'une prestation pour enfant à charge sont liés à la résidence sur le territoire de cet État du conjoint du travailleur en cause, une telle condition doit être considérée comme remplie lorsque le conjoint réside sur le territoire d'un autre État membre, et si, en cas de réponse affirmative à cette question, l'ensemble de la législation fiscale en cause doit, aux fins de l'octroi et du calcul de la prestation en cause, être appliqué fictivement comme si le conjoint résidait dans l'État prestataire.

26 Selon la juridiction de renvoi, le libellé de l'article 73 du règlement n° 1408/71 paraît exclure que la règle de la résidence fictive qu'il énonce puisse s'étendre au conjoint du travailleur au cas où la prestation en cause est accordée pour un autre membre de la famille.

27 Il suffit de relever à cet égard que rien ne vient corroborer une telle interprétation restrictive de la disposition en cause, qui, pour la raison mentionnée au point 21, doit faire l'objet d'une interprétation large en ce sens qu'elle trouve application à l'égard de tous les membres de la famille du travailleur, dès lors que l'octroi et le montant d'une prestation familiale dépendent, directement ou indirectement, de la résidence sur le territoire de l'État prestataire de l'un des membres de la famille du travailleur.

28 Par conséquent, afin de déterminer dans un cas comme celui de l'espèce au principal si le travailleur a droit à l'allocation litigieuse et de calculer le montant de celle-ci, il y a lieu d'appliquer fictivement l'ensemble des dispositions fiscales de l'État membre prestataire, auxquelles renvoie la législation sociale de cet État aux fins de la détermination des bénéficiaires et du montant de l'allocation litigieuse, comme si le conjoint du travailleur résidait dans cet État.

29 A cet égard, il convient de préciser que, comme la Cour l'a relevé dans l'arrêt du 14 février 1995, Schumacker (C-279/93, Rec. p. I-225, point 45), la directive 77/799/CEE du Conseil, du 19 décembre 1977, concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des États membres dans le domaine des impôts directs (JO L 336, p. 15), offre, le cas échéant, des possibilités de surmonter les obstacles d'ordre administratif en vue de la prise en compte de la situation personnelle et familiale du non-résident.

30 Il y a dès lors lieu de répondre aux deuxième et troisième questions préjudicielles que l'article 73 du règlement n° 1408/71 doit être interprété en ce sens qu'il implique que, lorsque, en vertu de la législation fiscale d'un État membre à laquelle renvoie la législation sociale de cet État, l'octroi et le montant d'une prestation pour enfant à charge sont liés à la résidence sur le territoire de cet État du conjoint du travailleur en cause, une telle condition doit être considérée comme remplie lorsque le conjoint réside sur le territoire d'un autre État membre. Aux fins de l'octroi et du calcul de la prestation en cause, l'ensemble de la législation fiscale en cause doit être appliquée fictivement comme si le conjoint résidait dans l'État prestataire.

Sur les dépens

31 Les frais exposés par les gouvernements allemand et espagnol, ainsi que par la Commission des Communautés européennes, qui ont soumis des observations à la

Cour, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement. La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction nationale, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens.

Par ces motifs,

LA COUR (cinquième chambre),

statuant sur les questions à elle soumises par le Sozialgericht Nürnberg, par ordonnance du 26 avril 1993, rectifiée par ordonnance du 2 juillet 1993, dit pour droit:

1) **L'article 73 du règlement (CEE) n° 1408/71 du Conseil, du 14 juin 1971, relatif à l'application des régimes de sécurité sociale aux travailleurs salariés, aux travailleurs non salariés et aux membres de leur famille qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté, dans sa version résultant du règlement (CEE) n° 3427/89 du Conseil, du 30 octobre 1989, doit être interprété en ce sens qu'il implique que, lorsque, en vertu de la législation fiscale d'un État membre à laquelle renvoie la législation sociale de cet État, l'octroi et le montant d'une prestation pour enfant à charge sont liés à la résidence sur le territoire de cet État de l'enfant en cause, une telle condition doit être considérée comme remplie lorsque celui-ci réside sur le territoire d'un autre État membre.**

2) **L'article 73 du règlement n° 1408/71 doit être interprété en ce sens qu'il implique que, lorsque, en vertu de la législation fiscale d'un État membre à laquelle renvoie la législation sociale de cet État, l'octroi et le montant d'une prestation pour enfant à charge sont liés à la résidence sur le territoire de cet État du conjoint du travailleur en cause, une telle condition doit être considérée comme remplie lorsque le conjoint réside sur le territoire d'un autre**

État membre. Aux fins de l'octroi et du calcul de la prestation en cause, l'ensemble de la législation fiscale en cause doit être appliquée fictivement comme si le conjoint résidait dans l'État prestataire.

Gulmann Moitinho de Almeida Edward

Puissochet Sevón

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg, le 5 octobre 1995.

Le greffier

R. Grass

Le président de la cinquième chambre

C. Gulmann