CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL M. GIUSEPPE TESAURO

présentées le 3 juillet 1991 *

Monsieur le Président,
Messieurs les Juges,

1. M. Schwedler, fonctionnaire du Parlement européen, estimant avoir droit à l'abattement fiscal pour enfant à charge prévu par le règlement (CEE, Euratom, CECA) n° 260/68 du Conseil, du 29 février 1968 [1], a introduit un recours devant le Tribunal de première instance contre le refus qui lui a été opposé par l'administration, refus motivé par le fait que son fils effectuait son service militaire dans l'armée allemande.

Par l'arrêt du 8 mars 1990 (affaire T-41/89), le Tribunal a rejeté le recours, en relevant que l'abattement fiscal pour enfant à charge ne peut être accordé qu'à celui qui assume la prise en charge matérielle de l'ensemble des besoins essentiels de l'enfant (points 18 à 21) et que, en l'espèce, cette charge avait été assumée par l'armée allemande.

En outre, le Tribunal a rejeté l'argument fondé sur le fait que le jeune homme avait passé environ la moitié de sa période de service militaire au domicile de ses parents, en considérant que ce fait est dépourvu d'importance, puisqu'il est le résultat d'un choix personnel de l'intéressé (point 24).

C'est essentiellement contre ces affirmations de l'arrêt cité que sont formulés les griefs de M. Schwedler, auxquels d'ailleurs le Parlement oppose également une exception d'irrecevabilité partielle, parce que, à son avis, certains moyens de recours viseraient à remettre en discussion la constatation des faits effectuée par le Tribunal, ce qui n'est pas autorisé dans une procédure de pourvoi devant la Cour.

2. L'exception opposée par le Parlement nous incite à rappeler à titre préliminaire, et fût-ce brièvement, les limites dans lesquelles le pourvoi devant la Cour de justice doit se dérouler.

Ainsi qu'il résulte de l'article 168 A du traité CEE et de l'article 51, paragraphe 1, du statut de la Cour, le pourvoi doit être limité aux questions de droit et plus particulièrement il doit être fondé sur les moyens tirés de l'incompétence, d'irrégularités de procédure qui ont porté préjudice aux intérêts de la partie requérante, ainsi que de la violation du droit communautaire par le Tribunal.

Les raisons d'une telle limitation des moyens de recours contre les arrêts du Tribunal sont connues. En effet, si, en instituant une juridiction de premier degré, le résultat que l'on voulait obtenir était de maintenir la qualité et l'efficacité du contrôle juridictionnel dans l'ordre juridique communautaire et de permettre à la Cour de concentrer son activité sur sa tâche essentielle, qui est d'assurer une interprétation uniforme du droit

* Langue originale: l'italien.

1 — Règlement portant fixation des conditions et de la procédure d'application de l'impôt établi au profit des Communautés européennes (JO L 56, p. 8).

communautaire[2], il fallait empêcher que la Cour soit tenue de réexaminer, lors d'un pourvoi, les faits déjà constatés par le Tribunal.

Dans cette optique, la Cour fait figure de juridiction suprême de l'ordre juridique, dont la connaissance est limitée au jugement de légalité et a pour but d'éliminer les erreurs de droit qui entâchent éventuellement d'un vice l'arrêt attaqué; cela afin d'éviter une interprétation ou une application discordante des règles et, en conséquence, la perte de cohérence de l'ordre juridique communautaire.

Si telle est donc la fonction du pourvoi, le troisième motif du recours visé à l'article 51, paragraphe 1, du statut, c'est-à-dire la violation du droit communautaire par le Tribunal, doit être entendu en ce sens qu'il comprend toutes les erreurs de droit commises par la juridiction de premier degré: non seulement, comme cela est évident, l'interprétation erronée de la règle, mais également la détermination erronée de la règle applicable, ainsi que la qualification juridique erronée des faits constatés et/ou du cas d'espèce, dont la conséquence est l'application de la règle à un cas non régi. En effet, ces vices sont susceptibles de porter préjudice à l'application uniforme du droit communautaire, que la Cour a pour tâche de sauvegarder.

3. Cela dit, et avant d'examiner les trois moyens, il faut rappeler ici le texte des deux dispositions dont le requérant affirme qu'elles ont été violées.

2 — Quatrième considérant de la décision 88/591/CECA, CEE, Euratom, du Conseil, du 24 octobre 1988, qui a institué un Tribunal de première instance des Communautés européennes (JO L 319, p. 1).

En vertu de l'article 3, paragraphe 4, deuxième alinéa, du règlement n° 260/68 « pour chaque enfant à charge de l'assujetti ainsi que pour chaque personne assimilée à un enfant à charge au sens de l'article 2, paragraphe 4, de l'annexe VII du statut des fonctionnaires des Communautés européennes, il est opéré un abattement supplémentaire équivalant au double du montant de l'allocation pour enfant à charge ».

Il ressort de cette formulation que la règle renvoie, pour la définition d'« enfant à charge », à l'article 2 de l'annexe VII du statut, dont le paragraphe 2 précise que: « est considéré comme enfant à charge l'enfant légitime, naturel ou adoptif du fonctionnaire ou de son conjoint, lorsqu'il est *effectivement entretenu par le fonctionnaire* » (c'est nous qui soulignons).

4. Par le premier moyen, qui en réalité comprend trois griefs spécifiques, le requérant conteste l'affirmation du Tribunal selon laquelle l'abattement fiscal n'est accordé qu'à celui qui assume la prise en charge matérielle de l'ensemble des besoins essentiels de l'enfant (point 18).

Selon le requérant, en se référant à la prise en charge matérielle de l'*ensemble des besoins* de l'enfant et en le limitant aux besoins *essentiels,* le Tribunal aurait limité doublement et de manière inadmissible la notion d'« entretien effectif », en excluant en particulier la possibilité de tenir compte d'un entretien partiel et en considérant, par conséquent, comme tout à fait dénué d'importance le fait que, dans le cas d'espèce, tant lui-même que l'armée allemande auraient effectivement contribué à l'entretien du jeune homme.

A cet égard, le requérant souligne qu'il résulterait des instructions données par le secrétaire général du Parlement européen en octobre 1963 et relatives à l'application de l'article 2 de l'annexe VII du statut, ainsi que de la conclusion n° 188/89 du collège des chefs d'administration, que l'*entretien même partiel* d'un enfant peut ouvrir droit à l'allocation.

A ces griefs, le Parlement oppose, tout d'abord, une exception d'irrecevabilité partielle fondée sur le fait que, en soutenant qu'il a effectivement contribué à l'entretien de son fils, le requérant remet en discussion la constatation de fait, effectuée par le Tribunal, selon laquelle l'armée allemande pourvoit à tous les besoins des jeunes gens appelés à effectuer leur service militaire.

L'exception ne nous semble, cependant, pas pertinente. En réalité, le requérant n'entend pas contester le fait qu'en principe l'armée pourvoit aux besoins des jeunes qui effectuent leur service militaire, mais l'affirmation, qui ressort de l'arrêt du Tribunal, selon laquelle ce fait serait suffisant pour exclure que le jeune puisse être considéré comme « enfant à la charge » de son père, avec cette conséquence que, dans ce cas, il ne serait pas nécessaire de constater qui a pourvu *concrètement* à l'entretien du jeune homme: en réalité, le Tribunal a jugé qu'il n'était pas important de vérifier si et dans quelle mesure le père (ou inversement l'armée) avait *effectivement* assumé l'entretien du jeune homme.

Le grief concerne donc non pas la constatation des faits, mais l'interprétation, par le Tribunal, de l'article 2 de l'annexe VII du statut, sur le point où il lie la condition de l'*entretien effectif* à la notion d'enfant à charge.

Tel est, d'autre part, l'aspect central du problème soulevé par le présent recours. En d'autres termes, nous devons nous demander si la formulation de la règle qui définit la notion d'enfant à charge est de nature à empêcher ou à rendre sans importance le fait qu'un père puisse prouver qu'il a *en fait* (« effectivement ») assumé l'entretien de son enfant, dans le cas où également une autre personne ou un organisme assure in abstracto l'entretien du jeune homme.

A cette question, le Tribunal répond affirmativement, lorsqu'il affirme qu'il n'est pas nécessaire « de se livrer à un examen au cas par cas des conditions particulières dans lesquelles chaque jeune homme est appelé à effectuer son service militaire » (point 21) et en considérant comme dénué d'importance le séjour éventuel du jeune homme, durant le service, au domicile de ses parents, pour la raison qu'un tel fait aurait été la conséquence d'un choix personnel de l'intéressé.

Il ne nous est pas possible de souscrire à ce type de réponse. L'article 2, paragraphe 2, de l'annexe VII du statut établit, en effet, de manière inéquivoque qu'est considéré comme étant à la charge du fonctionnaire le fils de celui-ci *effectivement entretenu* et fait donc référence à la situation *de fait existante,* sans prévoir comme condition supplémentaire que le jeune homme n'ait pas la possibilité abstraite d'être entretenu par d'autres, que ce soit une autorité publique ou une personne privée.

Certes, dans le cas d'un jeune homme qui effectue son service militaire, il est raison-

nable de présumer qu'il est entretenu par l'armée, mais une telle présomption ne peut pas être absolue et exclure par conséquent toute possibilité de preuve contraire. Nous voulons dire: il est probable que la constatation des faits n'aboutisse pas à des résultats différents, mais cette constatation doit, cependant, être faite si on veut donner un sens à l'expression « entretien effectif ».

Dans cette optique, le fait que le jeune homme appelé à l'armée pourrait rester en caserne même en dehors des heures de service et que dans ce cas l'armée serait tenue de lui fournir nourriture et logement ne nous semble pas important. Si les modalités d'organisation du service militaire sont de nature à laisser au jeune la liberté et même le droit d'aller séjourner au domicile de ses parents en dehors des heures de service, c'est uniquement cette dernière circonstance de fait qui revêt de l'importance et qu'il faut prendre en considération pour déterminer le sujet qui a la charge *effective* de l'entretien du jeune homme.

D'ailleurs, il ne nous semble pas que l'interprétation effectuée par le Tribunal puisse trouver un appui dans la jurisprudence de la Cour citée au point 23 des motifs de l'arrêt attaqué, selon laquelle les dispositions du droit communautaire, et, en particulier, celles des règlements du Conseil ou de la Commission qui donnent droit à des prestations financées au moyen de ressources communautaires doivent être interprétées restrictivement.

En effet, en premier lieu, dans le cas d'espèce, il ne s'agirait pas d'une simple lecture restrictive de la règle, mais d'une interprétation qui en altère considérablement la portée, en contredisant sa disposition; en second lieu, il est très douteux, à notre avis, qu'un tel principe, rappelé habituellement par la Cour à propos des contributions financières accordées dans le cadre de la politique agricole commune, soit applicable pour interpréter une disposition de caractère fiscal et ayant un but de prévoyance (où s'applique plutôt le critère de la *faveur* du contribuable).

5. De même, le grief formulé par le requérant contre l'affirmation du Tribunal selon laquelle l'abattement fiscal ne peut être accordé qu'à celui qui a à sa charge l'*ensemble* des besoins de l'enfant nous semble fondé.

Si on tient compte du but poursuivi par les dispositions rappelées, qui est d'accorder un bénéfice au père qui assume les frais entraînés par l'entretien de l'enfant, il apparaît, en effet, évident que la lecture de la règle effectuée par le Tribunal limite de manière excessive et injustifiée la notion d'enfant à charge, avec la conséquence inacceptable d'exclure que soit considéré comme entretenu par le père un fils qui dispose d'un revenu très modeste et ne lui permettant pas de pourvoir à son entretien.

Une telle interprétation, si, d'une part, elle est susceptible de produire des conséquences qui seraient contraires à la ratio de la règle, s'écarte, d'autre part, de la pratique même des institutions communautaires et ne trouve aucun fondement dans la jurisprudence de la Cour en la matière.

Il résulte, en effet, des instructions du 31 octobre 1963, précitées, signées par le secrétaire général du Parlement européen, que le fonctionnaire dont le conjoint exerce une

activité lucrative en dehors des institutions communautaires bénéficie, du fait qu'il assume la charge de l'entretien *même partiel* de l'enfant, de la réduction fiscale pour enfant à charge (voir le premier cas indiqué); et c'est dans la même perspective que se place la conclusion n° 188/89, version révisée, du 30 janvier 1990, du collège des chefs d'administration, d'après laquelle le seuil de revenu d'un enfant entre 18 et 26 ans, au-delà duquel il ne peut pas être considéré comme à charge de son parent, fonctionnaire communautaire, pour l'octroi de ladite allocation, se situe à 40 % du traitement de base du fonctionnaire de grade D 4, premier échelon.

De plus, le principe selon lequel l'entretien même partiel (sous réserve de voir dans quelle mesure) de l'enfant peut donner droit à l'abattement fiscal pour enfant à charge n'est pas contredit par les affirmations de la Cour dans l'arrêt Sorasio [3].

Dans cette affaire, la Cour, appelée à statuer sur la légalité du refus de la Commission d'effectuer l'abattement fiscal précité *à l'égard de deux parents fonctionnaires des Communautés européennes,* après avoir précisé que l'abattement fiscal pour enfant à charge n'a de sens que s'il est accordé pour des raisons sociales liées à l'existence de l'enfant et aux frais de son entretien (point 15), a ensuite affirmé que, pour l'application des dispositions de l'article 3, paragraphe 4, deuxième alinéa, du règlement n° 260/68, un enfant ne peut censé être *effectivement* entretenu par chacun de ses parents individuellement, de sorte que, s'il n'ouvre droit qu'à une *seule allocation* au sens de l'article VII du statut et de l'article 3, paragraphe 3, du règlement n° 260/68, il n'ouvre pas non plus le droit à plus qu'un *abattement fiscal* pour enfant à charge (point 17).

Comme on le voit, dans l'affaire Sorasio la Cour s'est limitée à affirmer le principe selon lequel il n'est pas possible d'estimer qu'un enfant est entretenu *effectivement et totalement* par plusieurs personnes ou organismes; tandis qu'elle n'a certainement pas entendu exclure que celui des deux parents qui *assure en fait de manière principale,* quoique non exclusive, l'entretien de son enfant, puisse avoir droit à l'abattement fiscal prévu.

Par contre, le fait qu'il doit s'agir d'une contribution principale à l'entretien de l'enfant découle bien de l'arrêt cité, où la Cour, en affirmant que les deux parents ne peuvent pas prétendre entretenir simultanément un enfant, a entendu exclure, à bon droit, qu'une pluralité de sujets prétendent assurer de manière effective l'entretien de l'enfant, avec la conséquence qu'il est nécessaire d'identifier, en principe, le sujet sur lequel cette charge pèse principalement.

D'autre part, il serait contraire à la ratio même de la règle de considérer comme effectivement entretenu, au sens de l'article 2, paragraphe 2, de l'annexe VII du statut, un jeune dont l'entretien est en fait et de manière principale assuré par d'autres.

6. Si cette partie du premier moyen de recours mérite donc d'être admise, en revanche le grief formulé contre l'autre affirmation du Tribunal, selon laquelle il faut tenir compte des seuls besoins *essentiels* de l'enfant, ne nous semble pas fondé.

3 — Arrêt du 27 novembre 1980 (81/79, 82/79 et 146/79, Rec. p. 3557).

L'abattement fiscal trouve, en effet, sa justification dans les dépenses nécessaires pour l'entretien de l'enfant, et éventuellement pour sa formation scolaire ou professionnelle, et ce sont donc les besoins liés à ces exigences qui doivent être pris en considération pour déterminer l'applicabilité de la règle.

D'autre part, le requérant n'a pas été en mesure de spécifier quelles seraient les autres exigences dont il faudrait tenir compte.

7. Par le second moyen de recours, le requérant soutient que, en affirmant que les absences de la caserne ont été un libre choix du jeune homme, le Tribunal n'aurait pas tenu compte de l'organisation actuelle du service militaire en Allemagne.

A cet égard, on doit, cependant, observer que, comme le Parlement européen l'a relevé à bon droit, l'affirmation critiquée du Tribunal constitue une constatation de fait qui n'est pas susceptible de réexamen au cours d'une procédure de pourvoi.

Les arguments développés par le requérant dans la réplique, selon lesquels, en formulant cet argument, il aurait entendu critiquer l'interprétation erronée de la notion d'entretien effectif, ne paraissent pas convaincants. En effet, cet aspect du raisonnement du Tribunal a fait l'objet d'une critique différente et spécifique. D'autre part, comme nous l'avons déjà dit, le fait que le jeune homme quitte la caserne de son propre gré n'a aucune importance pour l'interprétation de la notion d'enfant à charge.

8. Par le troisième moyen de recours, le requérant critique les conclusions que le Tribunal tire de l'analyse des paragraphes 3, 4, et 5 de l'article 2 de l'annexe VII du statut, qui, en indiquant les conditions pour l'attribution de l'allocation d'enfant à charge, ne prévoient aucun régime particulier s'appliquant au cas des enfants qui effectuent leur service militaire et attribuant, pour ceux-ci, le droit au versement de l'allocation.

Ce grief, lui aussi, nous semble fondé, puisque la déduction que le Tribunal tire de l'interprétation des dispositions indiquées est erronée. En effet, s'il est vrai que l'abattement fiscal et l'octroi de l'allocation pour enfant à charge se situent dans une même logique et poursuivent un objectif commun, il est également vrai que, en réalité, il n'existe pas un parallélisme complet entre les deux hypothèses et il est en pratique tout à fait normal que le fonctionnaire puisse bénéficier de l'abattement fiscal bien qu'il n'ait pas droit à l'allocation pour enfant à charge.

Il est facile d'observer à cet égard que, si le législateur avait voulu créer une correspondance exacte des conditions pour l'obtention des deux avantages, il aurait prévu de manière beaucoup plus simple et plus claire que le droit à l'abattement fiscal est accordé automatiquement aux bénéficiaires de l'allocation pour enfant à charge.

9. Nous estimons donc que la notion d'enfant à charge visée à l'article 2, paragraphe 2, de l'annexe VII du statut doit être interprétée en ce sens que le fils qui accom-

plit son service militaire peut être considéré comme étant à la charge du fonctionnaire, si ce dernier fournit la preuve qu'il a pourvu en fait et de manière principale aux besoins essentiels de son enfant.

En conséquence, nous suggérons à la Cour d'annuler, dans la partie attaquée[4], l'arrêt rendu par le Tribunal le 8 mars 1990 dans l'affaire T-41/89.

En vertu de l'article 54 du statut, lorsque le pourvoi est fondé, la Cour annule la décision du Tribunal. Dans ce cas, elle peut statuer définitivement sur le litige, lorsque celui-ci est en état d'être jugé, ou bien renvoyer l'affaire devant le Tribunal pour qu'il statue.

Dans la présente affaire, l'état du dossier ne permet pas à la Cour d'établir si le requérant a supporté, de manière principale, les frais relatifs aux besoins essentiels de son fils, parce que le Tribunal a, à tort, considéré comme dépourvue d'importance la vérification de cette circonstance et n'a donc pas procédé à ladite constatation.

Nous suggérons donc à la Cour de renvoyer la présente affaire devant le Tribunal pour qu'il statue à la lumière de l'arrêt de la Cour; le Tribunal statuera également sur les dépens.

4 — Par le même arrêt, le Tribunal avait rejeté les conclusions du requérant relatives au refus d'octroyer l'allocation pour enfant à charge, mais ce chef de l'arrêt n'a pas fait l'objet du pourvoi.