SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS GIUSEPPE TESAURO

vom 3. Juli 1991 *

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

1. Der Rechtsmittelführer, ein Beamter des Europäischen Parlaments, erhob mit der Begründung, Anspruch auf den Steuerfreibetrag für unterhaltsberechtigte Kinder nach der Verordnung Nr. 260/68 des Rates vom 29. Februar 1968 [1] zu haben, Klage beim Gericht erster Instanz gegen die ihm gegenüber ergangene ablehnende Entscheidung der Verwaltung, die mit dem Umstand begründet worden war, daß sein Sohn seinen Wehrdienst in der Bundeswehr ableiste.

Mit Urteil vom 8. März 1990 in der Rechtssache T-41/89 wies das Gericht die Klage ab und führte zur Begründung aus, daß der Steuerfreibetrag für unterhaltsberechtigte Kinder nur demjenigen gewährt werden könne, der die Kosten des gesamten wesentlichen Bedarfs des Kindes bestreite (Randnrn. 18 bis 21); diese Belastung sei im vorliegenden Fall von der Bundeswehr übernommen worden.

Im übrigen wies das Gericht die Argumentation zurück, die auf den Umstand gestützt wurde, daß der junge Mann ungefähr die Hälfte seiner Wehrdienstzeit am Wohnsitz seiner Eltern verbracht hatte; zur Begründung führte es aus, daß dieser Umstand unerheblich sei, weil er auf eine persönliche Entscheidung des Betroffenen zurückzuführen sei (Randnr. 24).

Dies sind im wesentlichen die Ausführungen des angefochtenen Urteils, gegen die sich die Rügen des Rechtsmittelführers richten. Das Parlament erhebt im übrigen auch eine Einrede der teilweisen Unzulässigkeit, weil nach seiner Ansicht einige Rechtsmittelgründe darauf abzielen, die Tatsachenfeststellungen des Gerichts in Frage zu stellen, was im Rechtsmittelverfahren vor dem Gerichtshof unzulässig sei.

2. Die vom Parlament erhobene Einrede veranlaßt mich dazu, vorab, und sei es auch kurz, auf die Grenzen hinzuweisen, innerhalb deren das Rechtsmittelverfahren vor dem Gerichtshof abzulaufen hat.

Wie sich aus Artikel 168a EWG-Vertrag und aus Artikel 51 Absatz 1 der Satzung des Gerichtshofes ergibt, ist das Rechtsmittel auf Rechtsfragen beschränkt und kann im einzelnen nur auf die Unzuständigkeit des Gerichts, auf einen Verfahrensfehler, durch den die Interessen des Rechtsmittelführers beeinträchtigt werden, sowie auf eine Verletzung des Gemeinschaftsrechts durch das Gericht gestützt werden.

Weshalb die Gründe für ein Rechtsmittel gegen die Urteile des Gerichts solcherart beschränkt sind, ist bekannt. Denn da man mit der Errichtung eines Gerichts erster Instanz erreichen wollte, daß die Qualität und die Effizienz des Rechtsschutzes in der Rechtsprechung der Gemeinschaft aufrechterhalten bleibt und daß der Gerichtshof seine Tätigkeit auf seine grundlegende Aufgabe — die Gewährleistung einer einheitlichen Auslegung des Gemeinschaftsrechts — konzen-

* Originalsprache: Italienisch.

1 — Verordnung zur Festlegung der Bestimmungen und des Verfahrens für die Erhebung der Steuer zugunsten der Europäischen Gemeinschaften (ABl. L 56, S. 8).

trieren kann[2], mußte verhindert werden, daß der Gerichtshof in Rechtsmittelverfahren die bereits vom Gericht festgestellten Tatsachen erneut zu prüfen hat.

Insofern ist der Gerichtshof das oberste Gericht der Rechtsordnung. Seine Entscheidungen sind auf die Beurteilung der Rechtmäßigkeit beschränkt und haben den Zweck, Rechtsfehler zu beseitigen, mit denen das angefochtene Urteil möglicherweise behaftet ist; dies soll eine abweichende Auslegung oder Anwendung der Rechtsvorschriften und damit den Verlust der inneren Einheit der Gemeinschaftsrechtsordnung verhindern.

Wenn dies die Aufgabe des Rechtsmittels ist, so ist der dritte Rechtsmittelgrund des Artikels 51 Absatz 1 der Satzung, nämlich Verletzung des Gemeinschaftsrechts durch das Gericht, so zu verstehen, daß er alle Rechtsfehler umfaßt, die dem Gericht erster Instanz unterlaufen: nicht nur, wie es offensichtlich ist, die falsche Auslegung einer Vorschrift, sondern auch die falsche Bestimmung der anwendbaren Vorschrift sowie die falsche rechtliche Qualifizierung der festgestellten Tatsachen und/oder des Sachverhalts, die zur Anwendung der Vorschrift auf einen nicht geregelten Sachverhalt führt. Alle diese Fehler können nämlich die einheitliche Anwendung des Gemeinschaftsrechts, deren Wahrung dem Gerichtshof obliegt, beeinträchtigen.

3. Daran anschließend ist hier vor der Untersuchung der drei Rechtsmittelgründe auf den Wortlaut der beiden Bestimmungen hinzuweisen, deren Verletzung der Rechtsmittelführer rügt.

2 — Vierte Begründungserwägung des Beschlusses 88/591/EGKS, EWG, Euratom des Rates vom 24. Oktober 1988 zur Errichtung eines Gerichts erster Instanz der Europäischen Gemeinschaften (ABl. L 319, S. 1).

Gemäß Artikel 3 Absatz 4 Unterabsatz 2 der Verordnung Nr. 260/68 wird „für jedes unterhaltsberechtigte Kind des Steuerpflichtigen sowie für jede Person, die im Sinne von Artikel 2 Absatz 4 des Anhangs VII des Status der Beamten der Europäischen Gemeinschaften einem unterhaltsberechtigten Kind gleichgestellt ist, ... außerdem ein Betrag abgesetzt, der der doppelten Höhe der Zulage für unterhaltsberechtigte Kinder entspricht".

Aus dieser Formulierung ergibt sich, daß die Vorschrift für die Definition des „unterhaltsberechtigten Kindes" auf Artikel 2 des Anhangs VII des Statuts verweist, in dessen Absatz 2 es heißt: „Als unterhaltsberechtigtes Kind gilt das eheliche, das uneheliche oder das an Kindes Statt angenommene Kind des Beamten oder seines Ehegatten, wenn es *von dem Beamten tatsächlich unterhalten wird*" (Hervorhebung von mir).

4. Mit dem ersten Rechtsmittelgrund, der in Wirklichkeit drei gesonderte Rügen enthält, greift der Rechtsmittelführer die Feststellung des Gerichts an, daß der Steuerfreibetrag nur dann einen Sinn habe, wenn er demjenigen gewährt werde, der faktisch die Kosten des gesamten wesentlichen Bedarfs des Kindes bestreite (Randnr. 18).

Das Gericht habe dadurch, daß es auf die faktische Bestreitung des *gesamten Bedarfs* des Kindes abgestellt und diesen auf den *wesentlichen* Bedarf beschränkt habe, den Begriff „tatsächlich unterhalten" doppelt und in unzulässiger Weise beschränkt, indem es insbesondere die Möglichkeit ausgeschlossen habe, einen teilweisen Unterhalt zu berücksichtigen, und daher den Umstand als völlig unerheblich erachtet habe, daß im vorliegenden Fall sowohl der Rechtsmittelführer selbst als auch die Bundeswehr tatsächlich zum Unterhalt des jungen Mannes beigetragen hätten.

Hierzu führt der Rechtsmittelführer aus, daß aus den Weisungen des Generalsekretärs des Europäischen Parlaments vom Oktober 1963 betreffend die Anwendung von Artikel 2 des Anhangs VII des Statuts sowie aus der Schlußfolgerung Nr. 188/89 des Kollegiums der Verwaltungschefs hervorgehe, daß *auch die Gewährung eines teilweisen Unterhalts* für ein Kind den Anspruch auf die Zulage eröffnen könne.

Gegen diese Rügen erhebt das Parlament zunächst die Einrede der teilweisen Unzulässigkeit, die auf die Erwägung gestützt wird, daß der Rechtsmittelführer mit seiner Behauptung, er habe tatsächlich zum Unterhalt seines Sohnes beigetragen, die Tatsachenfeststellung des Gerichts, daß die Bundeswehr für den gesamten Lebensunterhalt der zur Ableistung ihres Wehrdienstes einberufenen jungen Männer aufkomme, wieder in Frage stelle.

Die Einrede erscheint mir jedoch nicht stichhaltig. In Wirklichkeit will der Kläger nicht den Umstand bestreiten, daß die Bundeswehr prinzipiell für den Lebensbedarf der ihren Wehrdienst ableistenden jungen Männer aufkommt, sondern die dem Urteil des Gerichts zu entnehmende Feststellung, daß dieser Umstand genüge, um auszuschließen, daß der junge Mann als „unterhaltsberechtigtes Kind" seines Vaters anzusehen sei, so daß es in diesem Fall nicht erforderlich sei, festzustellen, wer *konkret* den Unterhalt des jungen Mannes bestritten habe. Das Gericht hat es nämlich als unerheblich erachtet, zu klären, ob und inwieweit der Vater (oder umgekehrt die Bundeswehr) *faktisch* den Unterhalt des Sohnes bestritten hat.

Die Rüge betrifft also nicht etwa die Aufklärung des Sachverhalts, sondern die Auslegung von Artikel 2 des Anhangs VII des Statuts durch das Gericht, indem sie eine Verbindung zwischen dem Begriff des unterhaltsberechtigten Kindes und dem Erfordernis des *faktischen Unterhalts* herstellt.

Dies ist auch der zentrale Gesichtspunkt des Problems, das das vorliegende Rechtsmittelverfahren aufwirft. Mit anderen Worten, man muß sich fragen, ob es die Formulierung der Vorschrift, in der der Begriff des unterhaltsberechtigten Kindes definiert wird, verhindert oder unerheblich macht, daß ein Vater nachweisen kann, daß er seinen Sohn *tatsächlich* („faktisch") unterhalten hat, wenn auch eine andere Person oder Einrichtung theoretisch den Unterhalt des jungen Mannes gewährleistet.

Diese Frage hat das Gericht bejaht, als es ausgeführt hat, es sei nicht erforderlich, „in jedem einzelnen Fall die besonderen Bedingungen zu prüfen, unter denen die einzelnen jungen Männer ihren Wehrdienst abzuleisten haben" (Randnr. 21), und als es den Umstand, daß sich der junge Mann während seines Wehrdienstes eventuell am Wohnsitz seiner Eltern aufgehalten hat, mit der Begründung für unerheblich erachtet hat, daß dieser Umstand auf eine persönliche Entscheidung des Betroffenen zurückzuführen sei.

Mit dieser Art Antwort kann ich mich nicht einverstanden erklären. Artikel 2 Absatz 2 des Anhangs VII des Statuts bestimmt nämlich eindeutig, daß als unterhaltsberechtigtes Kind des Beamten das Kind gilt, das von ihm *tatsächlich unterhalten* wird; die Vorschrift stellt somit auf die *tatsächliche* Lage ab, ohne als zusätzliche Voraussetzung vorzusehen, daß der junge Mann nicht theoretisch die Möglichkeit haben darf, von anderen — einer Behörde oder einer Privatperson — Unterhalt zu erhalten.

Zwar ist es im Fall eines jungen Mannes, der seinen Wehrdienst ableistet, angebracht,

zu vermuten, daß er von der Armee unterhalten wird, jedoch kann diese Vermutung nicht absolut gelten und somit jede Möglichkeit des Gegenbeweises ausschließen. Ich möchte sagen: Es ist wahrscheinlich, daß die Aufklärung des Sachverhalts nicht zu anderen Ergebnissen führt, jedoch ist diese Aufklärung vorzunehmen, wenn der Ausdruck „tatsächlicher Unterhalt" einen Sinn erhalten soll.

Von daher erscheint es mir nicht als erheblich, daß ein zum Wehrdienst einberufener junger Mann auch außerhalb der Dienststunden in der Kaserne bleiben könnte und daß in diesem Fall die Armee verpflichtet wäre, ihm Kost und Logis zu stellen. Wenn der Wehrdienst so gestaltet ist, daß der junge Mann die Freiheit und sogar das Recht hat, sich außerhalb der Dienststunden am Wohnsitz seiner Eltern aufzuhalten, so ist nur letzterer tatsächlicher Umstand erheblich und bei der Bestimmung der Person oder Stelle zu berücksichtigen, die den Unterhalt des jungen Mannes *tatsächlich* bestreitet.

Ferner dürfte die Auslegung des Gerichts keine Stütze in der in Randnummer 23 des angefochtenen Urteils angeführten Rechtsprechung des Gerichtshofes finden, wonach Vorschriften des Gemeinschaftsrechts, insbesondere von Verordnungen des Rates oder der Kommission, durch die Ansprüche auf Geldleistungen begründet werden, eng auszulegen sind.

Erstens dürfte es sich nämlich im vorliegenden Fall nicht um eine bloße enge Auslegung der Vorschrift handeln, sondern um eine Auslegung, die deren Bedeutung erheblich verändert, indem sie dem Regelungsgehalt widerspricht; zweitens ist es meines Erachtens ziemlich zweifelhaft, ob ein derartiger Grundsatz, der vom Gerichtshof im Zusammenhang mit finanziellen Beiträgen im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik gewöhnlich angeführt wird, bei der Auslegung einer Geldleistungen betreffenden Vorschrift, die dem Zweck der Vorsorge dient (bei der allenfalls das Kriterium der *Begünstigung* des Beitragszahlers gilt), anwendbar ist.

5. Ebenso halte ich die Rüge des Rechtsmittelführers gegen die Ausführungen des Gerichts für begründet, nach denen die Steuerbefreiung nur demjenigen gewährt werden könne, der den *gesamten* Bedarf des Kindes bestreite.

Berücksichtigt man das mit den angeführten Bestimmungen verfolgte Ziel, dem Elternteil eine Vergünstigung zu gewähren, der die Kosten für den Unterhalt des Kindes trägt, so wird nämlich deutlich, daß die Auslegung der Vorschrift durch das Gericht den Begriff des unterhaltsberechtigten Kindes unverhältnismäßig und ungerechtfertigt verengt. Sie hat die unannehmbare Folge, daß von einem Kind, dessen Einkommen sehr bescheiden, jedenfalls aber so niedrig ist, daß es seinen Unterhalt nicht bestreiten kann, keinesfalls angenommen werden kann, daß es von einem Elternteil unterhalten wird.

Eine derartige Auslegung kann zum einen Folgen nach sich ziehen, die im Widerspruch zu Sinn und Zweck der Vorschrift stehen, zum anderen weicht sie von der Praxis der Gemeinschaftsorgane ab und findet keine Grundlage in der einschlägigen Rechtsprechung des Gerichtshofes.

Aus den bereits angeführten Anweisungen vom 31. Oktober 1963, die die Unterschrift des Generalsektretärs des Europäischen Parlaments tragen, geht nämlich hervor, daß

ein Beamter, dessen Ehegatte keiner entgeltlichen Tätigkeit außerhalb der Gemeinschaftsorgane nachgeht, aufgrund des Umstandes, daß er den Unterhalt des Kindes *auch nur teilweise* bestreitet, den Steuerfreibetrag für unterhaltsberechtigte Kinder erhält (siehe den ersten angeführten Fall); in die gleiche Richtung geht die Schlußfolgerung Nr. 188/89 des Gremiums der Verwaltungschefs in der überarbeiteten Fassung vom 30. Januar 1990, durch die die Einkommensgrenze, oberhalb deren ein Kind im Alter von 18 bis 26 Jahren nicht als unterhaltsberechtigt gegenüber dem Elternteil, der Gemeinschaftsbeamter ist, gelten kann, auf 40 % des Grundgehalts eines Beamten der Besoldungsgruppe D 4, erste Dienstaltersstufe, festgesetzt wurde.

Der Grundsatz, daß eine auch nur teilweise Bestreitung des Unterhalts (vorbehaltlich der Prüfung des Umfangs) des Kindes einen Anspruch auf den Steuerfreibetrag für unterhaltsberechtigte Kinder begründen kann, steht also nicht im Widerspruch zu den Ausführungen des Gerichtshofes im Urteil Sorasio [3].

In dieser Rechtssache hat der Gerichtshof, der über die Rechtswidrigkeit der Weigerung der Kommission zu befinden hatte, den Steuerfreibetrag *Eltern, die beide Beamte der Europäischen Gemeinschaften waren,* zu gewähren, zunächst festgestellt, daß der Steuerfreibetrag für unterhaltsberechtigte Kinder nur dann einen Sinn habe, wenn er aus sozialen Gründen gewährt werde, die mit dem Vorhandensein des Kindes und den Kosten für seinen Lebensunterhalt im Zusammenhang stünden (Randnr. 15); sodann hat er ausgeführt, daß bei der Anwendung des Artikels 3 Absatz 4 Unterabsatz 2 der Verordnung Nr. 260/68 nicht davon ausgegangen werden könne, daß ein Kind von jedem einzelnen seiner beiden Elternteile *tatsächlich* unterhalten werde. Wenn demnach für dieses Kind nur *einmal die Zulage* im Sinne von Anhang VII zum Statut und Artikel 3 Absatz 3 der Verordnung Nr. 260/68 zu gewähren sei, so bestehe auch der Anspruch, daß ein *Freibetrag* für unterhaltsberechtigte Kinder abgesetzt werde, nur einmal (Randnr. 17).

Wie man sieht, hat sich der Gerichtshof in der Rechtssache Sorasio darauf beschränkt, den Grundsatz zu bestätigen, daß ein Kind nicht als *tatsächlich und vollständig* von mehreren Personen oder Einrichtungen unterhalten gelten kann; indessen wollte er sicherlich nicht ausschließen, daß derjenige der beiden Elternteile, der *tatsächlich überwiegend,* wenn auch nicht ausschließlich, den Unterhalt seines Kindes *bestreitet,* Anspruch auf den vorgesehenen Steuerfreibetrag haben kann.

Daß es sich um einen überwiegenden Beitrag zum Unterhalt des Kindes handeln muß, geht hingegen aus dem angeführten Urteil sehr wohl hervor; der Gerichtshof wollte durch seine Feststellung, daß nicht beide Eltern geltend machen können, den Unterhalt des Kindes gleichzeitig zu bestreiten, zu Recht ausschließen, daß mehrere Personen behaupten, den Unterhalt des Kindes tatsächlich zu bestreiten, so daß grundsätzlich festgestellt werden muß, welche Person diese Last hauptsächlich trägt.

Ferner würde es gegen *Sinn und Zweck* der Bestimmung verstoßen, von einem Kind, dessen Unterhalt tatsächlich und überwiegend von anderen betritten wird, anzunehmen, daß es im Sinne von Artikel 2 Absatz 2 des Anhangs VII des Statuts von dem Beamten tatsächlich unterhalten wird.

6. Während diesem Teil des ersten Rechtsmittelgrundes also stattzugeben ist, halte ich die andere Rüge nicht für begründet, die sich gegen die Feststellung des Gerichts richtet, daß nur der *wesentliche* Bedarf des Kindes zu berücksichtigen sei.

3 — Urteil vom 27. November 1980 in den verbundenen Rechtssachen 81/79, 82/79 und 146/79 (Slg. 1980, 3557).

Der Steuerfreibetrag findet seine Rechtfertigung nämlich in den Kosten, die der Unterhalt des Kindes und gegebenenfalls seine Schul- oder Berufsausbildung verursachen; somit ist bei der Feststellung, ob die Bestimmung anwendbar ist, auf den mit diesen Erfordernissen verbundenen Bedarf abzustellen.

Auch war der Rechtsmittelführer nicht in der Lage, genau anzugeben, welches die übrigen Bedürfnisse sind, die zu berücksichtigen sein sollten.

7. Mit dem zweiten Rechtsmittelgrund macht der Rechtsmittelführer geltend, daß das Gericht bei der Feststellung, daß die Abwesenheit von der Kaserne auf die persönliche Entscheidung des jungen Mannes zurückzuführen sei, nicht die gegenwärtige Ausgestaltung des Wehrdienstes in Deutschland berücksichtigt habe.

Hierzu ist jedoch auszuführen, daß die angefochtene Feststellung des Gerichts, wie das Europäische Parlament zu Recht ausgeführt hat, eine Tatsachenfeststellung darstellt, die im Rechtsmittelverfahren nicht überprüft werden kann.

Die Ausführungen des Rechtsmittelführers in der Erwiderung, wonach er mit diesem Vorbringen die falsche Auslegung des Begriffs des tatsächlichen Unterhalts rügen wolle, erscheint mir nicht überzeugend. Dieser Gesichtspunkt der Erwägungen des Gerichts ist nämlich Gegenstand einer anderen, besonderen Rüge. Außerdem hat, wie ich bereits ausgeführt habe, der Umstand, daß der junge Mann die Kaserne aus eigenem Entschluß verlassen hat, keine Bedeutung für die Auslegung des Begriffs des unterhaltsberechtigten Kindes.

8. Mit dem dritten Rechtsmittelgrund greift der Rechtsmittelführer die Folgerungen an, die das Gericht aus der Untersuchung von Artikel 2 Absätze 2, 3, 4 und 5 des Anhangs VII des Status gezogen hat; diese Vorschriften sähen bei der Festlegung der Voraussetzungen für die Gewährung der Zulage für unterhaltsberechtigte Kinder keine besondere Regelung für den Fall von Kindern vor, die Wehrdienst leisteten, und sie gewährten im Hinblick auf diese einen Anspruch auf Zahlung der Zulage.

Diese Rüge halte ich ebenfalls für begründet, da die Schlußfolgerung des Gerichts aus der Auslegung der angegebenen Bestimmungen falsch ist. Zwar trifft es zu, daß der Steuerfreibetrag und die Gewährung der Zulage für unterhaltsberechtigte Kinder in einem einheitlichen Sinnzusammenhang stehen und daß mit ihnen ein gemeinsames Ziel verfolgt wird; doch gibt es in Wirklichkeit keine vollständige Parallelität zwischen beiden Fällen, und es ist in der Praxis völlig üblich, daß ein Beamter den Steuerfreibetrag erhalten kann, obwohl er keinen Anspruch auf die Zulage für unterhaltsberechtigte Kinder hat.

Schließlich läßt sich hierzu ohne weiteres feststellen, daß der Gesetzgeber, wenn er gewollt hätte, daß die Voraussetzungen für die Gewährung der beiden Vergünstigungen einander genau entsprechen sollen, viel einfacher und klarer hätte vorsehen können, daß der Anspruch auf den Steuerfreibetrag automatisch den Empfängern der Zulage für unterhaltsberechtigte Kinder gewährt wird.

9. Ich meine also, daß der Begriff des unterhaltsberechtigten Kindes im Sinne von Artikel 2 Absatz 2 des Anhangs VII des Statuts so auszulegen ist, daß ein Kind, das Wehrdienst leistet, als Kind gelten kann, das

von dem Beamten unterhalten wird, wenn dieser nachweist, daß er tatsächlich und überwiegend für den wesentlichen Bedarf des Kindes aufgekommen ist.

Daher schlage ich vor, das Urteil des Gerichts vom 8. März 1990 in der Rechtssache T-41/89 im angefochtenen Teil[4] aufzuheben.

Nach Artikel 54 der Satzung hebt der Gerichtshof, wenn das Rechtsmittel begründet ist, die Entscheidung des Gerichts auf. In diesem Fall kann er den Rechtsstreit selbst endgültig entscheiden, wenn dieser zur Entscheidung reif ist, oder die Sache zur Entscheidung an das Gericht zurückverweisen.

Im vorliegenden Fall erlaubt es die Aktenlage dem Gerichtshof nicht, festzustellen, ob der Rechtsmittelführer die Kosten im Zusammenhang mit dem wesentlichen Bedarf seines Sohnes überwiegend getragen hat, weil das Gericht zu Unrecht die Untersuchung dieses Umstandes als unerheblich angesehen und daher hierüber keine Feststellung getroffen hat.

Ich schlage dem Gerichtshof daher vor, die vorliegende Rechtssache an das Gericht zurückzuverweisen, damit dieses im Lichte des Urteils des Gerichtshofes entscheidet; das Gericht wird auch über die Kosten des vorliegenden Verfahrens zu entscheiden haben.

4 — Das Gericht hat mit demselben Urteil den Antrag des Klägers, der sich auf die unterbliebene Gewährung der Zulage für unterhaltsberechtigte Kinder bezog, abgewiesen; in diesem Punkt ist das Urteil jedoch nicht angefochten worden.