CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE GIUSEPPE TESAURO
presentate il 3 luglio 1991 *

Signor Presidente,
Signori Giudici,

1. Il signor Schwedler, funzionario del Parlamento europeo, ritenendo di aver diritto alla detrazione fiscale per figlio a carico prevista dal regolamento (CEE, Euratom, CECA) del Consiglio 29 febbraio 1968, n. 260 [1], introduceva un ricorso dinanzi al Tribunale di primo grado contro il rifiuto oppostogli dall'amministrazione, rifiuto motivato con la circostanza che il figlio prestava servizio di leva nell'esercito tedesco.

Con sentenza dell'8 marzo 1990 (causa T-41/89), il Tribunale respingeva il ricorso, rilevando che la riduzione fiscale per figlio a carico può essere accordata solo a chi si prende carico dell'insieme delle esigenze essenziali del figlio (punti 18 a 21 della motivazione) e che nella specie tale onere era stato assunto dall'esercito tedesco.

Inoltre, il Tribunale respingeva l'argomentazione fondata sul fatto che il giovane aveva trascorso circa la metà del periodo di leva nel domicilio dei genitori, considerando una tale circostanza irrilevante in quanto frutto di una scelta personale dell'interessato (punto 24 della motivazione).

* Lingua originale: l'italiano.

1 — Regolamento relativo alle condizioni ed alla procedura di applicazione dell'imposta a profitto delle Comunità europee (GU L 56, pag. 8).

È essenzialmente contro tali affermazioni dell'appellata sentenza che si rivolgono le censure del signor Schwedler, cui peraltro il Parlamento oppone anche una eccezione di parziale irricevibilità, poiché, a suo avviso, taluni mezzi di gravame tenderebbero a rimettere in discussione l'accertamento dei fatti operato dal Tribunale, ciò che è precluso in sede di giudizio di impugnazione dinanzi alla Corte.

2. L'eccezione proposta dal Parlamento mi induce a ricordare in via preliminare, e sia pure brevemente, i limiti entro cui deve svolgersi il giudizio di impugnazione dinanzi alla Corte di giustizia.

Come risulta dall'art. 168 A del Trattato CEE e dall'art. 51, n. 1, dello Statuto della Corte, l'impugnazione deve limitarsi ai motivi di diritto e, più in particolare, essa deve essere fondata sui mezzi relativi all'incompetenza, ai vizi della procedura che abbiano recato pregiudizio agli interessi della parte ricorrente nonché alla violazione del diritto comunitario da parte del Tribunale.

Le ragioni di una tale limitazione dei motivi di ricorso contro le sentenze del Tribunale sono note. Se infatti con l'istituzione di un giudice di primo grado si voleva ottenere il risultato di preservare la qualità e l'efficacia della tutela giurisdizionale nell'ordinamento giuridico comunitario e consentire alla Corte di concentrare la sua attività sul suo compito principale, che è quello di assicurare l'interpretazione uniforme del diritto

comunitario[2], occorreva impedire che la Corte fosse tenuta a riesaminare, in sede di impugnazione, i fatti già accertati dal Tribunale.

In tale ottica la Corte si configura come giudice supremo dell'ordinamento, la cui cognizione è limitata al giudizio di legalità ed è finalizzata all'eliminazione degli errori di diritto che eventualmente viziano la sentenza impugnata; ciò al fine di evitare un'interpretazione o un'applicazione discordante delle norme e la conseguente perdita di coerenza dell'ordinamento giuridico comunitario.

Se questa è dunque la funzione del giudizio di impugnazione, il terzo motivo di ricorso di cui all'art. 51, n. 1, dello Statuto, ovvero la violazione del diritto comunitario da parte del Tribunale, deve essere inteso nel senso che esso ricomprende tutti gli errori di diritto in cui è incorso il giudice di primo grado: non solo, come è ovvio, l'erronea interpretazione della norma, ma anche l'erronea individuazione della norma applicabile, nonché l'erronea qualificazione giuridica dei fatti accertati e/o della fattispecie, la cui conseguenza è l'applicazione della norma ad una fattispecie non regolata. Tali vizi, infatti, sono tutti suscettibili di recare pregiudizio all'uniforme applicazione del diritto comunitario, che è compito della Corte salvaguardare.

3. Ciò premesso, e prima di esaminare i tre mezzi di gravame, è qui utile ricordare il dettato delle due disposizioni di cui il ricorrente lamenta la violazione.

2 — V. quarto 'considerando' della decisione del Consiglio 24 ottobre 1988, 88/591/CECA, CEE, Euratom, che istituisce un Tribunale di primo grado delle Comunità europee (GU L 319, pag. 1).

A norma dell'art. 3, n. 4, secondo comma, del regolamento n. 260/68 « per ciascun figlio a carico della persona soggetta all'imposta e per ciascuna persona assimilata ad un figlio a carico a norma dell'articolo 2, paragrafo 4, dell'Allegato VII dello Statuto dei funzionari delle Comunità europee, si effettua una detrazione supplementare equivalente al doppio dell'ammontare dell'assegno per figlio a carico ».

Da tale formulazione emerge che la norma rinvia, per la definizione di « figlio a carico », all'art. 2 dell'Allegato VII dello Statuto, il cui n. 2 precisa che: « è considerato figlio a carico il figlio legittimo, naturale o adottivo del funzionario o del coniuge, che sia *effettivamente mantenuto dal funzionario* » (il corsivo è mio).

4. Con il primo mezzo, che in realtà comprende tre specifiche censure, il ricorrente contesta l'affermazione del Tribunale secondo cui la riduzione fiscale ha senso solo se è concessa a chi si fa carico materialmente dell'*insieme* delle esigenze *essenziali* del figlio (punto 18 della motivazione).

Riferendosi al sopperimento materiale dell'insieme delle esigenze del figlio e limitandolo alle esigenze *essenziali*, il Tribunale avrebbe, ad avviso del ricorrente, limitato in duplice maniera ed in modo inammissibile la nozione di « mantenimento effettivo », escludendo in particolare la possibilità di tener conto di un mantenimento parziale e di conseguenza considerando del tutto irrilevante la circostanza che, nel caso di specie, tanto lui stesso quanto l'esercito tedesco avrebbero effettivamente contribuito al mantenimento del ragazzo.

A tale proposito, il ricorrente sottolinea che dalle istruzioni impartite dal segretario generale del Parlamento europeo nell'ottobre 1963 e relative all'applicazione dell'art. 2 dell'Allegato VII dello Statuto, così come dalla conclusione n. 188/89 del collegio dei capi d'amministrazione, emergerebbe che il *sostentamento anche parziale* del figlio può far sorgere il diritto ad assegno per figlio a carico.

A tali censure il Parlamento anzitutto oppone una eccezione di parziale irricevibilità, fondata sulla considerazione che, sostenendo di avere effettivamente contribuito al mantenimento del figlio, il ricorrente rimette in discussione la constatazione di fatto, operata dal Tribunale, secondo cui l'esercito tedesco provvede a tutte le esigenze dei giovani chiamati a prestare il servizio militare.

L'eccezione non mi sembra tuttavia pertinente. In realtà, il ricorrente non intende contestare il fatto che, in linea di principio, l'esercito provveda ai bisogni dei giovani che effettuano il servizio di leva, bensì l'affermazione, che emerge dalla sentenza del Tribunale, secondo cui tale circostanza sarebbe sufficiente ad escludere che il giovane possa considerarsi « figlio a carico » del genitore, con la conseguenza che in tale ipotesi non sarebbe necessario accertare chi ha provveduto *in concreto* al mantenimento del giovane: ed invero il Tribunale ha giudicato irrilevante verificare se ed in quale misura il genitore (o all'inverso l'esercito) avesse *effettivamente* mantenuto il figlio.

La censura riguarda dunque non già l'accertamento dei fatti, ma l'interpretazione, da parte del Tribunale, dell'art. 2 dell'Allegato VII dello Statuto, nel punto in cui riferisce alla nozione di figlio a carico il requisito del *mantenimento effettivo*.

È questo, d'altra parte, l'aspetto centrale del problema sollevato dal presente ricorso. In altri termini, ci si deve chiedere se la formulazione della norma che definisce la nozione di figlio a carico è tale da impedire o da rendere irrilevante che un genitore possa dimostrare di avere *di fatto* (« effettivamente ») mantenuto il proprio figlio, nell'ipotesi che anche un'altra persona od organismo garantisca in astratto il mantenimento del giovane.

A tale quesito il Tribunale risponde positivamente, laddove afferma non essere necessario « esaminare, caso per caso, le particolari condizioni nelle quali ciascun giovane deve prestare il servizio militare » (punto 21 della motivazione) e considerando irrilevante l'eventuale soggiorno del giovane, durante il periodo di leva, nel domicilio dei genitori, per la ragione che una tale circostanza sarebbe stata conseguenza di una scelta personale dell'interessato.

Questo tipo di risposta non può trovarmi concorde. L'art. 2, n. 2, dell'Allegato VII dello Statuto stabilisce infatti in maniera inequivoca che è considerato a carico del dipendente il figlio da questi *effettivamente mantenuto* e fa quindi riferimento alla situazione *di fatto* esistente, senza prevedere, come condizione supplementare, che il ragazzo non abbia l'astratta possibilità di essere mantenuto da altri, autorità pubblica o soggetto privato che sia.

Certo, nel caso di un giovane che presti il proprio servizio militare, è ragionevole pre-

sumere che egli sia mantenuto dall'esercito, ma una tale presunzione non può essere assoluta e precludere quindi ogni possibilità di prova contraria. Voglio dire: è probabile che l'accertamento dei fatti non porti a risultati diversi, ma tale accertamento va pure svolto se si vuole dare un senso all'espressione « mantenimento effettivo ».

In tale ottica, non mi sembra rilevante la circostanza che il giovane chiamato alle armi potrebbe restare in caserma anche al di fuori delle ore di servizio e che in tal caso l'esercito sarebbe tenuto a fornirgli vitto e alloggio. Se le modalità di organizzazione del servizio di leva sono tali da lasciare al giovane la libertà ed anzi il diritto di recarsi a soggiornare nel domicilio dei genitori al di fuori delle ore di servizio, è solo quest'ultima circostanza di fatto che rileva e che occorre prendere in considerazione al fine di determinare il soggetto che ha il carico *effettivo* del mantenimento del ragazzo.

Né mi sembra che l'interpretazione effettuata dal Tribunale possa trovare sostegno nella giurisprudenza della Corte citata al punto 23 della motivazione della sentenza impugnata, secondo cui le disposizioni del diritto comunitario, e in particolare quelle dei regolamenti del Consiglio o della Commissione che danno diritto a prestazioni finanziate con risorse comunitarie, vanno interpretate in maniera restrittiva.

In primo luogo, infatti, nel caso di specie non si tratterebbe di una semplice lettura restrittiva della norma, ma di un'interpretazione che ne altera considerevolmente la portata, contraddicendone il disposto; in secondo luogo, è a mio avviso assai dubbio che un tale principio, richiamato abitualmente dalla Corte in relazione ai contributi finanziari concessi nell'ambito della politica agricola comune, sia applicabile per interpretare una disposizione di carattere fiscale ed a finalità previdenziale (dove semmai vige il criterio del *favore* del contribuente).

5. Del pari fondata mi sembra la censura mossa dal ricorrente all'affermazione del Tribunale, secondo cui la riduzione fiscale può essere concessa solo a chi si prende carico *dell'insieme* delle esigenze del figlio.

Se si tiene conto del fine perseguito dalle richiamate disposizioni, che è quello di accordare un'agevolazione al genitore su cui gravano le spese relative al mantenimento del figlio, appare infatti evidente che la lettura della norma effettuata dal Tribunale limita in maniera eccessiva ed ingiustificata la nozione di figlio a carico, con l'inaccettabile conseguenza di escludere che sia considerato mantenuto dal genitore un ragazzo che disponga di un reddito molto modesto e comunque tale da non consentirgli di provvedere al proprio mantenimento.

Una siffatta interpretazione, se, da un lato, è suscettibile di produrre conseguenze che sarebbero in contraddizione con la *ratio* della norma, dall'altro, si discosta dalla stessa prassi delle istituzioni comunitarie e non trova alcun fondamento nella giurisprudenza della Corte in materia.

Risulta infatti dalle già citate istruzioni del 31 ottobre 1963, a firma del segretario generale del Parlamento europeo, che il dipendente il cui congiunto eserciti un'attività lu-

crativa al di fuori delle istituzioni comunitarie beneficia, per il fatto di assumere a proprio carico il mantenimento *anche solo parziale* del figlio, della riduzione fiscale per figlio a carico (v. il primo caso indicato); e nella stessa prospettiva si colloca la conclusione n. 188/89, versione rivista, del 30 gennaio 1990 del collegio dei capi d'amministrazione, in base alla quale il limite di reddito oltre il quale un figlio tra 18 e 26 anni non può considerarsi a carico del genitore, dipendente comunitario, al fine della concessione del relativo assegno, è fissato al 40% dello stipendio base del funzionario di grado D4, primo scatto.

Il principio secondo cui il mantenimento sia pur parziale (salvo vedere in quale misura) del figlio può dar diritto alla riduzione fiscale per figlio a carico non è poi contraddetto da quanto affermato dalla Corte nella sentenza Sorasio[3].

In tale causa, la Corte, chiamata a pronunciarsi circa la legittimità del rifiuto della Commissione di effettuare la predetta riduzione fiscale *nei confronti di entrambi i genitori, dipendenti delle Comunità europee*, e dopo aver precisato che la riduzione fiscale per figlio a carico ha senso solo se è concessa per motivi sociali connessi all'esistenza del figlio ed alle spese per il suo mantenimento (punto 15 della motivazione), ha poi asserito che, per l'applicazione dell'art. 3, n. 4, secondo comma, del regolamento n. 260/68, un figlio non si può considerare *effettivamente* mantenuto da ciascun genitore individualmente, così che esso, se non dà diritto che *ad un solo* assegno a norma dell'Allegato VII dello Statuto e dell'art. 3, n. 3, del regolamento n. 260/68, non fa insorgere nemmeno il diritto a più di *una riduzione fiscale* per figlio a carico (punto 17 della motivazione).

Come si vede, nella causa Sorasio la Corte si è limitata ad affermare il principio secondo cui non si può ritenere che un ragazzo sia mantenuto *effettivamente* e *totalmente* da più persone od organismi; mentre non ha certo inteso escludere che quello tra i due genitori che *in fatto provveda in misura prevalente*, ancorché non esclusiva, al mantenimento del proprio figlio possa aver diritto alla prevista riduzione fiscale.

Che debba poi trattarsi di un contributo prevalente al mantenimento del giovane emerge, questo sì, dalla citata sentenza, laddove la Corte, affermando che i due genitori non possono pretendere di mantenere contemporaneamente il figlio, ha inteso giustamente escludere che una pluralità di soggetti pretenda di assicurare in maniera effettiva il mantenimento del giovane, con la conseguenza che è necessario identificare, in linea di principio, il soggetto su cui tale onere grava in misura più rilevante.

D'altra parte, sarebbe contrario alla stessa *ratio* della norma considerare come effettivamente mantenuto, ai sensi dell'art. 2, n. 2, dell'Allegato VII dello Statuto, un giovane il cui sostentamento sia di fatto ed in misura prevalente assicurato da altri.

6. Se tale parte del primo mezzo di ricorso merita dunque di essere accolta, non mi sembra invece fondata la censura mossa all'altra affermazione del Tribunale, secondo cui occorre tener conto dei soli bisogni *essenziali* del giovane.

3 — Sentenza 27 novembre 1980 (cause riunite 81/79, 82/79 e 146/79, Racc. pag. 3557).

La riduzione fiscale trova infatti la sua giustificazione nelle spese necessarie per il mantenimento del figlio, ed eventualmente per la sua formazione scolastica o professionale, e sono dunque i bisogni collegati a tali esigenze che vanno presi in considerazione al fine di determinare l'applicabilità della norma.

Né, d'altra parte, il ricorrente è stato in grado di specificare quali sarebbero le altre esigenze di cui occorrerebbe tener conto.

7. Con il secondo mezzo di gravame il ricorrente sostiene che, nell'affermare che le assenze dalla caserma sono state una libera scelta del giovane, il Tribunale non avrebbe tenuto conto dell'attuale organizzazione del servizio militare in Germania.

A tale riguardo, si deve tuttavia osservare che, come rilevato giustamente dal Parlamento europeo, la censurata statuizione del Tribunale rappresenta un accertamento di fatto insuscettibile di riesame in sede di impugnazione.

Né appaiono convincenti le argomentazioni sviluppate dal ricorrente nella replica, secondo cui, utilizzando un tale argomento, egli avrebbe inteso censurare l'erronea interpretazione della nozione di mantenimento effettivo. Un tale aspetto del ragionamento del Tribunale è stato infatti oggetto di una diversa e specifica censura. D'altra parte, come ho già detto, la circostanza che il giovane abbandoni la caserma di propria scelta non ha alcun rilievo ai fini dell'interpretazione della nozione di figlio a carico.

8. Con il terzo mezzo di gravame il ricorrente critica le conclusioni che il Tribunale trae dall'analisi dei nn. 3, 4, e 5 dell'art. 2 dell'Allegato VII dello Statuto, che, nell'indicare i presupposti per l'attribuzione dell'assegno del figlio a carico, non prevedono alcun regime particolare che si applichi al caso dei figli che prestano servizio militare e che attribuisca, relativamente ad essi, il diritto al versamento dell'assegno.

Anche tale censura mi sembra fondata, risultando errata la deduzione che il Tribunale trae dall'interpretazione delle indicate disposizioni. Se è vero infatti che la riduzione fiscale e la concessione dell'assegno per figlio a carico si inquadrano in una stessa logica e perseguono un fine comune, è pur vero che non esiste in realtà un completo parallelismo tra le due ipotesi ed è in pratica del tutto normale che un dipendente possa beneficiare della riduzione fiscale pur non avendo diritto all'assegno per figlio a carico.

È fin troppo facile osservare al riguardo che, se il legislatore avesse voluto creare un'esatta corrispondenza dei presupposti relativi all'ottenimento dei due benefici, avrebbe molto più semplicemente e chiaramente previsto che il diritto alla riduzione fiscale fosse concesso automaticamente ai beneficiari dell'assegno per figlio a carico.

9. Ritengo dunque che la nozione di figlio a carico, di cui all'art. 2, n. 2, dell'Allegato VII dello Statuto, vada interpretata nel senso che il figlio che presti servizio militare

può essere considerato a carico del dipendente, qualora quest'ultimo fornisca la prova di aver provveduto di fatto ed in maniera prevalente alle esigenze essenziali del ragazzo.

Di conseguenza, suggerisco alla Corte di annullare, nella parte impugnata [4], la sentenza del Tribunale dell'8 marzo 1990 nella causa T-41/89.

Ai sensi dell'art. 54 dello Statuto, quando l'impugnazione è accolta, la Corte annulla la decisione del Tribunale. In tal caso, essa può statuire definitivamente sulla controversia, qualora lo stato degli atti lo consenta, oppure rinviare la causa al Tribunale affinché sia decisa da quest'ultimo.

Nella presente causa lo stato degli atti non consente alla Corte di stabilire se il ricorrente abbia sopportato, in misura prevalente, le spese relative alle esigenze essenziali del figlio, perché il Tribunale ha erroneamente considerato irrilevante la verifica di tale circostanza e dunque non ha proceduto al relativo accertamento.

Suggerisco pertanto alla Corte di rinviare la presente causa al Tribunale affinché sia decisa da quest'ultimo alla luce della sentenza della Corte; il Tribunale statuirà ugualmente sulle spese del presente giudizio.

4 — Il Tribunale aveva con la stessa sentenza respinto le conclusioni del ricorrente relative alla mancata concessione dell'assegno per figlio a carico, ma tale capo della sentenza non è stato oggetto di impugnazione.