

membres seraient en droit de soumettre une telle rémunération à l'impôt national sur le revenu.

En conséquence, le droit communautaire interdit de soumettre à l'impôt national les sommes payées, sous forme de forfait,

par le Parlement européen à ses membres et imputées sur les fonds communautaires au titre de remboursement des frais de voyage et de séjour, à moins qu'il ne soit établi, conformément au droit communautaire, que ce remboursement forfaitaire constitue pour partie une rémunération.

Dans l'affaire 208/80

ayant pour objet une demande adressée à la Cour en vertu de l'article 177 du traité CEE et de l'article 30 du traité instituant un Conseil unique et une Commission unique des Communautés européennes, par les Commissioners for the special purposes of the Income Tax Acts («Special Commissioners»), et tendant à obtenir dans le litige pendant devant cette juridiction entre

RT. HON. LORD BRUCE OF DONINGTON

et

ERIC GORDON ASPDEN (Her Majesty's Inspector of Taxes)

une décision à titre préjudiciel relative à l'interprétation de certaines règles du droit communautaire, et notamment de l'article 142 du traité CEE, ainsi que de l'article 8 du protocole sur les privilèges et immunités des Communautés européennes, annexé au traité instituant un Conseil unique et une Commission unique des Communautés européennes, au sujet de l'imposition de taxes nationales sur les frais et indemnités versés par le Parlement européen à ses membres,

LA COUR,

composée de MM. J. Mertens de Wilmars, président, P. Pescatore, Mackenzie Stuart et T. Koopmans, présidents de chambre, G. Bosco, A. Touffait, O. Due, U. Everling et A. Chloros, juges,

avocat général: Sir Gordon Slynn
greffier: M. A. Van Houtte

rend le présent

ARRÊT

En fait

Les faits de la cause, le déroulement de la procédure, les observations présentées en vertu de l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice CEE et les renseignements donnés en vertu de l'article 21 de ce protocole peuvent être résumés comme suit:

I — Faits et procédure

1. Le Rt. Hon. Lord Bruce of Donington (ci-après nommé «Lord Bruce») a été désigné membre du Parlement européen par la House of Lords du Royaume-Uni le 30 juillet 1975. Il a été membre du Parlement européen jusqu'à l'élection de celui-ci au suffrage universel direct.

Au cours de l'année 1975/1976, Lord Bruce a perçu des indemnités forfaitaires de séjour et de voyage qui lui ont été versées par le Parlement européen pour couvrir les frais résultant de sa participation aux réunions et aux travaux du Parlement et de ses organes ainsi que d'autres déplacements effectués dans l'intérêt du Parlement.

Le paiement desdites indemnités était prévu dans une réglementation concernant les frais et indemnités des membres du Parlement européen, arrêtée par le Parlement. Les fonds y relatifs étaient inscrits au budget des Communautés

européennes au chapitre des dépenses du Parlement concernant les membres de l'institution (JO 1975, n° L 54, p. 1 et 62; JO 1976, n° L 66, p. 1 et 64).

La réglementation précitée du Parlement prévoyait que les indemnités étaient notamment accordées pour les voyages des membres aux réunions officielles du Parlement et de ses organes à condition que le membre figure sur la liste de présence de la réunion, et pour des déplacements individuels du membre du Parlement dans l'intérêt de celui-ci à condition que ces déplacements soient dûment autorisés par les instances du Parlement. Les indemnités comprenaient, d'une part, une indemnité journalière de séjour, fixée pour des voyages à l'intérieur des Communautés à 3 000 BFR et, d'autre part, une indemnité de voyage, destinée à couvrir tous les frais liés au voyage, y compris les frais éventuels de réservation et d'annulation des titres de voyage, les frais de taxis, le transport des bagages, les frais d'hôtel et les autres frais de route; l'indemnité de voyage était calculée sur la base d'un taux kilométrique sur la base de la distance entre le lieu situé à mi-chemin entre le siège du Parlement national et le domicile du membre d'une part, et le lieu de la réunion d'autre part, taux fixé à 13 BFR pour les premiers 400 kilomètres de la distance simple, et à 5 BFR pour la partie de la distance simple supérieure à 400 kilomètres avec un remboursement minimum de 1 500 BFR. En vertu de ladite réglementation, les membres du Parlement européen n'étaient pas tenus de justifier vis-à-vis de celui-ci le montant effectif de leurs dépenses, et ils pouvaient, le cas échéant, conserver un

excédent, au cas où leurs dépenses auraient été inférieures au montant du forfait perçu.

Pendant l'année fiscale 1975/1976, Lord Bruce a bénéficié d'un tel solde entre le montant total des indemnités perçues et celui de ses frais réels. Il a gardé pour lui ce solde dont le montant exact n'a pas été établi.

2. L'inspecteur royal des impôts a considéré que ces indemnités perçues par Lord Bruce constituaient des revenus d'une fonction occupée par Lord Bruce au sens des dispositions de l'Income and Corporation Taxes Act 1970, et que Lord Bruce était redevable de l'impôt sur le revenu pour ces revenus, sous réserve de la déduction des dépenses réelles en vertu de la section 189 (1) de l'Income and Corporation Taxes Act 1970. Cette disposition prévoyait que «si le titulaire d'une fonction ou d'un emploi est nécessairement obligé d'engager et de payer sur ses émoluments les frais de déplacement à l'occasion de l'accomplissement des obligations de la fonction ou de l'emploi, ... ou de dépenser autrement de l'argent, entièrement, exclusivement et nécessairement pour l'exercice desdites fonctions, les dépenses ainsi engagées et payées peuvent être déduites des émoluments imposables».

Lord Bruce a introduit un recours auprès des Special Commissioners, juridiction compétente en matière d'impôts sur le revenu au Royaume-Uni, contre l'avis d'imposition, établi par l'inspecteur royal des impôts, en ce qui concerne ses revenus de l'année fiscale 1975/1976 pour son activité en tant que membre du Parlement européen. Dans une décision écrite du 6 juillet 1979, les Special Commissioners ont décidé que les indemnités en question constituaient des émoluments pour une fonction au sens

de l'Income and Corporation Taxes Act 1970 et étaient en principe assujettis à l'impôt sur le revenu. Il résulte de cette décision des Special Commissioners qu'il n'est pas contesté que ces indemnités n'avaient pas été fixées à un montant déraisonnablement élevé. Dans cette décision, les Special Commissioners ont réservé leur décision sur la question de savoir si ces revenus étaient exemptés de l'impôt au Royaume-Uni en vertu du droit communautaire ainsi que, le cas échéant, sur le montant exact des dépenses déductibles.

Le 5 novembre 1979, les Special Commissioners ont décidé, en vertu de l'article 177 du traité CEE et de l'article 30 du traité instituant un Conseil unique et une Commission unique des Communautés européennes, de soumettre à la Cour de justice la question de savoir si

«vu

le traité instituant la Communauté économique européenne, et en particulier la première phrase de l'article 142;

la convention relative à certaines institutions communes aux Communautés européennes, et en particulier l'article 1;

le traité instituant un Conseil unique et une Commission unique des Communautés européennes, et en particulier l'article 28;

le protocole sur les privilèges et immunités des Communautés européennes, et en particulier les articles 8, 9, 10, 13 et 14;

le règlement (CEE, EURATOM, CECA) n° 260/68 du Conseil du 29 février 1968, et en particulier l'article 3, paragraphe 2; et

le règlement concernant les frais et indemnités des membres du Parlement européen;

II — Observations écrites et renseignements donnés par le Parlement européen et le Conseil

ces dispositions ou toute autre règle de droit communautaire doivent ... être interprétées comme interdisant aux États membres de taxer une part quelconque des frais et indemnités payés sur les fonds communautaires aux membres du Parlement européen».

3. L'ordonnance de renvoi a été enregistrée au greffe de la Cour le 23 octobre 1980.

Conformément à l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour CEE, des observations écrites ont été déposées par Lord Bruce, représenté par M. Francis Jacobs du Middle Temple, barrister, instruit par Messrs. Berwin Leighton, solicitors, par le gouvernement du Royaume-Uni, représenté par M. R. D. Munrow du Treasury Solicitors Department en qualité d'agent, assisté par M. Peter Gibson, par le gouvernement français, représenté par M. Thierry Le Roy en qualité d'agent, et par la Commission des Communautés européennes, représentée par M. Bernard Paulin et Mlle Mary Minch en qualité d'agents.

La Cour, sur rapport du juge rapporteur, l'avocat général entendu, a posé au Parlement européen ainsi qu'au Conseil un certain nombre de questions, en vertu de l'article 21, alinéa 2, du statut de la Cour CEE, auxquelles ces institutions ont répondu par écrit, et a décidé d'ouvrir la procédure orale sans procéder à d'autres mesures d'instruction préalables.

1. Observations de Lord Bruce

Selon Lord Bruce, malgré l'absence de règles expresses en droit communautaire relatives à l'imposition des indemnités en question, il résulterait implicitement de certains principes du droit communautaire que ces indemnités ne pourraient être soumises à l'impôt national.

Lord Bruce appuie cette thèse, en premier lieu, sur le principe de la souveraineté du Parlement pour les questions de procédure et pour les relations internes avec ses membres, principe consacré par l'article 142, alinéa 1, du traité CEE. Il s'agirait d'un principe de la démocratie parlementaire qui s'opposerait à tout contrôle de l'exercice des fonctions des membres du Parlement par des autorités extérieures, et notamment par les autorités fiscales nationales. Il n'appartiendrait qu'au Parlement de décider de l'exercice correct des fonctions de ses membres, et aucune autorité, ni communautaire ni nationale, à l'exception peut-être de la Cour des comptes, ne pourrait intervenir dans ce domaine en contrôlant les dépenses payées par le Parlement à ses membres à cet effet.

Admettre l'imposition de taxes nationales sur les indemnités en question reviendrait à créer une discrimination entre des membres du Parlement venant de différents États membres, et à faire bénéficier un ou plusieurs États membres d'une façon inégale de fonds communautaires.

Le président du Parlement lui aurait d'ailleurs confirmé dans une lettre que, depuis 1952, aucun autre État membre n'aurait jamais assujéti ces indemnités à l'impôt national sur le revenu.

Lord Bruce appuie sa thèse, en second lieu, sur les privilèges et immunités dont jouissent les Communautés en vertu de l'article 28, paragraphe 1, du traité instituant un Conseil unique et une Commission unique et en vertu du protocole sur les privilèges et immunités annexé à ce traité, et notamment son article 8, alinéa 1, interdisant toute restriction d'ordre administratif ou autre au libre déplacement des membres de l'Assemblée se rendant au lieu des réunions de l'Assemblée ou en revenant. Le principe d'indépendance de la Communauté vis-à-vis des autorités des États membres s'opposerait à ce qu'un membre du Parlement soit obligé de faire une demande en ce qui concerne la déduction des dépenses réellement effectuées, d'en rendre compte à l'administration des finances, ou de prouver que ces dépenses auraient été nécessaires et effectuées entièrement et exclusivement dans l'exercice de ses fonctions.

L'administration des finances aurait d'ailleurs été amenée à accorder aux membres du Parlement européen des concessions extrastatutaires en dehors des règles d'imposition existantes en reconnaissant que les frais de voyage entre la circonscription du membre et le lieu de réunion du Parlement seraient des frais déductibles, alors que, selon la loi britannique, le coût du transport du domicile de l'imposable jusqu'à son lieu de travail ne rentrerait pas dans cette catégorie. Cette pratique de l'administration des finances aurait toutefois comme conséquence que pour un membre du Parlement, vivant en dehors de sa circonscription, et qui retournerait directement à son domicile après une session du Parlement, l'intégralité de son indem-

nité de voyage serait imposable, de sorte qu'un tel membre devrait supporter une partie substantielle du coût du voyage lui-même.

Si l'on admettait l'imposition des indemnités, il pourrait arriver que des dépenses que le Parlement a décidé d'autoriser et de payer ne soient pas déductibles au Royaume-Uni.

L'incidence de l'imposition pourrait d'ailleurs être particulièrement grande et aller jusqu'à un taux d'imposition de 83 % pour le contribuable possédant d'autres revenus.

L'obligation de prouver la nécessité des dépenses réelles imposerait aux membres du Parlement une charge administrative considérable. Ils devraient notamment convaincre les autorités fiscales de la nécessité de chaque partie de chaque voyage effectué et de chaque élément de subsistance. Les autorités fiscales pourraient ainsi décider que certaines dépenses, par exemple celles pour les journaux, périodiques, livres, service de sélection des informations, etc., ne sont pas nécessaires et, partant, pas déductibles.

Lord Bruce se réfère dans ce contexte à une note de l'administration des finances concernant l'imposition des revenus des membres du Parlement. Selon cette note, les membres du Parlement devraient tenir un état détaillé de leurs départs du et de leurs retours au Royaume-Uni avec indication des raisons du voyage.

Lord Bruce appuie sa thèse, en troisième lieu, sur le fait que les indemnités forfaitaires pour la compensation de charges supportées par les fonctionnaires et agents des Communautés en raison des fonctions exercées par eux ne seraient soumises à aucun impôt, ni national ni communautaire, en vertu de l'article 13

du protocole sur les privilèges et immunités et de l'article 3, paragraphe 1, du règlement n° 260/68 du Conseil, du 29 février 1968, portant fixation des conditions et de la procédure d'application de l'impôt établies au profit des Communautés européennes (JO L 56, p. 8). Il serait anormal que les dépenses et indemnités payées par le Parlement à ses membres fussent, à la différence de celles payées aux fonctionnaires, soumises à l'impôt. L'exemption de l'imposition nationale ne serait pas un corollaire de l'assujettissement à l'impôt communautaire, mais elle serait une conséquence de la nature de la Communauté et correspondrait à une règle généralement applicable aux organisations internationales.

2. Observations du gouvernement du Royaume-Uni

Le gouvernement du Royaume-Uni soutient la position déjà défendue par l'inspecteur royal des impôts dans la procédure devant les Special Commissioners, et selon laquelle rien n'interdit à un État membre de taxer les indemnités en question pour la part qui excède les dépenses exposées.

Le gouvernement du Royaume-Uni observe d'abord que la question posée par les Special Commissioners serait inutilement large en ce qu'il n'aurait jamais été question d'imposer les dépenses effectivement exposées et nécessaires, la question devant par conséquent être limitée à la taxation d'un excédent éventuel.

Il serait conforme à l'importance du droit souverain des États de lever des impôts et à la pratique internationale

invariable à l'intérieur de la Communauté et dans d'autres organisations internationales qu'une disposition expresse d'une convention est nécessaire pour créer une exemption d'impôts.

L'article 142 du traité CEE ne viserait que les règles de procédure. La réglementation sur les frais et indemnités n'aurait pas ce caractère. La taxation des indemnités ne porterait pas atteinte à la souveraineté du Parlement, et elle ne soumettrait pas les relations entre le Parlement et ses membres à un contrôle des autorités fiscales nationales.

Le protocole sur les privilèges et immunités des Communautés énumérerait les privilèges et immunités dont bénéficient les membres du Parlement, et qui sont nécessaires à l'accomplissement de leurs fonctions. Aucune exemption d'impôts n'en ferait partie. La nécessité pratique de conserver des justificatifs des frais de voyage et d'autres frais exposés ne constituerait pas une restriction au libre déplacement des membres du Parlement au sens de l'article 8 de ce protocole, car aucune autorisation de la part des autorités fiscales ne serait nécessaire pour un voyage d'un membre du Parlement européen, et la part des indemnités que le membre du Parlement dépenserait nécessairement en raison de ses fonctions resterait de toute façon exempte d'impôts.

La disposition de l'article 13 du protocole sur les privilèges et immunités ne serait pas applicable aux membres du Parlement. L'exemption de l'impôt national pour certaines catégories de personnes, comme les fonctionnaires et agents des Communautés, serait un corollaire de l'existence d'un impôt communautaire pour ces mêmes personnes.

3. *Observations du gouvernement français*

Le gouvernement français est d'avis qu'aucune disposition du droit communautaire n'interdit aux États membres d'imposer des taxes sur les indemnités en question.

Il soutient que le régime fiscal applicable au revenu des membres du Parlement européen relèverait actuellement de la seule compétence législative des États membres. Si le Conseil pouvait, en vertu de l'article 13 de l'acte portant élection des représentants de l'Assemblée au suffrage universel, prendre les mesures nécessaires à l'application de cet acte même dans le domaine pécuniaire, aucun usage n'aurait été fait de cette possibilité, et les États membres garderaient compétence pour arrêter la réglementation en matière d'indemnités à verser aux parlementaires ainsi que le régime d'imposition. Le gouvernement français se réfère à cet effet au procès-verbal du Conseil lors de ses sessions des 18 et 19 décembre 1978. Il faudrait une véritable convention complétant le protocole sur les privilèges et immunités pour assujettir les membres du Parlement à l'impôt communautaire ou pour établir un régime d'exonération fiscale.

Un système communautaire d'exonération fiscale ne saurait être implicite. Aucune analogie ne serait possible avec le régime applicable aux fonctionnaires et agents des Communautés.

L'article 142 du traité CEE viserait à organiser les travaux du Parlement et non à régler des questions fiscales.

Une exonération fiscale des indemnités versées par le Parlement ne pourrait

résulter actuellement que de la volonté du législateur national qui garderait toute liberté de contrôler l'utilisation des fonds. Un tel contrôle n'affecterait pas la liberté de déplacement visée par l'article 8 du protocole sur les privilèges et immunités.

4. *Observations de la Commission*

La Commission soutient la thèse selon laquelle les États membres sont libres d'appliquer leurs propres dispositions en matière d'imposition aux indemnités en question.

Elle fait valoir que le fait que le protocole sur les privilèges et immunités, dont les dispositions seraient claires et précises, ne contienne aucune exemption d'impôts en faveur des membres du Parlement, ne constituerait pas une omission. Le non-paiement d'impôts nationaux et le paiement d'un impôt communautaire sur les traitements et émoluments seraient inextricablement liés.

L'article 142 du traité CEE n'autoriserait pas le Parlement à adopter, par le truchement de son règlement intérieur, des dispositions législatives contraignantes pour la Communauté et pour les États membres en matière d'imposition. Si le Parlement avait le pouvoir implicite de décider du paiement de tels frais et indemnités, ceci ne pourrait affecter la manière dont les instances compétentes des États membres et de la Communauté traiteraient ces indemnités aux fins du calcul de l'impôt dû.

L'imposition de ces indemnités ne constituerait pas une restriction au libre déplacement au sens de l'article 8 du protocole sur les privilèges et immunités, d'au-

tant plus que l'impôt ne serait dû au Royaume-Uni que sur la partie excédant les frais effectivement exposés.

L'article 3, alinéa 2, du règlement n° 260/68, applicable aux fonctionnaires, ne pourrait pas être pris isolément, car cette disposition exonérerait de l'impôt communautaire la compensation de frais qui seraient eux-mêmes régis par le statut des fonctionnaires et calculés de manière à correspondre plus ou moins aux frais réels exposés, alors que la thèse de Lord Bruce équivaudrait à placer en dehors de tout système d'imposition les frais et indemnités versés aux membres du Parlement, quel que soit leur montant.

5. Renseignements donnés par le Parlement européen

Le Parlement européen, en réponse aux questions posées par la Cour, a exposé notamment que, dès septembre 1952, l'Assemblée commune de la Communauté européenne du charbon et de l'acier aurait pris la décision d'attribuer à ses membres des indemnités de séjour et des frais de déplacement. La version actuelle de la réglementation concernant les frais et indemnités des membres du Parlement européen aurait été adoptée le 5 juillet 1972 par le bureau élargi du Parlement, à la suite d'une résolution y relative de l'assemblée plénière du 3 juillet 1972, et fréquemment amendée afin de tenir compte des augmentations des frais. Le Parlement a déposé des copies de procès-verbaux et d'autres documents relatifs à cette réglementation.

De l'avis du Parlement, sa compétence pour arrêter des règles sur le paiement d'indemnités découle des articles 142, alinéa 1, du traité CEE, 112, alinéa 1, du traité CEEA et 25, alinéa 1, du traité CECA qui seraient l'expression du principe de l'indépendance du Parlement en matière d'organisation. Ces dispositions ne viseraient pas seulement la procédure au sens étroit, mais tout ce qui est nécessaire pour le fonctionnement de l'institution. En vertu de l'article 5 du traité CEE, les États membres seraient tenus de respecter cette indépendance institutionnelle. Des règles sur le paiement d'indemnités aux membres du Parlement seraient indispensables afin que chaque membre puisse participer aux activités du Parlement sans encourir des pertes financières, et ceci indépendamment de son lieu de résidence ou de ses moyens ou revenus. Ce serait un principe fondamental du fonctionnement des institutions d'une organisation internationale, à la différence d'une conférence internationale, que celles-ci règlent elles-mêmes les aspects administratifs de l'exercice du mandat de leurs membres. Des décisions appropriées sur le remboursement des frais auraient été prises, sans objection de la part des États membres, par le Conseil, par le Comité économique et social et par le Parlement européen et les fonds nécessaires seraient prévus au budget de ces institutions.

Les montants forfaitaires prévus dans la réglementation en question auraient été basés sur le coût moyen des hôtels et des restaurants aux endroits où les membres du Parlement doivent assister aux activités parlementaires, et sur les tarifs d'avion en première classe.

Le principe de la fixation de forfaits serait justifié par les charges administratives excessives et les inconvénients qu'un contrôle individuel de toutes les dépenses

effectives entraînerait pour l'institution et pour ses membres. Ni la Cour des comptes, ni, précédemment, la commission de contrôle n'auraient mis en question le montant ou le mode de calcul de ces indemnités, lorsqu'elles ont contrôlé les dépenses du Parlement. Le calcul de ces forfaits ne prendrait en considération aucune taxe communautaire ou nationale: si certains États membres y imposaient des taxes nationales, celles-ci devraient être compensées par une augmentation à l'égard des membres concernés, car le Parlement devrait veiller à l'égalité de tous ses membres dans l'exercice de leurs fonctions. Le système des indemnités forfaitaires serait d'ailleurs appliqué par la majorité des parlements des États membres.

En ce qui concerne la pratique observée dans les États membres au sujet de l'imposition de taxes nationales sur les indemnités payées par le Parlement européen, le Parlement affirme que le présent cas serait le seul dont le Parlement aurait eu connaissance depuis 1952 où un État membre aurait essayé d'imposer des taxes nationales sur ces indemnités.

Le Parlement considère que, si un État membre était d'avis que les montants de ces paiements sont trop élevés ou que ceux-ci manquent de base légale, il appartiendrait à cet État membre d'utiliser les voies du droit communautaire afin de modifier la pratique du Parlement. Des mesures au détriment des membres du Parlement en provenance d'un seul État membre seraient inadmissibles.

En conclusion, le Parlement exprime l'opinion que le paiement de ces indemnités serait nécessaire pour le fonctionne-

ment de l'institution et devrait être respecté par les États membres, en vertu de l'article 5 du traité CEE. Des dispositions nationales d'imposition ne s'appliqueraient pas à ces paiements. La solution contraire aurait comme conséquence une discrimination entre les membres du Parlement qui ne saurait être justifiée.

6. Renseignements donnés par le Conseil

Le Conseil, à la demande de la Cour, a produit un extrait du procès-verbal de la session du Conseil du 19 décembre 1978 ainsi qu'une lettre y annexée du président du Conseil au président de l'Assemblée, du 15 décembre 1978, documents auxquels le gouvernement français s'est référé dans ses observations écrites. Par la lettre du 15 décembre 1978, le président du Conseil avait informé le président de l'Assemblée qu'il n'avait pas été possible de parvenir, avant l'élection de l'Assemblée au suffrage universel direct, à un accord sur les propositions de celle-ci pour régler le régime des indemnités et de remboursement des frais ainsi qu'un certain nombre d'autres points, que, dès lors, le Conseil partait de la présomption que les autorités compétentes des États membres arrêteraient la réglementation en matière d'indemnités à verser aux futurs parlementaires élus au suffrage universel direct ainsi que le régime d'imposition, qu'au demeurant, le Conseil partageait l'avis de l'Assemblée que celle-ci arrêterait les modalités de remboursement des frais et que les autorités compétentes des États membres statueraient sur les problèmes d'imputation que pourrait poser tout chevauchement entre le régime de remboursement des frais et les réglementations nationales. Il résulte du procès-verbal ci-dessus mentionné que le Conseil avait fait siennes les conclusions exposées dans cette lettre.

III — Procédure orale

Lord Bruce, représenté par M. Francis Jacobs, barrister, le gouvernement du Royaume-Uni, représenté par M. John Mummery, barrister, et la Commission des Communautés européennes, représentée par M^{lle} Mary Minch, ont été

entendus en leurs observations orales à l'audience du 12 mai 1981 et ont, de même que le Parlement européen, représenté par M. Roland Bieber, répondu oralement à des questions posées par la Cour à l'audience.

L'avocat général a présenté ses conclusions à l'audience du 16 juin 1981.

En droit

- 1 Par décision du 5 novembre 1979, parvenue à la Cour le 23 octobre 1980, les Commissioners for the special purposes of the Income Tax Acts du Royaume-Uni (ci-après «Special Commissioners») ont posé, en vertu de l'article 177 du traité CEE et de l'article 30 du traité instituant un Conseil unique et une Commission unique des Communautés européennes, une question préjudicielle relative à l'interprétation de plusieurs dispositions du droit communautaire, et notamment de l'article 142 du traité CEE et de l'article 8 du protocole sur les privilèges et immunités des Communautés européennes, annexé au traité instituant un Conseil unique et une Commission unique des Communautés européennes, en vue d'apprécier la compatibilité, avec le droit communautaire, de l'imposition, par les autorités fiscales nationales, des indemnités de voyage et de séjour payées par le Parlement européen à ses membres.
- 2 Cette question a été soulevée dans le cadre d'un litige opposant le Rt. Hon. Lord Bruce of Donington, membre du Parlement européen désigné par la House of Lords du Royaume-Uni, du 30 juillet 1975 jusqu'à l'élection du Parlement au suffrage universel direct, à l'inspecteur des impôts chargé d'établir des avis d'imposition sur les revenus au Royaume-Uni. Ce litige a pour objet un avis d'imposition concernant les indemnités de voyage et de séjour payées, au cours de l'année fiscale 1975/1976, par le Parlement européen à Lord Bruce pour couvrir les frais résultant de sa participation aux réunions et aux travaux du Parlement et de ses organes ainsi que d'autres déplacements effectués dans l'intérêt du Parlement.

- 3 En vertu d'une réglementation arrêtée à cette fin, le Parlement versait à ses membres des indemnités de voyage et de séjour calculées à raison d'un taux kilométrique et d'un forfait à la journée et imputées sur le budget de la Communauté. Il n'était pas prévu par cette réglementation que les membres du Parlement étaient tenus vis-à-vis de celui-ci de justifier leurs dépenses effectives.
- 4 Il résulte de la décision de renvoi que, considérant que lesdites indemnités constituaient des revenus d'une fonction occupée par Lord Bruce au sens des dispositions de l'Income and Corporation Taxes Act 1970 du Royaume-Uni, l'inspecteur des impôts a établi un avis d'imposition selon lequel Lord Bruce était redevable de l'impôt sur le revenu pour ces indemnités, sous réserve de la déduction des dépenses encourues «entièrement, exclusivement et nécessairement pour l'exercice desdites fonctions» qu'il incombait à Lord Bruce de justifier en vertu de la section 189 (1) de l'Income and Corporation Taxes Act 1970.
- 5 Les Special Commissioners, saisis d'un recours contre cet avis d'imposition, ont décidé que les indemnités en question étaient en principe, en raison des dispositions du droit national, soumises à l'impôt sur le revenu. Ils ont toutefois estimé que la solution du litige dépendait de la question de savoir si ces revenus étaient exemptés de l'impôt national sur le revenu en vertu du droit communautaire.
- 6 Les Special Commissioners ont dès lors saisi la Cour, à titre préjudiciel, d'une question d'interprétation du droit communautaire. Cette question vise en substance à savoir s'il existe une règle du droit communautaire interdisant aux États membres de taxer une part quelconque des frais et indemnités de voyage et de séjour payés sur les fonds communautaires aux membres du Parlement européen.
- 7 Le gouvernement du Royaume-Uni, le gouvernement français et la Commission ont soutenu que, en l'absence de dispositions expresses d'exemption des impôts nationaux dans le protocole sur les privilèges et immunités, rien n'interdit à un État membre de soumettre à l'impôt national de tels paiements du Parlement, une exemption fiscale ne pouvant être implicite.

- 8 Selon Lord Bruce, il serait interdit aux autorités des États membres, en vertu du principe de la souveraineté du Parlement (sovereignty of Parliament) pour les questions de procédure et pour les relations internes avec ses membres, principe consacré par l'article 142, alinéa 1, du traité CEE, ainsi qu'en vertu de l'article 8, paragraphe 1, du protocole sur les privilèges et immunités, garantissant le libre déplacement des membres de l'Assemblée, de contrôler l'exercice des fonctions et les déplacements dans leur cadre d'un membre du Parlement européen, ainsi que les dépenses y relatives. Les États membres ne pourraient donc pas imposer les paiements effectués par le Parlement à cet effet. Il serait, par ailleurs, illogique que ces indemnités fussent soumises à l'impôt sur le revenu, alors que celles payées aux fonctionnaires et agents des Communautés, y compris ceux du Parlement, en sont exemptées en vertu de l'article 13 du protocole sur les privilèges et immunités et de l'article 3, paragraphe 1, du règlement n 260/68 du Conseil, du 29 février 1968, portant fixation des conditions et de la procédure d'application de l'impôt établies au profit des Communautés européennes (JO L 56, p. 8).

- 9 Il résulte des réponses données par le Parlement européen aux questions posées par la Cour que celui-ci est d'avis qu'en vertu du principe de l'indépendance du Parlement européen en matière de dispositions sur le fonctionnement interne de l'institution, tel qu'il est prévu par les articles 142, alinéa 1, du traité CEE, 112, alinéa 1, du traité CEEA et 25, alinéa 1, du traité CECA, indépendance que les États membres seraient tenus de respecter en vertu de l'article 5 du traité CEE, les dispositions fiscales nationales ne seraient pas applicables à des prestations de la Communauté nécessaires au fonctionnement de l'institution. Cela résulterait également de la nécessité, pour le Parlement, d'éviter une différence de traitement entre les membres venant de différents États membres.

- 10 Pour répondre à la question posée par la juridiction nationale il y a lieu, tout d'abord, de constater, comme l'ont souligné à juste titre le gouvernement du Royaume-Uni, le gouvernement français et la Commission au cours de la procédure devant la Cour, qu'aucune disposition du droit communautaire ne prévoit une exemption d'impôts nationaux en faveur des membres du Parlement européen.

- 11 L'article 13 du protocole sur les privilèges et immunités des Communautés européennes dispose que les fonctionnaires et autres agents des Communautés «sont exempts d'impôts nationaux sur les traitements, salaires et émoluments versés par les Communautés». Cette disposition doit être entendue en relation avec l'alinéa 1 du même article selon lequel ces fonctionnaires «sont soumis au profit de celle-ci à un impôt sur les traitements, salaires et émoluments versés par elle». L'article 13 est également applicable, en vertu des articles 20 et 21 du même protocole, aux membres de la Commission ainsi qu'aux juges, aux avocats généraux et au greffier de la Cour, en vertu de l'article 22 de ce protocole, aux membres des organes et au personnel de la Banque européenne d'investissement et aux représentants des États membres participant à ses travaux, et, en vertu des articles 206, paragraphe 10, du traité CEE, 180, paragraphe 10, du traité CEEA et 78 sexto, paragraphe 10, du traité CECA, aux membres de la Cour des comptes.

- 12 Aucune disposition comparable ne figure parmi les privilèges et immunités prévus en faveur des membres de l'Assemblée au chapitre III du protocole susmentionné. Les membres du Parlement européen, qui à l'époque des faits du litige étaient désignés par les parlements nationaux, ne recevaient de la part du Parlement européen aucune rémunération pour leurs activités dans l'exercice de leur mandat. Leur régime pécuniaire était, en ce qui concerne une rémunération éventuelle pour leurs activités dans l'exercice de leur mandat et abstraction faite des indemnités ici en cause, régi par les seules législations nationales. L'impôt communautaire, prévu à l'article 13, alinéa 1, du protocole susmentionné et fixé par le règlement n° 260/80 du Conseil ne leur était pas applicable.

- 13 A défaut de toute disposition prévoyant une exemption fiscale en faveur des membres du Parlement européen les États membres sont, en l'état actuel du droit communautaire, en droit d'imposer d'éventuels revenus tirés par les membres du Parlement de l'exercice de leur mandat. On ne saurait considérer, dès lors, que tout paiement effectué par le Parlement à ses membres sur des fonds communautaires soit, de ce seul fait, exempté d'impôts nationaux.

- 14 Le droit communautaire impose cependant aux États membres des limites que ceux-ci doivent respecter en arrêtant des règles d'imposition pour les membres du Parlement. Ces limites découlent notamment de l'article 5 du

traité CEE en vertu duquel les États membres ont l'obligation de faciliter à la Communauté l'accomplissement de sa mission et de s'abstenir de toutes mesures susceptibles de mettre en péril la réalisation des buts du traité. Cette obligation comprend le devoir de ne pas prendre des mesures susceptibles d'entraver le fonctionnement interne des institutions de la Communauté. Par ailleurs, l'article 8, alinéa 1, du protocole sur les privilèges et immunités a pour effet d'interdire aux États membres de créer, entre autres par leurs pratiques en matière d'imposition, des restrictions administratives à la liberté de déplacement des membres du Parlement.

- 15 A cet égard, il convient d'observer en premier lieu que le remboursement des frais de voyage et de séjour, exposés par les membres du Parlement dans l'exercice de leur mandat, est une mesure d'organisation interne destinée à assurer le bon fonctionnement de l'institution. Il est nécessaire que chaque membre du Parlement puisse à tout moment, indépendamment du lieu de son domicile ou de sa circonscription et des moyens financiers dont il dispose, participer à toutes les réunions et tous les travaux du Parlement et de ses organes sans encourir des pertes financières. Une réglementation telle que celle arrêtée par le Parlement concernant les frais et indemnités de séjour et de voyage rentre donc dans le cadre des mesures d'organisation interne qu'il appartient au Parlement de prendre en vertu des articles 142, alinéa 1, du traité CEE, 112, alinéa 1, du traité CEEA et 25, alinéa 1, du traité CECA.

- 16 Dans la mesure où un impôt national sur les indemnités perçues par un membre du Parlement frapperait la totalité des sommes perçues, y compris la part qui est effectivement nécessaire pour couvrir les dépenses réelles, il créerait un obstacle financier au déplacement des membres du Parlement à qui il incomberait alors de supporter personnellement une partie des frais de leurs déplacements. Il convient de mentionner que le gouvernement du Royaume-Uni n'a pas soutenu qu'il soit possible d'imposer des taxes sur le montant des indemnités correspondant à des dépenses réelles.

- 17 Il appartient au Parlement de décider quelles sont les activités et les déplacements nécessaires ou utiles d'un membre du Parlement dans l'exercice de ses fonctions et quelles sont les dépenses nécessaires ou utiles y relatives. L'autonomie reconnue à cet égard au Parlement, dans l'intérêt de son bon fonctionnement, implique également la compétence d'effectuer le remboursement des frais de voyage et de séjour de ses membres non pas sur présentation des pièces justificatives pour chaque dépense, mais sur la base d'un système

forfaitaire. Le choix de ce système résulte, ainsi que le Parlement l'a exposé dans ses réponses aux questions posées par la Cour, du souci de réduire les dépenses et les charges administratives inhérentes à un système comportant la vérification de chaque dépense individuelle, et relève donc d'une bonne administration.

- 18 Les crédits dont dispose le Parlement européen aux fins du remboursement forfaitaire des frais de voyage et de séjour de ses membres figurent au budget annuel de la Communauté et sont soumis aux procédures budgétaires prévues par le droit communautaire. C'est dans ce cadre que le montant des indemnités doit être examiné selon les règles financières applicables.
- 19 Il résulte de ce qui précède que les autorités nationales sont tenues de respecter la décision, prise par le Parlement européen, de rembourser à ses membres, sur une base forfaitaire, leurs frais de voyage et de séjour. Un contrôle exercé dans ce domaine par des autorités fiscales nationales, comme celui qui résulte de la législation du Royaume-Uni, constituerait une intervention dans le fonctionnement interne du Parlement avec la conséquence que les autorités nationales substitueraient leur appréciation du système d'indemnisation à celle faite par le Parlement dans l'exercice de ses compétences. Il serait donc susceptible d'entraver l'efficacité de l'action du Parlement et incompatible avec l'autonomie de celui-ci.
- 20 Les autorités fiscales ne sauraient dès lors exiger, d'un membre du Parlement européen, des déclarations ou des pièces justificatives concernant les frais réels occasionnés par des voyages et des séjours dans l'intérêt du Parlement et remboursés par celui-ci, une telle exigence étant incompatible avec le caractère forfaitaire de ce remboursement.
- 21 Il convient toutefois de constater que les indemnités ainsi fixées ne doivent pas dépasser les limites raisonnables inhérentes à un remboursement des frais de voyage et de séjour. Dans la mesure où le montant forfaitaire des indemnités serait excessif et où il s'agirait, en réalité, pour partie d'une rémunération déguisée et non d'un remboursement de frais, les États membres seraient en droit de soumettre une telle rémunération à l'impôt national sur le revenu,

étant donné que les rémunérations des membres du Parlement, en l'état actuel du droit communautaire, ne relèvent pas des institutions de la Communauté, mais des législations nationales. L'appréciation du caractère éventuellement excessif de taux forfaitaires fixés par le Parlement — question qui relève du seul droit communautaire — n'a cependant pas été soulevée par la juridiction nationale, devant laquelle il n'a pas été prétendu que les indemnités auraient été fixées à l'époque à un montant déraisonnablement élevé.

- 22 Il y a donc lieu de répondre à la question posée par les Special Commissioners que le droit communautaire interdit de soumettre à l'impôt national les sommes payées, sous forme de forfait, par le Parlement européen à ses membres et imputées sur les fonds communautaires au titre de remboursement des frais de voyage et de séjour, à moins qu'il ne soit établi, conformément au droit communautaire, que ce remboursement forfaitaire constitue pour partie une rémunération.

Sur les dépens

- 23 Les frais exposés par le gouvernement du Royaume-Uni, le gouvernement français et 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,

statuant sur la question à elle soumise par les Commissioners for the special purposes of the Income Tax Acts, dit pour droit:

Le droit communautaire interdit de soumettre à l'impôt national les sommes payées, sous forme de forfait, par le Parlement européen à ses

membres et imputées sur les fonds communautaires au titre de remboursement des frais de voyage et de séjour, à moins qu'il ne soit établi, conformément au droit communautaire, que ce remboursement forfaitaire constitue pour partie une rémunération.

Mertens de Wilmars Pescatore Mackenzie Stuart Koopmans Bosco
Touffait Due Everling Chloros

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg le 15 septembre 1981.

Le greffier

A. Van Houtte

Le président

J. Mertens de Wilmars

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL SIR GORDON SLYNN, PRÉSENTÉES LE 16 JUIN 1981 ¹

*Monsieur le Président,
Messieurs les juges,*

La présente affaire a été déférée à la Cour par les Special Commissioners for Income Tax à Londres aux fins d'une décision préjudicielle au titre de l'article 177 du traité instituant la Communauté économique européenne et de l'article 30 du traité instituant un Conseil unique et une Commission unique des Communautés européennes («*le traité de fusion*»). Les Special Commissioners demandent si certaines dispositions — précisées par ailleurs — ou toute autre règle de droit communautaire doivent être interprétées

comme interdisant aux États membres d'imposer une part quelconque des frais et indemnités payés sur les fonds communautaires aux membres du Parlement européen. Les «Special Commissioners» se réfèrent, outre les traités, à la convention relative à certaines institutions communes aux Communautés européennes (notamment l'article 28), au protocole sur les privilèges et immunités des Communautés européennes (en particulier les articles 8, 9, 10, 13 et 14) (ci-après: le protocole), au règlement (CEE) n° 260/68 du Conseil, du 29 février 1968 (notamment l'article 3, paragraphe 2) (ci-après, le règlement du Conseil), ainsi qu'au règlement concer-

¹ — Traduit de l'anglais.