

QUATRE-VINGT-QUATRIÈME SESSION

Affaires Calvio, Dargemont, Gamberi et Pantopoulos

Jugement No 1720

Le Tribunal administratif,

Vu les requêtes dirigées contre le Laboratoire européen de biologie moléculaire (LEBM), formées par M^{lle} Cinzia Calvio, M^{lle} Catherine Dargemont, M^{lle} Chiara Gamberi et M. Kostas Pantopoulos le 16 août 1996 et régularisées le 28 août, la réponse du LEBM en date du 28 novembre 1996, la réplique des requérants du 10 mars 1997 et la duplique du Laboratoire du 26 mai 1997;

Vu les articles II, paragraphe 5, et VII du Statut du Tribunal;

Après avoir examiné le dossier, la procédure orale n'ayant été ni sollicitée par les parties ni ordonnée par le Tribunal;

Vu les pièces du dossier, d'où ressortent les faits et les allégations suivants :

A. Le 8 septembre 1992, le LEBM a soumis à la Commission des Communautés européennes sa candidature à un programme communautaire de recherche et de développement dans le domaine du capital humain et de la mobilité (connu, selon son titre en anglais, sous le sigle HCMP). Ce programme vise à améliorer la formation de jeunes chercheurs au sein de l'Union européenne au moyen de l'allocation de bourses de recherche. Les boursiers sont divisés en deux catégories : les boursiers dits institutionnels, ayant fait acte de candidature auprès d'une institution de recherche retenue par la Commission pour participer au programme, et les boursiers individuels, s'étant adressés à une institution de leur choix. La mise en œuvre et le financement du programme sont assurés par la Commission, qui approuve la liste des chercheurs retenus et verse à l'institution participante les montants correspondant aux bourses. L'institution est alors responsable du versement des bourses aux bénéficiaires.

La Communauté économique européenne (CEE) et le LEBM ont conclu le 5 janvier 1993 un accord définissant les modalités de leur collaboration dans le cadre de ce programme. Les requérants, chercheurs de niveau postdoctoral nés en 1965 ou 1966, ont été choisis par le Laboratoire pour participer à ce projet en tant que boursiers institutionnels. Ils ont commencé à travailler à des dates allant du 1^{er} février au 1^{er} septembre 1993. Leurs contrats définitifs, signés entre juin et septembre, étaient conclus pour une durée de deux ans et leur conféraient la qualité de visiteurs.

Dans un document du 14 octobre 1993 relatif à l'imposition interne des bourses, le Laboratoire a indiqué que les boursiers institutionnels participant au programme HCMP étaient rémunérés au taux appliqué par le LEBM et l'Organisation européenne de biologie moléculaire (OEBM) établie, comme le Laboratoire, à Heidelberg, en Allemagne. Le document ajoutait que la différence entre le taux OEBM/LEBM et le montant, supérieur, des bourses européennes, correspondait à l'impôt interne. Le 16 novembre, des boursiers ont fait parvenir au Conseil du LEBM une pétition demandant aux délégués de décider que les bourses continuent d'être exemptées de l'impôt interne. Le Conseil a institué un groupe de travail. Dans son rapport du 1^{er} décembre, ce dernier a déclaré ne pas être en mesure de déterminer si l'impôt était fondé en droit; il a recommandé au Conseil d'entériner la proposition d'appliquer l'impôt et de lui donner effet au 1^{er} octobre 1993.

A la 20^e session du Conseil, qui s'est tenue les 9 et 10 décembre 1993, le Directeur général a promis d'avoir une politique aussi juste que possible envers les boursiers. Par memorandum du 11 avril 1994, il a fait savoir aux chefs de groupe que les boursiers individuels ne seraient plus soumis à l'impôt interne et que les sommes qui avaient été retenues à ce titre leur seraient remboursées. Le 15 avril 1994, la Commission a demandé au LEBM de modifier les contrats qu'il avait conclus avec les boursiers, en précisant notamment la valeur initiale de la bourse et le détail de toutes les déductions; par ailleurs, elle lui a fait observer que les seules déductions autorisées étaient celles prévues par l'accord conclu entre elle et le Laboratoire. Par memorandum du 21 février 1995, le chef du personnel a exposé aux boursiers institutionnels un nouveau mode de calcul de leur rémunération, qui était toujours soumise à

déduction au titre de l'impôt interne; cette mesure se traduisait, pour la plupart, par une hausse de rémunération. Par lettre du 19 juillet, le Directeur général a informé les boursiers institutionnels que leur rémunération continuerait d'être calculée sur cette base.

Le 18 août 1995, les requérants ont recouru auprès du Directeur général contre cette décision en alléguant le traitement discriminatoire et l'absence de base légale à l'impôt interne. Par lettre du 16 octobre, le Directeur général a rejeté leurs recours comme irrecevables pour cause de forclusion et les a autorisés à saisir directement le Tribunal. Les requérants ayant refusé de le faire, il les a informés, par lettre du 6 novembre 1995, qu'il acceptait de saisir la Commission paritaire consultative des recours. Dans son rapport en date du 21 mars 1996, celle-ci a estimé que le LEBM était en droit d'appliquer l'impôt interne aux bourses HCMP et a recommandé au Directeur général de traiter tous les boursiers sur un pied d'égalité soit en imposant les deux catégories, soit en n'en imposant aucune. Par lettres du 20 mai 1996, qui constituent les décisions attaquées, le Directeur général a informé chacun des requérants du rejet de son recours.

B. Les requérants font valoir que tous les bénéficiaires -- individuels ou institutionnels -- de bourses européennes travaillant au LEBM devraient être traités de la même manière. Ils font remarquer qu'ils n'ont été informés de l'imposition interne que par une note d'information du 17 mai 1993 et que, par ailleurs, le Laboratoire n'a jamais justifié sa politique discriminatoire envers leur catégorie.

Ils se basent sur les Statut et Règlement du personnel, l'Accord de siège du LEBM avec la République fédérale d'Allemagne et leurs contrats pour affirmer que les visiteurs ne font pas partie du personnel titulaire et que leurs traitements ne sont pas versés par le Laboratoire. A ce titre, ils estiment ne pas devoir être soumis à l'impôt interne. En outre, ils ajoutent que le LEBM ne respecte pas les dispositions de l'accord avec la CEE.

Les requérants demandent le remboursement -- assorti d'intérêts au taux de 8 pour cent l'an -- de toutes les sommes retenues sur leur rémunération au titre de l'impôt interne depuis le début de leur engagement et jusqu'au 20 mai 1996. Par ailleurs, ils veulent être assurés qu'ils ne seront plus soumis à cet impôt après cette date. Ils demandent solidairement 20 000 marks allemands au moins à titre de dépens.

C. Dans sa réponse, le Laboratoire soutient que les requêtes sont partiellement irrecevables. Il estime en effet que les requérants ne sont fondés à demander le remboursement des sommes retenues qu'au titre de la période postérieure au 19 juillet 1995, date à laquelle le Directeur général a décidé de maintenir l'impôt interne sur les bourses institutionnelles. Ils sont en revanche forclos à demander le remboursement des sommes retenues depuis le début de leur engagement et jusqu'au 19 juillet 1995 : connaissant dès leur nomination le régime d'imposition qui leur était applicable, ils auraient dû, conformément à l'article R 6 1.04 du Règlement du personnel, recourir contre leur première feuille de paie dans les trente jours suivant réception de celle-ci. Quant à la pétition du 16 novembre 1993, elle ne peut être considérée comme un recours au sens de l'article R 6 1.01 du Règlement, d'autant moins que les requérants ne l'ont pas signée.

Sur le fond et à titre subsidiaire, le LEBM, citant l'annexe R.D.1 du Règlement, affirme que les visiteurs font partie des membres du personnel et que, en vertu de l'article 4.2.01 du Statut, les bourses doivent être soumises à l'impôt interne. De plus, il estime que cette mesure se justifie par le souci de préserver l'égalité de traitement avec les autres catégories de boursiers travaillant au Laboratoire.

En outre, il fait observer que, lors de la conclusion de l'accord avec la CEE, celle-ci ne s'est pas opposée à la volonté du Laboratoire de rémunérer les boursiers sur la base du taux OEBM/LEBM. Ce faisant, la CEE a implicitement autorisé le LEBM à appliquer l'impôt interne à leurs bourses. Enfin, le Laboratoire soutient que les requérants ne peuvent utilement se prévaloir des dispositions de l'accord entre lui-même et la CEE.

D. Dans leur réplique, les requérants affirment qu'ils n'ont pas pu recourir dans les délais impartis car le Laboratoire ne leur avait pas communiqué la valeur exacte de leurs bourses. Invoquant l'accord entre le LEBM et la CEE, ils rappellent qu'ils ont droit au versement intégral de leurs bourses. Ils estiment que le Laboratoire bénéficie d'un enrichissement injuste en retenant un impôt. Ils réfutent tous les autres arguments de la réponse et réitèrent leurs moyens.

E. Dans sa duplique, le LEBM maintient que les requêtes sont partiellement irrecevables. Sur le fond, il soutient que le principe d'enrichissement injuste n'a jamais été utilisé dans un contexte comparable à celui de la présente affaire. De toute façon, les requérants ne sont pas les bénéficiaires directs des fonds mis à la disposition du

Laboratoire, de sorte que ce principe ne saurait s'appliquer en l'espèce. Le LEBM réaffirme que l'accord passé entre la CEE et lui-même n'a pas créé de droits en faveur des requérants. Ceux-ci ne sont donc pas fondés à réclamer sur cette base un salaire plus élevé que celui prévu par leurs contrats.

CONSIDÈRE :

1. L'Union européenne a pour politique d'encourager la formation des jeunes chercheurs scientifiques et de financer des bourses dans le cadre d'un programme dit HCMP. Certaines de ces bourses sont qualifiées d'individuelles et bénéficient directement à des chercheurs qui ont posé leur candidature pour être accueillis dans une institution scientifique; d'autres sont dites institutionnelles et sont allouées selon une procédure qui comporte deux phases : dans un premier temps, l'Union européenne sélectionne des institutions disposées à accueillir des chercheurs dans le cadre du programme susmentionné; dans un deuxième temps, l'institution choisie soumet à la Commission européenne la candidature de chercheurs et ceux dont la demande est acceptée bénéficient d'une bourse. C'est dans le cadre de ce programme que le Laboratoire européen de biologie moléculaire (LEBM) a souscrit en 1993 un contrat avec la Communauté économique européenne prévoyant l'accueil de boursiers institutionnels.

2. Les requérants, qui sont des jeunes chercheurs titulaires de bourses institutionnelles auprès du LEBM, ont passé avec cette organisation des contrats fixant les conditions de leur emploi et de leur rémunération et prévoyant notamment qu'ils recevraient une rémunération mensuelle, fixée pour trois d'entre eux, à 3 689 marks allemands après déduction de l'impôt interne et avant déduction des cotisations de sécurité sociale et, pour le quatrième, à 3 837 marks. La question posée par les présentes requêtes, qui peuvent être jointes pour faire l'objet d'un seul jugement, est celle de savoir si la taxe dite impôt interne a pu à bon droit être retenue par l'organisation sur les allocations dont bénéficient les boursiers institutionnels du programme HCMP.

3. Avant d'examiner les problèmes juridiques posés par ces affaires, il convient d'en préciser l'historique. Il résulte de l'Accord de siège signé le 10 décembre 1974 entre la République fédérale d'Allemagne et le LEBM que les salaires et émoluments versés aux membres du personnel du Laboratoire sont exonérés de l'impôt allemand sur le revenu, mais que les intéressés sont assujettis à un impôt, au profit du Laboratoire, sur les salaires et émoluments versés par le Laboratoire. La section 4.2 du Règlement du personnel précise les modalités de fixation et de perception de cet impôt interne.

4. Dans une note d'information du 17 mai 1993, la Section du personnel de l'organisation précisa que les chercheurs titulaires de bourses du programme HCMP étaient considérés comme des membres du personnel et étaient dès lors assujettis à la taxation interne du Laboratoire. Une note du 14 octobre 1993 explicita les motifs d'une telle décision en soulignant que la politique du Laboratoire avait pour objet d'assurer à tous les titulaires de bourses de recherche des rémunérations identiques et, à tout le moins, d'éviter des disparités dans la rémunération de personnes qui étaient au même niveau et accomplissaient des travaux comparables. Qu'il s'agisse des boursiers institutionnels ou des boursiers individuels du programme européen, il convenait de prélever l'impôt interne, ce qui était conforme à la réglementation applicable et permettait de ramener les bourses institutionnelles au niveau des bourses normales versées par le Laboratoire (au taux dit de l'OEBM/LEBM) et les bourses individuelles à un niveau s'en rapprochant. Un groupe de travail qui s'était réuni le 18 août 1993 émit un rapport le 1^{er} décembre 1993, dans lequel il se déclara hors d'état de dire si la taxation des boursiers avait un fondement légal mais, apparemment sensible au souci d'égalité qui animait les responsables de l'organisation et à la véritable péréquation qui était réalisée entre les boursiers ayant des allocations très élevées et ceux qui bénéficiaient de tarifs plus bas, il conclut au bien-fondé de la politique suivie, tout en recommandant que les décisions prises ne soient pas rétroactives et qu'une information précise soit donnée en temps utile aux intéressés.

5. Les décisions ainsi prises suscitèrent une certaine émotion parmi les chercheurs dont plusieurs signèrent une pétition demandant notamment que les bourses soient considérées comme non imposables, ainsi que cela avait été le cas dans le passé. A la suite d'un débat au Conseil de l'organisation des 9 et 10 décembre 1993 où l'accent fut mis sur les difficultés et les incohérences résultant de l'existence de taux de bourses différents suivant les sources de financement, ainsi que du système de taxation interne propre à l'organisation, le Directeur général s'engagea à essayer de mettre en uvre une politique aussi légale et aussi juste que possible. Cet engagement se matérialisa le 11 avril 1994 par un mémorandum indiquant que la décision avait été prise de ne plus retenir de taxe interne pour des titulaires de bourses individuelles et de leur rembourser les montants indûment retenus.

Mais les titulaires de bourses institutionnelles ne bénéficièrent pas de la même exemption; en dépit d'une augmentation du montant des bourses, fixé par mémorandum du 21 février 1995, sur la base d'un taux de bourse du

programme communautaire de 6 325,10 marks allemands par mois, à 4 490,74 marks, les autorités compétentes continuèrent à percevoir à la source un impôt interne, en l'espèce de 1 490 marks. Le Directeur général expliqua aux boursiers institutionnels, dans une lettre du 19 juillet 1995 pourquoi il maintenait la retenue à la source de l'impôt interne sur leurs allocations, tout en exemptant les boursiers individuels, et c'est de cette décision que cinq boursiers, dont les quatre requérants devant le Tribunal de céans, firent appel le 18 août 1995.

Le Directeur général leur répondit dans un premier temps par une décision de rejet, prise le 16 octobre 1995, en suggérant que l'on ne suive pas la procédure d'appel interne qui prévoit la consultation de la Commission paritaire consultative des recours, mais sur la demande des intéressés consulta ladite Commission qui, dans son avis rendu le 21 mars 1996, admit que l'organisation avait le droit de taxer les chercheurs titulaires de bourses qui devaient être considérés comme des membres du personnel, mais qu'il convenait de traiter également les boursiers institutionnels et les individuels. La Commission estimait dès lors que deux options étaient possibles : soit taxer tous les boursiers, y compris les individuels avec un effet rétroactif, ce qui ne pourrait être fait qu'avec l'accord de ces derniers; soit n'imposer personne, ce qui impliquerait le remboursement des sommes retenues à titre de taxe entre 1993 et 1996, solution qui paraissait plus opportune pour éviter tout contentieux, notamment avec la Commission européenne.

Le Directeur général ne retint pas cette seconde option. Il fit connaître aux boursiers individuels, le 20 mai 1996, qu'ils devaient être légalement assujettis à l'impôt, avec effet rétroactif, en leur demandant, pour des raisons d'égalité de traitement, leur accord pour que les retenues soient pratiquées sur leur traitement, ce que personne n'accepta. Par une décision du même jour, il rejeta l'appel des boursiers institutionnels en leur indiquant qu'il n'était pas question de répéter en leur faveur la faute qui avait été commise en 1994 au bénéfice des boursiers individuels, et que tout le monde devait payer l'impôt interne.

6. C'est dans ces conditions que les requérants ont été amenés à saisir le Tribunal de céans en soutenant que la décision finale du 20 mai 1996 méconnaît à la fois les règles relatives à l'imposition interne et les principes de l'égalité de traitement entre personnes se trouvant dans la même situation. Ils demandent, outre l'annulation de la décision du 20 mai 1996, le reversement, avec intérêts, des sommes qui leur ont été indûment retenues.

7. A cette argumentation, l'organisation défenderesse oppose une fin de non-recevoir. Les requérants ne sont pas recevables, selon elle, à demander rétroactivement le remboursement des sommes qui ont été retenues, à titre d'impôt interne, sur leurs traitements mensuels, dès lors qu'ils n'ont pas contesté le montant desdits traitements dans les délais de recours.

8. Cette argumentation ne saurait être accueillie : comme le Tribunal a souvent eu l'occasion de le préciser, les règles de procédure relatives aux délais de recours, certes nécessaires pour assurer la stabilité des situations juridiques acquises, n'ont pas pour objet de constituer des pièges pour les fonctionnaires internationaux, mais sont à appliquer de manière compatible avec les principes de bonne foi qui doivent gouverner les relations entre les organisations internationales et leurs agents. En l'espèce, même si les requérants n'ont présenté leur premier appel que le 18 août 1995 contre la décision de principe du 19 juillet 1995 et non pas dès les premiers versements, le problème de principe posé par leur assujettissement à l'impôt interne était connu et discuté depuis longtemps et il résulte d'une remarque, non démentie par l'organisation, de la Commission paritaire consultative des recours qu'il avait été recommandé aux titulaires de bourses de recherche de ne pas former d'appel avant que les questions juridiques aient été clarifiées. Les conclusions des requêtes sont, dans ces conditions, parfaitement recevables.

9. Sur le fond, la principale question posée par ces affaires est celle de savoir si l'organisation défenderesse est juridiquement fondée à percevoir un impôt interne sur les titulaires de bourses du programme HCMP qui sont admis à faire des recherches au Laboratoire. Les requérants le contestent en soutenant qu'ils ne font pas partie du personnel du Laboratoire qui, en vertu de l'Accord de siège et du règlement intérieur, peuvent être assujettis à cet impôt et que, d'ailleurs, ils ne sont pas payés sur des fonds de l'organisation, mais sur des fonds de la Commission européenne. Simples visiteurs, ils ne sont pas des salariés du Laboratoire, lequel reçoit d'ailleurs une somme forfaitaire de 12 pour cent du montant des bourses européennes pour couvrir les frais de recherche et de gestion induits par le programme.

10. Cette argumentation n'est pas sans force et est probablement la plus conforme à l'esprit d'un accord qui lie la Communauté économique européenne et le Laboratoire, ainsi que cela ressort clairement d'une lettre de la Direction générale XII de la Commission, datée du 11 septembre 1995. Il reste que, dans les conditions générales, élaborées par la Commission, qui gouvernent les bourses de recherche, il est précisément stipulé que les cotisations de sécurité sociale et les taxes doivent être payées par les chercheurs sur leurs bourses et que les intéressés doivent

être informés de leurs obligations en matière fiscale, qui sont différentes selon les pays. La question est donc bien de savoir si, indépendamment et sous réserve de l'interprétation qu'il conviendrait de donner à l'accord passé avec la Communauté économique européenne -- que seule la Cour de Justice des Communautés européennes aurait qualité pour interpréter --, les titulaires de bourses pouvaient, au regard des règles applicables au Laboratoire, être assujettis à l'impôt.

11. Sur ce point, il résulte clairement du dossier que, selon les services compétents des contributions de Heidelberg, les autorités allemandes considèrent que les bourses n'ont pas à être soumises à l'impôt sur le revenu, et n'ont pas pris parti sur l'assujettissement éventuel de ces allocations à l'impôt interne, cette question devant être réglée en fonction des stipulations de l'Accord de siège passé entre le Laboratoire et la République fédérale d'Allemagne le 10 décembre 1974. Or cet accord stipule, dans son article 18, que les membres du personnel du Laboratoire [dans les autres versions linguistiques : staff members et die Mitglieder des Personals] sont assujettis à un impôt, au profit du Laboratoire, sur les salaires et émoluments versés par le Laboratoire et que ces salaires et émoluments sont exonérés de l'impôt allemand sur le revenu. L'article 20 du même accord précise que Le Conseil fixe les catégories des membres du personnel auxquelles s'appliquent les dispositions ... de l'Article 18.

12. L'article 4.2.01 du Statut du personnel du Laboratoire indique que les membres du personnel [sont] assujettis, en ce qui concerne leurs traitements et émoluments, à un impôt interne effectif, et la section 4.2 du Règlement du personnel confirme cette règle en fixant l'assiette et le taux de l'impôt interne. C'est l'annexe R.D.1 du Règlement qui définit les différentes catégories de personnel, en classant les membres du personnel en deux catégories : les membres titulaires, appelés staff members, et les autres, divisés en surnuméraires, boursiers, visiteurs et stagiaires (non diplômés), cette seconde catégorie n'étant en principe pas payée sur le budget de l'organisation.

13. Il résulte du rapprochement de ces diverses dispositions que les boursiers du programme HCMP, qu'ils soient considérés comme boursiers ou comme visiteurs, sont des membres du personnel et donc, en principe, bénéficiaires de l'exonération de l'impôt sur le revenu allemand et débiteurs de l'impôt interne. La seule hésitation que l'on peut éprouver devant cette conclusion provient du fait que l'Accord de siège, dans le texte français, vise les membres du personnel comme, selon le texte anglais, les staff members, notion qui, dans les articles susmentionnés du Règlement du personnel, ne concerne que les titulaires. Mais il semble bien que l'intention des auteurs du Règlement du personnel était d'englober dans la catégorie générique de membres du personnel tous ceux qui étaient amenés à travailler dans le Laboratoire en vertu d'un accord signé avec le Directeur général.

14. En l'espèce, le lien contractuel des intéressés avec le LEBM est certain. Comme il a été dit au considérant 2 ci-dessus, les intéressés ont signé des contrats avec le Laboratoire, et ces contrats déterminent avec précision leur rémunération mensuelle, précisant même dans trois cas sur quatre que cette rémunération est fixée après déduction de l'impôt interne. Même si les sommes sont payées sur la base d'une subvention émanant de la Commission européenne, c'est bien l'organisation défenderesse qui est débitrice de ces émoluments et a des relations contractuelles d'emploi avec les intéressés. Au regard de l'Accord de siège et de sa réglementation propre, l'organisation était donc en droit d'assujettir les requérants à l'impôt interne payé en principe par l'ensemble des membres du personnel, en raison même de l'exemption de l'impôt sur le revenu dont ils sont bénéficiaires.

15. Quant au moyen tiré de la violation du principe d'égalité, il n'est pas dénué de pertinence compte tenu de la position adoptée pendant un temps à l'égard des boursiers individuels et aujourd'hui abandonnée en droit, sinon en fait. Comme l'a noté la Commission paritaire consultative des recours, l'organisation pouvait envisager de taxer ou de ne pas soumettre ces bourses à l'impôt, mais elle avait l'obligation de traiter également les boursiers individuels et les boursiers institutionnels. Ce n'est pas parce qu'elle a conféré dans le passé, à tort, un avantage fiscal important aux boursiers individuels qu'elle devait procéder de même à l'égard des boursiers institutionnels. Dès lors que l'imposition est conforme aux dispositions réglementaires en vigueur, le moyen tiré de la violation de l'égalité de traitement comme celui -- développé en réplique -- tiré de l'enrichissement injuste sont inopérants.

Par ces motifs,

DECIDE :

Les requêtes sont rejetées.

Ainsi jugé par M. Michel Gentot, Président du Tribunal, M. Julio Barberis, Juge, et M. Jean-François Egli, Juge, lesquels ont apposé leur signature au bas des présentes, ainsi que nous, Allan Gardner, Greffier.

Prononcé à Genève, en audience publique, le 29 janvier 1998.

Michel Gentot
Julio Barberis
Jean-François Egli

A.B. Gardner

Mise à jour par PFR. Approuvée par CC. Dernière modification: 7 juillet 2000.