

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 27 de noviembre de 2025 (*)

« Recurso de casación — Función pública — Estatuto de los Funcionarios de la Unión Europea — Procedimiento administrativo previo — Artículo 90 — Concepto de “acto lesivo” — Impuesto establecido en beneficio de la Unión Europea — Reglamento (CEE, Euratom, CECA) n.º 260/68 — Artículo 3 — Deducción fiscal por hijo a cargo — Requisitos para su concesión — Concepto de “hijo a cargo” — Anexo VII del Estatuto — Artículo 2 — Asignación por hijo a cargo »

En el asunto C-137/24 P,

que tiene por objeto un recurso de casación interpuesto, con arreglo al artículo 56 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, el 20 de febrero de 2024,

Michael Heßler, con domicilio en Mannebach (Alemania), representado por la Sra. I. Steuer-Lutz, Rechtsanwältin,

parte recurrente,

en el que la otra parte en el procedimiento es:

Comisión Europea, representada por el Sr. T. S. Bohr y la Sra. M. Brauhoff, en calidad de agentes,

parte demandada en primera instancia,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. F. Biltgen, Presidente de Sala, el Sr. T. von Danwitz, Vicepresidente del Tribunal de Justicia, en funciones de Juez de la Sala Primera, y la Sra. I. Ziemele y los Sres. A. Kumin (Ponente) y S. Gervasoni, Jueces;

Abogada General: Sra. T. Ćapeta;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

oídas las conclusiones de la Abogada General, presentadas en audiencia pública el 12 de junio de 2025;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 Mediante su recurso de casación, el Sr. Michael Heßler solicita la anulación de la sentencia del Tribunal General de 20 de diciembre de 2023, Heßler/Comisión (T-369/22, en lo sucesivo, «sentencia recurrida», EU:T:2023:855), por el cual se desestimó el recurso en el que el Sr. Heßler instaba, en primer lugar, que se anularan las decisiones de la Comisión Europea que denegaban sus solicitudes de deducción fiscal por hijo a cargo (en lo sucesivo, «deducción fiscal»), en segundo lugar, que se condenara a la Comisión a concederle esta deducción fiscal, de forma retroactiva desde el 1 de agosto de 2021 y mientras se reúnan los requisitos, y, en tercer lugar, que se condenara a esa institución al pago de intereses por las cantidades adeudadas.

Marco jurídico

Estatuto

- 2 A tenor del artículo 72, apartado 1, del Estatuto de los Funcionarios de la Unión Europea, en su versión aplicable al litigio (en lo sucesivo, «Estatuto»):

«Hasta el límite del 80 % de los gastos realizados, y de acuerdo con la regulación que, de común acuerdo, establezcan las autoridades facultadas para proceder a los nombramientos de las instituciones de la Unión previo informe del Comité del Estatuto, el funcionario, su cónyuge, cuando este no pueda disfrutar de prestaciones de la misma naturaleza y del mismo nivel en aplicación de cualesquiera otras disposiciones legales o reglamentarias, sus hijos y las otras personas que estén a su cargo con arreglo al artículo 2 del Anexo VII, estarán cubiertos contra los riesgos de enfermedad. [...]»

- 3 El artículo 80 de este Estatuto establece, en su párrafo primero:

«Cuando un funcionario o un titular de una pensión de jubilación o de una asignación por invalidez falleciere sin dejar cónyuge beneficiario de una pensión de viudedad, los hijos que, según el artículo 2 del anexo VII, estuvieren a su cargo en el momento del fallecimiento tendrán derecho a una pensión de orfandad [...]»

- 4 El artículo 90 de dicho Estatuto dispone:

«1. Las personas a las que se aplique el presente Estatuto podrán presentar ante la autoridad facultada para proceder a los nombramientos [(en lo sucesivo, “AFPN”)] peticiones de que se adopte una determinada decisión con respecto a las mismas. La autoridad notificará su decisión motivada al interesado en un plazo de cuatro meses a partir del día en que se presente la petición. Al término de este plazo, se

considerará que se ha producido una decisión denegatoria, que podrá ser objeto de reclamación según lo establecido en el apartado siguiente.

2. Las personas a las que se aplique el presente Estatuto podrán presentar ante la [AFPN] reclamaciones dirigidas contra los actos que les sean lesivos, bien se hayan producido por resolución de la citada autoridad o por la falta de adopción por esta de medidas que hubieran debido tomarse según el Estatuto. Las reclamaciones deberán presentarse en un plazo de tres meses.

[...]

La autoridad notificará su decisión, que habrá de ser motivada, al interesado en un plazo de cuatro meses a partir del día en que sea presentada la reclamación. Al término de este plazo, si no fuera adoptada una decisión respecto de la reclamación, se considerará que se ha producido una decisión denegatoria contra la que podrá interponerse recurso a tenor del artículo 91.»

5 El artículo 91, apartado 1, del mismo Estatuto está redactado en los siguientes términos:

«El Tribunal de Justicia de la Unión Europea será competente para resolver sobre los litigios que se susciten entre la Unión y alguna de las personas a quienes se aplica el presente Estatuto, que tengan por objeto la legalidad de un acto que les sea lesivo a tenor del apartado 2, del Artículo 90. [...]»

6 El Estatuto incluye un anexo VII, titulado «Normas relativas a las remuneraciones complementarias y a las indemnizaciones por razón del servicio», cuyo artículo 2 prevé:

«1. El funcionario que tenga uno o varios hijos a su cargo tendrá derecho, en las condiciones previstas en los apartados 2 y 3 anteriores, a una asignación de [...] mensuales por cada hijo a su cargo.

2. Serán considerados hijos a cargo los legítimos, naturales o adoptivos del funcionario o de su cónyuge cuando sean mantenidos efectivamente por el funcionario.

Se considerará asimismo como hijo a cargo aquel que haya sido objeto de una solicitud de adopción y cuyo procedimiento de adopción haya sido iniciado.

Todo menor con respecto al cual el funcionario tenga una obligación alimentaria en virtud de una resolución judicial basada en la legislación de los Estados miembros sobre la protección de menores, se asimilará a un hijo a cargo.

3. La asignación se concederá:

- a) de oficio, por los hijos que no hubieren alcanzado aún la edad de 18 años;
- b) mediante petición motivada del funcionario interesado por los hijos entre los 18 y 26 años que estuvieren recibiendo educación escolar o profesional.

4. Excepcionalmente podrán ser asimilados a hijos a su cargo, mediante decisión especial motivada de la [AFPN], adoptada sobre la base de documentos fehacientes, las personas respecto a las cuales el funcionario tenga la obligación legal de dar alimentos y cuyo mantenimiento le imponga gastos importantes.

5. El derecho a la asignación por hijos a su cargo será prorrogable sin limitación de edad si el hijo se encontrare afectado por una incapacidad o enfermedad grave, que le impidiere subvenir a sus necesidades, durante toda la duración de esta incapacidad o enfermedad.

6. Cada uno de los hijos a su cargo [en el sentido del presente artículo] solo dará derecho a una sola asignación de esta clase, incluso cuando los padres presten servicio en dos instituciones distintas de la Unión Europea.

7. Cuando el hijo que esté a cargo con arreglo a los apartados 2 y 3, esté confiado, en virtud de disposiciones legales o por decisión judicial o de la autoridad administrativa competente, a la custodia de otra persona, la asignación se pagará a esta por cuenta y en nombre del funcionario.»

Reglamento (CEE, Euratom, CECA) n.º 260/68

- 7 A tenor del artículo 3 del Reglamento (CEE, Euratom, CECA) n.º 260/68 del Consejo, de 29 de febrero de 1968, por el que se fijan las condiciones y el procedimiento de aplicación del impuesto establecido en beneficio de [la Unión] (DO 1968, L 56, p. 8):

«1. El impuesto será exigible cada mes, en razón de los sueldos, salarios y emolumentos de cualquier naturaleza pagados por [la Unión] a cada sujeto pasivo.

[...]

3. Las prestaciones y asignaciones de carácter familiar o social enumeradas a continuación, se deducirán de la base imponible:

- a) las asignaciones familiares:

[...]

– la asignación por hijos a cargo,

[...]

[...]

4. Sin perjuicio de las disposiciones del artículo 5, sobre la cantidad obtenida tras la aplicación de las disposiciones precedentes se efectuará una deducción del 10 % por gastos profesionales y personales.

Por cada hijo a cargo del sujeto pasivo, así como por cada persona asimilada a hijos a cargo con arreglo a lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 2 del Anexo VII del Estatuto [...], se efectuará una reducción suplementaria equivalente al doble de la cuantía de la asignación por hijos a cargo.

[...]>>

Antecedentes del litigio

8 Los antecedentes del litigio se exponen en los apartados 2 a 11 de la sentencia recurrida en los siguientes términos:

<<2. El demandante es funcionario de la Comisión. Es padre de dos hijas, nacidas respectivamente en 1993 y 1994.

3. El demandante percibió una asignación por hijo a cargo por cada una de sus hijas hasta que cumplieron los 26 años, en 2019 y 2020, respectivamente.

4. Además del pago de la asignación por hijo a cargo, el demandante se benefició, hasta el 31 de julio de 2021, por cada una de sus dos hijas, que en esa fecha todavía eran estudiantes, de la deducción fiscal establecida en el artículo 3, apartado 4, párrafo segundo, del Reglamento [n.º 260/68].

5. El 28 de junio de 2021, el demandante envió el certificado de estudios de su primera hija a la Oficina de Gestión y Liquidación de los Derechos Individuales (PMO) de la Comisión, al objeto de obtener una prórroga de la deducción fiscal correspondiente.

6. Mediante un primer correo electrónico de 29 de junio de 2021, una gestora de la Unidad de Derechos y Obligaciones de la PMO respondió al demandante que, “sobre la base de la sentencia [...] de 12 de marzo de 2020[*XB/BCE* (T-484/18 [...]) *EU:T:2020:90*] (en lo sucesivo, ‘sentencia *XB/BCE*’)], se suspend[ía] toda solicitud de concesión o de prórroga de la deducción fiscal cuando no se percib[iera] la asignación por hijo a cargo abonada en virtud del artículo 2 del anexo VII del Estatuto”. En respuesta a una pregunta formulada por el demandante a raíz de ese correo electrónico, la gestora añadió, ese mismo día, en un segundo correo electrónico que “[la] deducción fiscal ya no [podía] ser concedida, [puesto que] se había anulado sobre [la] base de la sentencia [*XB/BCE*]” (en lo sucesivo, conjuntamente, “correos electrónicos de

29 de junio de 2021”). Al final de cada uno de esos correos, bajo la firma de la gestora del expediente, figuraba además una nota según la cual el correo electrónico en cuestión se enviaba a título informativo y no constituía una decisión de la “AFPN/AFCC” que pudiera ser objeto de reclamación con arreglo al artículo 90 del [Estatuto].

7. El 15 de julio de 2021, el demandante envió una nota a la jefa de la Unidad de Derechos y Obligaciones de la PMO, en la que rebatía la información contenida en los correos electrónicos de 29 de junio de 2021 y solicitaba a la PMO que le concediera la deducción fiscal por su hija. El recurrente no recibió respuesta expresa a esta nota.
8. El 18 de agosto de 2021, el demandante solicitó a la PMO la prórroga de la deducción fiscal por su segunda hija.
9. Mediante correo electrónico de 27 de agosto de 2021, la gestora de la Unidad de Derechos y Obligaciones de la PMO respondió al demandante que “lamenta[ban] informarle de que, sobre la base del apartado 103 de la sentencia [XB/BCE], ya no [podía] aceptarse ninguna solicitud de obtención o prórroga de una deducción fiscal cuando no se [tuviera] derecho a percibir la asignación por hijo a cargo en virtud del artículo 2 del anexo VII del Estatuto, [dado que] la deducción ha[bía] sido anulada” (en lo sucesivo, “correo electrónico de 27 de agosto de 2021”). Como los correos electrónicos de 29 de junio de 2021, este correo incluía, bajo la firma de la gestora del expediente, una nota según la cual el correo en cuestión se enviaba a título informativo y no constituía una decisión de la “AFPN/AFCC” que pudiera ser objeto de una reclamación con arreglo al artículo 90 del Estatuto.
10. El 24 de noviembre de 2021, el demandante presentó una reclamación contra la negativa de la PMO, derivada de su “falta de respuesta”, a conceder la prórroga de la deducción fiscal por sus dos hijas (en lo sucesivo, “reclamación”).
11. El 25 de marzo de 2022, el director de la Dirección de Asuntos Financieros, Jurídicos y Partenariado de la Dirección General de Recursos Humanos y Seguridad de la Comisión, en su condición de [AFPN], desestimó la reclamación presentada por el demandante (en lo sucesivo, “resolución desestimatoria de la reclamación”).»

Procedimiento ante el Tribunal General y sentencia recurrida

9. Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal General el 24 de junio de 2022, el recurrente interpuso un recurso en el que instaba, en primer lugar, que se anulara la resolución desestimatoria de la reclamación, en segundo lugar, que se

condenara a la Comisión a concederle la deducción fiscal, «de forma retroactiva desde el 1 de agosto de 2021 y mientras se reúnan los requisitos», y, en tercer lugar, que se condenara a esa institución al pago de los intereses por las cantidades adeudadas.

10 Con respecto a las pretensiones de anulación, el Tribunal General señaló, en el apartado 24 de la sentencia recurrida, que, en el presente asunto, la reclamación del recurrente tenía por objeto la «falta de respuesta» de la Comisión a sus solicitudes de obtención o de prórroga de la deducción fiscal. Además, según el Tribunal General, la resolución desestimatoria de la reclamación no identificaba con precisión la fecha en la que las decisiones de denegación de esta deducción habían sido adoptadas ni indicaba si estas decisiones habían sido adoptadas de manera expresa, en los correos electrónicos de 29 de junio de 2021 y en el de 27 de agosto de 2021, o de manera implícita. En estas circunstancias, con el fin de definir el objeto de esas pretensiones, el Tribunal General procedió, en primer lugar, en los apartados 25 a 39 de la sentencia, a la identificación del acto lesivo inicial contra el cual habían de considerarse dirigidas, en su caso, dichas pretensiones, referidas a la resolución desestimatoria de la reclamación.

11 A este respecto, en primer lugar, el Tribunal General consideró, en el apartado 35 de dicha sentencia, que, en el caso de autos, los correos electrónicos de 29 de junio de 2021 y el de 27 de agosto de ese mismo año no podían considerarse como decisiones definitivas de la AFPN por las cuales esta hubiera denegado la deducción fiscal al recurrente. Por tanto, de acuerdo con el Tribunal General, estos correos no constituían los actos iniciales que resultaban lesivos para el recurrente.

12 El Tribunal General añadió, a continuación, en el apartado 37 de la misma sentencia, que, a falta de respuesta de la AFPN en un plazo de cuatro meses a partir de las solicitudes del recurrente formuladas en sus correos electrónicos de 28 de junio y de 18 de agosto de 2021, era preciso considerar que habían recaído decisiones denegatorias presuntas de estas solicitudes, respectivamente, el 28 de octubre y el 18 de diciembre de 2021 (en lo sucesivo, «decisiones denegatorias presuntas»). De este modo, el Tribunal General consideró, en el apartado 39 de la sentencia recurrida, que las decisiones denegatorias presuntas constituían los actos iniciales que resultaban lesivos para el recurrente.

13 Finalmente, el Tribunal General constató, en el apartado 40 de la sentencia recurrida, que la resolución desestimatoria de la reclamación no hacía sino confirmar las decisiones denegatorias presuntas y no contenía un nuevo examen de la situación del recurrente en función de nuevos elementos de hecho o de Derecho.

14 El Tribunal General extrajo de ello la consecuencia, en el apartado 41 de dicha sentencia, de que, en estas circunstancias, la pretensión de anulación, aunque formalmente dirigida contra la resolución desestimatoria de la reclamación, tenía

por efecto impugnar las decisiones denegatorias presuntas, cuya legalidad debía ser examinada teniendo en cuenta la motivación que figuraba en dicha resolución.

15 En segundo lugar, el Tribunal General se pronunció, en los apartados 42 a 45 de la misma sentencia, sobre la observancia, en el caso de autos, de los plazos del procedimiento administrativo previo.

16 A este respecto, señaló que el plazo de tres meses para presentar una reclamación contra la primera decisión denegatoria presunta, de 28 de octubre de 2021, había vencido el 28 de enero de 2022, conforme al artículo 90, apartado 2, del Estatuto. Puesto que el recurrente formuló su reclamación contra las «decisiones denegatorias» de la Comisión el 24 de noviembre de 2021, el plazo de reclamación establecido por esta disposición se había respetado en lo que atañe a esa primera decisión.

17 Según el Tribunal General, en cambio, el recurrente había interpuesto una reclamación contra la segunda decisión denegatoria presunta con anterioridad a la fecha en la que esta decisión debía entenderse adoptada, el 18 de diciembre 2021. Además, constató que, después de esta fecha, el recurrente no había interpuesto ninguna reclamación contra esa decisión presunta, a la que hubiera dado respuesta la AFPN en la resolución desestimatoria de la reclamación. Por consiguiente, el Tribunal General consideró que el procedimiento administrativo previo relativo a dicha decisión denegatoria presunta no se había desarrollado de manera regular.

18 El Tribunal General dedujo de ello en el apartado 45 de la sentencia recurrida, que la pretensión de anulación debía ser declarada inadmisible en la medida en que se refería, en esencia, a la decisión denegatoria presunta de 18 de diciembre 2021.

19 En tercer lugar, el Tribunal General examinó, en los apartados 46 a 96 de la sentencia recurrida, la fundamentación de los dos motivos invocados por el recurrente, basados, el primero, en la inexistencia de una resolución expresa que lo informara de su derecho a interponer reclamación, así como en el incumplimiento de la obligación de motivación, y, el segundo, en la vulneración de su derecho a percibir una retribución, previsto en el artículo 62 del Estatuto. El Tribunal General desestimó ambos motivos por ser en parte inadmisibles y en parte infundados.

20 En último lugar, el Tribunal General rechazó, en los apartados 97 a 105 de dicha sentencia, las pretensiones segunda y tercera del recurso interpuesto ante él, por los que se solicitaba, en esencia, que se condenara a la Comisión a conceder la deducción fiscal al recurrente y a pagar intereses por las cantidades adeudadas.

21 En consecuencia, en la sentencia recurrida, el Tribunal General desestimó íntegramente el recurso.

Pretensiones de las partes

22 El recurrente solicita al Tribunal de Justicia que:

- Anule la sentencia recurrida.
- Anule la resolución desestimatoria de la reclamación.
- Condene a la Comisión a pagar, de forma retroactiva, desde el 1 de agosto de 2021, y mientras se reúnan los requisitos, la deducción fiscal prevista en el artículo 3, apartado 4, párrafo segundo, del Reglamento n.º 260/68, como establecen las conclusiones de los jefes de administración n.º 222/04 [SEC (2004)411], de 7 de abril de 2004 (en lo sucesivo, «conclusiones de los jefes de administración n.º 222/04»).
- Disponga el pago de intereses sobre las cantidades adeudadas conforme al Reglamento financiero, en su versión aplicable en la fecha de las solicitudes de deducción fiscal formuladas por el recurrente.
- Condene en costas a la Comisión.

23 La Comisión solicita al Tribunal de Justicia que:

- Desestime el recurso de casación.
- Condene al recurrente al pago de todas las costas.

Sobre el recurso de casación

24 En apoyo de su recurso de casación, el recurrente invoca tres motivos, basados, el primero, en la violación del concepto de «acto lesivo», en el sentido del artículo 90 del Estatuto, el segundo, en el incumplimiento de la obligación de motivación y la violación de su derecho a ser oído, garantizados en el artículo 41, apartado 2, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, «Carta»), y, el tercero, en el incumplimiento del artículo 3 del Reglamento n.º 260/68, en relación con el artículo 2 del anexo VII del Estatuto, y en la inobservancia de la naturaleza vinculante de los actos internos de la Comisión.

Primer motivo de casación

Alegaciones de las partes

25 Mediante su primer motivo de casación, el recurrente sostiene que el Tribunal General declaró erróneamente, en los apartados 44 y 45 de la sentencia recurrida, que su pretensión de anulación era inadmisibile en la medida en que se refería a su

segunda hija. Considera que la negativa expresa de la PMO, en el correo electrónico de 27 de agosto de 2021, a atender cualquier solicitud de deducción fiscal en situaciones comparables a la suya constituye una decisión que le es lesiva. Así, en opinión del recurrente, tras este correo, mediante el cual se le denegó *de facto* la deducción de la que se beneficiaba hasta ese momento por la manutención de sus dos hijas, no tenía ninguna razón para esperar a que se produjera una denegación presunta por parte de la AFPN. Además, el recurrente estima que dicho correo debería haberse entendido en el sentido de que tampoco recibiría una decisión positiva de la AFPN sobre la solicitud de deducción mencionada.

26 Por tanto, el recurrente sostiene que no estaba obligado a esperar al transcurso del plazo de cuatro meses, previsto en el artículo 90, apartado 1, del Estatuto, al término del cual la falta de respuesta de la administración equivale a una decisión desestimatoria presunta. En efecto, en su opinión, la recepción del correo electrónico de 27 de agosto de 2021 determinó que se iniciara el cómputo del plazo de tres meses para presentar una reclamación que establece el artículo 90, apartado 2, de este Estatuto. Por consiguiente, al presentar su reclamación el 24 de noviembre de 2021, observó los plazos del procedimiento administrativo previo.

27 De acuerdo con la Comisión, el recurrente no rebate los apartados 33, 37 y 39 de la sentencia recurrida, relativos a la determinación del acto lesivo en el caso de autos. Pues bien, en la medida en que esta determinación constituye, en su opinión, una cuestión esencial que precede a la comprobación de si el procedimiento administrativo previo se ha desarrollado de manera regular, el primer motivo de casación debe ser desestimado por inoperante. En cualquier caso, la Comisión considera que la alegación del recurrente es infundada.

Apreciación del Tribunal de Justicia

28 Ha de señalarse, de entrada, que, si bien, mediante su primer motivo de casación, el recurrente impugna los apartados 44 y 45 de la sentencia recurrida, por los que se declara inadmisile su pretensión de anulación, en la medida en que se dirige contra la decisión denegatoria de la prórroga de la deducción fiscal por su segunda hija, la declaración de inadmisibilidad está fundada en la apreciación del Tribunal General, contenida en los apartados 33 a 39 de dicha sentencia, de que el correo electrónico de 27 de agosto de 2021 no constituía una decisión de la AFPN que denegara al recurrente la deducción fiscal, de modo que el acto lesivo inicial consistía en una decisión denegatoria presunta recaída el 18 de diciembre de 2021. Pues bien, se desprende de manera inequívoca de las alegaciones formuladas en apoyo del primer motivo de casación, tal como han sido resumidas en los apartados 25 y 26 de la presente sentencia, que el recurrente impugna exclusivamente las apreciaciones del Tribunal General relativas a la determinación del acto lesivo inicial, en las cuales dicho Tribunal basó su declaración de inadmisibilidad.

- 29 En estas circunstancias, no puede desestimarse el primer motivo de casación por inoperante. Procede, por tanto, analizar su fundamentación.
- 30 A este respecto, ha de recordarse que, de conformidad con el artículo 90, apartado 2, del Estatuto, las personas comprendidas en el ámbito de aplicación personal del Estatuto podrán presentar ante la AFPN reclamaciones dirigidas contra los actos que les sean lesivos. El artículo 91, apartado 1, de este Estatuto precisa que el Tribunal de Justicia será competente para resolver sobre los litigios que se susciten entre la Unión y alguna de esas personas y que tengan por objeto la legalidad de un acto que les sea lesivo a tenor del referido artículo 90, apartado 2. Estas disposiciones son aplicables por analogía a los recursos de los otros agentes en virtud del artículo 117 del Régimen aplicable a los otros agentes de la Unión Europea (sentencia de 12 de diciembre de 2024, DD/FRA, C-130/22 P, EU:C:2024:1018, apartado 71 y jurisprudencia citada).
- 31 Como señaló el Tribunal General en el apartado 29 de la sentencia recurrida, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, únicamente son lesivos, en el sentido del artículo 90, apartado 2, del Estatuto, los actos o las medidas que producen efectos jurídicos obligatorios que puedan afectar directa e inmediatamente a los intereses del recurrente, modificando de forma sustancial su situación jurídica (sentencia de 12 de diciembre de 2024, DD/FRA, C-130/22 P, EU:C:2024:1018, apartado 72 y jurisprudencia citada).
- 32 Además, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que el concepto de «acto lesivo», en el sentido del artículo 90, apartado 2, del Estatuto, debe ser objeto de una interpretación amplia y entenderse como todo acto que pueda afectar directamente a una situación jurídica determinada (sentencia de 12 de diciembre de 2024, DD/FRA, C-130/22 P, EU:C:2024:1018, apartado 74 y jurisprudencia citada).
- 33 Como recordó el Tribunal General en el apartado 30 de la sentencia recurrida, para determinar si un acto produce tales efectos, hay que atenerse al contenido esencial de dicho acto y apreciar sus efectos en función de criterios objetivos, como el contenido de ese mismo acto, tomando en consideración, en su caso, el contexto en el que se adoptó y las facultades de la institución de la que emana (sentencia de 12 de diciembre de 2024, DD/FRA, C-130/22 P, EU:C:2024:1018, apartado 73 y jurisprudencia citada).
- 34 Así, la apreciación de la capacidad de un acto para producir directamente efectos en la situación jurídica de una persona física o jurídica no puede basarse en el mero hecho de que dicho acto revista la forma de un correo electrónico, puesto que ello equivaldría a hacer prevalecer la forma del acto objeto del recurso sobre la esencia misma de dicho acto (sentencia de 15 de diciembre de 2022, Picard/Comisión, C-366/21 P, EU:C:2022:984, apartado 97 y jurisprudencia citada).

- 35 *Procede, por tanto, conforme a la jurisprudencia citada en el apartado 33 de la presente sentencia, examinar si, habida cuenta del contenido del correo electrónico de 27 de agosto de 2021, del contexto en el que se inscribía, así como de las facultades de la institución de la que emanaba, el Tribunal General podía declarar, fundadamente, en los apartados 33 y 35 de la sentencia recurrida, que este correo no podía ser calificado de «acto lesivo» a efectos del artículo 90, apartado 2, del Estatuto.*
- 36 *En este sentido, es preciso recordar que, como se menciona en el apartado 8 de la sentencia recurrida, el 18 de agosto de 2021, el recurrente solicitó al servicio competente de la PMO la prórroga de la deducción fiscal por su segunda hija. El apartado 9 de dicha sentencia señala que, mediante correo electrónico de 27 de agosto de 2021, la gestora de la Unidad de Derechos y Obligaciones de la PMO respondió al recurrente que «lamenta[ban] informarle de que, sobre la base del apartado 103 de la sentencia [XB/BCE], ya no [podía] aceptarse ninguna solicitud de obtención o prórroga de una deducción fiscal cuando no se [tuviera] derecho a percibir una asignación por hijo a cargo en virtud del artículo 2 del anexo VII del Estatuto, [dado que] la deducción ha[bía] sido anulada». Además, al igual que los correos electrónicos de 29 de junio de 2021, este correo contenía, bajo la firma de la gestora del expediente, una nota según la cual el correo se enviaba a título informativo y no constituía una decisión de la «AFPN/AFCC» que pudiera ser objeto de una reclamación conforme al artículo 90 del Estatuto.*
- 37 *Ahora bien, aunque el correo electrónico de 27 de agosto de 2021 contiene indicios de la voluntad del servicio competente de la PMO de atribuirle un carácter puramente informativo, también incluye indicaciones que podían hacer creer al recurrente que no iba a beneficiarse de la deducción fiscal. En efecto, como se desprende del apartado anterior, la gestora de la Unidad de Derechos y Obligaciones de la PMO indicó en dicho correo, en esencia, que ya no podía aceptarse ninguna solicitud para obtener o prorrogar la deducción fiscal cuando no se tuviera derecho a la asignación por hijo a cargo, conforme a la sentencia XB/BCE. Además, en lo que respecta al contexto en el cual se envió ese correo al recurrente, procede subrayar que esta comunicación reiteraba la postura que la administración había adoptado, en el mismo sentido, en los correos electrónicos de 29 de junio de 2021, en respuesta a la solicitud del recurrente de la deducción fiscal por su primera hija.*
- 38 *Así, al indicar en el correo electrónico de 27 de agosto de 2021 que ya no podía aceptarse «ninguna solicitud» referida, en particular, a la prórroga de la deducción fiscal, la negativa de la PMO a atender tales solicitudes incluía necesariamente la desestimación de la del recurrente. En consecuencia, este correo no se limitaba simplemente a informar al recurrente, sino que le indicaba que, con base en el apartado 103 de la sentencia XB/BCE, no procedía concederle la prórroga de la deducción fiscal.*

- 39 Además, como señaló el Tribunal General en el apartado 32 de la sentencia recurrida, resulta de los apartados 100 a 105 de la sentencia de 15 de diciembre de 2022, *Picard/Comisión* (C-366/21 P, EU:C:2022:984), que la indicación, en los correos electrónicos de la PMO, como el de 27 de agosto de 2021, de que la respuesta proporcionada se envía meramente a título informativo y no constituye una decisión de «la AFPN/AFCC» que pueda ser objeto de reclamación conforme al artículo 90 del Estatuto no impide que estos correos sean calificados de «actos lesivos».
- 40 Resulta de las consideraciones anteriores que, dado que la respuesta que figuraba en el correo electrónico de 27 de agosto de 2021 podía afectar directa e inmediatamente a los intereses del recurrente, al modificar, de forma sustancial, su situación jurídica en lo que respecta a la determinación del importe del impuesto adeudado sobre la retribución mensual, el Tribunal General debería haberla calificado de «acto lesivo», a los efectos del artículo 90, apartado 2, del Estatuto.
- 41 De lo anterior también se deriva que el plazo de tres meses del que disponía el recurrente para presentar una reclamación, de acuerdo con el artículo 90, apartado 2, del Estatuto, comenzó a transcurrir a partir del día de la notificación de la decisión que figura en el correo electrónico de 27 de agosto de 2021, mediante la cual la PMO denegó la prórroga de la deducción fiscal que el recurrente había solicitado por su segunda hija. Por tanto, al presentar su reclamación el 24 de noviembre de 2021, el recurrente observó el plazo de tres meses que establece el citado artículo 90, apartado 2.
- 42 De ello se desprende que el Tribunal General incurrió en error de Derecho al considerar, en los apartados 33, 35, 37 y 39 de la sentencia recurrida, en esencia, que el correo electrónico de 27 de agosto de 2021 no constituía un acto lesivo y que la decisión denegatoria presunta de 18 de diciembre de 2021 era el acto lesivo inicial para el recurrente, de lo que dedujo, erróneamente, en el apartado 45 de dicha sentencia, que la pretensión de anulación era inadmisibile en la medida en que se refería a esta decisión presunta.
- 43 Por tanto, debe estimarse el primer motivo de casación.
- 44 El error de Derecho cometido por el Tribunal General, referido en el apartado 42 de la presente sentencia, atañe al objeto y a la admisibilidad de las pretensiones de anulación, las cuales, según el Tribunal General, fueron formuladas por el recurrente contra la decisión denegatoria presunta de 18 de diciembre de 2021.
- 45 Sin embargo, los motivos segundo y tercero del recurso de casación se refieren a la desestimación, en cuanto al fondo, del recurso interpuesto por el recurrente ante el Tribunal General en la medida en que se consideraba que dicho recurso se dirigía

contra la decisión denegatoria presunta de 28 de octubre de 2021. Es preciso, en consecuencia, examinar esos motivos.

Segundo motivo de casación

46 El segundo motivo de casación se divide en dos partes.

Primera parte del segundo motivo de casación

– Alegaciones de las partes

47 Mediante la primera parte del segundo motivo de casación, dirigido contra el apartado 50 de la sentencia recurrida, el recurrente sostiene que el Tribunal General no ha cumplido la obligación que incumbe a la administración, conforme al artículo 41, apartado 2, letra c), de la Carta, de motivar sus decisiones.

48 Según el recurrente, del artículo 90 del Estatuto, en relación con el artículo 41 de la Carta, se desprende que la Comisión estaba obligada a adoptar una decisión respecto a él. En su opinión, la inacción de la administración constituye una violación del principio de buena administración, en el que puede ampararse.

49 Según la Comisión, esta primera parte del segundo motivo debe ser desestimada por infundada.

– Apreciación del Tribunal de Justicia

50 Ha de recordarse que, según una jurisprudencia consolidada, en el marco de un recurso de casación, las alegaciones dirigidas contra la fundamentación expuesta a mayor abundamiento en una sentencia del Tribunal General no pueden conllevar la anulación de esta sentencia y, por tanto, deben desestimarse por inoperantes (sentencia de 22 de junio de 2023, DI/BCE, C-513/21 P, EU:C:2023:500, apartado 47 y jurisprudencia citada).

51 Pues bien, el fundamento jurídico de la sentencia recurrida que es objeto de crítica, contenido en su apartado 50, está formulado a mayor abundamiento. En efecto, las alegaciones del recurrente, basadas en la falta de adopción, por parte de la Comisión, de una resolución denegatoria expresa que lo informara de su derecho a interponer una reclamación, fueron desestimadas en el apartado 49 de la sentencia recurrida por inoperantes, antes de que, a mayor abundamiento, el Tribunal General las considerara, particularmente en ese apartado 50, como infundadas «en cualquier caso».

52 En consecuencia, la primera parte del segundo motivo de casación debe desestimarse por inoperante.

Segunda parte del segundo motivo de casación

– Alegaciones de las partes

53 Mediante la segunda parte del segundo motivo de casación, el recurrente alega que la Comisión vulneró su derecho a ser oído, consagrado en el artículo 41, apartado 2, letra a), de la Carta, en la medida en que esta institución ignoró completamente, incluso en el estadio del procedimiento de reclamación, la nota, mencionada en el apartado 7 de la sentencia recurrida, que el recurrente había enviado el 15 de julio de 2021 a la jefa de la Unidad de Derechos y Obligaciones de la PMO y a la que no recibió respuesta.

54 Según la Comisión, esta segunda parte del segundo motivo debe ser desestimada por inadmisibile y, en cualquier caso, por infundada.

– Apreciación del Tribunal de Justicia

55 Debe recordarse que las alegaciones de un recurso de casación que no se dirigen contra la sentencia dictada por el Tribunal General a raíz de un recurso de anulación de una decisión, sino contra la propia decisión cuya anulación se solicitó ante el Tribunal General, son inadmisibles (sentencia de 27 de abril de 2023, PL/Comisión, C-537/21 P, EU:C:2023:363, apartado 108 y la jurisprudencia citada).

56 Pues bien, mediante la alegación formulada en apoyo de la segunda parte del segundo motivo, el recurrente, en lugar de impugnar los fundamentos de Derecho de la sentencia recurrida, reprocha a la Comisión haber vulnerado su derecho a ser oído, consagrado en el artículo 41, apartado 2, letra a) de la Carta, e invoca al respecto la nota mencionada en el apartado 7 de dicha sentencia.

57 Por tanto, de conformidad con la jurisprudencia citada en el apartado 55 de la presente sentencia, esta segunda parte del segundo motivo debe declararse inadmisibile.

58 En consecuencia, procede desestimar el segundo motivo de casación por ser en parte inoperante y en parte inadmisibile.

Tercer motivo de casación

59 El tercer motivo de casación consta de cuatro partes.

Partes primera a tercera del tercer motivo de casación

– Alegaciones de las partes

- 60 Mediante las partes primera a tercera del tercer motivo de casación, que procede examinar conjuntamente, el recurrente sostiene, en primer lugar, que el Tribunal General, al considerar, en el apartado 93 de la sentencia recurrida, que la deducción fiscal establecida en el artículo 3, apartado 4, del Reglamento n.º 260/68 complementaba la asignación por hijo a cargo y que solo el abono efectivo de esta asignación por las instituciones de la Unión podía dar derecho a esta deducción, adoptó una interpretación errónea de este artículo 3 y no tuvo en cuenta la verdadera naturaleza jurídica de dicha deducción. Según el recurrente, no existe un vínculo entre la concesión de la deducción fiscal y el derecho a la asignación por hijo a cargo.
- 61 El recurrente alega que del tenor del artículo 3 del Reglamento n.º 260/68 y del contexto histórico en el que se inscribe este artículo resulta que la deducción fiscal no ha de concederse junto a la asignación por hijo a cargo, sino como complemento de la deducción por gastos profesionales, referida en el artículo 3, apartado 4, primer párrafo, de este Reglamento, de modo que la concesión de esta deducción fiscal no está subordinada a la asignación por hijo a cargo.
- 62 Según el recurrente, las apreciaciones erróneas del Tribunal General acerca de la interpretación del artículo 3, apartado 4, del Reglamento n.º 260/78 resultan, en particular, de la aplicación de su jurisprudencia, concretamente de la sentencia XB/BCE, mencionada en los apartados 81 y 82 de la sentencia recurrida, la cual, en su opinión, es en sí misma jurídicamente errónea.
- 63 En segundo lugar, el recurrente considera equivocadas las apreciaciones del Tribunal General que figuran en los apartados 74 y 93 de la sentencia recurrida, según las cuales todos los criterios establecidos en el artículo 2 del anexo VII del Estatuto deben cumplirse, incluido el relativo al límite de edad del hijo de que se trate previsto en el apartado 3 de dicho artículo, para que este pueda ser reconocido como hijo a cargo y dé derecho a la aplicación de la deducción fiscal.
- 64 A este respecto, el recurrente señala que de la sentencia de 14 de diciembre de 1990, Brems/Consejo (T-75/89, EU:T:1990:88), citada en ese apartado 74, resulta que la definición del concepto de «hijo a cargo» debe apreciarse únicamente a la luz del artículo 2, apartado 2, del anexo VII del Estatuto. A su parecer, tal interpretación se ve corroborada por las conclusiones de los jefes de administración n.º 222/04, que se refieren únicamente a este apartado 2 y no a otras disposiciones del artículo 2 del anexo VII del Estatuto.
- 65 De lo anterior se deriva también, en opinión del recurrente, que la apreciación del Tribunal General, expuesta en el apartado 77 de la sentencia recurrida, según la cual el recurrente debería haber alegado que sus hijas habían de ser asimiladas a hijos a cargo por decisión especial de la AFPN, en virtud del artículo 2, apartado 4, del anexo VII del Estatuto, es jurídicamente errónea. En su opinión, tal apreciación

va en contra de la simplificación administrativa que se perseguía con la adopción de las conclusiones de los jefes de administración n.º 222/04.

- 66 Además, el recurrente señala que, en primer término, se desprende de la práctica anterior seguida por la Comisión durante sesenta años que no era necesario realizar ningún trámite por su parte con arreglo al artículo 2, apartado 4, del anexo VII, habida cuenta de los requisitos establecidos en estas conclusiones de los jefes de administración. En segundo término, el recurrente sostiene que la propia Comisión lo informó de que ya no tenía derecho a una asignación por hijo a cargo en favor de sus dos hijas, pero que podía beneficiarse de una deducción fiscal si así lo solicitaba. Por consiguiente, el Tribunal General debió concederle, en cualquier caso, esta deducción de acuerdo con la práctica habitual y con el principio de protección de la confianza legítima.
- 67 En tercer y último lugar, el recurrente considera que el Tribunal General, en el apartado 100 de la sentencia recurrida, no tuvo en cuenta la verdadera naturaleza jurídica de una deducción fiscal. Así, el recurrente afirma que no solicitó ni que las «deducciones fiscales continúen siéndole abonadas», ni, a diferencia de lo que se indica en ese apartado 100, «el reembolso de las sumas que, según él, deberían haberse deducido de la base imponible de su retribución».
- 68 A este respecto, el recurrente señala que una deducción fiscal no es objeto de un pago, sino que comporta una disminución de la renta imponible. Según afirma, solo en un momento posterior dicha deducción aminora el importe del impuesto en función del tipo impositivo aplicable. El recurrente alega que, por ello, solicitó una devolución tributaria sobre la base de un nuevo cálculo del impuesto adeudado, efectuado tras descontar las deducciones aplicables.
- 69 Asimismo, el recurrente sostiene que, en el momento en el que deje de percibir una retribución, por ejemplo, tras su fallecimiento, también dejaría de pagar impuestos y, por tanto, ya no se beneficiaría de deducciones fiscales. Así, a diferencia de lo indicado en los apartados 72 y 73 de la sentencia recurrida, no hay ningún riesgo, en opinión del recurrente, de que sus hijas constituyan una carga para el presupuesto de la Unión tras su fallecimiento. Por tanto, las consideraciones del Tribunal General que figuran en los citados apartados 72 y 73 carecen, a su parecer, de toda pertinencia.
- 70 Finalmente, el recurrente señala que no reclama ninguna asignación por hijo a cargo, dado que consta que no tiene derecho a ella. Además, la manutención de sus hijas corre enteramente a su cargo, y no a cargo del presupuesto de la Unión. Sin embargo, en su opinión, no es concebible que él se haga cargo, en lugar de los poderes públicos y con sus ingresos, ya gravados, de prestaciones como, por ejemplo, la asignación por alojamiento, la ayuda para calefacción, la asistencia social o incluso

la ayuda a la formación, los cuales deben financiarse normalmente por medio de ingresos fiscales, sin que disfrute, en contrapartida, de una deducción fiscal.

71 La Comisión considera que procede desestimar las partes primera a tercera del tercer motivo de casación por infundadas.

– *Apreciación del Tribunal de Justicia*

72 Es preciso recordar que, conforme al artículo 3, apartado 1, del Reglamento n.º 260/68, el impuesto en beneficio de la Unión será exigible cada mes, en razón de los sueldos, salarios y emolumentos de cualquier naturaleza pagados por esta a cada sujeto pasivo.

73 El artículo 3, apartado 3, de este Reglamento enumera las prestaciones y asignaciones de carácter familiar o social que deben deducirse de la base imponible. Entre ellas figura la asignación por hijo a cargo. Por consiguiente, como consideró el Tribunal General en el apartado 67 de la sentencia recurrida, resulta de la redacción de este artículo 3, apartado 3, que, para calcular el importe del impuesto adeudado por un funcionario, como el recurrente, sobre su retribución mensual, debe deducirse de la base imponible, en particular, esta asignación.

74 Además, de acuerdo con el artículo 3, apartado 4, párrafo primero, de dicho Reglamento, sobre la cantidad obtenida tras la aplicación de las disposiciones anteriores de ese mismo artículo, se efectuará una deducción del 10 % por gastos profesionales y personales.

75 Finalmente, conforme al artículo 3, apartado 4, párrafo segundo, del Reglamento n.º 260/68, «por cada hijo a cargo del sujeto pasivo, así como por cada persona asimilada a hijos a cargo con arreglo a lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 2 del Anexo VII del Estatuto [...], se efectuará una reducción suplementaria equivalente al doble de la cuantía de la asignación por hijo a cargo».

76 Resulta del tenor de este artículo 3, apartado 4, párrafo segundo, que, como indicó el Tribunal General en el apartado 69 de la sentencia recurrida, para poder beneficiarse de la deducción fiscal suplementaria prevista por esta disposición, el sujeto pasivo debe tener uno o más hijos a su cargo, o una o más personas asimiladas a un hijo a cargo, en el sentido del artículo 2, apartado 4, del anexo VII del Estatuto.

77 En cambio, como ha señalado, en esencia, la Abogada General en el punto 26 de sus conclusiones, el artículo 3, apartado 4, párrafo segundo, del Reglamento n.º 260/68 no condiciona la deducción fiscal al pago efectivo de la asignación por hijo a cargo al interesado sobre la base del artículo 2, apartado 3, de ese anexo, a

diferencia de lo que declaró el Tribunal General en los apartados 81 a 93 de la sentencia recurrida.

- 78 No obstante, si bien la deducción fiscal no depende del pago efectivo de la asignación por hijo a cargo, no puede sostenerse, como hace el recurrente, que no existe ningún vínculo entre esta deducción y dicha asignación.
- 79 En efecto, por una parte, resulta de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que tanto la deducción fiscal como la asignación por hijo a cargo responden a un objetivo de carácter social y que su pago está justificado por los gastos derivados de una necesidad actual y cierta, vinculada a la existencia del hijo y a su manutención efectiva (véanse las sentencias de 28 de noviembre de 1991, Schwedler/Parlamento, C-132/90 P, EU:C:1991:452, apartados 18 y 26, de 7 de mayo de 1992, Consejo/Brems, C-70/91 P, EU:C:1992:201, apartado 9 y jurisprudencia citada, y de 30 de noviembre de 2023, MG/BEI, C-173/22 P, EU:C:2023:932, apartado 47).
- 80 Por otra parte, como se ha señalado en el apartado 76 de la presente sentencia, la deducción fiscal y la asignación por hijo a cargo dependen de la existencia de un «hijo a cargo» o de una persona asimilada a un hijo a cargo, tal como se definen en el artículo 2 del anexo VII del Estatuto.
- 81 En cuanto al concepto de «hijo a cargo», el artículo 2, apartado 2, de ese anexo dispone que «serán considerados hijos a cargo los legítimos, naturales o adoptivos del funcionario o de su cónyuge cuando sean mantenidos efectivamente por el funcionario».
- 82 Como señaló el Tribunal General, en esencia, en el apartado 71 de la sentencia recurrida, si bien esta disposición no menciona ningún límite de edad para definir el concepto de «hijo a cargo», se colige de una lectura conjunta de las disposiciones del artículo 2 de dicho anexo que este concepto no debe entenderse únicamente en el sentido del apartado 2 de este artículo, sino de una manera más amplia.
- 83 A este respecto, es preciso recordar que, a tenor del artículo 2, apartado 1, del anexo VII del Estatuto, «el funcionario que tenga uno o varios hijos a su cargo tendrá derecho, en las condiciones previstas en los apartados 2 y 3 anteriores, a una asignación de [...] mensuales por cada hijo a cargo». De esta redacción se deriva que solo las personas que reúnan las condiciones previstas en estos dos apartados pueden ser consideradas como «hijos a cargo», a efectos de la aplicación de este artículo 2.
- 84 Esta interpretación se ve corroborada por el artículo 2, apartado 6, de ese anexo, que se refiere expresamente al «hijo a su cargo [en el sentido del presente artículo]»,

así como por el apartado 7 de dicho artículo, que hace referencia al «hijo que esté a cargo con arreglo a los apartados 2 y 3».

85 Asimismo, el artículo 2, apartado 4, del anexo VII establece que «las personas respecto a las cuales el funcionario tenga la obligación legal de dar alimentos y cuyo mantenimiento le imponga gastos importantes» podrán ser excepcionalmente asimiladas a hijos a cargo. El Tribunal de Justicia ha declarado que la finalidad de esta disposición es precisamente garantizar que una persona que no reúna los requisitos previstos en el apartado 3 de este artículo, por no estar comprendida dentro de las categorías de hijo menor de edad ni de hijo mayor de edad que sigue una formación escolar o profesional, pueda ser asimilado a un hijo a cargo en caso de que el funcionario se vea obligado a asumir su manutención efectiva. En particular, el Tribunal de Justicia ha precisado que el carácter excepcional de esta equiparación no implica que los hijos del funcionario queden necesariamente excluidos del ámbito de aplicación del artículo 2, apartado 4, de dicho anexo (véase, en este sentido, la sentencia de 7 de mayo de 1992, Consejo/Brems, C-70/91 P, EU:C:1992:201, apartados 7 y 10). Ahora bien, la jurisprudencia derivada de esta sentencia se opone a que cualquier hijo que sea mantenido por el funcionario pueda ser considerado hijo a cargo con independencia de los requisitos previstos en el artículo 2, apartado 3, de dicho anexo.

86 Por otra parte, ha de señalarse que otras disposiciones del Estatuto, a saber, en particular, su artículo 72, referido a la cobertura contra los riesgos de enfermedad, o incluso su artículo 80, relativo a la pensión de orfandad, remiten, en cuanto a la definición del concepto de «hijo a cargo», al conjunto del artículo 2 del anexo VII de dicho Estatuto, y no únicamente a su apartado 2. De este modo, por razones, principalmente, de coherencia de la normativa estatutaria, procede referirse al conjunto de las disposiciones de dicho artículo 2 para definir este concepto.

87 Así, el Tribunal de Justicia ya ha declarado, en esencia, que el concepto de «hijo a cargo» debe interpretarse teniendo en cuenta el artículo 2 del anexo VII del Estatuto en su conjunto (sentencia de 20 de noviembre de 1980, Gerin/Comisión, 806/79, EU:C:1980:264, apartado 15).

88 Resulta de lo anterior que el Tribunal General no incurrió en error de Derecho al considerar, en los apartados 74, 75 y 93 de la sentencia recurrida, en esencia, que el concepto de «hijo a cargo», en el sentido del artículo 2 del anexo VII del Estatuto, debía interpretarse teniendo en cuenta los límites de edad establecidos en el apartado 3 de ese artículo 2.

89 Puesto que, como se ha señalado en el apartado 80 de la presente sentencia, la deducción fiscal depende de la existencia de un «hijo a cargo», en el sentido del artículo 2 del anexo VII del Estatuto, ha de considerarse que el Tribunal General no incurrió en error de Derecho al declarar, en el apartado 80 de la sentencia

recurrida, que el artículo 3, apartado 4, del Reglamento n.º 260/68, solo se aplica en las situaciones en las que el interesado también reúne las condiciones que dan derecho a la asignación por hijo a cargo en virtud de ese artículo 2.

90 La apreciación anterior deriva de los propios términos del artículo 3, apartado 4, párrafo segundo, del Reglamento n.º 260/68 y del artículo 2 del anexo VII del Estatuto, tal como han sido interpretados por el Tribunal de Justicia. Esta apreciación no queda desvirtuada por las alegaciones del recurrente basadas en la jurisprudencia del Tribunal General y en las conclusiones de los jefes de administración n.º 222/04, resumidas en los apartados 64 y 65 de la presente sentencia, ni por sus alegaciones fundadas en la supuesta naturaleza jurídica de la deducción fiscal, expuestas en los apartados 67 a 70 de esta sentencia.

91 En lo que atañe a la alegación del recurrente, mencionada en el apartado 66 de la presente sentencia, según la cual el Tribunal General debió concederle, en cualquier caso, la deducción fiscal de acuerdo con la práctica habitual y con el principio de confianza legítima, es preciso recordar que, conforme al artículo 58 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, los motivos del recurso de casación deben fundarse en alegaciones relativas al procedimiento ante el Tribunal General. Además, según el artículo 170, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, el recurso de casación no puede modificar el objeto del litigio planteado ante el Tribunal General. La competencia del Tribunal de Justicia, en el marco del recurso de casación, está limitada a la apreciación de la solución jurídica que se haya dado a los motivos y a las alegaciones objeto de debate ante los jueces de primera instancia (sentencia de 19 de septiembre de 2024, Coppo Gavazzi y otros/Parlamento, C-725/20 P, EU:C:2024:766, apartado 149 y jurisprudencia citada).

92 Pues bien, puesto que la alegación referida en el apartado anterior de la presente sentencia no fue invocada por el recurrente ante el Tribunal General, se ha de declarar inadmisibile.

93 Habida cuenta del conjunto de las consideraciones anteriores, procede desestimar las partes primera a tercera del tercer motivo de casación por ser en parte inadmisibles y en parte infundadas.

Cuarta parte del tercer motivo de casación

– Alegaciones de las partes

94 Mediante la cuarta parte del tercer motivo de casación, el recurrente estima que el Tribunal General erró al declarar inaplicables en el presente asunto, en el apartado 94 de la sentencia recurrida, las conclusiones de los jefes de

administración n.º 222/04, en virtud de las cuales debería haberse beneficiado de la deducción fiscal.

95 Según el recurrente, la directriz interna de la Comisión n.º 36-2004, de 24 de mayo de 2004 (en lo sucesivo, «directriz interna»), que transpone las conclusiones de los jefes de administración n.º 222/04, no es una decisión interna de carácter general, dictada sobre la base del Estatuto, sino una decisión adoptada sobre la base del artículo 10 del Reglamento n.º 260/68 con el objeto de garantizar una interpretación uniforme de este Reglamento.

96 Además, el recurrente sostiene que estas conclusiones de los jefes de administración constituyen una *lex specialis*, de modo que los requisitos que establecen, incluido, entre otros, el relativo al límite de edad de los hijos a cargo, son aplicables.

97 Según la Comisión, procede desestimar por infundada la cuarta parte del tercer motivo de casación.

– *Apreciación del Tribunal de Justicia*

98 Es preciso señalar, como constató el Tribunal General en el apartado 90 de la sentencia recurrida, que la directriz interna transpone las conclusiones de los jefes de administración n.º 222/04. Estas prevén que, para los hijos a cargo de más de 26 años, la deducción fiscal establecida en el artículo 3, apartado 4, del Reglamento n.º 260/68 solo se concede si el hijo ha comenzado una formación a la edad normal para la misma antes de cumplir 26 años y si sigue regularmente esta formación. También se prevé que, en cualquier caso, la deducción fiscal finaliza a partir de la fecha en la que el hijo perciba unos ingresos superiores al 40 % del salario de un funcionario de grado 1, escalón 1, o cuando cumpla 30 años.

99 De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, debe considerarse que los actos internos adoptados por una institución de la Unión, como una directriz interna de la Comisión, constituyen una norma de conducta indicativa que la administración se impone a sí misma y de la que no puede apartarse sin especificar los motivos que la han llevado a hacerlo (véase la sentencia de 1 de diciembre de 1983, *Blomefield/Comisión*, 190/82, EU:C:1983:358, apartado 20 y jurisprudencia citada).

100 No obstante, estos actos internos no pueden, en ningún caso, establecer excepciones a actos vinculantes jerárquicamente superiores, como las disposiciones del Estatuto o del Reglamento n.º 260/68 (véase, en este sentido, la sentencia de 1 de diciembre de 1983, *Blomefield/Comisión*, 190/82, EU:C:1983:358, apartado 21).

- 101 De ello se desprende que el Tribunal General acertó al recordar, en el apartado 92 de la sentencia recurrida, que una directriz interna adoptada por una institución de la Unión es una norma de rango inferior al Estatuto y, de una manera más general, a un reglamento, para declarar a continuación que una directriz interna de ese tipo no puede legalmente prever normas que establezcan excepciones a las disposiciones del Estatuto o de un reglamento.
- 102 Pues bien, se deriva de las consideraciones relativas a las partes primera a tercera del tercer motivo que, sin perjuicio de la equiparación excepcional a los hijos a cargo de conformidad con el artículo 2, apartado 4, del anexo VII del Estatuto, la deducción fiscal establecida en el artículo 3, apartado 4, del Reglamento n.º 260/68 no puede aplicarse a los hijos de un funcionario mayores de 26 años, en la medida en que superan el límite de edad fijado en el artículo 2, apartado 3, de dicho anexo, más allá del cual se excluye la consideración como «hijo a cargo», en el sentido del mencionado artículo 2.
- 103 Resulta de lo anterior que el Tribunal General no incurrió en error de Derecho al considerar, en el apartado 94 de la sentencia recurrida, que la directriz interna no es aplicable en el presente asunto, dado que su aplicación sería contraria al artículo 3, apartado 4, del Reglamento n.º 260/68, en relación con el artículo 2 del anexo VII del Estatuto, con la precisión de que la equiparación excepcional a los hijos a cargo prevista en el apartado 4 de este artículo 2 no es objeto del presente asunto.
- 104 En lo que respecta a la alegación referida en el apartado 95 de la presente sentencia, es preciso señalar, como hizo la Abogada General en el punto 55 de sus conclusiones, que los autos de que dispone el Tribunal de Justicia no permiten identificar la base jurídica sobre la cual la Comisión adoptó la directriz interna. Dicho esto, cualquiera que sea el fundamento sobre el cual esa institución adoptara la directriz interna, de acuerdo con la jurisprudencia citada en el apartado 100 de la presente sentencia, un acto interno de este tipo no puede aplicarse, en ningún caso, si es contrario a un acto de la Unión vinculante y jerárquicamente superior.
- 105 Habida cuenta del conjunto de las consideraciones anteriores, la cuarta parte del tercer motivo ha de ser desestimada por carecer de fundamentación.
- 106 Por consiguiente, procede desestimar el tercer motivo de casación por ser en parte inadmisibile y en parte infundado.
- 107 Como resulta del apartado 42 de la presente sentencia, el Tribunal General incurrió en error de Derecho al considerar, en el apartado 45 de la sentencia recurrida, que la pretensión de anulación del recurrente era inadmisibile en la medida en que se refería a la decisión denegatoria presunta de 18 de diciembre de 2021. De ello se deriva que la sentencia recurrida debe ser anulada en este punto.

Dado que los motivos segundo y tercero han de ser rechazados, el recurso de casación debe desestimarse en todo lo demás.

Sobre el recurso ante el Tribunal General

108 El artículo 61, párrafo primero, del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea prevé que, cuando se estime el recurso de casación y el Tribunal de Justicia anule la resolución del Tribunal General, podrá, o bien resolver él mismo definitivamente el litigio, cuando su estado así lo permita, o bien devolver el asunto al Tribunal General para que este último resuelva.

109 En el presente asunto, habida cuenta de la anulación parcial de la sentencia recurrida, el recurso ante el Tribunal General solo subsiste en la medida en que insta la anulación de la decisión denegatoria de la solicitud de deducción fiscal formulada por el recurrente el 18 de agosto de 2021.

110 En el procedimiento ante el Tribunal General, el recurrente invocó dos motivos.

111 El primer motivo se basaba en la falta de resolución expresa que lo informara de su derecho a formular una reclamación y en la falta de motivación. De este modo, según el recurrente, las «decisiones» contenidas en los correos electrónicos de 29 de junio de 2021 y en el de 27 de agosto del mismo año debían incluir información sobre su derecho a formular una reclamación y estar motivadas. El segundo motivo se basaba en la vulneración, por parte de la Comisión, del derecho a percibir su retribución. Puesto que estos dos motivos han sido objeto de debate contradictorio ante el Tribunal General, ha de considerarse que el estado del litigio permite resolverlo definitivamente.

Segundo motivo del recurso ante el Tribunal General

112 En lo que respecta al segundo motivo, que procede examinar en primer lugar, resulta de las apreciaciones relativas al tercer motivo del recurso de casación, que figuran en los apartados 72 a 93 y 98 a 107 de la presente sentencia, que la Comisión denegó fundadamente la deducción fiscal.

113 En efecto, resulta de estas apreciaciones que, sin perjuicio de la equiparación excepcional de ciertas personas a la categoría de hijos a cargo conforme al artículo 2, apartado 4, del anexo VII del Estatuto, la deducción fiscal prevista en el artículo 3, apartado 4, del Reglamento n.º 260/68 no puede aplicarse a los hijos de un funcionario mayores de 26 años, en la medida en que superan el límite de edad fijado en el artículo 2, apartado 3, de este anexo, más allá del cual se excluye la consideración como «hijo a cargo», en el sentido del mencionado artículo 2.

114 Además, conforme a dichas apreciaciones, la directriz interna, que transpone las conclusiones de los jefes de administración n.º 222/04, en la medida en que prevé la posibilidad de conceder una deducción fiscal por los hijos que no cumplan los criterios del Estatuto para ser considerados como hijos a cargo y dar derecho así a una asignación por hijo a cargo, no puede aplicarse al recurrente, puesto que tal aplicación sería contraria al artículo 3, apartado 4, del Reglamento n.º 260/68, en relación con el artículo 2 del anexo VII del Estatuto, con la precisión de que la equiparación excepcional de determinadas personas a los hijos a cargo prevista en el apartado 4 de este artículo 2 no es objeto del presente asunto.

115 Por consiguiente, el segundo motivo del recurso es infundado.

Primer motivo del recurso ante el Tribunal General

116 En lo que respecta al primer motivo, que procede examinar en segundo lugar, se desprende de los apartados 30 a 42 de la presente sentencia que el correo electrónico de 27 de agosto de 2021 debe calificarse de «acto lesivo», en el sentido del artículo 90, apartado 2, del Estatuto, y, por tanto, de «decisión» contra la cual el recurrente podía presentar, con arreglo a esta disposición, una reclamación en un plazo de tres meses a contar desde su notificación.

117 Si bien es cierto, como sostiene el recurrente, que la Comisión debería haber calificado el correo electrónico de 27 de agosto de 2021 de «decisión» e informarlo de su derecho a presentar una reclamación, no es menos cierto que el recurrente pudo, en el caso de autos, formular una reclamación el 24 de noviembre de 2021 contra esta decisión, entre otras, y oponerse a la negativa de la PMO a concederle la deducción fiscal suplementaria por sus dos hijas. Por tanto, en cualquier caso, el recurrente no se vio privado de la garantía del derecho a presentar reclamación contra los actos de la administración que le sean lesivos.

118 En lo que se refiere a la alegación según la cual la PMO no motivó suficientemente la decisión denegatoria de la deducción fiscal, es preciso recordar que la motivación de los actos de las instituciones de la Unión Europea exigida por el artículo 296 TFUE, y reiterada en el artículo 25, párrafo segundo, del Estatuto, debe adaptarse a la naturaleza del acto de que se trate y debe mostrar de manera clara e inequívoca el razonamiento de la institución de la que emane el acto, de manera que los interesados puedan conocer las razones de la medida adoptada y el órgano jurisdiccional competente pueda ejercer su control. La exigencia de motivación debe apreciarse en función de todas las circunstancias de cada caso, en particular del contenido del acto, de la naturaleza de los motivos invocados y del interés que los destinatarios u otras personas afectadas directa e individualmente por dicho acto puedan tener en recibir explicaciones. No se exige que la motivación especifique todos los elementos de hecho y de Derecho pertinentes, en la medida en que la cuestión de si la motivación de un acto cumple las exigencias del artículo 296 TFUE debe

apreciarse en relación no solo con su tenor literal, sino también con su contexto, así como con el conjunto de normas jurídicas que regulan la materia de que se trate (sentencia de 11 de junio de 2020, Comisión/Di Bernardo, C-114/19 P, EU:C:2020:457, apartado 29 y jurisprudencia citada).

- 119 En el presente asunto, el correo electrónico de 27 de agosto de 2021 expuso de manera inequívoca los motivos por los cuales el recurrente no podía solicitar la deducción fiscal. La PMO se basó, a este respecto, en la sentencia XB/BCE, precisando que, de conformidad con dicha sentencia, ya no podía acordarse la obtención o la prórroga de una deducción fiscal cuando no se tuviera derecho a la asignación por hijo a cargo conforme al artículo 2 del anexo VII del Estatuto. Además, en la resolución desestimatoria de la reclamación, la Comisión expuso de manera detallada las razones que justificaban la denegación de la deducción fiscal solicitada por el recurrente.
- 120 Por tanto, el recurrente pudo conocer las justificaciones de la negativa a conceder la deducción fiscal.
- 121 En consecuencia, procede desestimar el primer motivo del recurso.
- 122 Resulta de lo anterior que las pretensiones contra la decisión denegatoria de la solicitud de la deducción fiscal formulada el 18 de agosto de 2021 deben ser rechazadas.

Costas

- 123 A tenor del artículo 184, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, el Tribunal de Justicia decidirá sobre las costas cuando el recurso de casación sea infundado o cuando, siendo este fundado, dicho Tribunal resuelva definitivamente el litigio.
- 124 De conformidad con el artículo 138, apartado 1, de dicho Reglamento, aplicable al procedimiento de casación en virtud de su artículo 184, apartado 1, la parte que haya visto desestimadas sus pretensiones será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte.
- 125 Con arreglo al artículo 138, apartado 2, de este Reglamento, aplicable al procedimiento de casación conforme a su artículo 184, apartado 1, si son varias las partes que han visto desestimadas sus pretensiones, el Tribunal de Justicia decidirá sobre el reparto de las costas. Igualmente, a tenor del artículo 138, apartado 3, del mismo Reglamento, aplicable al procedimiento de casación en virtud de su artículo 184, apartado 1, cuando se estimen parcialmente las pretensiones de una y otra parte, cada parte cargará con sus propias costas.

126 Dado que el recurrente y la Comisión han solicitado que se condene a la otra parte a las costas y se han estimado parcialmente las pretensiones de una y otra, procede condenar a cada una de ellas a cargar con sus propias costas.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) decide:

- 1) Anular la sentencia del Tribunal General de 20 de diciembre de 2023, Heßler/Comisión (T-369/22, EU:T:2023:855), en la medida en que declaró inadmisibile la pretensión de anulación formulada por el Sr. Michael Heßler contra la decisión denegatoria presunta de su solicitud de prórroga de una deducción fiscal por hijo a cargo recaída el 18 de diciembre de 2021.
- 2) Desestimar el recurso de casación en todo lo demás.
- 3) Desestimar las pretensiones presentadas ante el Tribunal General contra la decisión denegatoria de la solicitud de la deducción fiscal por hijo a cargo formulada por el Sr. Heßler el 18 de agosto de 2021.
- 4) El Sr. Heßler y la Comisión Europea cargarán con sus propias costas.

Firmas