

ARRÊT DE LA COUR (première chambre)

2 juin 2016 (\*)

« Renvoi préjudiciel – Politique sociale – Principes d'égalité de traitement et de non-discrimination en fonction de l'âge – Directive 2000/78/CE – Égalité de traitement en matière d'emploi et de travail – Articles 2, 3 et 6 – Différence de traitement fondée sur l'âge – Législation nationale prévoyant, dans certaines hypothèses, une imposition plus élevée pour les revenus tirés de pensions de retraite que pour les revenus salariaux – Champ d'application de la directive 2000/78 – Compétence de l'Union européenne en matière de fiscalité directe »

Dans l'affaire C-122/15,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême, Finlande), par décision du 6 mars 2015, parvenue à la Cour le 10 mars 2015, dans la procédure engagée par

C

LA COUR (première chambre),

composée de M<sup>me</sup> R. Silva de Lapuerta, président de chambre, MM. A. Arabadjiev (rapporteur), J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund et S. Rodin, juges,

avocat général : M<sup>me</sup> J. Kokott,

greffier : M<sup>me</sup> C. Strömholm, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 10 décembre 2015,

considérant les observations présentées :

- pour C, par M. K. Suominen ainsi que par M<sup>e</sup> A. Kukkonen, asianajaja,
- pour le gouvernement finlandais, par M. S. Hartikainen, en qualité d'agent,
- pour l'Irlande, par M<sup>me</sup> J. Quaney et M. A. Joyce, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement portugais, par M. L. Inez Fernandes ainsi que par M<sup>mes</sup> C. Freire et M. Conceição Queirós, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement suédois, par M<sup>mes</sup> A. Falk, U. Persson, N. Otte Widgren et C. Meyer-Seitz ainsi que par MM. E. Karlsson et L. Swedenborg, en qualité d'agents,
- pour la Commission européenne, par MM. D. Martin et I. Koskinen, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 28 janvier 2016,

rend le présent

**Arrêt**

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation du principe de non-discrimination en fonction de l'âge, de l'article 2, paragraphe 1 et paragraphe 2, sous a), de l'article 3, paragraphe 1,

sous c), et de l'article 6, paragraphe 1, de la directive 2000/78/CE du Conseil, du 27 novembre 2000, portant création d'un cadre général en faveur de l'égalité de traitement en matière d'emploi et de travail (JO 2000, L 303, p. 16), ainsi que de l'article 21, paragraphe 1, de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne (ci-après la « Charte »).

- 2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un recours introduit par C aux fins de contester la décision de l'administration fiscale finlandaise de l'assujettir à un impôt additionnel de 6 % sur la fraction des revenus tirés de pensions de retraite qui, après déduction de l'abattement sur les pensions, dépasse 45 000 euros par an.

## **Le cadre juridique**

### *Le droit de l'Union*

- 3 En vertu du considérant 13 de la directive 2000/78, cette dernière « ne s'applique pas aux régimes de sécurité sociale et de protection sociale dont les avantages ne sont pas assimilés à une rémunération au sens donné à ce terme pour l'application de l'article [157 TFUE] ».

- 4 Aux termes de l'article 1<sup>er</sup> de cette directive, celle-ci « a pour objet d'établir un cadre général pour lutter contre la discrimination fondée sur la religion ou les convictions, [le] handicap, l'âge ou l'orientation sexuelle, en ce qui concerne l'emploi et le travail, en vue de mettre en œuvre, dans les États membres, le principe de l'égalité de traitement ».

- 5 L'article 2 de cette directive énonce :

« 1. Aux fins de la présente directive, on entend par "principe de l'égalité de traitement" l'absence de toute discrimination directe ou indirecte, fondée sur un des motifs visés à l'article 1<sup>er</sup>.

2. Aux fins du paragraphe 1 :

- a) une discrimination directe se produit lorsqu'une personne est traitée de manière moins favorable qu'une autre ne l'est, ne l'a été ou ne le serait dans une situation comparable, sur la base de l'un des motifs visés à l'article 1<sup>er</sup> ;
- b) une discrimination indirecte se produit lorsqu'une disposition, un critère ou une pratique apparemment neutre est susceptible d'entraîner un désavantage particulier pour des personnes d'une religion ou de convictions, d'un handicap, d'un âge ou d'une orientation sexuelle donnés, par rapport à d'autres personnes, à moins que :
  - i) cette disposition, ce critère ou cette pratique ne soit objectivement justifié par un objectif légitime et que les moyens de réaliser cet objectif ne soient appropriés et nécessaires [...]

[...] »

- 6 L'article 3 de ladite directive, intitulé « Champ d'application », dispose :

« 1. Dans les limites des compétences conférées à [l'Union européenne], la présente directive s'applique à toutes les personnes, tant pour le secteur public que pour le secteur privé, y compris les organismes publics, en ce qui concerne :

[...]

- c) les conditions d'emploi et de travail, y compris les conditions de licenciement et de rémunération ;

[...]

3. La présente directive ne s'applique pas aux versements de toute nature effectués par les régimes publics ou assimilés, y compris les régimes publics de sécurité sociale ou de protection sociale.

[...] »

7 L'article 6 de cette même directive est ainsi libellé :

«1. Nonobstant l'article 2, paragraphe 2, les États membres peuvent prévoir que des différences de traitement fondées sur l'âge ne constituent pas une discrimination lorsqu'elles sont objectivement et raisonnablement justifiées, dans le cadre du droit national, par un objectif légitime, notamment par des objectifs légitimes de politique de l'emploi, du marché du travail et de la formation professionnelle, et que les moyens de réaliser cet objectif sont appropriés et nécessaires.

Ces différences de traitement peuvent notamment comprendre :

- a) la mise en place de conditions spéciales d'accès à l'emploi et à la formation professionnelle, d'emploi et de travail, y compris les conditions de licenciement et de rémunération, pour les jeunes, les travailleurs âgés et ceux ayant des personnes à charge, en vue de favoriser leur insertion professionnelle ou d'assurer leur protection ;
- b) la fixation de conditions minimales d'âge, d'expérience professionnelle ou d'ancienneté dans l'emploi, pour l'accès à l'emploi ou à certains avantages liés à l'emploi ;

[...]

2. Nonobstant l'article 2, paragraphe 2, les États membres peuvent prévoir que ne constitue pas une discrimination fondée sur l'âge la fixation, pour les régimes professionnels de sécurité sociale, d'âges d'adhésion ou d'admissibilité aux prestations de retraite ou d'invalidité, y compris la fixation, pour ces régimes, d'âges différents pour des travailleurs ou des groupes ou catégories de travailleurs et l'utilisation, dans le cadre de ces régimes, de critères d'âge dans les calculs actuariels, à condition que cela ne se traduise pas par des discriminations fondées sur le sexe. »

#### *Le droit finlandais*

8 Aux termes de l'article 124, premier et quatrième alinéas, de la tuloverolaki (1992/1535) (loi 1992/1535 relative à l'impôt sur le revenu), dans sa version applicable aux faits au principal :

« Toute personne physique [...] doit payer à l'État un impôt sur les revenus salariaux imposables, selon le barème progressif de l'impôt sur le revenu, ainsi qu'un impôt sur le revenu imposable tiré de capitaux suivant un taux d'imposition sur le revenu. Toute personne physique doit en plus verser à l'État un impôt additionnel sur les revenus tirés de pensions de retraite selon les dispositions du quatrième alinéa. Tout autre assujetti doit payer l'impôt sur son revenu imposable sur la base du taux d'imposition des revenus.

[...]

Les personnes physiques payent un impôt additionnel de 6 % sur la fraction des revenus tirés de pensions de retraite qui dépasse 45 000 euros après déduction de l'abattement pour les pensions. L'impôt additionnel sur les revenus tirés de pensions de retraite est soumis aux dispositions de la présente loi ou de toute autre loi qui se rapportent à l'impôt sur le revenu dû à l'État au titre de revenus salariaux. »

#### **Le litige au principal et les questions préjudicielles**

9 C est un ressortissant finlandais né en 1948 et qui réside en Finlande. L'administration fiscale a fixé à son égard un taux de retenue à la source applicable à l'acompte d'impôt sur le revenu dû pour l'exercice fiscal 2013. Dans ce contexte, cette administration a liquidé, sur la base de l'article 124, premier et quatrième alinéas, de la loi 1992/1535 relative à l'impôt sur le revenu, un impôt additionnel

de 6 % sur la fraction de ses revenus tirés de ses pensions de retraite qui dépassait 45 000 euros après déduction de l'abattement pour les pensions.

- 10 Ainsi qu'il ressort de la demande de décision préjudicielle, C a perçu au cours de l'année fiscale 2013 une pension de retraite en Finlande d'un montant total de 461 900,88 euros, dont 251 351,10 euros ont été retenus à titre d'acompte sur la somme due au titre de l'impôt sur le revenu. C a perçu, en sus de sa pension de retraite, un revenu salarial pour un travail effectué en Finlande.
- 11 Par décision du 11 mars 2013, l'administration fiscale a rejeté la réclamation présentée par C relative au taux de retenue à la source applicable à l'acompte d'impôt sur le revenu dû au titre de l'exercice fiscal 2013.
- 12 C a contesté cette décision devant le Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif d'Helsinki, Finlande), en faisant valoir que les dispositions relatives à l'impôt additionnel sur les revenus tirés de pensions de retraite, prévues à l'article 124, premier et quatrième alinéas, de la loi 1992/1535 relative à l'impôt sur le revenu, ne pouvaient être appliquées, aux fins de déterminer le taux de retenue à la source, à ses revenus tirés de pensions de retraite.
- 13 Le Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif d'Helsinki) a rejeté ce recours, après avoir constaté que les objectifs poursuivis par lesdites dispositions, qui étaient, ainsi qu'il ressort des travaux préparatoires à celles-ci, d'accroître l'imposition des contribuables bénéficiant de revenus tirés de pensions de retraite importants, étaient d'intérêt public, généralement acceptables et conformes aux objectifs généraux de l'imposition. Ce tribunal a également considéré que le droit de l'Union et, partant, la Charte n'étaient pas applicables au litige au principal, dans la mesure où ce litige mettait en cause une imposition directe relevant de la compétence des États membres.
- 14 C a saisi le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême, Finlande) d'une demande d'autorisation de se pourvoir contre la décision du Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif d'Helsinki). Selon la juridiction de renvoi, les dispositions fiscales en cause au principal ne concerneraient pas les conditions d'emploi et de travail, au sens de l'article 3, paragraphe 1, sous c), de la directive 2000/78, et ne sauraient, d'une manière plus générale, être considérées comme une mesure relevant du champ d'application de cette directive. En particulier, elles ne fixeraient pas un critère de détermination du salaire. Ainsi, et contrairement à ce qui était le cas dans l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt du 26 février 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105), ces dispositions seraient étrangères au droit matériel de l'Union.
- 15 Ainsi qu'il ressort de la décision de renvoi, l'objectif de la législation en cause au principal est de collecter des recettes fiscales auprès de bénéficiaires de pensions de retraite ayant une capacité contributive, de réduire les différences de niveau d'imposition entre les pensions de retraite et les salaires et de mieux inciter les personnes âgées à poursuivre leur vie professionnelle.
- 16 La juridiction de renvoi nourrit des doutes sur la question de savoir si cette législation relève du champ d'application du droit de l'Union, en particulier du champ d'application de la directive 2000/78, tel que défini à l'article 3 de celle-ci, et, le cas échéant, si ladite législation est constitutive d'une discrimination directe ou indirecte fondée sur l'âge, au sens de l'article 2 de cette même directive.
- 17 Dans ces conditions, le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :
  - « 1) Les dispositions de l'article 3, paragraphe 1, sous c), de la directive 2000/78 doivent-elles être interprétées en ce sens qu'une réglementation nationale telle que l'article 124, premier et quatrième alinéas, de la loi 1992/1535 relative à l'impôt sur le revenu, qui concerne l'impôt additionnel sur le revenu tiré de pensions de vieillesse, ressortit au champ d'application du droit de l'Union, de telle sorte que la disposition interdisant la discrimination en raison de l'âge figurant à l'article 21, paragraphe 1, de la Charte est applicable en l'espèce ?

Les deuxième et troisième questions sont posées uniquement pour le cas où la Cour répondrait à la première question en ce sens que l'affaire ressortit au champ d'application du droit de l'Union :

- 2) S'il est répondu à la première question par l'affirmative, les dispositions de l'article 2, paragraphe 1 et paragraphe 2, sous a) ou b), de la directive 2000/78 ainsi que de l'article 21, paragraphe 1, de la Charte doivent-elles être interprétées comme s'opposant à une réglementation nationale telle que l'article 124, premier et quatrième alinéas, de la loi 1992/1535 relative à l'impôt sur le revenu, qui concerne l'impôt additionnel sur le revenu tiré de pensions de vieillesse, sur la base de laquelle les revenus de pension de vieillesse d'une personne physique, dont le versement est au moins indirectement lié à l'âge, donnent lieu dans certaines situations à un impôt sur le revenu plus élevé que celui qui serait dû pour un revenu salarial d'un niveau équivalent ?
- 3) Si les dispositions précitées de la directive 2000/78 et de la Charte s'opposent à une réglementation nationale telle que l'impôt additionnel sur le revenu tiré de pensions de vieillesse, l'article 6, paragraphe 1, de la [dite] directive doit-il être interprété en ce sens qu'une réglementation nationale comme cet impôt additionnel peut néanmoins être considérée comme objectivement et raisonnablement justifiée par son objectif, au sens de cette disposition, en particulier par un objectif légitime tenant à la politique de l'emploi, au marché du travail et à la formation professionnelle, lorsque le but déclaré dans les travaux préparatoires de la loi 1992/1535 relative à l'impôt sur le revenu est de recourir à l'impôt additionnel en cause pour collecter des recettes fiscales auprès des bénéficiaires de pensions de vieillesse ayant une capacité contributive, de réduire les différences de niveau d'imposition entre les pensions de vieillesse et les salaires et de mieux inciter les personnes âgées à poursuivre leur activité professionnelle ? »

## Sur les questions préjudicielles

### *Sur la première question*

- 18 Par sa première question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 3, paragraphe 1, sous c), de la directive 2000/78 doit être interprété en ce sens qu'une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, relative à un impôt additionnel sur les revenus tirés de pensions de retraite, relève du champ d'application matériel de cette directive et si, par conséquent, le principe de non-discrimination fondée sur l'âge, énoncé à l'article 21, paragraphe 1, de la Charte, est applicable au litige au principal.
- 19 D'emblée, il convient de rappeler que, selon une jurisprudence constante de la Cour, il ressort tant de l'intitulé et du préambule que du contenu et de la finalité de la directive 2000/78 que celle-ci tend à établir un cadre général pour assurer à toute personne l'égalité de traitement « en matière d'emploi et de travail », en lui offrant une protection efficace contre les discriminations fondées sur l'un des motifs visés à son article 1<sup>er</sup>, au nombre desquels figure l'âge (arrêt du 26 septembre 2013, Dansk Jurist- og Økonomforbund, C-546/11, EU:C:2013:603, point 23 et jurisprudence citée).
- 20 Le champ d'application de la directive 2000/78 doit s'entendre, à la lumière de l'article 3, paragraphe 1, sous c), et paragraphe 3, de cette directive, lu en combinaison avec le considérant 13 de celle-ci, comme ne couvrant pas les régimes de sécurité sociale et de protection sociale dont les avantages ne sont pas assimilés à une rémunération, au sens donné à ce terme pour l'application de l'article 157, paragraphe 2, TFUE (arrêt du 21 janvier 2015, Felber, C-529/13, EU:C:2015:20, point 20 et jurisprudence citée).
- 21 Certes, la notion de « rémunération », au sens de l'article 3, paragraphe 1, sous c), de la directive 2000/78, doit être interprétée dans un sens large. La Cour a ainsi considéré que cette notion comprend, notamment, tous les avantages en espèces ou en nature, actuels ou futurs, pourvu qu'ils soient octroyés, fût-ce indirectement, par l'employeur au travailleur en raison de l'emploi de ce dernier, que ce soit en vertu d'un contrat de travail, de dispositions législatives ou à titre volontaire (arrêt du 12 décembre 2013, Hay, C-267/12, EU:C:2013:823, point 28 et jurisprudence citée). En outre, la circonstance que certaines prestations soient versées après la cessation de la relation de travail n'exclut pas qu'elles puissent avoir un caractère de rémunération au sens des dispositions susmentionnées (arrêt du 9 décembre 2004, Hložek, C-19/02, EU:C:2004:779, point 35 et jurisprudence citée).

- 22 La Cour a également précisé que, au nombre des avantages qualifiés de rémunération figurent précisément les avantages payés par l'employeur en raison de l'existence de rapports de travail salariés qui ont pour objet d'assurer une source de revenus aux travailleurs, même s'ils n'exercent, dans des cas spécifiques, aucune activité prévue par le contrat de travail. En outre, le caractère de rémunération de telles prestations ne saurait être mis en doute du seul fait qu'elles répondent également à des considérations de politique sociale (arrêt du 9 décembre 2004, Hlozek, C-19/02, EU:C:2004:779, point 39 et jurisprudence citée).
- 23 La Cour a ainsi jugé que les prestations octroyées au titre d'un régime de pension, qui est fonction, pour l'essentiel, de l'emploi qu'occupait l'intéressé, se rattachent à la rémunération dont bénéficiait ce dernier et relèvent de l'article 157, paragraphe 2, TFUE (arrêt du 7 janvier 2004, K. B., C-117/01, EU:C:2004:7, point 25 et jurisprudence citée).
- 24 Il ne s'ensuit pas pour autant qu'une réglementation nationale relative au taux d'imposition des revenus tirés de pensions de retraite devrait être considérée comme relevant du champ d'application de la directive 2000/78.
- 25 Il convient, d'abord, de relever que le litige au principal porte non pas sur les modalités ou les conditions de détermination du montant des prestations versées au travailleur en raison de la relation de travail qui l'unissait à son ancien employeur (arrêt du 1<sup>er</sup> avril 2008, Maruko, C-267/06, EU:C:2008:179, point 46), mais sur le taux d'imposition des revenus tirés de pensions de retraite. Or, une telle imposition est extérieure à la relation de travail et, partant, à la détermination, dans ce cadre, seul visé par la directive 2000/78, de la « rémunération », au sens de cette directive comme de l'article 157, paragraphe 2, TFUE.
- 26 Un impôt additionnel sur les revenus tirés de pensions de retraite, tel que celui en cause au principal, dépourvu de tout lien avec le contrat de travail, découle directement et exclusivement d'une législation fiscale nationale applicable à toute personne physique dont les revenus tirés de pensions de retraite dépassent, après déduction de l'abattement sur les pensions, 45 000 euros, ainsi qu'il ressort des termes mêmes de l'article 124, premier et quatrième alinéas, de la loi 1992/1535 relative à l'impôt sur le revenu.
- 27 Partant, une législation nationale, telle que celle en cause au principal, relative à un impôt additionnel sur les revenus tirés de pensions de retraite, ne relève pas du champ d'application de la directive 2000/78.
- 28 S'agissant, enfin, des dispositions de la Charte dont la juridiction de renvoi demande l'interprétation, il suffit de rappeler que, selon l'article 51, paragraphe 1, de la Charte, les dispositions de cette dernière s'adressent aux États membres uniquement lorsqu'ils mettent en œuvre le droit de l'Union.
- 29 Or, il est constant que la loi relative à l'impôt sur le revenu ne met en œuvre aucune disposition du droit de l'Union et qu'aucune directive relative à la fiscalité n'est susceptible d'être applicable à la situation en cause au principal. En outre, ainsi qu'il ressort du point 27 du présent arrêt, le litige au principal ne relève pas non plus du champ d'application de la directive 2000/78. Partant, les dispositions de la Charte dont l'interprétation est sollicitée par la présente demande de décision préjudicielle ne sauraient être utilement invoquées dans le cadre de ce litige.
- 30 Eu égard aux considérations qui précèdent, il convient de répondre à la première question que l'article 3, paragraphe 1, sous c), de la directive 2000/78 doit être interprété en ce sens qu'une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, relative à un impôt additionnel sur les revenus tirés de pensions de retraite, ne relève pas du champ d'application matériel de cette directive ni, par conséquent, de l'article 21, paragraphe 1, de la Charte.

*Sur les deuxième et troisième questions*

- 31 Eu égard à la réponse apportée à la première question, il n'y a pas lieu de répondre aux deuxième et troisième questions.

## Sur les dépens

32 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (première chambre) dit pour droit :

**L'article 3, paragraphe 1, sous c), de la directive 2000/78/CE du Conseil, du 27 novembre 2000, portant création d'un cadre général en faveur de l'égalité de traitement en matière d'emploi et de travail, doit être interprété en ce sens qu'une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, relative à un impôt additionnel sur les revenus tirés de pensions de retraite, ne relève pas du champ d'application matériel de cette directive ni, par conséquent, de l'article 21, paragraphe 1, de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne.**

Signatures

---

\* Langue de procédure : le finnois.