

**CONCOURS EXTERNE POUR L'ACCÈS AU GRADE
D'INSPECTEUR DES FINANCES PUBLIQUES**

ANNÉE 2018

ÉPREUVE ÉCRITE D'ADMISSIBILITÉ N° 2

Durée : 3 heures - Coefficient : 5

Institutions, droit et politiques communautaires

Toute note inférieure à 5/20 est éliminatoire.

Recommandations importantes

Le candidat trouvera au verso la manière de servir la copie dédiée.

Sous peine d'annulation de sa copie, le candidat ne doit porter aucun signe distinctif (nom, prénom, signature, numéro de candidature, etc.) en dehors du volet rabattable d'en-tête.

Il devra obligatoirement se conformer aux directives données.



Tournez la page S.V.P.

Le candidat devra compléter l'intérieur du volet rabattable des informations demandées et se conformer aux instructions données

Nom de naissance
Prénom usuel
Jour, mois et année
Signature obligatoire
Numéro de candidature

ÉTiquETTE D'IDENTIFICATION
 Faire comme ceci
 Ne pas faire

ÉTiquETTE D'IDENTIFICATION
 Ne pas faire

À compléter par le candidat

Ne rabattre le cache qu'en présence d'un membre de la commission de surveillance

Concours externe - interne - professionnel - ou examen professionnel ⁽¹⁾
 (1) Rayer les mentions inutiles

externe

Pour l'emploi de : **Inspecteur des Finances publiques**

Épreuve n° : **2**

Préciser éventuellement le nombre d'intercalaires supplémentaires

Matière : **024 – Institutions, droit et politiques communautaires**

Date : **05092017**

Nombre d'intercalaires supplémentaires :

À L'ATTENTION DU CANDIDAT

En dehors de la zone d'identification rabattable, les copies doivent être totalement anonymes et ne comporter aucun élément d'identification tel que nom, prénom, signature, paraphe, localisation, initiale, numéro, ou toute autre indication même fictive étrangère au traitement du sujet.

Il est demandé aux candidats d'écrire et de souligner si nécessaire au stylo bille, plume ou feutre, de couleur noire ou bleue uniquement. Une autre couleur pourrait être considérée comme un signe distinctif par le jury, auquel cas la note de zéro serait attribuée. De même, l'utilisation de crayon surligneur est interdite.

Les étiquettes d'identification codes à barres, destinées à permettre à l'administration d'identifier votre copie, ne doivent être détachées et collées dans les deux cadres prévus à cet effet qu'en présence d'un membre de la commission de surveillance.

Suivre les instructions données pour les étiquettes d'identification

NOTE / 20
 ,

RÉSERVÉ À L'ADMINISTRATION

À L'ATTENTION DU CORRECTEUR

Pour remplir ce document : Utilisez un stylo ou une pointe feutre de couleur NOIRE ou BLEUE.

EXEMPLE DE MARQUAGE : Faire comme ceci Ne pas faire

Pour porter votre note, cochez les gélules correspondantes.

Reportez la note dans les zones **NOTE / 20** et dans le cadre **A**

En cas d'erreur de codification dans le report des notes cochez la case **erreur** et reportez la note dans le cadre **B**.

Cadre A réservé à la notation				Cadre B réservé à la notation rectificative			
20	19	18		20	19	18	
17	16	15		17	16	15	
14	13	12		14	13	12	
11	10	09		11	10	09	
08	07	06		08	07	06	
05	04	03		05	04	03	
02	01	00		02	01	00	
Décimales				Décimales			
,00	,25	,50	,75	,00	,25	,50	,75
				Erreur			

NOTE / 20
 ,

EN AUCUN CAS, LE CANDIDAT NE FERMERA LE VOLET RABATTABLE AVANT D'Y AVOIR ÉTÉ AUTORISÉ PAR LA COMMISSION DE SURVEILLANCE

SUJET

INSTITUTIONS, DROIT ET POLITIQUES COMMUNAUTAIRES

Code matière : 024

Aucun document ou matériel n'est autorisé.

Le candidat traitera obligatoirement les deux sujets suivants.

Sujet n° 1

Le principe de droit international public d'exception d'inexécution autorise-t-il un État membre de l'Union à ne pas respecter ses obligations européennes ?

Sujet n° 2

Vous commenterez l'arrêt suivant.

Cour de Justice de l'Union Européenne, 26 mai 2016, affaire C-300/15, KOHLL. (extrait)

[M. Kohll, résidant au Luxembourg, bénéficie de deux pensions de source néerlandaise, provenant respectivement de Shell International BV et de la Sociale Verzekeringsbank (caisse d'assurance sociale). Le 20 février 2013, M. Kohll a introduit une réclamation auprès du tribunal administratif luxembourgeois contre les bulletins d'impôt sur le revenu émis au titre des années 2009 à 2011, au motif que l'administration fiscale ne lui avait pas accordé le crédit d'impôt pour pensionnés.]

[...]

La juridiction de renvoi précise que le crédit d'impôt est octroyé à tout contribuable percevant un revenu résultant de pensions ou de rentes, [...] à la condition que le droit d'imposition appartienne au [...] Luxembourg et que le contribuable soit en possession d'une fiche de retenue d'impôt.

Selon cette juridiction, si les pensions en cause sont imposables au Luxembourg, il est en revanche constant que M. Kohll ne s'est pas vu délivrer de fiche de retenue d'impôt en ce qui concerne les pensions au titre desquelles il postule de droit au crédit d'impôt.

Dans cette mesure, la juridiction de renvoi relève que l'article 139 ter de la loi concernant l'impôt

sur le revenu (LIR) est dès lors susceptible d'induire une discrimination indirecte, dans la mesure où cette disposition soumet l'octroi du crédit d'impôt à la condition que le bénéficiaire potentiel soit en possession d'une fiche de retenue d'impôt. Or, ce crédit d'impôt n'est pas accordé aux personnes touchant des salaires ou des pensions non soumis à une retenue à la source, telles que les pensions d'origine étrangère.

Dans ces conditions, le tribunal administratif a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante : "Le principe de la libre circulation des travailleurs, inscrit, notamment, à l'article 45 TFUE, s'oppose-t-il aux dispositions de l'article 139 ter de la LIR, dans la mesure où celles-ci réservent aux personnes en possession d'une fiche de retenue d'impôt le bénéfice du crédit d'impôt qui y est visé ?"

Sur la question préjudicielle :

[...]

Il convient, à titre liminaire, d'examiner si l'article 45 TFUE, dont l'interprétation est demandée par la juridiction de renvoi, peut être invoqué dans une situation telle que celle en cause au principal qui concerne le traitement fiscal, par un État membre, des pensions de retraite versées à un résident dudit État membre par un débiteur établi dans un autre État membre. [...]

À cet égard, il importe de rappeler que tout ressortissant de l'Union européenne, indépendamment de son lieu de résidence et de sa nationalité, qui a fait usage du droit à la libre circulation des travailleurs et qui a exercé une activité professionnelle dans un État membre autre que celui de sa résidence relève du champ d'application de l'article 45 TFUE. [...]

S'agissant, en premier lieu, de la pension versée par Shell International à M. Kohll, il est constant que celle-ci l'est au titre de l'emploi salarié antérieur que l'intéressé a occupé dans un État membre, en l'occurrence aux Pays-Bas, autre que celui dont il est ressortissant et où il réside à la date des faits au principal.

Or, ayant exercé un emploi salarié dans un autre État membre, M. Kohll a fait usage du droit à la libre circulation prévu à l'article 45 TFUE.

La Cour a jugé que le fait qu'une personne ne se trouve plus engagée dans un rapport de travail ne la prive pas de la garantie de certains droits qui sont liés à la qualité de travailleur et qu'une pension de retraite, dont l'octroi dépend de l'existence préalable d'un rapport de travail qui a pris fin, relève de cette catégorie de droits [...].

Par conséquent, un citoyen et résident d'un État membre, tel que M. Kohll, peut se prévaloir de l'article 45 TFUE en ce qui concerne la pension de retraite versée au titre de son emploi salarié antérieur dans un État membre qui n'est ni celui dont il est le ressortissant ni celui où il réside à la date des faits au principal, indépendamment de la question de savoir, si, après avoir travaillé dans cet autre État membre, il s'est installé dans son État membre d'origine, afin d'y rechercher ou occuper un emploi.

En ce qui concerne, en second lieu, la pension versée par la caisse d'assurance sociale à M. Kohll, [...] il appartient à la juridiction de renvoi de déterminer le fondement juridique sur la base duquel cette pension est versée par la caisse d'assurance sociale à M. Kohll et, notamment, de vérifier si cette pension, bien qu'étant a priori attribuée à tout résident néerlandais, aurait néanmoins été octroyée en l'occurrence à M. Kohll en raison de son emploi salarié aux Pays-Bas, ou encore si le montant de ladite pension est conditionné par la qualité de salarié de l'intéressé. Dans l'affirmative, l'article 45 TFUE pourrait être invoqué dans le litige au principal pour les mêmes raisons *[qu'évoquées ci-dessus]*.

En revanche, s'il devait être constaté que ni l'obligation mise à charge de la caisse d'assurance sociale de verser une pension à M. Kohll ni le montant de celle-ci ne dépendent de la qualité de travailleur de l'intéressé, mais du fait qu'il a résidé aux Pays-Bas, l'article 21 TFUE, qui prévoit, de manière générale, le droit pour tout citoyen de l'Union de circuler et de séjourner librement sur le territoire des États membres, pourrait être invoqué. [...]

Sur l'existence d'une restriction :

S'agissant, en premier lieu, de l'article 45 TFUE, il importe de rappeler que, même si, selon leur libellé, les dispositions relatives à la libre circulation des travailleurs visent notamment à assurer le bénéfice du traitement national dans l'État membre d'accueil, elles s'opposent également à ce que l'État membre d'origine entrave la libre acceptation et l'exercice d'un emploi par l'un de ses ressortissants dans un autre État membre.[...]

En l'occurrence, selon le droit national, le crédit d'impôt est accordé aux contribuables qui perçoivent un revenu résultant d'une pension de retraite imposable au Luxembourg, dont le niveau atteint au moins 300 euros par an ou 25 euros par mois, et qui sont en possession d'une fiche de retenue d'impôt.

Or, ainsi que le précise la juridiction de renvoi, le bénéficiaire d'une pension de retraite ne se voit pas délivrer de fiche de retenue d'impôt lorsque cette pension, bien qu'étant imposable au Luxembourg, ne fait pas l'objet d'une retenue à la source dans cet État membre, en raison, notamment, du fait que le débiteur de ladite pension est établi dans un autre État membre.

Il s'ensuit que l'avantage fiscal que constitue le crédit d'impôt n'est pas accordé aux contribuables résidant au Luxembourg dont les pensions imposables dans cet État membre trouvent leur origine dans un autre État membre.

En instaurant une différence de traitement entre les contribuables résidant au Luxembourg, en fonction de l'État membre dans lequel les pensions de retraite, imposables au Luxembourg, dont ils bénéficient trouvent leur origine, et en refusant l'avantage du crédit d'impôt aux contribuables dont le débiteur de la pension est établi sur le territoire d'un autre État membre, la législation nationale en cause au principal est susceptible de dissuader des travailleurs de rechercher ou d'accepter un emploi dans un État membre autre que le [...] Luxembourg.

Une telle législation emporte, dès lors, une restriction à la libre circulation des travailleurs, prohibée, en principe, par l'article 45 TFUE.

S'agissant, en second lieu, de l'article 21 TFUE, il ressort d'une jurisprudence constante de la Cour qu'une législation nationale désavantageant certains ressortissants nationaux du seul fait qu'ils ont exercé leur liberté de circuler et de séjourner dans un autre État membre constitue une restriction aux libertés reconnues par l'article 21, paragraphe 1, TFUE à tout citoyen de l'Union [...].

En l'occurrence, dans la mesure où l'avantage fiscal que constitue le crédit d'impôt est refusé au contribuable luxembourgeois qui a exercé sa liberté de circuler et de séjourner dans un autre État membre que celui dont il est ressortissant et qui bénéficie, au titre de son séjour dans cet autre État membre, d'une pension versée par un débiteur établi dans ce dernier État, ce contribuable luxembourgeois s'en trouve désavantagé par rapport aux contribuables n'ayant pas exercé leur liberté de circuler et de séjourner dans un autre État membre. La législation en cause au principal, qui induit une telle différence de traitement, est susceptible de dissuader un contribuable d'exercer cette liberté et constitue, ainsi, une restriction aux libertés reconnues par l'article 21 TFUE.

Sur l'existence d'une justification :

De telles restrictions ne sauraient être admises que si elles concernent des situations qui ne sont pas objectivement comparables ou si elles sont justifiées par une raison impérieuse d'intérêt général. [...]

S'agissant de savoir si les situations en cause sont objectivement comparables, il y a lieu de rappeler que la comparabilité d'une situation transfrontalière avec une situation interne doit être examinée en tenant compte de l'objectif poursuivi par les dispositions nationales en cause.[...]

À cet égard, le gouvernement luxembourgeois fait valoir que le crédit d'impôt a été instauré en vue de poursuivre une politique fiscale sélective en faveur des personnes appartenant aux couches sociales les plus vulnérables, en leur permettant de disposer, par l'effet d'un tel avantage fiscal, d'un revenu disponible plus élevé.

Or, au regard d'un tel objectif, un contribuable résident qui perçoit une pension de retraite ayant sa source dans autre État membre ne se trouve pas forcément dans une situation différente de celle d'un contribuable résident percevant une telle pension d'un débiteur établi dans son État de résidence, ces contribuables étant tous deux susceptibles d'appartenir aux couches sociales les plus vulnérables.

La justification de la restriction ne peut, dès lors, tenir qu'à des raisons impérieuses d'intérêt général. À cet égard, le gouvernement luxembourgeois fait valoir que le système de crédit d'impôt est justifié par la nécessité de préserver la cohérence du régime fiscal national, en prévoyant l'octroi d'un crédit d'impôt qui soit imputable et restituable, d'une manière efficace, équitable et faisable, sans notamment entraîner une charge administrative disproportionnée. [...]

S'agissant, en premier lieu, des considérations d'ordre administratif et pratique auxquelles le gouvernement luxembourgeois fait référence, il convient de rappeler que la Cour a effectivement déjà jugé qu'il ne saurait être dénié aux États membres la possibilité de réaliser des objectifs légitimes par l'introduction de règles aisément gérées et contrôlées par les autorités compétentes [...].

Toutefois, il importe de relever que ce qui est contesté dans l'affaire au principal est ni le système fondé sur la retenue à la source ni le caractère adéquat et pratique de la délivrance d'une fiche de retenue de l'impôt, mais le refus absolu d'accorder un avantage fiscal lorsque le contribuable concerné n'est pas en mesure de produire une telle fiche, même s'il remplit les autres conditions pour pouvoir bénéficier dudit avantage.

Or, il ne saurait être exclu a priori qu'un contribuable soit en mesure de fournir les pièces justificatives pertinentes permettant aux autorités fiscales de l'État membre d'imposition de vérifier, de façon claire et précise, la réalité et la nature des revenus de pension provenant d'un autre État membre [...].

En effet, rien n'empêcherait les autorités fiscales concernées d'exiger de ce contribuable les preuves qu'elles jugent nécessaires pour apprécier si les conditions d'attribution dudit avantage prévues par la législation en cause sont réunies [...].

À cet égard, le gouvernement luxembourgeois n'a pas fourni d'indications sur les raisons qui empêcheraient de se fonder sur les informations soumises par un contribuable qui demande à bénéficier du crédit d'impôt.

En outre, le gouvernement luxembourgeois, tout en invoquant les prétendues contraintes administratives et leur caractère disproportionné, demeure vague quant à leur nature exacte. [...]

En second lieu, si la nécessité de préserver la cohérence d'un régime fiscal peut justifier une restriction à l'exercice des libertés fondamentales garanties par le traité, pour qu'un argument fondé sur une telle justification puisse prospérer, la Cour exige un lien direct entre l'avantage fiscal concerné et la compensation de cet avantage par un prélèvement fiscal déterminé, le caractère direct de ce lien devant être apprécié au regard de l'objectif de la réglementation en cause [...].

Or, en l'occurrence, le gouvernement luxembourgeois n'invoque pas l'existence de lien direct entre le crédit d'impôt et un prélèvement fiscal déterminé, les pensions provenant d'un autre État membre étant, à l'instar des pensions de source luxembourgeoise, imposables au Luxembourg, mais se fonde sur l'existence d'un lien entre le crédit d'impôt et une technique d'imposition, à savoir la retenue à la source, appliquée uniquement aux pensions dont le débiteur est établi au Luxembourg. L'avantage fiscal en cause au principal n'est dès lors pas compensé par un prélèvement déterminé, au sens de la jurisprudence citée au point précédent du présent arrêt.

Par conséquent, il y a lieu de constater que les restrictions découlant de l'application de la législation fiscale nationale en cause au principal, en principe prohibées par les articles 21 et 45 TFUE, ne sauraient être justifiées par les motifs invoqués par le gouvernement luxembourgeois.

Eu égard aux considérations qui précèdent, il convient de répondre à la question posée que les articles 21 et 45 TFUE doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une législation fiscale nationale, telle que celle en cause au principal, qui réserve le bénéfice d'un crédit d'impôt pour pensionnés aux contribuables en possession d'une fiche de retenue d'impôt. [...]