

# Le Tribunal d'arrondissement de Luxembourg confirme que les administrateurs de SA ne sont pas assujettis à la TVA

**C**e 22 novembre 2024, le Tribunal d'arrondissement de Luxembourg a annulé le bulletin d'impôt émis à l'encontre de monsieur «TP» pour l'année 2019 et applique ainsi la décision du 21 décembre 2023 de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE)<sup>(1)</sup> selon laquelle les administrateurs de sociétés anonymes (SA) luxembourgeoises ne sont pas assujettis à la TVA parce qu'ils n'exercent pas leurs activités de manière indépendante. Quelles sont les conséquences possibles de ce jugement ? Quelles questions restent à clarifier ?

Par Michel LAMBION, Managing Director, et Eric RÉOLON, Director, Deloitte Tax & Consulting

## Le parcours administratif et judiciaire<sup>(2)</sup>

Monsieur «TP» est un avocat luxembourgeois et est aussi administrateur de plusieurs sociétés anonymes de droit luxembourgeois. Il participe donc aux décisions concernant les comptes, la politique des risques, la stratégie et les propositions à soumettre aux assemblées des actionnaires. Pour cette activité, il reçoit une rémunération que l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (AEDT) considère soumise à la TVA conformément à sa circulaire 781 du 30 septembre 2016<sup>(3)</sup> qui avait établi que les administrateurs sont des assujettis à la TVA. Monsieur «TP» contesta le bulletin d'imposition émis par l'AEDT en 2019 qui lui réclamait la TVA qu'il avait décidé de ne plus payer. L'année 2019 correspond à la décision «IO» où la CJUE a considéré qu'un membre du conseil d'une fondation néerlandaise n'est pas assujetti à la TVA<sup>(4)</sup>, parce qu'il n'exerce pas d'activité économique de manière indépendante.

Le litige entre l'AEDT et monsieur «TP» fut porté devant le Tribunal d'arrondissement de Luxembourg qui décida de référer l'affaire devant la CJEU afin qu'elle l'éclaire quant à l'interprétation à donner des principes TVA dans cette affaire.

Le 21 décembre 2023, la Cour répondit que l'activité de membre du conseil d'administration d'une SA est une activité économique mais qu'elle n'est pas exercée de façon indépendante parce que l'administrateur «n'agit pas pour son compte ni sous sa propre responsabilité et ne supporte pas le risque économique lié à son activité». Ceci rejoint les termes qu'elle utilisa dans l'affaire «IO» : «n'agit ni en son nom, ni pour son



compte, ni sous sa propre responsabilité, mais agit pour le compte et sous la responsabilité de ce même conseil et ne supporte pas non plus le risque économique découlant de son activité».

Dès le lendemain, l'AEDT émis une circulaire 781-1<sup>(5)</sup> suspendant la circulaire 781 précitée et indiqua qu'une circulaire détaillée sera émise lorsque la décision du Tribunal d'arrondissement de Luxembourg sera connue. Le 15 janvier, l'AEDT émis une communication additionnelle<sup>(6)</sup> indiquant notamment qu'une procédure «non-bureaucratique» serait mise en place pour aider les administrateurs à régulariser la TVA précédemment payée.

Enfin, dans la mesure où la CJUE se limite à fixer les principes, la juridiction nationale qui l'a saisie doit, éclairée par la décision de la Cour, trancher le litige qui lui a été soumis. Ce fut fait ce 22 novembre et le Tribunal statua en faveur de monsieur TP en accueillant sa demande d'annulation du bulletin d'imposition émis en 2019 par l'AEDT à son encontre.

## Quelles conséquences possibles ?

Sauf appel toujours possible, cette décision nous semble mettre fin à l'assujettissement à la TVA des rémunérations perçues pour l'exercice des fonctions d'administrateur de SA<sup>(7)</sup>. Les administrateurs de SA devraient donc pouvoir arrêter de porter en compte de la TVA aux sociétés sur leurs rémunérations, et ce de manière définitive, après la suspension prévue par la circulaire 781-1 du 22 décembre. Ils devraient aussi pouvoir se désimmatriculer et cesser de déposer des déclarations TVA. Du point de vue des sociétés, cette décision est importante pour toutes celles, nombreuses au Luxembourg, qui ne peuvent pas ou seulement partiellement déduire la TVA : assurances, banques, sociétés immobilières, professionnels du secteur financier, sociétés holding et/ou de financement,

voire certains organismes de droit public. En effet, la TVA non déduite depuis 2018 sur les rémunérations payées à leurs administrateurs devrait leur être remboursée. Pour l'important secteur des fonds d'investissement, l'impact sera plus limité, puisque les rémunérations des administrateurs de fonds peuvent bénéficier de l'exonération de l'article 44.1.d) de la loi de TVA luxembourgeoise, mais il ne sera pas inexistant puisque l'exonération ne s'applique pas, en principe, aux rémunérations des administrateurs des sociétés de gestions de ces fonds et des sociétés de holdings («SPV» – «Special purpose vehicle») fréquemment détenues par des fonds de private equity.

Enfin, les sociétés ayant un droit à déduction totale de la TVA comme les sociétés commerciales ou industrielles n'y trouveront aucun intérêt.

## Quelles questions restent à clarifier ?

Malgré les décisions de la Cour et du Tribunal, de nombreuses questions restent en suspens. Sans prétendre à l'exhaustivité, nous pouvons envisager celles qui nous semblent les plus importantes.

Tout d'abord, ces décisions adressent uniquement la question des personnes administratrices de sociétés anonymes. Néanmoins, les termes de la décision de la Cour, qui, de plus, sont proches de ceux qu'elle a utilisés dans l'arrêt «IO» qui avait décidé qu'un membre d'un conseil de surveillance d'une fondation néerlandaise n'est pas assujetti à la TVA, sont très généraux. Il semblerait donc cohérent que les autres mandataires sociaux des SA, comme les administrateurs uniques ou, lorsque cette forme particulière est adoptée, les membres des conseils de surveillance et du directoire, soient traités de manière identique si, bien évidemment, les conditions posées par la Cour sont respectées<sup>(8)</sup>. Il devrait en aller de même pour les sociétés administrateurs d'autres sociétés et les autres formes juridiques comme les SARL et leurs gérants, en raison du principe de la neutralité de la forme juridique, si, bien évidemment, les critères posés par la CJUE sont respectés.

Néanmoins, il doit être noté que, lors de l'audience devant le Tribunal du 11 octobre, l'avocat de l'AEDT avait défendu que la décision de la CJUE ne pouvait s'appliquer qu'aux seuls administrateurs de SA et ne pouvait donc être considéré comme une décision de principe. Il s'agit donc d'un point important dont il est à espérer qu'il sera résolu dans la nouvelle circulaire promise par l'AEDT.

Dans sa communication du 22 décembre 2023, l'AEDT avait indiqué qu'elle mettrait en place une approche «non-bureaucratique» des régularisations de TVA. Depuis, sur la base de différentes discussions, il apparaît que la procédure sera réalisée via «My Guichet» et son fonctionnement peut être résumé comme suit : les administrateurs devront indiquer dans l'espace dédié de «MyGuichet» les rémunérations perçues des différentes sociétés. Puis, l'AEDT remboursera aux administrateurs la TVA payée dans le passé sur leurs rémunérations d'administrateurs.

Enfin, ces derniers devront la reverser aux sociétés qui seront informées par l'AEDT qu'elles devraient recevoir un remboursement. Ceci est à comparer avec la procédure normale qui implique l'émission de notes de crédit par l'administrateur pour annuler les précédentes factures émises avec TVA à l'attention des sociétés, un remboursement de la TVA par l'administrateur à la société puis par l'AEDT à l'administrateur. La principale différence est donc le flux de paiement qui évite le préfinancement de la TVA par l'administrateur qui dans la procédure normale risque de devoir attendre le contrôle de sa déclaration annuelle. Par ailleurs, les cas «particuliers» comme, notamment, ceux d'un administrateur ayant arrêté ses activités et peu désireux de se lancer dans cette procédure devraient être aussi résolus.

La circulaire promise par l'AEDT précisera vraisemblablement ces points ainsi que les conséquences en matière de droit à déduction pour les administrateurs, et confirmera aussi que la régularisation pourra bien être effectuée pour les années commençant en 2018, comme cela avait été annoncé en décembre 2023.

**Sans aucun doute, les conséquences de la décision du Tribunal seront importantes pour de nombreux administrateurs et sociétés. Il est à espérer que la circulaire promise par l'AEDT apportera les précisions nécessaires que nous espérons pouvoir aborder rapidement dans un autre article.**

- 1) TP, C-288/22, 21 décembre 2023.
- 2) Pour plus de détails voir TVA : les administrateurs de SA ne sont pas des assujettis», in Agefi janvier 2024 et «TVA : des évolutions importantes à venir pour les administrateurs ?», in Agefi septembre 2023.
- 3) Circulaire N° 781 du 30 septembre 2016 — Portail de la fiscalité indirecte - Luxembourg (public.lu)
- 4) IO, C-420/18, 13 juin 2019.
- 5) TVA - Administrateurs - Actualités - Portail de la fiscalité indirecte - Luxembourg (public.lu)
- 6) Administrateurs - Arrêt de la Cour de justice de l'UE C-228/22 (comgouv.lu)
- 7) Nous ne visons ici que les rémunérations reçues par l'administrateur pour son rôle au sein du conseil d'administration. S'il devait exercer d'autres fonctions ou assurer d'autres missions, la situation devrait être analysée spécifiquement sachant que la taxation est de principe.
- 8) Rappelons ces conditions : il ou elle «n'agit pas pour son compte ni sous sa propre responsabilité et ne supporte pas le risque économique lié à son activité».

Signature d'une convention de collaboration entre l'ADEM et FEDIL Employment Services

## Une collaboration au service de l'emploi

**E**n présence du ministre du Travail, Georges Mischo, l'Agence pour le développement de l'emploi (ADEM) et FEDIL Employment Services (FES), représentées par Isabelle Schlessler et Marc Lebrun, ont signé le 10 décembre une nouvelle convention de collaboration, renforçant leur engagement commun pour favoriser l'intégration des demandeurs d'emploi sur le marché de l'emploi au Luxembourg.

Cette convention s'inscrit dans une longue tradition de partenariat entre l'ADEM et le secteur du travail intérimaire, initiée dès 1997. Elle vise à mutualiser les efforts pour favoriser l'employabilité de l'ensemble des demandeurs d'emploi, en leur permettant d'acquérir de nouvelles expériences et compétences, tout en répondant aux besoins de flexibilité des entreprises.

FEDIL Employment Services est l'association patronale qui regroupe les entreprises de travail intérimaire établies au Luxembourg. «En tant que partenaire social responsable, le secteur intérimaire joue un rôle central dans le placement de candidats, grâce à sa capacité d'adaptation rapide aux besoins du marché et à ses outils de formation spécialisés», souligne Marc Lebrun, président du Conseil d'administration de FES. Une récente enquête d'opinion sur le travail intérimaire au



(de g. à dr.) Marc LEBRUN, président de la FEDIL Employment Services (FES) ; Georges MISCHO, ministre du Travail ; Isabelle SCHLESSLER, directrice de l'ADEM © ADEM

Luxembourg pour FES révèle en effet l'importance cruciale de l'intérim en tant qu'environnement formateur, permettant aux travailleurs de renforcer des compétences clés et de s'épanouir professionnellement. Elle met également en lumière son rôle essentiel en tant que tremplin vers des emplois plus stables.

Les parties s'engagent à :  
- Faciliter le recrutement des demandeurs d'emploi grâce à un partage structuré et automatisé des offres d'emploi entre FEDIL Employment Services et l'ADEM ;  
- Améliorer l'employabilité des candidats en proposant aux demandeurs d'emploi

inscrits à l'ADEM des formations ciblées et adaptées aux besoins des employeurs ;  
- Promouvoir le travail intérimaire comme un tremplin vers l'emploi durable.

«Les entreprises de travail intérimaire jouent un rôle précieux pour le marché de l'emploi. En offrant un grand nombre de contrats dans des secteurs variés, avec des durées parfois significatives, elles contribuent activement à l'acquisition de nouvelles compétences et expériences professionnelles par les demandeurs d'emploi, favorisant ainsi leur intégration durable sur le marché du travail», constate Isabelle Schlessler, directrice de l'ADEM.

## Engagements réciproques

Les entreprises membres de FES s'engagent à déclarer à l'ADEM les offres de missions qui seront publiées, grâce à un transfert automatique, sur la plateforme JobBoard\*. Cela permettra à l'ADEM de mieux collecter les données relatives aux compétences professionnelles recherchées par les employeurs et d'affiner la liste des métiers très en pénurie. Elles s'engagent également à proposer des demandeurs d'emploi inscrits à l'ADEM, qui le souhaitent, aux entreprises utilisatrices, après un processus d'évaluation et de sélection.

Afin d'accélérer l'intégration des candidats au marché de l'emploi, les entreprises de travail intérimaire membres de FES pourront suggérer des formations adaptées, selon les profils et les besoins.

De son côté, l'ADEM intensifiera ses efforts pour valoriser, auprès des demandeurs d'emploi, l'intérim en tant que tremplin vers une occupation professionnelle pérenne. De plus, l'ADEM sollicitera régulièrement les entreprises membres de FES aux ateliers de recrutement et organisera des jobdays dédiés au secteur intérimaire, de type ADEM-FES.

## Une attention accrue portée aux jeunes demandeurs d'emploi

La convention accorde une attention particulière aux demandeurs d'emploi âgés

de moins de 30 ans, avec peu ou pas d'expérience, dans le cadre notamment du programme de la garantie pour la jeunesse. Les entreprises de travail intérimaire seront représentées et valorisées dans les initiatives dédiées à ce public.

Les engagements mutuels prévoient également la mise en place d'ateliers et de dispositifs spécifiques pour permettre aux candidats les plus jeunes d'acquérir les compétences nécessaires à une insertion réussie sur le marché de l'emploi.

## Un partenariat stratégique

Georges Mischo, ministre du Travail, a vivement salué ces initiatives et a remercié les partenaires du programme. «La signature de cette convention réaffirme la volonté de l'ADEM et de FEDIL Employment Services de conjuguer leurs efforts pour relever les défis d'un marché de l'emploi en constante évolution. Ce partenariat souligne la complémentarité entre le service public de l'emploi et le secteur du travail intérimaire, avec l'objectif commun de réduire le chômage et d'accompagner les entreprises dans leur recherche de talents.»

Un bilan semestriel du partenariat sera établi, afin d'évaluer les résultats et d'identifier d'éventuels axes de progression.

\* <https://adem.public.lu/fr/jobboard/employeur.html>

Source : ADEM