

# An overview of the fight against corruption at the transnational level

By Nessym Jules TIR, Avocat/Partner, Global Compliance & Investigations, Wolff & Partners SCS, Attorneys at law

**T**he Group of States against Corruption ("GRECO") was established in 1999 by the Council of Europe to monitor States' compliance with the organisation's anti-corruption standards.<sup>(1)</sup> Its mission is to ensure that peers comply with Council of Europe anti-corruption standards. It helps to identify gaps in national anti-corruption policies and thus encourages States to carry out what are considered to be necessary legislative, institutional, and practical reforms through evaluation cycles. In its annual report, published on 5 June 2025, GRECO shares its latest findings and particularly enlightening trends.

First, GRECO President David Meyer believes that, over the past year, geopolitical developments, economic instability, and rapid technological advances have reshaped corruption risks and governance dynamics.

In 2024, GRECO adopted 19 compliance reports and interim compliance reports during the 4th Round on the prevention of corruption of parliamentarians, judges, and prosecutors.



GRECO believes that Member States need to strengthen public access to MPs' asset declarations and improve monitoring mechanisms.

In addition, GRECO welcomed the progress made in the regulation of lobbying activities, including improvements to existing provisions and measures taken to establish or improve lobbyists' registers. However, the transparency of lobbying activities remains insufficient and the provisions on gifts, hospitality, and other benefits need to be improved.

GRECO's annual report also underlines GRECO's concern with respect to the threats to the independence of judges and the weaknesses of the structures promoting the separation of powers. New codes of ethics or guidance for judges and prosecutors have been adopted or revised. In addition, GRECO welcomed the measures taken by several Member States requiring judges and prosecutors to submit declarations of assets, income, and financial interests, while strengthening verification and control by an independent body.<sup>(2)</sup>

GRECO's 5th Evaluation Round covers two categories: persons holding senior executive positions, and law enforcement authorities.

Although positive trends have been observed, important steps still need to be taken with regard to those in senior executive positions. According to the annual report, people in high executive positions should serve as a reference and set an example in terms of probity.

GRECO recommended that several countries take further steps for codes of conduct, in order to ensure that all integrity-related issues are comprehensively addressed and to provide clearer guidance on key issues, including conflicts of interest, post-termination restrictions, and law enforcement mechanisms.

Regular integrity training is essential to raise awareness among persons holding senior executive positions, as is the establishment of confidential advice specifically dedicated to integrity, conflicts of interest, and corruption prevention. GRECO recommended improving the management of conflicts of interest, whether regular or ad hoc, by clearly defining the applicable provisions and procedures. The implementation of codes of conduct should be ensured through effective monitoring mechanisms, accompanied by appropriate sanctions.<sup>(3)</sup>

In this context, GRECO has stressed to several countries the importance of risk assessment when defining anti-corruption policies, strategies within law enforcement authorities, and the need to carry out comprehensive risk assessments in order to identify areas exposed to corruption and new threats. It is clear that sustainable steps need to be taken to establish independent and well-structured confidential advisory mechanisms.

## New challenges...

In its latest "Corruption perceptions Index 2024" report published last February,<sup>(4)</sup> Transparency International stressed that governments, international organisations, and companies must prioritise the integration of robust anti-corruption measures into climate finance, policies, and projects. Indeed, close

collaboration between climate and anti-corruption actors is essential, with the UN Convention against Corruption providing a critical framework to support this work.

Anti-corruption measures can strengthen a country's capacity to mitigate the climate crisis. In addition, local communities must have access to grievance mechanisms, and those who speak out – climate, land and environmental defenders, and whistleblowers – must be protected from any form of reprisals. The creation of mechanisms for detecting and managing conflicts of interest, including through lobbying registers and declarations of interests, is essential.

## FCPA is back...

After several months of uncertainty, on June 9, 2025, Deputy Attorney General Todd Blanche's "White Memo" provided a clear indication of the FCPA's latest priorities, including priority areas for U.S. companies that would be denied business opportunities due to bribery of foreign public officials by foreign competitors, particularly in the defense sectors or in critical infrastructure.<sup>(5)</sup>

The top priority also remains the bribery of foreign public officials linked to cartels or transnational criminal organizations. The objective is to focus federal resources on matters with a high strategic impact aligned with American foreign policy.

- 1) <https://urlr.me/KSFerj>
- 2) <https://urlr.me/DMrFHz>
- 3) <https://urlr.me/KMtzj9>
- 4) <https://llc.cx/b7jall>
- 5) <https://llc.cx/bkNktB>

## TVA : Quelle est la base taxable des services intragroupe ?

**C**e 6 mars, Madame J. Kokott, avocat général auprès de la Cour de justice de l'Union européenne (« CJUE » ou « la Cour »), a délivré ses conclusions dans l'affaire Högkullen AB, C-808/23. Cette affaire concerne l'évaluation du prix de services intragroupe et particulièrement l'application du concept de la valeur normale en matière de TVA. Ses conclusions sont très intéressantes, même si elles doivent, bien évidemment, être confirmées ou infirmées par la Cour.

Par Cédric TUSSOT, Tomas PAPOUSEK, Partners, et Michel LAMBION, Managing Director, Deloitte Tax & Consulting

Après notre article relatif à l'arrêt Weatherford Atlas Grip SA (WAG) relatif aux conditions dans lesquelles une société peut déduire la TVA sur des services intragroupes, nous examinerons maintenant leur valorisation en matière de TVA<sup>(1)</sup>.

Högkullen AB est une société suédoise qui rend un certain nombre de services à ses filiales actives dans le secteur immobilier et n'ayant qu'un droit à déduction partiel de la TVA encourue sur leurs charges. Högkullen AB facture ses services avec TVA et dispose d'un droit à déduction total de la TVA sur ses charges. Les services couvrent cinq secteurs différents : la gouvernance, le financement, la gestion immobilière, la gestion informatique et la gestion de personnel<sup>(2)</sup>. Un prix unique est réclamé et calculé sur la base de certains coûts majorés d'une marge bénéficiaire.

Une telle situation, est très fréquente au Luxembourg : une holding qui rend des services à des filiales ne pouvant déduire que partiellement, voire pas du tout, la TVA. Cette affaire a donc un intérêt direct pour la place luxembourgeoise.

L'administration TVA suédoise a considéré que le prix demandé aux filiales était inférieur à leur valeur réelle. Elle a donc invoqué l'Article 80 de la directive TVA qui est transposé dans l'Article 28.3. de la loi TVA luxembourgeoise : cet article prévoit que l'administration peut substituer au prix demandé pour un bien ou un service la valeur « normale » qu'elle considère applicable à la transaction. Cette disposition ne s'applique en



principe qu'aux transactions réalisées entre parties liées<sup>(3)</sup>, lorsqu'au moins une de ces parties ne peut pas déduire entièrement la TVA et qu'elle estime que le prix demandé est inférieur ou supérieur à la valeur normale<sup>(4)</sup>, ceci afin de lutter contre la fraude et l'évasion TVA.

Cette valeur normale<sup>(5)</sup> est en principe, déterminée selon la méthode « comparative », c'est-à-dire le prix qui devrait être payé au même stade de commercialisation par des personnes tierces pour des services comparables. A défaut de services comparables, la valeur normale des services est calculée selon la méthode des « coûts » et ne peut être inférieure aux coûts engagés pour les rendre.

L'administration suédoise argumenta tout d'abord que les services rendus par Högkullen AB constituait une prestation unique pour laquelle il n'existe pas de services comparables, ce qui lui permet alors d'invoquer la règle subsidiaire qui est celle des coûts engagés.

L'avocat général rappelle tout d'abord que selon la jurisprudence constante de la Cour, différents composants constituent une prestation complexe unique lorsqu'ils sont si étroitement liés et qu'ils forment objectivement une seule prestation économique. Ce qui selon elle n'est pas le cas des cinq services de Högkullen AB qui ont chacun un caractère propre. En particulier, elle souligne que ces différentes prestations pourraient être acquises de manière séparée auprès de prestataires tiers. Par exemple, les filiales auraient pu recourir à un prestataire informatique tiers et recevoir les quatre autres prestations de Högkullen AB. Enfin, la circonstance qu'un prix unique est facturé n'est qu'un élément accessoire qui ne remet pas en cause



l'existence de prestations séparées. Il est à noter que la Commission européenne dans ses commentaires adressés à la Cour adopte la même position.

En conséquence, elle conclut que les services de Högkullen AB ne constituent pas une prestation unique pour laquelle il n'existerait pas de prix comparable.

Ensuite, l'avocat général examine la question des coûts à inclure dans le calcul de la valeur normale. Högkullen AB avait utilisé la méthode de la marge bénéficiaire (« cost plus ») appliquée à différents coûts en relation avec les services rendus, à savoir ceux liés à la gouvernance d'entreprise, aux locaux, à la téléphonie, à l'informatique, à la représentation et aux déplacements.

En revanche, elle n'avait pas inclus ceux relatifs à sa comptabilité, à la vérification de ses comptes, à son assemblée générale, à la mobilisation de capitaux, à l'émission envisagée de nouvelles actions et à son admission en bourse. En effet, elle considérait qu'ils n'étaient pas en rapport direct avec les services rendus aux filiales. L'administration s'oppose à cette approche et considère qu'ils doivent être inclus dans le calcul de la valeur normale.

L'avocat général considère que cette inclusion automatique de tous les coûts n'est pas correcte et qu'il convient de calculer la valeur normale pour chacune des cinq prestations en tenant compte des coûts qui y sont effectivement liés. En particulier, elle souligne que des frais relatifs à l'acquisition future d'une participation ou à l'entrée en bourse de la holding n'entretennent aucun rapport avec les services rendus aux filiales. Ici aussi, la Commission européenne a



défendu la même position. Par ailleurs, les règles de prix de transfert en matière d'impôts directs adoptent généralement la même approche.

De plus, elle souligne que certaines dépenses sont amorties sur plusieurs années et ne doivent donc pas être intégrées pour leur totalité dans le calcul de la valeur normale des services de l'année où elles sont supportées. Il s'agissait ici de la construction d'un centre informatique destiné à rendre des services aux filiales. L'inclusion du coût total de ce centre aurait introduit une augmentation disproportionnée de la valeur normale de l'année en cause.

Enfin, l'avocat général estime que seuls les coûts d'Högkullen AB soumis à TVA doivent être intégrés dans le calcul de la valeur normale puisque l'Article 80 de la directive est une mesure visant à lutter

contre la fraude et l'évasion TVA qui ne peut apparaître en l'absence de TVA. Dans le cas d'Högkullen AB, cette interprétation entraîne des conséquences importantes puisqu'environ la moitié de ces coûts ne sont pas grevés de TVA : il s'agit d'éléments comme les assurances, les intérêts et, surtout, les salaires.

Ceci, nous semble-t-il, introduit un biais par rapport à la valeur normale « comparative » : des prestataires tiers ne manqueraient pas d'inclure ces coûts, en particulier ceux de salaires, dans le calcul de leur prix. La méthode des « coûts » aboutirait alors à un montant inférieur à la méthode « comparative ». Si la Cour venait à confirmer ce point, ce n'est plus l'administration qui aurait intérêt à défendre l'application de la méthode « comparative », mais l'assujéti !

Par ailleurs, l'exclusion des coûts non grevés de TVA n'existe pas en matière de prix de transfert pour les impôts directs. Elle aboutirait logiquement à une valeur inférieure pour la TVA par rapport à celle retenue en impôts directs, qui peut être non négligeable. Or, comme déjà mentionné, la moitié des coûts d'Högkullen AB n'étaient pas grevés de TVA.

**A priori, les conclusions de l'avocat général peuvent être considérées comme favorables aux assujettis même s'il reste à attendre la décision de la Cour. Cette décision, quelle qu'elle soit, devra être examinée avec soin dans la mesure où elle concerne des situations très courantes au Luxembourg.**

1) Pour rappel, dans la série de affaires relatives aux services intragroupes, Weatherford Atlas Grip, déjà examinée, et Högkullen AB, objet de cet article, seront suivies d'Arcomet Towercranes SRL, C-56/23 et Stellantis Portugal, C-603/24, où la Cour doit examiner le statut TVA d'un ajustement du prix de services opéré entre une maison mère et sa filiale pour des raisons de prix de transfert en matière d'impôts directs. Elle devra décider si un tel ajustement est ou non la contrepartie d'une prestation de services pour les besoins de la TVA.  
2) A titre de comparaison, dans l'affaire WAG, les services concernaient la gestion des ressources humaines, l'informatique, le marketing, la comptabilité et le conseil, ce qui est très proche.  
3) La notion de parties liées est définie de manière très large. Il s'agit, en effet, « des liens familiaux ou d'autres liens personnels étroits, des liens organisationnels, de propriété, d'affiliation, financiers ou juridiques », et « les liens juridiques peuvent inclure la relation établie entre un employeur et un salarié, la famille du salarié ou d'autres personnes qui lui sont proches ».  
4) Le cas d'un prix supérieur à la valeur normale peut sembler surprenant. Néanmoins, si une société réalise à la fois des services soumis à TVA au

profit de personnes liées qui peuvent entièrement la déduire et des services exonérés au profit des mêmes ou de tiers, augmenter le prix des premiers lui permet d'accroître son droit à déduction sans créer un coût pour leurs bénéficiaires puisqu'ils peuvent entièrement déduire la TVA.  
5) Article 72 de la directive TVA et 32 de la loi TVA luxembourgeoise. Nous exposons ici les seules règles applicables aux services. Il existe des règles similaires mais pas identiques pour les biens. A notre connaissance, la jurisprudence luxembourgeoise en la matière se limite à un jugement du Tribunal de Luxembourg du 1<sup>er</sup> février 2022 confirmé par un arrêt de la Cour d'appel de Luxembourg du 29 novembre 2023. Ces décisions acceptent l'application par l'administration TVA de la valeur normale à des ventes de chevaux réalisés à des tiers. Il s'agit d'une application élargie de la disposition légale et donc, a priori, surprenante. Néanmoins, il peut être considéré que le caractère gravement lacunaire de la comptabilité de l'assujéti qui ne permettait pas de déterminer correctement son chiffre d'affaires a conduit à l'utilisation de la valeur normale comme équivalent à une présomption au sens de l'Article 74 de la loi TVA.