

L'appel en garantie d'un dirigeant de société

Sur la base de la procédure d'appel en garantie, l'administration fiscale luxembourgeoise peut mettre à la charge d'un ou plusieurs dirigeants sociaux certaines dettes fiscales de la société dont ils sont ou étaient les dirigeants en cas d'inexécution fautive des obligations qui leurs incombent.

Ce pouvoir discrétionnaire à présent régulièrement exercé par l'Administration des Contributions Directes concernant les retenues légales sur salaires, l'impôt commercial communal et l'impôt sur la fortune, est également à la disposition de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, depuis le 1^{er} janvier 2017 concernant le recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée (art. 67-1 et suivants de la loi modifiée sur la TVA du 12 février 1979).

Le bulletin d'appel en garantie émis à l'encontre du ou des dirigeants, le/les déclare(s) codébiteur(s) solidaire(s) des dettes fiscales dues par la société visées dans le bulletin.

Il ressort de la jurisprudence récente que le raisonnement de l'Administration des Contributions Directes concernant des retenues légales qui auraient dû être opérées sur les salaires et traitements des salariés est le suivant:

- l'article 136 alinéa 4 L.I.R. dispose que l'employeur est tenu de retenir, de déclarer et de verser l'impôt dû sur les traitements et salaires du personnel ;
- dans le cas d'une société, cette obligation relève de celui qui a le pouvoir de représenter la société à l'égard des tiers au sens du paragraphe 103 AO ;
- l'Administration des Contributions Directes considère que la responsabilité de l'administrateur délégué ou du gérant est à qualifier de fautive dès lors que les paiements de salaires sont effectués sans retenue et sans continuation des montants à retenir à l'administration. Il en est de même pour les retenues échues avant l'entrée en fonction du dirigeant, si, par la faute de ce dernier, elles ne sont pas payées sur les fonds disponibles de la société.

Les juridictions administratives ont repris cette analyse et considèrent que les dispositions légales mettent une obligation personnelle à charge des représentants légaux d'une société, mais également à charge des dirigeants de fait ou des dirigeants apparents.

Les juridictions administratives ont estimé cependant que le « *simple constat d'un manquement à une obligation fiscale découlant du § 103 AO* » n'était « *pas suffisant pour engager la responsabilité personnelle des dirigeants d'une société* » car le législateur avait posé « *l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive des obligations du représentant de la société envers l'administration fiscale* ».

Les juridictions administratives ont ainsi considéré que l'administration des contributions directes disposait d'un pouvoir d'appréciation du degré fautif du comportement de la personne visée et du choix du ou des codébiteurs contre lesquels un bulletin d'appel en garantie devant être émis.

A cet égard, dans les décisions analysées, les juridictions administratives ont conclu que l'administrateur-délégué d'une société anonyme, ayant un pouvoir de signature individuel pendant la période litigieuse, était responsable de l'obligation fiscale et était tenu de remplir les obligations fiscales de la société et de gérer les impôts dont la société était redevable. Ainsi, l'administrateur délégué avait eu un comportement fautif à l'origine du manquement en cause aux obligations fiscales. Aussi, la faute devait-elle être imputée à l'administrateur délégué.

Se posait alors la question de l'étendue du recours ouvert au dirigeant appelé en garantie. Le Tribunal administratif avait ainsi considéré que le bulletin d'imposition, qui n'avait pas fait l'objet d'un recours dans le délai imparti à la suite de la notification de celui-ci à la société concernée, n'était plus attaquant lors du recours par le dirigeant contre son appel en garantie.

Cependant, le bulletin d'imposition n'a pas forcément été notifié au dirigeant de la société concernée à savoir notamment lorsque celui-ci n'est plus dirigeant au moment de la notification du bulletin d'imposition à la société.

La Cour administrative a semble-t-il voulu répondre à ce problème en permettant à la personne appelée en garantie, qui n'avait aucune qualité lui permettant de prendre l'initiative d'introduire une voie de recours contre le bulletin d'imposition, d'exposer ses moyens contre le bulletin d'imposition lors de son recours contre l'appel en garantie.

Toutefois, cette situation appelle encore plusieurs questions notamment celle de savoir comment la personne appelée en garantie, qui n'est plus dirigeante de la société, va-t-elle avoir accès aux documents de la société lui permettant de se défendre lors de son recours contre l'appel en garantie et contre le bulletin d'imposition ?

12 février 2018