

Texte pseudonymisé

Avertissement: Ce document pseudonymisé a une valeur purement informative. Le document original seul fait foi.

Arrêt N° 400/24 V.
du 3 décembre 2024
(Not. 18917/14/CD)

La Cour d'appel du Grand-Duché de Luxembourg, cinquième chambre, siégeant en matière correctionnelle, a rendu en son audience publique du trois décembre deux mille vingt-quatre l'arrêt qui suit dans la cause

e n t r e :

le ministère public, exerçant l'action publique pour la répression des crimes et délits,
appelant,

e t :

PERSONNE1.), né le DATE1.) à ADRESSE1.) en Afrique du Sud, demeurant en Afrique du Sud à ADRESSE2.), ayant élu domicile en l'étude de Maître Rosario GRASSO, avocat à la Cour, demeurant professionnellement à L-ADRESSE3.)

prévenu, défendeur au civil et **appelant,**

e n p r é s e n c e d e :

1) **Monsieur le Receveur, Préposé du Bureau de Recette des Contributions Directes de et à Luxembourg, Monsieur Jean-Lou THILL**, ayant ses bureaux à L-2982 Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell,

demandeur au civil,

2) **L'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG**, sis à L-2982 Luxembourg, 45, Boulevard Roosevelt,

demandeur au civil.



FAITS :

Les faits et rétroactes de l'affaire résultent à suffisance de droit d'un jugement réputé contradictoire à l'égard du prévenu PERSONNE1.), rendu par défaut à l'égard du prévenu PERSONNE2.) et contradictoirement à l'égard des autres parties par le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, dix-huitième chambre, siégeant en matière correctionnelle, le 4 mars 2020, sous le numéro 646/2020, dont les considérants et le dispositif sont conçus comme suit :

« jugement »

Contre ce jugement appel fut interjeté au greffe du tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg le 21 août 2023 au pénal et au civil par le mandataire du prévenu et défendeur au civil PERSONNE1.), ainsi qu'en date du 22 août 2023 au pénal par le ministère public, appel limité au prévenu PERSONNE1.).

En vertu de ces appels et par citation du 27 mars 2024, les parties furent régulièrement requises de comparaître aux audiences publiques des 15 et 18 octobre 2024, devant la Cour d'appel de Luxembourg, cinquième chambre, siégeant en matière correctionnelle, pour y entendre statuer sur le mérite des appels interjetés.

A l'audience du 15 octobre 2024, la société en commandite simple KLEYR GRASSO SCS, représentée aux fins de la présente procédure par Maître Rosario GRASSO, avocat à la Cour, demeurant à Strassen, représentant le prévenu et défendeur au civil PERSONNE1.), développa les moyens de défense et d'appel de ce dernier.

Maître Elise DEPREZ, avocat à la Cour, en remplacement de Maître Claude SCHMARTZ, avocat à la Cour, demeurant tous les deux à Bofferdange, représentant les demandeurs au civil Monsieur le Receveur Préposé du Bureau de Recette des contributions directes de et à Luxembourg, Monsieur Jean-Lou THILL et l'ETAT DU GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG, conclut au nom et pour le compte de ces derniers.

Madame le premier avocat général Sandra KERSCH, assumant les fonctions de ministère public, fut entendue en son réquisitoire.

Maître Rosario GRASSO, avocat à la Cour, représentant le prévenu et défendeur au civil PERSONNE1.), eut la parole en dernier.

LA COUR

prit l'affaire en délibéré et rendit à l'audience publique du 3 décembre 2024, à laquelle le prononcé avait été refixé, l'**arrêt** qui suit :

Par déclaration déposée au greffe du tribunal d'arrondissement de Luxembourg à la date du 21 août 2023 PERSONNE1.) (ci-après PERSONNE1.) a fait interjeter appel au pénal et au civil d'un jugement réputé contradictoire rendu le 4 mars 2020 par le tribunal d'arrondissement du Luxembourg siégeant en chambre correctionnelle.

Par déclaration du même jour, notifiée le 22 août 2023 au même greffe, le Procureur d'Etat de Luxembourg a, à son tour, relevé appel du même jugement, l'appel étant limité à PERSONNE1.).

Les appels sont recevables pour avoir été introduits dans les formes et délai de la loi.

Par le jugement entrepris, PERSONNE1.) a été condamné à une peine d'emprisonnement de quarante-deux mois et à une amende correctionnelle d'un million d'euros assortie du sursis quant à l'exécution de 18 mois de la peine d'emprisonnement pour avoir, comme auteur, depuis un temps non prescrit et plus particulièrement aux dates reprises dans le libellé des infractions retenues, en sa qualité de dirigeant de droit et de fait de la société SOCIETE1.) SA et dirigeant de droit de la société SOCIETE2.) SARL :

- en infraction aux articles 196 et 197 du Code pénal, commis des faux en écritures de commerce, en faisant établir et ayant participé à l'établissement de factures émises au Luxembourg au nom de la société SOCIETE3.) LTD et d'SOCIETE4.) LTD qui n'ont pas eu de contrepartie économique et qui étaient partant fictives, et d'en avoir fait usage et participé à l'usage des faux au Luxembourg notamment à l'égard de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES,
- en ce qui concerne les remises d'impôts relatives aux années 2010 à 2013, en infraction aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts, aidé au moins 98 consultants informatiques prestant ou résidant au Luxembourg à sciemment et systématiquement, par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses ayant consisté dans l'utilisation de systèmes de facturation « payroll » et « freelance » mis en place dans le cadre de SOCIETE1.) SA et notamment dans l'utilisation des factures visées sous le point 1 du jugement, à omettre de déclarer à l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES et soustraire à l'impôt, pour les années 2010, 2011, 2012 et 2013, des revenus imposables provenant de l'exercice de l'activité d'informaticien à savoir, les montants repris dans le libellé du jugement et pour les avoir aidés à se procurer indûment des avantages fiscaux injustifiés et à provoquer intentionnellement à leur profit la réduction de recettes fiscales d'un montant significatif en rapport avec les montants annuels dus,
- en ce qui concerne les années 2009 à 2014, en infraction aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts, sciemment et systématiquement, par l'emploi de manœuvres frauduleuses ayant consisté dans l'utilisation des systèmes de facturation « payroll » et « freelance » mis en place dans le cadre de SOCIETE1.) SA et notamment dans des factures visées sous le point 1 du jugement entrepris, omis de déclarer à l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES et soustrait à l'impôt, des revenus imposables provenant d'un bénéfice commercial de 565.071,98 euros par an et pour avoir ainsi éludé un montant total de 211.116 euros et s'être procuré partant indûment des avantages fiscaux injustifiés et avoir provoqué intentionnellement à son profit la réduction de recettes fiscales d'un montant significatif en rapport avec les montants annuels dus.

Au civil, PERSONNE1.) a été condamné solidairement avec PERSONNE3.), PERSONNE2.) et PERSONNE4.) à payer à Jean-Lou THILL, en sa qualité de préposé-receveur du Bureau de recette des Contributions de Luxembourg, le montant de 20.000 euros avec les intérêts au taux légal à partir du jour du jugement, le 4 mars 2020, jusqu'à solde, ainsi que les frais et honoraires d'avocat pour le montant de 6.500 euros, tout comme les frais de la demande civile.

Le mandataire de PERSONNE1.), qui ne s'est pas présenté personnellement à l'audience de la Cour d'appel du 15 octobre 2024, a été autorisé à le représenter, en application de l'article 185 du Code de procédure pénale.

Au pénal, il se rapporte à la sagesse de la Cour quant à l'appréciation de la cause en fait et en droit et conclut, par réformation de la décision entreprise, à la réduction des peines prononcées en première instance à de plus justes proportions et à voir accorder le sursis intégral à l'exécution de la peine d'emprisonnement.

Il concède qu'il résulte des nombreux courriels et pièces du dossier que tous les intervenants étaient au courant de ce que les activités visées n'étaient pas licites et quel était le rôle du prévenu, qui n'était pas le même que celui de PERSONNE2.). Il estime qu'il y a cependant lieu de tenir compte des circonstances dans lesquelles PERSONNE1.) a été introduit dans ces activités et de son rôle effectif, secondaire, proche de celui des coprévenus, exception faite de PERSONNE2.). PERSONNE1.) aurait, lorsqu'il a collaboré avec les sociétés de PERSONNE2.), cru qu'il s'agissait d'activités légales. Il aurait tenté, avec le temps, de les rendre de plus en plus légales. Il aurait été question de permettre aux consultants indépendants de profiter d'une structure qui puisse leur garantir le bénéfice des droits sociaux, tels qu'une assurance maladie et des droits à la retraite. Il ressortirait du dossier que PERSONNE1.) n'aurait pas profité autant de cette structure que l'auteur principal, de sorte que sa peine devrait se démarquer de façon plus importante de celle prononcée contre ce dernier. L'affirmation des juges de première instance que PERSONNE1.) ne daignerait même pas se présenter pour s'expliquer, ne prendrait pas en compte qu'il se serait présenté tant devant la police que devant le juge d'instruction où il aurait pris position face aux accusations portées contre lui. Par la suite, il aurait déménagé en Afrique du Sud où il aurait eu quelques problèmes financiers et il n'aurait plus eu les moyens de revenir au Luxembourg. Il aurait fait élection de domicile en l'étude de son mandataire.

Il estime finalement que le délai raisonnable a été dépassé.

Au civil, le mandataire du prévenu conteste le principe même du préjudice allégué par la partie civile, qui ne prouverait pas avoir dû faire plus que son travail, ce qui vaudrait également pour les indemnités demandées. L'administration fiscale aurait elle-même choisi de mandater un avocat qui ne serait pas obligatoire en la matière, alors qu'elle aurait été en mesure de mandater une personne de son service. Subsidiairement, le mandataire de PERSONNE1.) demande de réduire les montants alloués en première instance.

La mandataire de la partie civile réitère sa partie civile présentée en première instance et conclut à la confirmation du jugement entrepris au civil. Elle renvoie à l'envergure du dossier, aux démarches qui ont dû être faites qui dépasseraient le travail classique, dont notamment les délégations qui ont dû être faites dans le cadre de la CRI, à savoir les réunions, vérifications de dossier, reconstitutions de fichiers informatiques création de fiches de recoupement, identification des consultants, assistance des différents bureaux d'imposition, émission de bulletins d'impôts etc..). Au vu de la complexité et de l'envergure du dossier, le recours à un mandataire de justice se serait avéré nécessaire. Elle réclame, en outre, une indemnité de procédure de 1.404 euros avec les intérêts légaux à partir de la date de l'arrêt au

titre de frais et honoraires d'avocat pour l'instance d'appel, sur base de l'article 194 du Code de procédure pénale, sinon sur base de l'article 1382 du Code civil.

La représentante du ministère public conclut à la confirmation de la décision entreprise, sauf pour ce qui concerne le libellé de l'infraction aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts qui serait, par réformation, à modifier en tenant compte de ce que le prévenu n'aurait aidé que 45 consultants informatiques à soustraire pour les années fiscales 2010 à 2013 des revenus imposables provenant de l'exercice de l'activité d'informaticien et non pas 98 consultants. Elle fournit la liste des 45 consultants qui, selon elle, remplissent les conditions prévues par les textes légaux en question.

Le prévenu poursuivi pour avoir aidé les consultants, ne pourrait à ce titre qu'être tenu pour les consultants informatiques qui, eux, se sont rendu coupables d'escroquerie fiscale, de sorte que les juges de première instance auraient dû vérifier lesquels des 98 contribuables visés ont commis des escroqueries fiscales, alors que le simple fait d'acheminer des fonds vers l'étranger ne serait pas constitutif d'escroquerie fiscale telle que réprimée par la législation luxembourgeoise. Or, il faudrait outre l'élément matériel d'une insuffisance d'impôts perçus par l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, un élément moral, consistant dans la volonté de commettre sciemment et délibérément un acte qui viole la loi, des manœuvres frauduleuses, consistant en l'occurrence de mettre en place les mécanismes de dissimulation de revenus, mais également « *un recours systématique aux manœuvres frauduleuses qui porte sur un montant significatif de l'impôt fraudé* ».

Il serait ainsi de jurisprudence que sous le terme systématique, il faut entendre un recours « *employé avec cohérence ou bien des manœuvres appliquées de manière continue pendant au moins trois années fiscales consécutives* ». Elle renvoie à un jugement no 353/2002 du 14 février 2002 rendu par une chambre correctionnelle du tribunal d'arrondissement de Luxembourg. Ces conditions ne seraient réunies que dans le chef de 45 des 98 contribuables repris dans le libellé du ministère public.

Les escroqueries fiscales en rapport avec chaque contribuable pris individuellement seraient à mettre en concours réel conformément à l'article 60 du Code pénal.

Les règles du concours entre les infractions de faux et usage de faux et escroqueries fiscales seraient à confirmer, de sorte que, par application des articles 60 et 65 du Code pénal, la peine la plus forte resterait celle prévue par l'article 396 (5) de la loi générale des impôts.

Cette disposition comminerait une peine d'emprisonnement d'un mois à cinq ans et une amende de 50.000 francs à un montant représentant le décuple des montants fraudés. Aux termes de la loi du 1^{er} août 2001 relative au basculement en euro le 1^{er} janvier 2002, tous les montants et amendes seront convertis en euros. Le minimum de l'amende serait fixé à 1.239,47 euros et le maximum en l'espèce à (149,126 x 10) x 2) 2.982.520 euros.

- **Quant au délai raisonnable**

Il résulte de l'article 6.1 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme que toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement, publiquement et dans un délai raisonnable.

En l'absence d'une définition du délai raisonnable, consacré à l'article 6.1 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme, il convient de déterminer, in concreto, au cas par cas, s'il y a ou non violation du délai raisonnable.

Pour rechercher s'il y a eu dépassement du délai raisonnable, il y a lieu d'avoir égard aux circonstances de la cause et aux critères consacrés par la jurisprudence de la Cour Européenne des Droits de l'Homme, en particulier la complexité de l'affaire, le comportement de ceux qui se prévalent d'un dépassement du délai raisonnable, et celui des autorités compétentes.

Il incombe aux juridictions de jugement d'apprécier, à la lumière des données de chaque affaire, si la cause est entendue dans un délai raisonnable, et dans la négative, de déterminer, les conséquences qui en résultent.

Les faits reprochés actuellement au prévenu se situent entre les années 2010 et 2014.

Or, le 26 juin 2013, le juge d'instruction belge Michel CLAISE a adressé une demande d'entraide judiciaire internationale aux autorités luxembourgeoises concernant des faits de fraude fiscale concernant le groupe « SOCIETE1.) ».

Le 17 septembre 2013 diverses perquisitions ont été faites dans des sociétés faisant partie dudit groupe.

Les 5 et 6 mai 2014 le Service de Police Judiciaire (SPJ), Service Entraide judiciaire internationale (EJIN) a perquisitionné les locaux des sociétés SOCIETE1.) SA ET SOCIETE5.) SA.

D'innombrables pièces et documents ont pu être saisis et exploités entre juillet 2014 et novembre 2017, auxquels les suspects, dont PERSONNE1.), ont été confrontés et des auditions effectuées.

Il y a lieu d'en relever les devoirs essentiels effectués pendant l'enquête qui a suivi.

Des auditions ont été faites entre mai 2014 et novembre 2015, dont celle des 3 et 4 juin 2014 de PERSONNE1.) qui a été entendu en tant que suspect dans le cadre de la commission interrogatoire internationale en date du 3 juin 2014 par le SPJ, service EJIN) du chef de faits susceptibles d'être qualifiés d'infractions en matière de fiscalité directe, de faux, d'usage de faux et d'abus de biens sociaux.

Des perquisitions ont été ordonnées au mois de juillet 2014 dans les bureaux de SOCIETE1.) SA et SOCIETE2.) SARL, ainsi que dans les banques luxembourgeoises, dont les banques SOCIETE6.) et SOCIETE7.) SA notamment au mois d'août et de septembre 2014. Pendant l'année 2015, des consultants informatiques soupçonnés d'avoir éludé certains revenus imposables aux Contributions directes par les mécanismes offerts par le groupe « SOCIETE1.) »

sont entendus, le résultat des exploitations étant consigné dans un rapport de la SPJ, Cellule de Riposte Rapide du 5 novembre 2015. Par rapports de la SPJ des 31 mai, 8 juillet et 3 août 2016, les résultats de l'exploitation des nombreux documents saisis, dont 94.826 courriels et 500 fichiers sur CD, 5.000 fichiers sur disque dur et 220 fichiers imprimés ont été communiqués au juge d'instruction. Un rapport de la SPJ du 11 janvier 2017 a renseigné ensuite plus particulièrement sur les rôles des différents protagonistes et le 22 mai 2017 des perquisitions et saisies sur les comptes du principal protagoniste ont été ordonnées et le 6 novembre 2017 et les avoirs sur les comptes de PERSONNE1.) ont également été saisis, dont rapport a été fait par les agents du SPJ le 22 novembre 2017.

L'enquête se poursuit pendant toute l'année notamment sur les pièces saisies dont 299 fichiers EXCEL. Pendant la même période d'autres collaborateurs du groupe et coprévenus sont entendus par le SPJ. Des rapports ont été dressés notamment les 23 mai, 4 août, 6 octobre, 27 octobre, 29 octobre, 2 et 22 décembre 2017.

Suite aux réquisitoires du ministère public des 25 juin 2014, 6 octobre 2015, 15 février 2016, 1^{er} juillet 2016, 21 septembre 2016, 28 avril 2017, 7 juillet 2017 et 28 septembre 2017, les personnes soupçonnées ont été entendues pendant l'année 2017 et inculpées notamment du chef de faux et de fraude fiscale, dont PERSONNE1.).

Le 2 octobre 2017 PERSONNE1.) a été interrogé par la juge d'instruction et inculpé du chef de faux et usages de faux en écritures, d'escroqueries, d'infractions aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts et infractions à l'article 506-1 du Code pénal.

L'instruction a été clôturée à l'encontre de PERSONNE2.), PERSONNE1.), PERSONNE5.), PERSONNE6.) et PERSONNE3.) en date du 19 janvier 2018.

Par ordonnance du 31 octobre 2018 PERSONNE1.) a été renvoyé devant une chambre correctionnelle du tribunal d'arrondissement du chef d'infraction aux articles 196 et 197 du Code pénal, à l'article 496 du Code pénal, infractions aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts et d'infractions à l'article 506-1 du Code pénal.

Par citation du 13 septembre 2019 l'affaire a été fixée à la date du 22 octobre 2019, date à laquelle elle a été remise contradictoirement aux audiences des 8, 28 et 29 janvier 2020, dates auxquelles elle a été retenue, le prononcé de l'affaire étant intervenu le 4 mars 2020.

Le jugement a été notifié le 19 juillet 2023 au domicile élu du prévenu, à savoir à l'étude de son mandataire, le prévenu ayant quitté le Luxembourg pour l'Afrique du Sud.

Suite à l'appel interjeté par le prévenu le 21 août 2023 et par le ministère public le 22 août 2023, l'affaire a été citée aux audiences de la Cour des 15 et 18 octobre 2024.

En l'espèce, le délai écoulé entre le premier jugement et la notification dudit jugement, qui est de trois années, alors même qu'il résulte du jugement entrepris que le prévenu avait élu domicile en l'étude de Maître Rosario Grasso, est manifestement excessif au regard de l'article 6.1 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme.

Il y a eu dépassement manifeste du délai raisonnable en cause.

En l'occurrence, la sanction d'un dépassement du délai raisonnable doit se répercuter au niveau de la peine dès lors que l'exercice de l'action publique devant les juridictions de jugement ne s'avère pas totalement inconciliable avec un exercice valable des droits de la défense.

- Quant au fond

La Cour renvoie quant aux faits à la relation exhaustive de la juridiction de première instance qu'elle fait sienne, en l'absence d'un quelconque élément nouveau.

C'est par une motivation que la Cour adopte que la juridiction de première instance a retenu le prévenu PERSONNE1.) dans les liens de l'infraction de faux et d'usage de faux pour les faits commis en sa qualité de dirigeant des sociétés SOCIETE1.) SA et SOCIETE2.) SARL, le prévenu ayant participé à l'établissement des factures fictives reprises dans le libellé sub B 1.1 du jugement entrepris.

L'infraction d'escroquerie n'a, à juste titre, pas été retenue à charge de PERSONNE1.) à défaut de remise de fonds, obligations, quittances ou décharges de la part d'un tiers.

Concernant l'escroquerie fiscale visée par les articles 396 et 398 de la loi générale des impôts, la juridiction a retenu le prévenu dans les liens de l'infraction d'avoir :

« 3. depuis un temps non-prescrit, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment aux bureaux d'imposition sis à L-5501 Remich, 6, rue Lamort-Velter, L-3401 Dudelange, 16-18, rue Jean Jaurès, L-4003 Esch-sur-Alzette, 50, rue Xavier Brasseur, L-6401 Echternach, 4, rue du Pont, L-8301 Capellen, 55, rue du Kiem, L-9501 Wiltz, 5, rue de Kautenbach, L-2982 Luxembourg, 9, rue du commerce, L-2982 Luxembourg, 5, rue de Hollerich, L-2982 Luxembourg, 111, rue de Hollerich et à L-2982 Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell (en ce qui concerne la remise des déclarations d'impôt sur le revenu des personnes physiques, relatives aux années 2010, 2011, 2012 et 2013),

en infraction aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts (Abgabenordnung),

en l'espèce, d'avoir en sa qualité de dirigeant de droit et de fait de la société SOCIETE1.) S.A. et dirigeant de droit de la société SOCIETE2.) S.A R.L., aidé au moins 98 consultants informatiques prestant ou résidant au Luxembourg à sciemment et systématiquement, par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses ayant consisté dans l'utilisation des systèmes de facturation « payroll » et « freelance » mis en place dans le cadre de SOCIETE1.) SA et notamment

dans l'utilisation des factures visées sous le point 1 ci-dessus, omettre de déclarer à l'Administration des Contributions Directes et soustraire à l'impôt, pour les années fiscales 2010, 2011, 2012 et 2013, des revenus imposables provenant de l'exercice de l'activité d'informaticien, soit :

** pour l'année 2010 un montant total de 1.965.807,68 euros,*

** pour l'année 2011 un montant total de 2.438.653,96 euros,*

** pour l'année 2012 un montant total de 2.834.625,90 euros,*

** pour l'année 2013 un montant total de 3.356.480,99 euros,*

et pour les avoir aidés à frauder les montants suivants en impôts sur le revenu, à savoir:

** pour l'année 2010 un montant total de 685.203,69 euros,*

** pour l'année 2011 un montant total de 837.967,02 euros,*

** pour l'année 2012 un montant total de 934.644,56 euros,*

** pour l'année 2013 un montant total de 1.147.899,41 euros,*

et pour les avoir aidés à se procurer partant indûment des avantages fiscaux injustifiés et à provoquer intentionnellement à leur profit la réduction de recettes fiscales d'un montant significatif en rapport avec les montants annuels dus,

4. depuis un temps non-prescrit, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment aux bureaux d'imposition sis à L-5501 Remich, 6, rue Lamort-Velte et à L-3401 Dudelange, 16-18, rue Jean Jaurès, (en ce qui concerne la remise des déclarations d'impôt sur le revenu des personnes physiques, relatives aux années 2009, 2010, 2011, 2012 et 2013 et 2014),

en infraction aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts (Abgabenordnung),

pour avoir, sciemment et systématiquement, par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses ayant consisté dans l'utilisation des systèmes de facturation « payroll » et « freelance » mis en place dans le cadre de SOCIETE1.) S.A. et notamment dans l'utilisation des factures visées sous le point 1 ci-dessus, omis de déclarer à l'Administration des Contributions Directes et soustrait à l'impôt, pour chacune des années fiscales 2009 à 2014, des revenus imposables provenant d'un bénéfice commercial de 565.071,98 euros par an, et pour avoir ainsi fraudé les montants suivants en impôts sur le revenu, à savoir :

** pour l'année 2009 un montant de 21.496 euros,*

** pour l'année 2010 un montant de 31.180 euros,*

* pour l'année 2011 un montant de 34.340 euros,

* pour l'année 2012 un montant de 35.625 euros,

* pour l'année 2013 un montant de 66.056 euros,

* pour l'année 2014 un montant de 22.419 euros,

soit un montant total d'impôt élué de 211.116 euros, et pour s'être procuré partant indûment des avantages fiscaux injustifiés et pour avoir provoqué intentionnellement à son profit la réduction de recettes fiscales d'un montant significatif en rapport avec les montants annuels dus, »

En l'occurrence, PERSONNE1.) a partant été convaincu d'avoir lui-même omis de déclarer pour les années 2009 à 2014 des revenus imposables et avoir fraudé des montants en impôts sur le revenu, ainsi que pour avoir aidé 98 consultants informatiques de commettre une escroquerie fiscale pendant les années 2010 à 2013.

Les faits reprochés au prévenu se sont déroulés avant l'entrée en vigueur du nouveau régime applicable à partir de l'année d'imposition 2017, date de la modification de l'article 396 de la loi générale des impôts par la loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017, qui définit la fraude fiscale comme suit :

« (1) Wer zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil eines anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erschleicht oder vorsätzlich bewirkt, dass Steuereinnahmen verkürzt werden, wird wegen Steuerhinterziehung mit Geldstrafe bestraft [...]. ».

Au sens dudit article la fraude fiscale exige partant un élément matériel, à savoir une insuffisance de l'impôt perçu par rapport au montant dû, et un élément moral consistant dans la dissimulation volontaire des sommes ou revenus redus.

L'escroquerie fiscale qui est une forme aggravée de la fraude fiscale intentionnelle concerne l'hypothèse de l'article 396 (5) de la loi générale des impôts en vigueur au moment des faits qui dispose que :

« (5) Si la fraude porte sur un montant significatif d'impôt soit en montant absolu soit en rapport avec l'impôt annuel dû et a été commise par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à lui persuader des faits inexacts, elle sera punie comme escroquerie fiscale d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de cinquante mille francs à un montant représentant le décuple des impôts élués. »

La loi du 23 décembre 2016 a modifié les dispositions concernant la fraude et l'escroquerie fiscale en aggravant les peines et a subdivisé les infractions fiscales en fraude simple, qui a été dépenalisée, en fraude aggravée et en escroquerie, qui sont restés des délits pénalement punissables.

Actuellement, l'escroquerie fiscale est prévue par l'article 396(6) qui dispose que :
 « Si la fraude porte sur un montant significatif d'impôt annuel dû ou avec le remboursement annuel dû et a été commise par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à persuader de faits inexacts, elle sera punie comme escroquerie fiscale d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le décuple des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu. »

L'escroquerie fiscale introduite par la loi du 22 décembre 1993, reste une forme aggravée de la fraude fiscale. Elle constitue partant le fait de tromper les autorités fiscales par l'utilisation de moyens frauduleux destinés à prouver l'exactitude des affirmations contenues dans la déclaration d'impôt. Le caractère supplémentaire de gravité que représente l'escroquerie fiscale par rapport à la fraude fiscale au sens strict du terme tient à l'astuce qui doit accompagner la tromperie.

La loi du 23 décembre 2016 ayant augmenté le minimum de l'amende de l'escroquerie fiscale, qui était de 50.000 francs à 25.000 euros, la loi ancienne plus douce s'applique en vertu de l'article 2 § 2 du Code pénal.

Les éléments constitutifs de l'escroquerie fiscale sont une fraude fiscale caractérisée au sens de l'article 396 paragraphe 1 de la loi générale des impôts, réalisée par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses, portant sur un montant significatif de l'impôt fraudé soit en montant absolu soit en rapport avec l'impôt annuel dû, qui a pour but de dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à persuader des faits inexacts.

Il faut partant une fraude fiscale caractérisée, portant sur un montant significatif d'impôt, réalisé pas des manœuvres frauduleuses employées de façon systématique.

C'est à juste titre et par des motifs que la Cour fait siens que la juridiction de première instance a retenu que le prévenu a éludé une partie de ses propres obligations fiscales, à savoir le montant de 211.116 euros, dû à l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES et qu'elle a retenu l'infraction sub 4) du jugement.

PERSONNE1.) est également prévenu d'avoir aidé les consultants informatiques, par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses à soustraire à l'impôt des revenus provenant de leur activité d'informaticien pour les années fiscales 2010 à 2013.

L'article 398 de la loi générale des impôts prévoit en effet que « *Die Strafe gilt auch für eine Beihilfe oder Begünstigung, die jemand seines Vorteils wegen begeht* ».

Or, la participation par aide ou assistance à une infraction est, suivant les circonstances que les juges du fond apprécient souverainement, ou un acte de participation principale, c'est-à-dire un acte en qualité d'auteur ou un acte de participation accessoire, c'est-à-dire un acte de complice. La participation principale par aide ou assistance peut se manifester sous les formes les plus diverses, le

législateur pour les embrasser toutes, se sert de l'article 66 du Code pénal. Il n'est pas requis que les actes de participation contiennent tous les éléments de l'infraction, il suffit qu'il soit constant qu'un auteur a commis l'infraction et le coauteur a coopéré sciemment à l'exécution des modes de participation définis par l'article 66 du Code pénal (G.Schuind, Traité pratique de Droit criminel, T.I, p.156 et références, CA.5 avril 1968, P. 19.314).

La Cour considère pour les consultants informatiques tels qu'ils résultent du compte rendu du tableau du Service de révision de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES du 30 septembre 2015 de celui envoyé par lettre du 15 février 2016 par L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES à la juge d'instruction que des manœuvres frauduleuses pour éluder les impôts ont été « *appliquées avec cohérence, selon des schémas alternatifs, mais à finalité identique, et sophistiqués, et ce de manière continue* », partant de manière systématique. Les calculs de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS n'ont pas été contestés par les contribuables, exception faite pour une personne, par laquelle les recours administratifs avaient été exercés. Ceux-ci ont partant reconnu avoir éludé des revenus provenant de leur travail par l'intermédiaire du système préconisé par le groupe SOCIETE1.), partant de manière systématique.

En effet, le terme systématique peut viser des manœuvres employées avec cohérence ou bien des manœuvres appliquées de manière continue. Or, les revenus ont été éludés par l'intermédiaire des structures proposées par le prévenu, partant avec cohérence. Elles ont également été utilisées pour dissimuler des faits pertinents, à savoir des revenus provenant de leur activité de consultants à l'autorité.

Il y a cependant lieu de déterminer si la fraude fiscale a porté sur des montants significatifs, soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt annuel.

La Cour considère à l'instar du ministère public, que « *le montant significatif du montant d'impôt éludé doit être apprécié par rapport à la dette fiscale de chaque contribuable et ne peut être déterminé par l'addition des montants fraudés moyennant un même système.* » (Ch.c.CA no 496/07 du 23 octobre 2007).

Il ne résulte cependant pas du dossier que pour tous les consultants informatiques visés par l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES les montants éludés soient significatifs que ce soit en montant absolu ou en rapport avec l'impôt annuel. Il y a partant lieu de considérer que l'escroquerie fiscale est établie pour le moins pour les 45 consultants informatiques repris dans les conclusions du ministère public pour lesquels les montants éludés en terme de pourcentage avec l'impôt annuel est significatif.

L'intention frauduleuse du prévenu résulte des nombreux courriels saisis entre les employés et dirigeants du groupe « SOCIETE1.) » ainsi que de ceux échangés avec les consultants informatiques.

Au vu de ce qui précède, il y a lieu de modifier le libellé de l'infraction retenue sub 3. à charge de PERSONNE1.) comme suit :

« depuis un temps non-prescrit, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment aux bureaux d'imposition sis à L-5501 Remich, 6, rue Lamort-Velter, L-3401 Dudelange, 16-18, rue Jean Jaurès, L-4003 Esch-sur-Alzette, 50, rue Xavier Brasseur, L-6401 Echternach, 4, rue du Pont, L-8301 Capellen, 55, rue du Kiem, L-9501 Wiltz, 5, rue de Kautenbach, L-2982 Luxembourg, 9, rue du commerce, L-2982 Luxembourg, 5, rue de Hollerich, L-2982 Luxembourg, 111, rue de Hollerich et à L-2982 Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell (en ce qui concerne la remise des déclarations d'impôt sur le revenu des personnes physiques, relatives aux années 2010, 2011, 2012 et 2013), sans préjudice quant aux indications de temps et de lieux plus exactes,

en infraction aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts (Abgabenordnung)

en l'espèce, d'avoir en sa qualité de dirigeant de droit, respectivement de fait des sociétés de droit luxembourgeois SOCIETE1.) S.A. et SOCIETE2.) S.A R.L., en tant que coauteur, aidé des consultants informatiques prestant ou résidant au Luxembourg à sciemment et systématiquement, par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses ayant consisté dans l'utilisation des systèmes de facturation « payroll » et « freelance » mis en place dans le cadre de SOCIETE1.) S.A. à omettre de déclarer à l'Administration des Contributions directes et soustraire à l'impôt, pour les années fiscales 2010, 2011, 2012 et 2013, des revenus imposables provenant de l'exercice de l'activité d'informaticien, soit notamment:

	Nom	Dossier	Année	Revenus de la profession libérale rajoutés
1	PERSONNE7.)	NUMERO1.)	2011	€ 36.992,00
	PERSONNE7.)	NUMERO1.)	2012	€ 60.340,00
	PERSONNE7.)	NUMERO1.)	2013	€ 52.095,65
2	PERSONNE8.)	NUMERO2.)	2010	€ 67.862,95
	PERSONNE8.)	NUMERO2.)	2011	€ 30.003,00
	PERSONNE8.)	NUMERO2.)	2012	€ 30.075,00
3	PERSONNE9.)	NUMERO3.)	2010	€ 37.179,00
	PERSONNE9.)	NUMERO3.)	2011	€ 78.282,00
	PERSONNE9.)	NUMERO3.)	2012	€ 99.748,63
4	PERSONNE10.)	NUMERO4.)	2010	€ 34.583,82
	PERSONNE10.)	NUMERO4.)	2011	€ 37.313,31
	PERSONNE10.)	NUMERO4.)	2013	€ 31.034,12
	PERSONNE10.)	NUMERO4.)	2012	€ 39.647,68
5	PERSONNE11.)	NUMERO5.)	2011	€ 18.238,73
	PERSONNE11.)	NUMERO5.)	2013	€ 83.195,78
	PERSONNE11.)	NUMERO5.)	2012	€ 25.088,55
6	PERSONNE12.)	NUMERO6.)	2012	€ 56.669,26
	PERSONNE12.)	NUMERO6.)	2010	€ 48.103,73
	PERSONNE12.)	NUMERO6.)	2011	€ 85.107,58
	PERSONNE12.)	NUMERO6.)	2013	€ 85.107,58
7	PERSONNE13.)	NUMERO7.)	2010	€ 30.554,37
	PERSONNE13.)	NUMERO7.)	2011	€ 10.119,03
	PERSONNE13.)	NUMERO7.)	2013	€ 24.575,85
	PERSONNE13.)	NUMERO7.)	2012	€ 35.932,15
8	PERSONNE14.)	NUMERO8.)	2010	€ 11.361,96
	PERSONNE14.)	NUMERO8.)	2011	€ 19.155,94
	PERSONNE14.)	NUMERO8.)	2012	€ 19.741,39
	PERSONNE14.)	NUMERO8.)	2013	€ 18.166,26
9	PERSONNE15.)	NUMERO9.)	2010	€ 13.668,00
	PERSONNE15.)	NUMERO9.)	2011	€ 20.424,00
	PERSONNE15.)	NUMERO9.)	2012	€ 17.323,00
10	PERSONNE16.)	NUMERO10.)	2011	€ 79.181,99
	PERSONNE16.)	NUMERO10.)	2013	€ 89.169,40

	PERSONNE16.)	NUMERO10.)	2010	€ 64.947,91
	PERSONNE16.)	NUMERO10.)	2012	€ 62.909,08
11	PERSONNE17.)	NUMERO11.)	2010	€ 19.200,74
	PERSONNE17.)	NUMERO11.)	2011	€ 28.781,73
	PERSONNE17.)	NUMERO11.)	2012	€ 22.200,92
12	PERSONNE18.)	NUMERO12.)	2010	€ 39.747,32
	PERSONNE18.)	NUMERO12.)	2011	€ 11.012,86
	PERSONNE18.)	NUMERO12.)	2012	€ 40.507,29
13	PERSONNE19.)	NUMERO13.)	2010	€ 44.944,92
	PERSONNE19.)	NUMERO13.)	2011	€ 51.904,47
	PERSONNE19.)	NUMERO13.)	2013	€ 12.895,34
	PERSONNE19.)	NUMERO13.)	2012	€ 23.788,08
14	PERSONNE20.)	NUMERO14.)	2010	€ 71.847,94
	PERSONNE20.)	NUMERO14.)	2011	€ 80.593,89
	PERSONNE20.)	NUMERO14.)	2013	€ 76.447,37
	PERSONNE20.)	NUMERO14.)	2012	€ 80.459,53
15	PERSONNE21.)	NUMERO15.)	2010	€ 64.299,78
	PERSONNE21.)	NUMERO15.)	2011	€ 70.900,78
	PERSONNE21.)	NUMERO15.)	2013	€ 65.041,88
	PERSONNE21.)	NUMERO15.)	2012	€ 74.681,11
16	PERSONNE22.)	NUMERO16.)	2010	€ 30.101,68
	PERSONNE22.)	NUMERO16.)	2011	€ 40.312,62
	PERSONNE22.)	NUMERO16.)	2013	€ 32.015,67
	PERSONNE22.)	NUMERO16.)	2012	€ 63.501,00
17	PERSONNE23.)	NUMERO17.)	2011	€ 52.115,36
	PERSONNE23.)	NUMERO17.)	2010	€ 36.944,58
	PERSONNE23.)	NUMERO17.)	2012	€ 32.897,13
	PERSONNE23.)	NUMERO17.)	2013	€ 52.025,02
18	PERSONNE24.)	NUMERO18.)	2010	€ 15.464,85
	PERSONNE24.)	NUMERO18.)	2011	€ 20.885,58
	PERSONNE24.)	NUMERO18.)	2013	€ 28.565,51
	PERSONNE24.)	NUMERO18.)	2012	€ 19.998,45
19	PERSONNE25.)	NUMERO19.)	2011	€ 42.907,26
	PERSONNE25.)	NUMERO20.)	2010	€ 47.979,34
	PERSONNE25.)	NUMERO19.)	2012	€ 58.255,27
	PERSONNE25.)	NUMERO19.)	2013	€ 47.379,47
20	PERSONNE26.)	NUMERO21.)	2010	€ 6.347,60
	PERSONNE26.)	NUMERO21.)	2011	€ 11.697,00
	PERSONNE26.)	NUMERO21.)	2013	€ 112.974,85
21	PERSONNE27.)	NUMERO22.)	2010	€ 49.847,86
	PERSONNE27.)	NUMERO22.)	2011	€ 18.654,04
	PERSONNE27.)	NUMERO22.)	2012	€ 34.158,67
	PERSONNE27.)	NUMERO22.)	2013	€ 69.877,58
22	PERSONNE28.)	NUMERO23.)	2010	€ 38.447,90
	PERSONNE28.)	NUMERO23.)	2011	€ 34.477,33
	PERSONNE28.)	NUMERO23.)	2013	€ 38.708,49
	PERSONNE28.)	NUMERO23.)	2012	€ 41.058,16
23	PERSONNE29.)	NUMERO24.)	2010	€ 54.857,29
	PERSONNE29.)	NUMERO24.)	2013	€ 53.181,87
	PERSONNE29.)	NUMERO24.)	2011	€ 33.999,09
	PERSONNE29.)	NUMERO24.)	2012	€ 52.348,12
24	PERSONNE30.)	NUMERO25.)	2011	€ 86.557,25
	PERSONNE30.)	NUMERO25.)	2013	€ 99.469,92

25	PERSONNE30.)	NUMERO25.)	2012	€ 82.111,16
	PERSONNE31.)	NUMERO26.)	2010	€ 44.548,98
	PERSONNE31.)	NUMERO27.)	2011	€ 47.197,13
	PERSONNE31.)	NUMERO27.)	2013	€ 56.749,15
26	PERSONNE31.)	NUMERO27.)	2012	€ 46.660,44
	PERSONNE32.)	NUMERO28.)	2010	€ 79.696,00
	PERSONNE32.)	NUMERO29.)	2011	€ 76.416,00
	PERSONNE32.)	NUMERO29.)	2012	€ 96.015,00
27	PERSONNE32.)	NUMERO29.)	2013	€ 72.920,00
	PERSONNE33.)	NUMERO30.)	2010	€ 33.592,35
	PERSONNE33.)	NUMERO30.)	2011	€ 35.781,40
28	PERSONNE33.)	NUMERO30.)	2012	€ 58.943,60
	PERSONNE34.)	NUMERO31.)	2011	€ 58.675,06
	PERSONNE34.)	NUMERO31.)	2012	€ 28.878,00
	PERSONNE34.)	NUMERO31.)	2010	€ 43.573,60
29	PERSONNE35.)	NUMERO32.)	2010	€ 35.776,96
	PERSONNE35.)	NUMERO32.)	2013	€ 35.743,67
	PERSONNE35.)	NUMERO32.)	2012	€ 36.110,79
	PERSONNE35.)	NUMERO32.)	2011	€ 35.145,71
30	PERSONNE36.)	NUMERO33.)	2010	€ 21.180,34
	PERSONNE36.)	NUMERO33.)	2011	€ 26.342,87
	PERSONNE36.)	NUMERO33.)	2013	€ 28.794,72
	PERSONNE36.)	NUMERO33.)	2012	€ 34.498,58
31	PERSONNE37.)	NUMERO34.)	2010	€ 18.450,00
	PERSONNE37.)	NUMERO34.)	2011	€ 47.010,57
	PERSONNE37.)	NUMERO34.)	2012	€ 63.358,66
32	PERSONNE38.)	NUMERO35.)	2010	€ 55.294,78
	PERSONNE38.)	NUMERO35.)	2011	€ 51.188,90
	PERSONNE38.)	NUMERO36.)	2012	€ 42.830,72
33	PERSONNE39.)	NUMERO37.)	2011	€ 40.719,65
	PERSONNE39.)	NUMERO37.)	2013	€ 47.125,62
	PERSONNE39.)	NUMERO37.)	2012	€ 40.507,92
34	PERSONNE40.)	NUMERO23.)	2010	€ 38.447,90
	PERSONNE40.)	NUMERO23.)	2011	€ 34.477,33
	PERSONNE40.)	NUMERO23.)	2012	€ 41.058,16
	PERSONNE40.)	NUMERO23.)	2013	€ 38.708,49
35	PERSONNE41.)	NUMERO38.)	2011	€ 14.868,00
	PERSONNE41.)	NUMERO38.)	2013	€ 67.569,00
	PERSONNE41.)	NUMERO38.)	2012	€ 45.192,00
36	PERSONNE42.)	NUMERO39.)	2010	€ 79.890,81
	PERSONNE42.)	NUMERO40.)	2011	€ 74.915,45
	PERSONNE42.)	NUMERO41.)	2012	€ 54.043,17
	PERSONNE42.)	NUMERO41.)	2013	€ 62.543,78
37	PERSONNE43.)	NUMERO42.)	2012	€ 12.368,44
	PERSONNE43.)	NUMERO43.)	2011	€ 18.346,70
	PERSONNE43.)	NUMERO42.)	2013	€ 54.828,00
38	PERSONNE44.)	NUMERO44.)	2010	€ 81.248,96
	PERSONNE44.)	NUMERO44.)	2011	€ 78.720,92
	PERSONNE44.)	NUMERO44.)	2013	€ 111.113,25
	PERSONNE44.)	NUMERO44.)	2012	€ 94.900,90
39	PERSONNE45.)	NUMERO45.)	2010	€ 41.103,94
	PERSONNE45.)	NUMERO45.)	2011	€ 44.426,83

	PERSONNE45.)	NUMERO45.)	2012	€ 39.202,39
	PERSONNE45.)	NUMERO45.)	2013	€ 37.458,66
40	PERSONNE46.)	NUMERO46.)	2010	€ 46.716,55
	PERSONNE46.)	NUMERO46.)	2012	€ 49.009,42
	PERSONNE46.)	NUMERO46.)	2013	€ 66.532,79
	PERSONNE46.)	NUMERO46.)	2011	€ 52.382,76
41	PERSONNE47.)	NUMERO47.)	2010	€ 6.524,57
	PERSONNE47.)	NUMERO47.)	2013	€ 113.736,38
	PERSONNE47.)	NUMERO47.)	2012	€ 92.682,42
	PERSONNE47.)	NUMERO47.)	2011	€ 79.511,23
42	PERSONNE48.)	NUMERO48.)	2010	€ 34.621,49
	PERSONNE48.)	NUMERO48.)	2011	€ 33.418,54
	PERSONNE48.)	NUMERO48.)	2012	€ 41.934,47
	PERSONNE48.)	NUMERO48.)	2013	€ 17.467,34
43	PERSONNE49.)	NUMERO49.)	2011	€ 15.207,60
	PERSONNE49.)	NUMERO49.)	2012	€ 34.236,66
	PERSONNE49.)	NUMERO49.)	2010	€ 6.016,92
44	PERSONNE50.)	NUMERO50.)	2010	€ 60.170,09
	PERSONNE50.)	NUMERO50.)	2011	€ 67.084,93
	PERSONNE50.)	NUMERO51.)	2013	€ 58.714,31
	PERSONNE50.)_	NUMERO51.)	2013	€ 63.459,39
45	PERSONNE51.)	NUMERO52.)	2010	€ 24.211,59
	PERSONNE51.)	NUMERO52.)	2011	€ 107.822,51
	PERSONNE51.)	NUMERO52.)	2013	€ 80.800,63
	PERSONNE51.)	NUMERO52.)	2012	€ 132.422,56

et pour les avoir aidés à frauder les montants suivants en impôts sur le revenu, à savoir:

	Nom	Année	Préjudice	% Préjudice / Impôt redressé
1	PERSONNE7.)	2011	€ 9.653,00	68%
	PERSONNE7.)	2012	€ 19.218,00	80%
	PERSONNE7.)	2013	€ 14.623,00	73%
2	PERSONNE8.)	2010	€ 19.373,00	100%
	PERSONNE8.)	2011	€ 8.181,00	98%
	PERSONNE8.)	2012	€ 8.042,00	98%
3	PERSONNE9.)	2010	€ 14.136,00	58%
	PERSONNE9.)	2011	€ 29.284,00	80%
	PERSONNE9.)	2012	€ 39.324,00	88%
4	PERSONNE10.)	2010	€ 13.483,00	51%
	PERSONNE10.)	2011	€ 15.141,80	52%
	PERSONNE10.)	2013	€ 12.952,80	46%
	PERSONNE10.)	2012	€ 16.082,30	53%
5	PERSONNE11.)	2011	€ 7.382,00	24%
	PERSONNE11.)	2013	€ 34.719,00	65%
	PERSONNE11.)	2012	€ 10.161,00	29%
6	PERSONNE12.)	2012	€ 22.997,00	61%
	PERSONNE12.)	2010	€ 14.750,61	76%

7	PERSONNE12.)	2011	€ 15.764,52	64%
	PERSONNE13.)	2010	€ 11.873,00	62%
	PERSONNE13.)	2011	€ 4.175,00	27%
	PERSONNE13.)	2013	€ 10.266,00	38%
8	PERSONNE13.)	2012	€ 14.833,00	55%
	PERSONNE14.)	2010	€ 3.397,00	31%
	PERSONNE14.)	2011	€ 6.236,10	44%
	PERSONNE14.)	2012	€ 7.046,00	45%
9	PERSONNE14.)	2013	€ 8.653,00	43%
	PERSONNE15.)	2010	€ 5.408,00	37%
	PERSONNE15.)	2011	€ 8.556,00	46%
	PERSONNE15.)	2012	€ 7.090,00	31%
10	PERSONNE16.)	2011	€ 25.449,00	92%
	PERSONNE16.)	2013	€ 22.792,26	96%
	PERSONNE16.)	2010	€ 19.136,00	91%
	PERSONNE16.)	2012	€ 15.664,40	90%
11	PERSONNE17.)	2010	€ 5.594,00	51%
	PERSONNE17.)	2011	€ 9.010,00	62%
	PERSONNE17.)	2012	€ 6.641,00	52%
12	PERSONNE18.)	2010	€ 15.483,00	46%
	PERSONNE18.)	2011	€ 4.462,00	17%
	PERSONNE18.)	2012	€ 16.427,00	48%
13	PERSONNE19.)	2010	€ 24.854,00	82%
	PERSONNE19.)	2011	€ 28.817,00	83%
	PERSONNE19.)	2013	€ 14.451,00	63%
	PERSONNE19.)	2012	€ 18.263,00	70%
14	PERSONNE20.)	2010	€ 25.842,00	84%
	PERSONNE20.)	2011	€ 30.401,50	86%
	PERSONNE20.)	2013	€ 29.502,00	83%
	PERSONNE20.)	2012	€ 30.527,00	85%
15	PERSONNE21.)	2010	€ 24.643,00	72%
	PERSONNE21.)	2011	€ 28.351,00	77%
	PERSONNE21.)	2013	€ 26.684,00	73%
	PERSONNE21.)	2012	€ 29.970,00	78%
16	PERSONNE22.)	2010	€ 8.227,00	79%
	PERSONNE22.)	2011	€ 14.825,00	100%
	PERSONNE22.)	2013	€ 12.654,00	76%
	PERSONNE22.)	2012	€ 20.974,00	96%
17	PERSONNE23.)	2011	€ 19.061,70	65%
	PERSONNE23.)	2010	€ 12.398,20	57%
	PERSONNE23.)	2012	€ 12.940,76	59%
	PERSONNE23.)	2013	€ 23.110,30	64%
18	PERSONNE24.)	2010	€ 3.702,00	59%
	PERSONNE24.)	2011	€ 5.701,00	68%
	PERSONNE24.)	2013	€ 11.212,00	58%
	PERSONNE24.)	2012	€ 5.365,00	65%
19	PERSONNE25.)	2011	€ 13.119,00	82%
	PERSONNE25.)	2010	€ 17.642,00	66%
	PERSONNE25.)	2012	€ 19.538,00	87%
	PERSONNE25.)	2013	€ 10.359,00	52%

20	PERSONNE26.)	2010	€ 1.159,00	37%
	PERSONNE26.)	2011	€ 2.635,00	56%
	PERSONNE26.)	2013	€ 27.069,00	100%
21	PERSONNE27.)	2010	€ 19.251,00	62%
	PERSONNE27.)	2011	€ 5.410,70	48%
	PERSONNE27.)	2012	€ 9.515,78	83%
	PERSONNE27.)	2013	€ 32.866,80	88%
22	PERSONNE28.)	2010	€ 8.377,00	79%
	PERSONNE28.)	2011	€ 7.343,00	75%
	PERSONNE28.)	2013	€ 8.997,00	73%
	PERSONNE28.)	2012	€ 9.582,00	78%
23	PERSONNE29.)	2010	€ 20.357,00	68%
	PERSONNE29.)	2013	€ 21.270,00	57%
	PERSONNE29.)	2011	€ 7.568,00	100%
	PERSONNE29.)	2012	€ 16.564,00	97%
24	PERSONNE30.)	2011	€ 31.852,00	89%
	PERSONNE30.)	2013	€ 31.104,00	91%
	PERSONNE30.)	2012	€ 29.602,00	89%
25	PERSONNE31.)	2010	€ 16.113,00	76%
	PERSONNE31.)	2011	€ 17.790,00	70%
	PERSONNE31.)	2013	€ 22.782,00	75%
	PERSONNE31.)	2012	€ 17.975,00	77%
26	PERSONNE32.)	2010	€ 30.797,00	87%
	PERSONNE32.)	2011	€ 25.359,60	83%
	PERSONNE32.)	2012	€ 26.593,20	98%
	PERSONNE32.)	2013	€ 22.790,00	96%
27	PERSONNE33.)	2010	€ 13.163,00	58%
	PERSONNE33.)	2011	€ 14.520,40	57%
	PERSONNE33.)	2012	€ 13.712,90	93%
28	PERSONNE34.)	2011	€ 21.402,00	72%
	PERSONNE34.)	2012	€ 10.718,00	55%
	PERSONNE34.)	2010	€ 22.197,00	75%
29	PERSONNE35.)	2010	€ 7.194,00	96%
	PERSONNE35.)	2013	€ 7.513,00	94%
	PERSONNE35.)	2012	€ 6.979,00	99%
	PERSONNE35.)	2011	€ 6.404,00	99%
30	PERSONNE36.)	2010	€ 8.063,20	63%
	PERSONNE36.)	2011	€ 10.255,10	65%
	PERSONNE36.)	2013	€ 11.939,00	66%
	PERSONNE36.)	2012	€ 13.819,30	71%
31	PERSONNE37.)	2010	€ 4.205,00	3%
	PERSONNE37.)	2011	€ 14.945,00	79%
	PERSONNE37.)	2012	€ 18.838,00	81%
32	PERSONNE38.)	2010	€ 22.400,20	74%
	PERSONNE38.)	2011	€ 21.159,40	72%
	PERSONNE38.)	2012	€ 7.925,30	61%
33	PERSONNE39.)	2011	€ 9.536,00	95%
	PERSONNE39.)	2013	€ 11.275,00	94%
	PERSONNE39.)	2012	€ 9.121,00	94%

34	PERSONNE40.)	2010	€ 9.817,80	81%
	PERSONNE40.)	2011	€ 8.787,10	78%
	PERSONNE40.)	2012	€ 11.377,80	81%
	PERSONNE40.)	2013	€ 11.610,20	77%
35	PERSONNE41.)	2011	€ 6.002,00	34%
	PERSONNE41.)	2013	€ 30.145,00	73%
	PERSONNE41.)	2012	€ 21.288,00	63%
36	PERSONNE42.)	2010	€ 26.779,00	89%
	PERSONNE42.)	2011	€ 25.267,00	88%
	PERSONNE42.)	2012	€ 18.899,80	83%
	PERSONNE42.)	2013	€ 21.265,00	83%
37	PERSONNE43.)	2012	€ 970,00	126%
	PERSONNE43.)	2011	€ 3.845,00	58%
	PERSONNE43.)	2013	€ 8.030,00	38%
38	PERSONNE44.)	2010	€ 31.522,00	86%
	PERSONNE44.)	2011	€ 31.778,00	85%
	PERSONNE44.)	2013	€ 47.028,00	89%
39	PERSONNE44.)	2012	€ 38.798,00	88%
	PERSONNE45.)	2010	€ 11.345,00	85%
	PERSONNE45.)	2011	€ 13.003,00	85%
	PERSONNE45.)	2012	€ 11.112,00	82%
40	PERSONNE45.)	2013	€ 11.059,00	80%
	PERSONNE46.)	2010	€ 14.978,20	82%
	PERSONNE46.)	2012	€ 16.714,00	82%
	PERSONNE46.)	2013	€ 24.664,00	85%
41	PERSONNE46.)	2011	€ 18.188,40	83%
	PERSONNE47.)	2010	€ 2.571,00	25%
	PERSONNE47.)	2013	€ 43.470,40	90%
	PERSONNE47.)	2012	€ 29.757,42	89%
42	PERSONNE47.)	2011	€ 27.590,90	86%
	PERSONNE48.)	2010	€ 13.479,80	62%
	PERSONNE48.)	2011	€ 13.819,00	62%
	PERSONNE48.)	2012	€ 17.417,00	66%
43	PERSONNE48.)	2013	€ 1.525,00	32%
	PERSONNE49.)	2011	€ 6.166,00	28%
	PERSONNE49.)	2012	€ 13.871,00	62%
44	PERSONNE49.)	2010	€ 2.337,00	11%
	PERSONNE50.)	2010	€ 23.388,00	80%
	PERSONNE50.)	2011	€ 26.704,00	82%
	PERSONNE50.)	2013	€ 17.286,50	72%
45	PERSONNE50.)_	2013	€ 18.438,80	75%
	PERSONNE51.)	2010	€ 9.426,00	37%
	PERSONNE51.)	2011	€ 43.345,00	70%
	PERSONNE51.)	2013	€ 33.193,00	73%
	PERSONNE51.)	2012	€ 50.164,00	88%

et pour les avoir aidés à se procurer partant indûment des avantages fiscaux injustifiés et à provoquer intentionnellement à leur profit la réduction de recettes fiscales d'un montant significatif en rapport avec les montants annuels dus. »

- **Quant à la peine**

Les règles du concours des infractions ont été correctement énoncées, sauf qu'il convient de préciser que les infractions de faux et l'usage de faux retenues à charge de PERSONNE1.), ne constituent pas une infraction unique mais se trouvent en concours idéal (Cassation n°5/2013 pénal du 24 janvier 2013, Not. 2442/10/CD numéro 3131 du registre).

Ce groupe d'infractions se trouve en concours réel avec les autres infractions retenues à charge du prévenu.

C'est à juste titre que la juridiction de première instance a retenu que la peine la plus forte est celle énoncée par l'article 396 5) de la loi générale des impôts dans sa version applicable au moment des faits.

Ainsi, au vu des développements qui précèdent et en suivant les juges de première instance sur leurs considérations relatives au rôle de PERSONNE1.), mais en tenant également compte de la situation personnelle du prévenu, de ses aveux communiqués par son mandataire et du dépassement du délai raisonnable, la Cour considère, par réformation de la décision entreprise, qu'une peine de trente-six mois constitue une sanction adéquate des faits qu'il a commis.

L'absence d'antécédents dans le chef du prévenu justifie la faveur d'un aménagement de la peine privative de liberté, de sorte qu'il y a lieu d'assortir la peine d'emprisonnement d'un sursis quant à l'exécution de vingt-quatre mois de cette peine.

L'amende prononcée en première instance est légale et adéquate, partant à maintenir.

Au civil

La mandataire de Jean-Lou THILL, pris en sa qualité de préposé-receveur du Bureau de recette des Contributions de Luxembourg réitère sa demande présentée en première instance et demande de se voir allouer, sinon de voir allouer à l'ETAT DU GRAND-DUCHE DU LUXEMBOURG, les montants accordés en première instance, à savoir la somme de 20.000 euros au titre du dommage matériel pour la perte de temps au sein de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, ainsi que la somme de 6.500 euros au titre des frais d'avocat pour la première instance et de 1.404 euros pour l'instance d'appel sur base de l'article 194 du Code de procédure pénale, sinon sur base de l'article 1382 du Code civil.

Le mandataire du défendeur au civil conclut au rejet de la demande en l'absence de preuve d'un préjudice en relation avec les infractions reprochées dans le chef de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS.

Au vu de l'issue du litige, la Cour est compétente pour connaître de la demande civile.

La responsabilité civile suppose un préjudice et un fait dommageable, ainsi qu'un lien de cause à effet entre le préjudice et le fait dommageable.

En l'espèce, le mandataire de la demanderesse au civil, estime que l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES, sinon l'ETAT DU GRAND-DUCHE DU LUXEMBOURG, a subi un dommage en raison notamment de la perte de temps subie par le dossier volumineux à gérer du fait des agissements frauduleux du prévenu. Elle est d'avis que les démarches engendrées du fait du traitement du dossier consistant en des diligences effectuées dans le cadre de la demande d'entraide judiciaire internationale, des travaux de vérification exécutés par les réviseurs du Service de révision de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES lors de la mission d'assistance dans le cadre de l'exploitation du dossier pénal, les réunions internes, les premiers contrôles sur place, la reconstitution des fichiers informatiques dans une grande base de données, la création d'une fiche de recoupement, l'identification de 299 consultants ayant utilisé le système Connexion, l'élaboration d'un système pour assister les différents bureaux d'imposition, le traitement de 98 dossier fiscaux, la compilation de ces dossiers, les contrôles sur place, l'émission de nouveaux bulletin d'impôts et les diligences effectuées par les délégués du Gouvernement constituent un préjudice justifiant les dommages-intérêts sollicités.

S'il a été admis par certaines juridictions que lorsque des tâches ont été accomplies par une administration qui sortent du contrôle, il peut y avoir un dommage réparable (Cass. (2e ch.), 14 juin 2006, Revue générale de droit fiscal no 2008/32), cependant, en l'occurrence, la Cour considère que c'est à tort que la juridiction de première instance a fait droit à la demande civile, l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS restant en défaut d'apporter la moindre preuve de la réalité et de l'envergure du dommage en relation avec les infractions retenues qui sortirait de ses attributions de service public et notamment celles de contrôle. La simple affirmation que d'autres affaires en cours n'ont pas pu être traitées dans un délai plus rapproché et que l'ampleur ou la nature de la tâche effectuée par les agents de l'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS ait varié n'est pas à lui seul porteur de préjudice réparable dans le chef de ladite administration.

La demande du chef d'honoraires d'avocat basée sur les dispositions de l'article 1382 du Code civil, doit également, par réformation de la décision entreprise, être rejetée, les conditions d'application de cette disposition, à savoir l'existence d'un préjudice en lien causal avec une faute n'étant pas réunies en l'espèce.

La demanderesse au civil n'ayant pas été suivie dans ses prétentions, la demande tendant à l'obtention d'une indemnité de procédure pour la première instance basée sur l'article 194, alinéa 3 du Code de procédure pénale n'est pas non plus fondée et doit être rejetée.

Par réformation de la décision entreprise, il y a lieu de déclarer les demandes de Jean-Lou THILL, en sa qualité de préposé-receveur du Bureau de recette des Contributions de Luxembourg, sinon de l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG non-fondées.

L'appel au civil est partant fondé et le jugement est à réformer quant à ces points.

Le demandeur au civil ayant succombé dans ses prétentions, sa demande tendant à l'obtention d'une indemnité de procédure pour l'instance d'appel n'est également pas fondée.

PAR CES MOTIFS :

la Cour d'appel, cinquième chambre, siégeant en matière correctionnelle, statuant contradictoirement, le mandataire du prévenu et défendeur au civil PERSONNE1.) entendu en ses explications et moyens, le mandataire des demandeurs au civil Monsieur le Receveur, Préposé du Bureau de Recette des contributions directes de et à Luxembourg, Monsieur Jean-Lou THILL et l'ETAT DU GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG entendu en ses conclusions, et la représentante du ministère public entendue en son réquisitoire,

au pénal

déclare les appels recevables,

les **déclare** fondés,

réformant,

condamne PERSONNE1.) du chef des préventions retenues à sa charge à une peine d'emprisonnement de 36 (trente-six) mois,

dit qu'il sera sursis à l'exécution de 24 (vingt-quatre) mois de cette peine d'emprisonnement,

avertit PERSONNE1.) qu'au cas où dans un délai de cinq ans à dater du présent arrêt, il aura commis une nouvelle infraction ayant entraîné une condamnation à une peine privative de liberté ou à une peine plus grave pour crimes et délits de droit commun, la peine de prison prononcée ci-avant sera exécutée sans confusion possible avec la nouvelles peine et que les peines de récidive seront encourues dans les termes de l'article 56 alinéa 2 du Code pénal,

condamne PERSONNE1.) aux frais de sa poursuite pénale en instance d'appel, ces frais liquidés à 50,05 euros,

confirme pour le surplus le jugement au pénal pour autant qu'il a été entrepris,

au civil

dit fondé l'appel de PERSONNE1.),

réformant,

dit non fondée la demande de Jean-Lou THILL, en sa qualité de préposé-receveur du Bureau de recette des Contributions de Luxembourg, tendant à l'obtention de la somme de 20.000 euros au titre de dommages-intérêts, ainsi que de la somme de 6.500 euros à titre d'indemnisation de frais et honoraires d'avocat,

partant décharge PERSONNE1.) de sa condamnation au paiement à Jean-Lou THILL, en sa qualité de préposé-receveur du Bureau de recette des Contributions de Luxembourg des sommes de 20.000 (vingt mille) et 6.500 (six mille cinq-cents) euros, et des intérêts au taux légal à partir du jugement, le 4 mars 2020, jusqu'à solde,

dit non-fondée la demande de Jean-Lou THILL, en sa qualité de préposé-receveur du Bureau de recette des Contributions de Luxembourg tendant à l'obtention d'une indemnité de procédure pour la première instance et pour l'instance d'appel,

laisse les frais de la demande civile de Jean-Lou THILL, en sa qualité de préposé-receveur du Bureau de recette des Contributions de Luxembourg dirigée contre PERSONNE1.) en instance d'appel à sa charge.

Par application des textes de loi cités par la juridiction de première instance et en ajoutant les articles 199, 202, 203, 209 et 211 du Code de procédure pénale.

Ainsi fait et jugé par la Cour d'appel du Grand-Duché de Luxembourg, cinquième chambre, siégeant en matière correctionnelle, composée de Madame Nathalie JUNG, président de chambre, de Monsieur Thierry SCHILTZ, conseiller, et de Madame Tessie LINSTER, conseiller, qui ont signé le présent arrêt avec Madame Linda SERVATY, greffière.

La lecture de l'arrêt a été faite en audience publique à la Cité Judiciaire, Bâtiment CR, Plateau du St. Esprit, par Monsieur Thierry SCHILTZ, conseiller-président, en présence de Madame Simone FLAMMANG, premier avocat général, et de Madame Linda SERVATY, greffière.