

Arrêt n° 553/10 Ch.c.C.
du 12 juillet 2010.
(n° 365/09/CRIL)

La chambre du conseil de la Cour d'appel du Grand-Duché de Luxembourg a rendu le douze juillet deux mille dix l'**arrêt** qui suit:

Vu l'ordonnance n° 818/10 rendue le 5 mai 2010 par la chambre du conseil du tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg suite à des requêtes déposées par le mandataire de

- 1) **A.**), né le (...), domicilié à MC-(...),
- 2) **B.**), née le (...), domiciliée à MC-(...),
- 3) **C.**), né le (...) à (...), domicilié à MC-(...),
- 4) **D.**), née le (...) à (...), résidente fiscale aux U.S.A. à (...),
- 5) **E.**), né le (...) à (...), domicilié à MC-(...),
- 6) **F.**), née le (...) à (...) (Pays-Bas), domiciliée en Belgique à B-(...),
- 7) **G.**), né le (...) à (...), demeurant à L-(...),
- 8) **la société SOC.1.)**, établie et ayant son siège à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,
- 9) **la société SOC.2.)**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C.N° : (...) représentée par ses directors,
- 10) **la société SOC.3.)**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,
- 11) **la société SOC.4.)**, établie et ayant son siège social à (...), United States, EIN : (...) représentée par ses directors,
- 12) **la société SOC.5.)**, établie et ayant son siège social à (...) MALTA, Register N° : (...) représentée par ses directors,
- 13) **la société anonyme SOC.6.) SA**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,
- 14) **la société SOC.7.)**, établie et ayant son siège social à (...), British Virgin Islands, I.B.C.N° : (...) représentée par ses directors,

15) **la société anonyme SOC.8.) S.A.**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

16) **la société SOC.9.)**, établie et ayant son siège social à (...) MALTA, Register N° : (...) représentée par ses directors,

17) **la société anonyme SOC.10.) S.A.**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

18) **la société SOC.11.)**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,

19) **la société SOC.12.) S.A.**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,

20) **la société SOC.13.)**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,

21) **la SOC.14.)**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

22) **la société SOC.15.)**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,

23) **la société SOC.16.)**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,

24) **la société anonyme SOC.17.) S.A.**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

25) **la société anonyme SOC.18.) S.A.**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

26) **la société anonyme SOC.19.) S.A.**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N°.: (...), représentée par ses directors,

27) **la société SOC.20.)**, établie et ayant son siège social en France à MC-(...), inscrit au registre de commerce sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

28) **la SOC.21.)**, établie et ayant son siège social à (...), Poland, K.R.S. N°. (...) représentée par ses directors,

29) **la SOC.22.)**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

30) **la société anonyme SOC.23.) SA**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

31) **la société anonyme SOC.24.) SA**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

32) **la société anonyme SOC.25.) SA**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

33) **la société SOC.26.)**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N°. : (...), représentée par ses directors;

Vu l'appel relevé de cette ordonnance le 6 mai 2010 au greffe du tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg par déclaration du procureur d'Etat de Luxembourg;

Vu les informations données par lettres recommandées à la poste le 17 juin 2010 à Maître André LUTGEN, mandataire de **A.), B.), C.), D.), E.), F.), G.)**, la société **SOC.1.)**, la société **SOC.2.)**, la société **SOC.3.)**, la société **SOC.4.)**, la société **SOC.5.)**, la société anonyme **SOC.6.) SA**, la société **SOC.7.)**, la société anonyme **SOC.8.) S.A.**, la société **SOC.9.)**, la société anonyme **SOC.10.) S.A.**, la société **SOC.11.)**, la société **SOC.12.) S.A.**, la société **SOC.13.)**, la **SOC.14.)**, la société **SOC.15.)**, la société **SOC.16.)**, la société anonyme **SOC.17.) S.A.**, la société anonyme **SOC.18.) S.A.**, la société anonyme **SOC.19.) S.A.**, la société **SOC.20.)**, la **SOC.21.)**, la **SOC.22.)**, la société anonyme **SOC.23.) SA**, la société anonyme **SOC.24.) SA**, la société anonyme **SOC.25.) SA**, la société **SOC.26.)**, en l'étude duquel domicile est élu, pour la séance du mardi, 6 juillet 2010;

A cette séance, Monsieur l'avocat général John PETRY, assumant les fonctions de ministère public, fut entendu en ses moyens d'appel;

Maître André LUTGEN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg, ainsi que Maître Victor DAUGINET et Maître Dirk DEWANDELEER, avocats au barreau d'Anvers comparurent pour **A.), B.), C.), D.), E.), F.), G.)**, la société **SOC.1.)**, la société **SOC.2.)**, la société **SOC.3.)**, la société **SOC.4.)**, la société **SOC.5.)**, la société anonyme **SOC.6.) SA**, la société **SOC.7.)**, la société anonyme **SOC.8.) S.A.**, la société **SOC.9.)**, la société anonyme **SOC.10.) S.A.**, la société **SOC.11.)**, la société **SOC.12.) S.A.**, la société **SOC.13.)**, la **SOC.14.)**, la société **SOC.15.)**, la société **SOC.16.)**, la société anonyme

SOC.17.) S.A., la société anonyme **SOC.18.)** S.A., la société anonyme **SOC.19.)** S.A., la société **SOC.20.)**, la **SOC.21.)**, la **SOC.22.)**, la société anonyme **SOC.23.)** SA, la société anonyme **SOC.24.)** SA, la société anonyme **SOC.25.)** SA et la société **SOC.26.)**;

Maître André LUTGEN et Maître Victor DAUGINET furent entendus en leurs conclusions;

Après avoir délibéré conformément à la loi;

LA CHAMBRE DU CONSEIL DE LA COUR D'APPEL :

Par déclaration du 6 mai 2010 au greffe du tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, le procureur d'Etat de Luxembourg a fait relever appel d'une ordonnance rendue le 5 mai 2010 par la chambre du conseil du tribunal du même arrondissement judiciaire qui a statué sur les recours formés dans le cadre de l'exécution d'une commission rogatoire internationale émise les 1^{er} et 7 décembre 2009 par une autorité judiciaire belge ainsi que sur le réquisitoire du procureur d'Etat de Luxembourg du 23 mars 2010 tendant à obtenir l'accord de la juridiction d'instruction à voir transmettre les pièces saisies à l'autorité requérante.

L'ordonnance incriminée est jointe au présent arrêt.

L'appel du procureur d'Etat du 6 mai 2010 est recevable pour avoir été relevé dans les forme et délai de la loi.

L'acte d'appel du 6 mai 2010 ne comporte aucune limitation ; il est dès lors général et saisit la juridiction d'appel de toutes les prétentions formulées en première instance par les parties ayant déposé successivement trois requêtes en date des 14, 17 et 24 décembre 2009 et par le procureur d'Etat suivant réquisitoire du 23 mars 2010.

Les parties dont les recours ont été déclarés irrecevables n'ont pas relevé appel de l'ordonnance de la chambre du conseil de première instance du 5 mai 2010 et n'ont formulé en instance d'appel aucune critique quant aux décisions d'irrecevabilité prononcées en cause.

Le représentant du Ministère Public a également estimé lors des débats devant la juridiction du second degré que ces décisions d'irrecevabilité étaient intervenues à bon escient.

Dans ces conditions, il convient de confirmer la décision rendue le 5 mai 2010 par la chambre du conseil de première instance dans la mesure où elle a déclaré irrecevables divers recours introduits aux termes de la requête déposée en date du 17 décembre 2009.

Les recours reçus par la juridiction d'instruction de première instance, ont à raison été déclarés recevables étant donné que les parties requérantes ont qualité pour agir en nullité de décisions critiquées et

qu'elles ont agi endéans les délais prescrits par la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire en matière pénale.

Le représentant du Ministère Public conclut à la réformation de l'ordonnance du 5 mai 2010 dans la mesure où les décisions prises par le procureur général d'Etat en date des 4 et 8 décembre 2009, celles du juge d'instruction des 7, 9 et 14 décembre 2009 ainsi que tous les actes subséquents y ont été annulés.

Il estime que ce serait à bon droit que le procureur général d'Etat a retenu les 4 et 8 décembre 2009 que les faits exposés par l'autorité judiciaire belge requérante étaient susceptibles d'être qualifiés en droit luxembourgeois de faux et usage de faux, d'escroquerie fiscale en matière de taxe sur la valeur ajoutée, d'escroquerie en matière de fiscalité directe et de blanchiment d'argent provenant de crimes ou délits dans le cadre ou en relation avec une association au sens des articles 322 à 324ter du code pénal.

Il convient de relever tout d'abord que pour apprécier le bien-fondé des décisions prises par le procureur général d'Etat et le juge d'instruction en décembre 2009, il y a lieu de se référer exclusivement aux données exposées par l'autorité judiciaire requérante dans les commissions rogatoires émises en date des 1^{er} et 7 décembre 2009, les renseignements ultérieurs fournis aux autorités requises dont ceux relatés dans une note adressée par le juge d'instruction belge à son homologue luxembourgeois en date du 24 mars 2010, n'étant pas susceptibles de fonder des décisions prises à un moment où ces éléments n'étaient pas soumis aux magistrats qui ont statué sur l'exécution des commissions rogatoires internationales dont ils avaient été saisis.

Il ne faut en effet pas perdre de vue que toute partie qui entend quereller les décisions prises au Luxembourg en exécution d'une commission rogatoire internationale, n'est admise à agir qu'endéans le délai de forclusion prescrit par la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire en matière pénale ; elle ne peut dès lors faire valoir que des moyens par rapport au dossier d'instruction tel qu'il se présente à ce moment et devient forclosé par après pour invoquer d'autres éléments qui seraient révélés ultérieurement par cette instruction, de même que le procureur général d'Etat et le magistrat instructeur du pays requis n'ont pu considérer que les éléments qui étaient portés à leur connaissance au moment où ils ont pris leurs décisions respectives.

La chambre du conseil de la Cour d'appel constate que la juridiction de première instance a retenu à bon escient, et pour de justes motifs, que les faits décrits par les autorités requérantes aux termes de leurs commissions rogatoires n'étaient pas caractérisés de façon à pouvoir constituer en droit luxembourgeois les qualifications pénales énoncées par le procureur général d'Etat dans ses décisions des 4 et 8 décembre 2009.

Les juges de la juridiction d'instruction de première instance ont ainsi retenu à raison que l'escroquerie en matière fiscale n'est donnée en droit luxembourgeois que si la fraude porte sur un montant significatif, soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt annuel et que si elle est commise par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses avec

l'objectif de dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader de faits inexacts.

Or, il ne résulte pas de l'exposé sommaire des faits relatés par l'autorité judiciaire requérante aux termes de ses commissions rogatoires quel serait le montant approximatif d'impôts qui aurait été éludé par les personnes physiques visées par l'instruction pénale diligentée en Belgique et comment les transactions effectuées ou les bénéfices générés par des sociétés établies en dehors du Royaume de Belgique auraient pu être imposés par le fisc belge.

Il ne suffit en effet pas de soutenir que l'organisation de tout le patrimoine appartenant à la famille (...) génère des revenus énormes d'un grand nombre d'investissements tous liés à des sociétés établies aux British Virgin Islands alors qu'il n'en résulte pas qu'il y aurait eu simulation de la part des personnes visées par l'enquête et que leur patrimoine personnel serait constitué de biens non compris dans l'actif desdites personnes morales qui, au vu des éléments décrits dans les commissions rogatoires, n'est pas imposable en Belgique.

Ni la circonstance que très souvent les fonctions d'administrateur dans diverses sociétés établies à l'étranger sont exercées par les mêmes personnes, ni le fait qu'il est résulté de l'enquête que bon nombre de ces sociétés sont gérées à partir de la Belgique ne sont suffisants pour établir que les personnes physiques mentionnées dans les commissions rogatoires auraient fraudé le fisc belge d'un montant significatif d'impôts. Les augmentations de capital mentionnées par les autorités requérantes de même que les contrats d'assurance conclus par rapport à des objets d'art de valeur ne permettent pas non plus de caractériser cette fraude fiscale.

Les faits décrits par les autorités requérantes ne sont pas non plus suffisamment précis pour qu'il puisse être retenu qu'ils seraient susceptibles de constituer les infractions de faux ou usage de faux. En effet, il n'est pas spécifié dans les commissions rogatoires quels documents sociétaires précis constitueraient des faux, quelles sociétés seraient concernées par ces faux, quelles mentions auraient été falsifiées et, surtout, quelle preuve aurait pu ou dû être rapportée par la production de ces pièces apparemment falsifiées.

En ce qui concerne l'infraction de blanchiment d'argent provenant de crimes ou délits dans le cadre ou en relation avec une association au sens des articles 322 à 324ter du code pénal, il convient de relever que l'association de malfaiteurs existe par le fait de l'organisation d'une bande formée dans le but d'attenter aux personnes ou aux propriétés. L'organisation criminelle est constituée par une association structurée de plus de deux personnes, établie dans le temps, en vue de commettre de façon concertée des crimes et délits. L'infraction de blanchiment consisterait en l'espèce dans le fait d'avoir sciemment facilité la justification mensongère de l'origine des biens formant l'objet ou le produit de crimes ou délits dans le cadre d'une association de malfaiteurs ou organisation criminelle.

Or, le fait que plusieurs personnes appartenant en grande partie à une même famille procèdent à la mise en place et à l'organisation de

bon nombre de structures sociétaires à travers le monde en vue d'exécuter des opérations financières, n'est pas suffisant pour qu'il puisse être retenu que ces personnes ont procédé à la création d'une association de malfaiteurs, voire d'une organisation criminelle, même si la constitution et la gestion des sociétés créées ne paraît avoir aucune utilité économique aux yeux de l'autorité judiciaire requérante.

Bien que celle-ci ne dispose pas de renseignements sur la provenance des fonds transitant par ces structures sociétaires établies hors du territoire du Royaume de Belgique, cette circonstance ne saurait pas non plus amener les autorités requises à constater que ces fonds auraient une origine illicite, et plus spécialement qu'ils formeraient l'objet ou le produit d'une des infractions pouvant donner lieu à l'infraction de blanchiment telle que prévue aux articles 506-1 et suivants du code pénal.

Il s'ensuit que l'exposé des faits tel qu'il figure dans les commissions rogatoires émises en date des 1^{er} et 7 décembre 2009, n'est pas susceptible d'établir que les faits instruits par les autorités judiciaires belges peuvent recevoir en droit luxembourgeois les qualifications retenues par le procureur général d'Etat dans ses décisions des 4 et 8 décembre 2009 et par le juge d'instruction dans les ordonnances qu'il a prononcées en date des 7, 9 et 14 décembre 2009.

L'ordonnance de la chambre du conseil du premier degré est partant à confirmer dans toute sa forme et teneur.

C'est en effet à juste titre que les décisions du procureur général d'Etat, les ordonnances du juge d'instruction ainsi que tous les actes subséquents ont été annulés et que la restitution des objets ainsi que des documents saisis a été ordonnée. La juridiction d'instruction de première instance a également à bon droit refusé l'accord lui demandé par réquisitoire du procureur d'Etat du 23 mars 2010 et décidé qu'il y a lieu à restitution des fonds et immeubles saisis en exécution de décisions judiciaires annulées, les demandes formulées aux termes des requêtes déposées en date des 14 et 24 décembre 2009 étant ainsi devenues sans objet.

PAR CES MOTIFS

d é c l a r e l'appel du procureur d'Etat recevable;

le **d i t** non fondé;

c o n f i r m e l'ordonnance rendue le 5 mai 2010 par la chambre du conseil du tribunal d'arrondissement de Luxembourg;

l a i s s e les frais de l'instance d'appel à charge de l'Etat.

Ainsi fait et jugé par la chambre du conseil de la Cour d'appel du Grand-Duché de Luxembourg à Luxembourg, 12, Côte d'Eich, où étaient présents:

Eliette BAULER, président de chambre,

Jacqueline ROBERT, premier conseiller,
Aloyse WEIRICH, conseiller,

qui ont signé le présent arrêt avec le greffier Josiane STEMPEL.

N° 818/10

n° 365/09/CRIL

**Séance de la chambre du conseil du tribunal d'arrondissement de et à
Luxembourg du 5 mai 2010, où étaient présents:**

**Michèle THIRY, vice-président,
Teresa ANTUNES MARTINS et Patricia LOESCH, juges,
Jeannot RISCHARD, greffier**

Vu les requêtes annexées à la présente, déposées les 14, 17 et 24 décembre 2009 par Maître André LUTGEN, avocat, demeurant à Luxembourg, au nom et pour le compte de

- 1) **A.**), né le (...), domicilié à MC-(...),
- 2) **B.**), née le (...), domiciliée à MC-(...),
- 3) **C.**), né le (...) à (...), domicilié à MC-(...),
- 4) **D.**), née le (...) à (...), résidente fiscale aux U.S.A. à (...),
- 5) **E.**), né le (...) à (...), domicilié à MC-(...),
- 6) **F.**), née le (...) à (...) (Pays-Bas), domiciliée en Belgique à B-(...),
- 7) **G.**), né le (...) à (...), demeurant à L-(...),
- 8) **la société SOC.1.**), établie et ayant son siège à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,
- 9) **la société SOC.2.**), établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C.N° : (...) représentée par ses directors,
- 10) **la société SOC.3.**), établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,
- 11) **la société SOC.4.**), établie et ayant son siège social à (...), United States, EIN : (...) représentée par ses directors,
- 12) **la société SOC.5.**), établie et ayant son siège social à (...) MALTA, Register N° : (...) représentée par ses directors,

- 13) **la société anonyme SOC.6.) SA**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,
- 14) **la société SOC.7.)**, établie et ayant son siège social à (...), British Virgin Islands, I.B.C.N° : (...) représentée par ses directors,
- 15) **la société anonyme SOC.8.) S.A.**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,
- 16) **la société SOC.9.)**, établie et ayant son siège social à (...) MALTA, Register N° : (...) représentée par ses directors,
- 17) **la société anonyme SOC.10.) S.A.**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,
- 18) **la société SOC.11.)**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,
- 19) **la société SOC.12.) S.A.**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,
- 20) **la société SOC.13.)**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,
- 21) **la SOC.14.)**, établie et ayant son siège social à à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,
- 22) **la société SOC.15.)**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,
- 23) **la société SOC.16.)**, établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N° : (...), représentée par ses directors,
- 24) **la société anonyme SOC.17.) S.A.**, établie et ayant son siège social à à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,
- 25) **la société anonyme SOC.18.) S.A.**, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le

numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

26) la société anonyme SOC.19.) S.A., établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N°.: (...), représentée par ses directors,

27) la société SOC.20.), établie et ayant son siège social en France à MC-(...), inscrit au registre de commerce sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

28) la SOC.21.), établie et ayant son siège social à (...), Poland, K.R.S. N°. (...) représentée par ses directors,

29) la SOC.22.), établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

30) la société anonyme SOC.23.) SA, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

31) la société anonyme SOC.24.) SA, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

32) la société anonyme SOC.25.) SA, établie et ayant son siège social à L-(...), inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro (...) représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions,

33) la société SOC.26.), établie et ayant son siège social à (...) British Virgin Islands, I.B.C. N°. : (...), représentée par ses directors.

Vu la note de plaidoiries déposée le 9 avril 2010 par Maître André LUTGEN, ensemble avec un classeur de pièces.

Vu la farde de pièces déposée le 15 avril 2010 par Maître André LUTGEN.

Vu la note de plaidoiries déposée le 19 avril 2010 par Monsieur le Substitut principal Jean-François BOULOT.

Vu le réquisitoire du 23 mars 2010 du procureur d'Etat en transmission de documents.

Lors de la séance de la chambre du conseil du 19 avril 2010, Maître André LUTGEN fut entendu en ses moyens et Monsieur le Substitut principal Jean-François BOULOT en ses conclusions.

La chambre du conseil, après avoir délibéré conformément à la loi, a rendu l'

ORDONNANCE

qui suit:

Par requête déposée le 17 décembre 2009, la parties requérantes demandent à la chambre du conseil, sur base des articles 8, 3 et 9 (5) lu ensemble avec les articles 9 (3) et 9 (4) ainsi que l'article 4 alinéa 2 de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale en ordre principal, d'annuler toutes les décisions prises par le Procureur Général d'Etat en date des 4 et 8 décembre 2009, ainsi que toutes les ordonnances de perquisition et de saisie de documents prises par le juge d'instruction en date des 7 et 9 décembre 2009 et tous les actes posés en exécution de ces actes annulés et en ordre subsidiaire, d'ordonner la restriction de la transmission aux seuls documents qui se rattachent directement aux faits de la demande d'entraide.

Par requête déposée le 14 décembre 2009, les parties requérantes demandent à la chambre du conseil d'annuler « la décision de perquisition et de saisie des avoirs » sur base de l'article 8 de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale, de l'article 126 du Code d'instruction criminelle et de la loi du 14 juin 2001 portant approbation de la Convention du Conseil de l'Europe relative au blanchiment, au dépistage, à la saisie et à la confiscation des produits du crime du 8 novembre 1990 et plus particulièrement de l'article 5 de la loi renvoyant aux articles afférents de la Convention, de l'article 4 de la loi du 18 décembre 2007 portant approbation de la Convention des Nations Unies contre la criminalité transnationale organisée du 15 novembre 2000 et des articles 12, 13 et 18 de la Convention, des articles 659 à 668 du Code d'instruction criminelle et de l'article 2 de la loi du 27 août 1997 autorisant la ratification du protocole additionnel à la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale du 20 avril 1959 et la réserve faite à l'occasion de la ratification dudit protocole et à titre subsidiaire, les parties requérantes demandent « la mainlevée de la saisie d'avoirs » sur base de l'article 68 du Code d'instruction criminelle.

Par requête déposée le 24 décembre 2009, les parties requérantes sub 1) à 7) et sub 25) demandent à la chambre du conseil d'annuler « la décision de perquisition et de saisie conservatoire de l'immeuble » sur base de l'article 8 de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale, de l'article 126 du Code d'instruction criminelle et de la loi du 14 juin 2001 portant approbation de la Convention du Conseil de l'Europe relative au blanchiment, au dépistage, à la saisie et à la confiscation des produits du crime du 8 novembre 1990 et plus particulièrement de l'article 5 de la loi renvoyant aux articles afférents de la Convention, de l'article 4 de la loi du 18 décembre 2007 portant approbation de la Convention des Nations Unies contre la criminalité transnationale organisée du 15 novembre 2000 et des articles 12, 13 et 18 de la Convention, des articles 659 à 668 du Code d'instruction criminelle et de l'article 2 de la loi du 27 août 1997 autorisant la ratification du protocole additionnel à la Convention européenne d'entraide

judiciaire en matière pénale du 20 avril 1959 et la réserve faite à l'occasion de la ratification dudit protocole et à titre subsidiaire, les parties requérantes demandent « d'ordonner la mainlevée de la saisie conservatoire de l'immeuble » sur base des articles 68 et 194-1 du Code d'instruction criminelle. Elles concluent enfin à voir « ordonner la notification au conservateur des hypothèques la décision d'annulation respectivement de mainlevée de la saisie conservatoire ».

Le représentant du Ministère public conclut à voir déclarer irrecevables sinon non fondées les demandes ainsi formulées par les parties requérantes. Par réquisitoire du 23 mars 2010, il sollicite l'accord de la chambre du conseil pour une transmission à l'autorité requérante des documents saisis suivant procès-verbaux de perquisition et de saisie n° SPJ/EJIN/2009/8041.20 du 8 décembre 2009 (**BQUE.1.**), n° SPJ/EJIN/2009/8041.31/frje du 17 février 2010 (**BQUE.1.**), n° SPJ/EJIN/2010/8041.29/zost du 20 janvier 2010 (**BQUE.2.**), n° SPJ/EJIN/2009/8041.18 du 8 décembre 2009 (**BQUE.3.**), n° SPJ/EJIN/2009/8041.28 du 31 décembre 2009 (**BQUE.3.**), n° SPJ/EJIN/2009/8041.4/frje du 9 décembre 2009 (résidence), n° SPJ/EJIN/2009/8041.29/zost du 14 janvier 2010 (Fiduciaire **FID.1.**) – d'après le rapport n° SPJ/EJIN/2010/8041.32/zost du 8 mars 2010, il y aurait lieu de lire pour le rapport de saisie auprès de la Fiduciaire **FID.1.**) qu'il porte le n° SPJ/EJIN/2010/8041.30/zost - dressés par le Service de Police Judiciaire.

Il résulte du dossier soumis à la chambre du conseil que des commissions rogatoires internationales ont été émises les 1^{er} et 7 décembre 2009 par Monsieur Paul VAN SANTVLIET, Juge d'Instruction près le Tribunal de Première Instance d'Anvers, dans le cadre d'une information suivie en Belgique contre **E.), B.), G.), D.), A.), F.)** et **C.)** du chef de faits pouvant être qualifiés en droit luxembourgeois d'escroquerie fiscale en matière de TVA, blanchiment d'argent provenant de crimes ou délits dans le cadre ou en relation avec une association au sens des articles 322 à 324ter du Code pénal, crimes ou délits commis dans le cadre ou en relation avec une association de malfaiteurs au sens des article 322 à 324ter du Code pénal, escroquerie en matière de fiscalité directe, faux et usage de faux.

Suite à ces demandes d'entraide, le Procureur Général d'Etat a décidé les 4 et 8 décembre 2009 que rien ne s'oppose à l'exécution des demandes d'entraide judiciaire au regard des dispositions de l'article 3 de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale.

En date du 7 décembre 2009, le juge d'instruction a pris des ordonnances en vue de faire effectuer des perquisitions avec saisies auprès de la **BQUE.1.)** (Luxembourg), de la **BQUE.2.)**, de la **BQUE.3.)** (Luxembourg) et à l'adresse à (...) et en date du 9 décembre 2009, une ordonnance à été prise en vue de procéder à une perquisition avec saisie auprès de la Fiduciaire **FID.1.)** S.A.

Les requêtes déposées par les parties requérantes tendent tant à l'annulation d'actes exécutant une commission rogatoire émise dans le cadre d'une même affaire pénale instruite en Belgique qu'à la restitution de documents saisis en exécution de cette demande d'entraide et aux mainlevées des saisies d'avoirs et de la saisie conservatoire d'immeubles de sorte qu'il y a lieu, en vue d'une bonne

administration de la justice, de joindre ces demandes afin de les toiser dans une seule et même ordonnance.

Quant à la recevabilité du recours en nullité introduit le 17 décembre 2009 par les parties requérantes contre les décisions du Procureur Général d'Etat des 4 et 8 décembre 2009 et les ordonnances du juge d'instruction des 7 et 9 décembre 2009.

La loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale a introduit une procédure spécifique prévue dans le cadre d'une législation spéciale, dérogoire au droit commun, qui détermine les attributions respectives des juridictions d'instruction dans la procédure d'exécution de l'entraide judiciaire internationale (voir Ch.c.C. n°54/02 du 27 février 2002).

Les seuls recours admis par la loi sont le recours contre une décision du Procureur Général d'Etat prévu à l'article 3, une requête en nullité contre l'acte exécutant la demande d'entraide prévue à l'article 8 et, au cas où il y a eu saisie d'objets ou de documents, une réclamation formulée par des tiers détenteurs ou autres ayants droit prévue à l'article 9 (5).

L'article 8 de la loi du 8 août 2000 dispose que les personnes visées par l'enquête ainsi que les tiers concernés justifiant d'un intérêt légitime personnel peuvent déposer une requête en nullité contre l'acte exécutant la demande d'entraide judiciaire. Ce recours doit être introduit endéans le délai de forclusion prévu à l'article 8 (2).

Suivant l'article 3 de la loi du 8 août 2000, tout recours contre une décision du Procureur Général d'Etat doit être introduit dans les formes, procédures et délais prévus à l'article 8.

L'établissement de la qualité pour agir étant la condition première et intrinsèque de la recevabilité de l'action en annulation (voir Ch.c.C. du 7 juillet 2004 n°198/04), il convient d'examiner d'abord si les parties requérantes ont une des qualités prévues à l'article 8 de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire en matière pénale leur permettant d'agir en nullité contre les décisions du Procureur Général d'Etat et les ordonnances du magistrat instructeur.

Les parties requérantes sub 1) à 7) étant les parties visées par l'enquête pénale faisant l'objet des commissions rogatoires, elles ont qualité, au sens de l'article 8 alinéa 1^{er} de la loi du 8 août 2000, pour agir contre les décisions du Procureur Général d'Etat et les ordonnances du magistrat instructeur.

Les parties requérantes sub 8) à 33) n'étant pas parties visées par l'enquête faisant l'objet des demandes d'entraide judiciaire, elles sont admises à exercer un recours contre les décisions du Procureur Général d'Etat et les ordonnances du magistrat instructeur à condition d'établir qu'elles sont à considérer comme tiers concernés justifiant d'un intérêt légitime personnel à voir annuler ces décisions.

Il résulte des pièces du dossier que des documents concernant les sociétés requérantes suivantes ont été saisis :

- concernant le recours contre l'ordonnance de perquisition et de saisie du 7 décembre 2009 exécutée auprès de la **BQUE.1.)** S.A. : les parties requérantes sub 8) à 33) sont concernées de sorte qu'elles sont à considérer comme tiers concernés ayant un intérêt personnel au sens de l'article 8 alinéa 1^{er} de la loi du 8 août 2000, à l'exception de la partie requérante sub 23) qui n'est pas concernée par ladite perquisition, aucun document la concernant n'ayant été saisi,

- concernant le recours contre l'ordonnance de perquisition et de saisie du 7 décembre 2009 exécutée auprès de la **BQUE.3.)** (Luxembourg) S.A. : la partie requérante sub 23) est concernée de sorte qu'elle est à considérer comme tiers concerné ayant un intérêt personnel au sens de l'article 8 alinéa 1^{er} de la loi du 8 août 2000, à l'exception de toutes les autres sociétés requérantes,

- concernant le recours contre l'ordonnance de perquisition et de saisie du 7 décembre 2009 exécutée à l'adresse à (...): aucune des parties requérantes sub 8) à 33) n'est concernée, aucun document les concernant n'ayant été saisi,

-concernant le recours contre l'ordonnance de perquisition et de saisie du 7 décembre 2009 exécutée auprès de la **BQUE.2.)** S.A. : aucun document concernant les parties requérantes sub 8) à 33) n'a été saisi de sorte qu'elles ne sont pas à considérer comme tiers concernés ayant un intérêt personnel au sens de l'article 8 alinéa 1^{er} de la loi du 8 août 2000,

- concernant le recours contre l'ordonnance de perquisition et de saisie du 9 décembre 2009 exécutée auprès de la Fiduciaire **FID.1.)** S.A. : les parties requérantes sub 13), 15), 17), 21), 24), 25), 28), 30), 31) et 32) sont concernées de sorte qu'elles sont à considérer comme tiers concernés ayant un intérêt personnel au sens de l'article 8 alinéa 1^{er} de la loi du 8 août 2000, à l'exception de toutes les autres sociétés requérantes.

Les parties requérantes sub 8) à 33) à l'exception de la société requérante sub 23), ont dès lors qualité pour introduire la demande en nullité déposée le 17 décembre 2009 contre la décision du Procureur Général d'Etat du 4 décembre 2009 et contre l'ordonnance du juge d'instruction du 7 décembre 2009, exécutée le 17 février 2010 auprès de la **BQUE.1.)** S.A. et leur recours est à déclarer recevable, tandis que celui introduit par la société requérante sub 23) est à déclarer irrecevable.

La société requérante sub 23) à l'exception de toutes les autres sociétés requérantes, a dès lors qualité pour introduire la demande en nullité déposée le 17 décembre 2009 contre la décision du Procureur Général d'Etat du 4 décembre 2009 et contre l'ordonnance du juge d'instruction du 7 décembre 2009, exécutée le 31 décembre 2009 auprès de la **BQUE.3.)** (Luxembourg) S.A. et son recours est à déclarer recevable, tandis que celui introduit par toutes les autres sociétés requérantes est à déclarer irrecevable.

Aucune des sociétés requérantes sub 8) à 33) n'a dès lors qualité pour introduire la demande en nullité déposée le 17 décembre 2009 contre les décisions du Procureur Général d'Etat et contre l'ordonnance du juge d'instruction du 7 décembre 2009, exécutée le 9 décembre 2009 à l'adresse à (...) et leur recours est dès lors à déclarer irrecevable.

Aucune des sociétés requérantes sub 8) à 33) n'ont dès lors qualité pour introduire la demande en nullité déposée le 17 décembre 2009 contre les décisions du Procureur Général d'Etat et contre l'ordonnance du juge d'instruction du 7 décembre 2009, exécutée le 20 janvier 2009 auprès de la **BQUE.2.)** S.A. de sorte que leur recours introduit est à déclarer irrecevable.

Les parties requérantes sub 13), 15), 17), 21), 24), 25), 28), 30), 31) et 32) ont dès lors qualité pour introduire la demande en nullité déposée le 17 décembre 2009 contre la décision du Procureur Général d'Etat du 8 décembre 2009 et contre l'ordonnance du juge d'instruction du 9 décembre 2009, exécutée le 14 janvier 2010 auprès de la Fiduciaire **FID.1.)** S.A., à l'exception de toutes les autres sociétés requérantes dont le recours est à déclarer irrecevable.

Il convient ensuite d'examiner si le recours déposé le 17 décembre 2009 a été introduit endéans le délai de forclusion de l'article 8 (2) de la loi du 8 août 2000 qui dispose que la requête en nullité doit être déposée, sous peine de forclusion, au greffe de la chambre du conseil dans un délai de dix jours à partir de la notification de l'acte incriminé à la personne auprès de laquelle la mesure ordonnée a été exécutée.

Les ordonnances prises le 7 décembre 2009 par le magistrat instructeur ayant été notifiées le 8 décembre 2009 à la **BQUE.1.)** (Luxembourg), à la **BQUE.2.)** et à la **BQUE.3.)** (Luxembourg), celle datée également du 7 décembre 2009 à l'adresse de l'appartement sis à (...), ayant été notifiée le 9 décembre 2009 et celle datée du 9 décembre 2009 à la Fiduciaire **FID.1.)** S.A. ayant été notifiée le 11 décembre 2009, ensemble avec les décisions respectives du Procureur Général d'Etat, la demande en nullité déposée le 17 décembre 2009 au greffe de la chambre du conseil a été introduite endéans le délai de forclusion de dix jours prévu à l'article 8 (2) de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale.

Le recours en nullité des parties requérantes dirigé le 17 décembre 2009 tant contre les décisions du Procureur Général d'Etat que contre les ordonnances de perquisition et de saisie du juge d'instruction est à déclarer recevable quant à la forme et quant au délai pour toutes les parties requérantes, à l'exception de celles qui sont à déclarer irrecevables au niveau de la qualité pour agir.

La recevabilité des demandes en nullité déposées les 14 et 24 décembre 2009 n'est pas analysée à ce niveau de l'ordonnance pour des raisons de logique juridique.

Quant à la recevabilité et au bien-fondé du recours en nullité introduit le 17 décembre 2009 par les différentes parties requérantes déclarées recevables suivant le raisonnement qui précède, contre les décisions du Procureur Général d'Etat des 4 et 8 décembre 2009.

Les parties requérantes concluent à l'annulation des décisions respectives du Procureur Général d'Etat sur base de l'article 3 alinéa 2 de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale au motif que le Procureur Général d'Etat qui n'est pas libre d'admettre l'exécution d'une demande d'entraide en matière fiscale, aurait dû refuser l'entraide des autorités belges. Tant les

personnes visées que les sociétés qui ont fait l'objet de perquisitions seraient régulièrement domiciliées au Luxembourg et dans d'autres pays de sorte qu'elles seraient régulièrement imposables dans les pays d'imposition respectifs et non pas en Belgique.

La demande d'entraide émanant d'un Etat, en l'occurrence la Belgique avec lequel le Grand-Duché est lié par un accord en matière d'entraide, notamment la Convention européenne d'entraide en matière pénale du 20 avril 1959 et le Protocole additionnel à la Convention européenne ouvert à la signature à Strasbourg le 17 mars 1978, la Convention d'application de l'accord de Schengen, signée le 19 juin 1990, ci-après la Convention Schengen et le traité Benelux sur l'extradition et l'entraide en matière pénale du 27 juin 1962, la compétence du Procureur Général d'Etat se cantonne dès lors au contrôle prévu à l'article 3 de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire en matière pénale dans la mesure où cette disposition légale n'est pas contraire aux accords internationaux précités.

Par ses décisions des 4 et 8 décembre 2009, le Procureur Général d'Etat a retenu que rien ne s'opposait à l'exécution des demandes d'entraide judiciaire des des 1^{er} et 7 décembre 2009 au regard des dispositions de l'article 3 de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire en matière pénale. Il a retenu que les demandes d'entraide n'étaient pas de nature à porter atteinte à la souveraineté, à la sécurité, à l'ordre public et à d'autres intérêts essentiels du Grand-Duché de Luxembourg, que les demandes n'avaient pas trait à des infractions susceptibles d'être qualifiées par la loi luxembourgeoise d'infractions politiques ou d'infractions connexes à des infractions politiques et enfin que les demandes ont trait à des infractions en matière de taxes et d'impôts, de douane ou de change, qualifiables d'escroquerie fiscale en vertu de l'article 396, alinéa 5 de la loi générale des impôts et de l'article 29 alinéa 1^{er} de la loi du 28 janvier 1948 telle que modifiée par la loi du 22 décembre 1993 sur l'escroquerie en matière d'impôts.

La compétence du Procureur Général d'Etat se cantonne au contrôle prévu par l'article 3 de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale dans la mesure où cette disposition légale n'est pas contraire aux accords internationaux précités. Il doit refuser l'entraide judiciaire si elle a trait à des infractions en matière de taxes et d'impôts, de douane et de change en vertu de la loi luxembourgeoise à moins qu'elle ne soit prévue par des conventions internationales.

Le recours introduit le 17 décembre 2009 basé sur l'article 3 alinéa 2 vise donc les décisions du Procureur Général d'Etat prises dans le cadre de demandes d'entraide pour lesquelles le Procureur Général d'Etat n'est pas libre d'admettre son exécution (voir Ch.c.C. n°470/08 du 30 septembre 2008, Ch.c.C. n° 125/10 du 8 mars 2010 et Ch.c.C. n° 140/10 du 16 mars 2010) de sorte que le recours introduit contre les décisions des 4 et 8 décembre 2009 du Procureur Général d'Etat est à déclarer recevable.

Pour examiner le bien-fondé de la demande tendant à voir annuler les décisions du Procureur Général d'Etat de ne pas refuser l'entraide judiciaire en matière de taxes et d'impôts au vu des dispositions prévues par des conventions, il y a lieu d'examiner sur base de l'exposé des faits fourni aux autorités luxembourgeoises par

les autorités belges si la condition de l'article 51 a) de la Convention Schengen, est remplie par rapport à chacun des faits visés dans les commissions rogatoires.

L'article 51 figurant au chapitre 2 de la Convention Schengen a assoupli les conditions de l'entraide en matière de perquisitions et de saisies, étant donné qu'outre sa compatibilité avec la législation de la partie requise, il n'est plus exigé comme seule condition que le fait qui a donné lieu à la commission rogatoire est punissable selon la loi de la partie requérante d'une sanction équivalente à une peine privative de liberté ou d'une mesure de sûreté restreignant la liberté d'un maximum d'au moins six mois et selon le droit de la partie requise, s'il n'est pas sanctionné d'une peine privative de liberté ou d'une mesure de sûreté restreignant la liberté d'un maximum d'au moins six mois.

Pour apprécier plus précisément si la condition de la double incrimination dont question à l'article 51 a) de la Convention Schengen est établie, il n'incombe pas à la partie requise d'analyser la législation de la partie requérante en examinant, les conditions de fond des infractions libellées dans le cadre de l'enquête pénale dans l'Etat requérant et telles que définies par la loi de cet Etat, mais uniquement d'apprécier, au vu du seul exposé des faits contenu dans la demande d'entraide judiciaire internationale, si les conditions de la double incrimination et de la double punissabilité sont remplies; la double incrimination des faits étant en outre à apprécier par rapport à la législation pénale en vigueur au moment où les autorités judiciaires du Grand-Duché sont saisies des demandes d'entraide dont s'agit (voir Ch.c.C. n°30/07 du 26 janvier 2007).

Il résulte de l'exposé des faits contenu dans les commissions rogatoires internationales que les autorités belges reprochent à **A.)** et à sa famille ainsi qu'à leurs personnes de confiance de s'être rendus coupables de fraude fiscale, faux en écritures, usage de faux et blanchiment de fonds et participation à une organisation criminelle pour avoir érigé un patrimoine très appréciable, sans aucune mesure avec leurs revenus légaux, et cela sans payer des impôts sur les revenus ainsi touchés à l'Etat belge alors que ces personnes habitent, respectivement ont habité en Belgique et que l'ensemble du patrimoine est géré à partir de la Belgique où se situe donc leur centre d'intérêt économique effectif. Suivant les autorités belges, les revenus générés par les faits de fraude fiscale sont considérés comme patrimoine criminel, les avantages directs tirés de cette fraude fiscale par le biais d'une évasion fiscale sont considérés comme des faits de blanchiment et les faits ainsi reprochés aux personnes visées sont considérés comme ayant été commis par la participation à une organisation criminelle.

Pour que les faits pénaux poursuivis en Belgique soient susceptibles d'être qualifiés en droit luxembourgeois d'escroquerie fiscale tel qu'il a été retenu par le Procureur Général d'Etat et que la condition de double incrimination prévue à l'article 51 de la Convention Schengen soit remplie, il faut qu'ils réunissent les éléments constitutifs prévus à l'article 29, alinéa 1^{er} de la loi du 28 janvier 1948 telle que modifiée par la loi du 22 décembre 1993 sur l'escroquerie en matière d'impôts et plus précisément à l'alinéa 5 du paragraphe 396 de la loi générale des impôts introduisant dans le droit fiscal luxembourgeois l'infraction d'escroquerie fiscale : « 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 la persuader des faits inexacts, elle sera punie comme escroquerie fiscale d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de 1.240.- euros (cinquante mille francs) à un montant représentant le décuple des impôts éludés ».

L'escroquerie en matière fiscale suppose donc les éléments constitutifs de la fraude qui porte sur un montant significatif, soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt annuel, commise par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses et qui a pour objectif de dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader de faits inexacts (voir Ch.c.C. n°137/99 du 11 juin 1999 ; Ch.c. n°39/04 du 19 janvier 2004).

La chambre du conseil constate que l'exposé sommaire des faits tel que présenté par l'autorité requérante ne renseigne pas les montants respectifs des différents revenus qui n'ont pas été déclarés aux autorités fiscales belges, ni les montants respectifs de l'impôt dû pour chaque année concernée pour chacune des parties requérantes de sorte que et sans examiner plus en détail les autres éléments constitutifs de l'escroquerie en matière fiscale, les faits actuellement poursuivis en Belgique ne peuvent être qualifiés en droit luxembourgeois d'escroquerie en matière de fiscalité directe, ni d'escroquerie fiscale en matière de TVA.

Les faits tels que décrits par l'autorité requérante concernant des procès-verbaux des assemblées générales ordinaires ou extraordinaires des actionnaires et « des documents liés » qui auraient été adaptés post factum ne suffisent pas pour les qualifier de faux et usage de faux.

La description des faits telle que contenue dans les commissions rogatoires tend à ériger des infractions au code des impôts belge en infractions primaires du blanchiment. Or, le droit luxembourgeois ne connaît pas l'incrimination de blanchiment provenant de la fraude fiscale. Tel ne pourrait être le cas que si ces infractions étaient commises dans le cadre ou en relation avec une association de malfaiteurs ou une organisation criminelle. Or, l'organisation ou la mise en place d'une structure sociétaire conformément à la législation en vigueur n'est pas automatiquement à assimiler à une association de malfaiteurs voire une organisation criminelle (voir Ch.c.C. n° 437/05 du 21 octobre 2005) de sorte que les faits décrits par l'autorité requérante ne sauront être qualifiés de blanchiment d'argent provenant de crimes ou délits dans le cadre ou en relation avec une association au sens des articles 322 à 324ter du Code pénal, crimes ou délits commis dans le cadre ou en relation avec une association de malfaiteurs au sens des articles 322 à 324ter du Code pénal.

Dans ces conditions, le Procureur Général d'Etat ne pouvait retenir dans ses décisions incriminées que les commissions rogatoires des autorités belges avaient trait à des infractions en matière de taxes et d'impôts, de douane ou de change, qualifiables d'escroquerie fiscale en vertu de l'article 396, alinéa 5 et de l'article 29 alinéa 1^{er} de la loi du 28 janvier 1948 telle que modifiée par la loi du 22 décembre 1993 sur l'escroquerie en matière d'impôts, des faits d'escroquerie en matière de fiscalité directe, de faits qualifiés en droit luxembourgeois de blanchiment d'argent provenant de crimes ou délits dans le cadre ou en relation avec une association au sens des articles 322 à 324ter du Code pénal, crimes ou délits commis dans le

cadre ou en relation avec une association de malfaiteurs au sens des articles 322 à 324ter du Code pénal et de faux et usage de faux.

Il y a dès lors lieu d'annuler les décisions du Procureur Général d'Etat des 4 et 8 décembre 2009 qui ont décidé sur base de fausses prémisses que rien ne s'opposait à l'exécution des demandes d'entraide judiciaire, telles que soumises aux autorités luxembourgeoises, au regard des dispositions de l'article 3 de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire en matière pénale.

Il convient également d'annuler la totalité des actes faits par la suite et comme conséquence des décisions annulées et notamment toutes les ordonnances de perquisition et de saisie rendues par le juge d'instruction non seulement les 7 et 9 décembre 2009 concernant les saisies de documents et de fonds, mais également celle prise le 14 décembre 2009 concernant les saisies d'immeubles ainsi que l'ensemble des actes subséquents.

Dans la mesure où il y a lieu de remettre les parties requérantes dans l'état où elles se trouvaient avant la date de la prise des décisions du Procureur Général d'Etat actuellement annulées, il y a lieu de procéder à la restitution de tous les documents et objets saisis, ainsi que des fonds et des immeubles saisis en exécution de ces décisions et en conséquence, de ne pas faire droit au réquisitoire du procureur d'Etat du 23 mars 2010 en transmission de documents.

Cette annulation entraîne non seulement la restitution des documents saisis, mais également l'impossibilité de faire état de toute information éventuellement recueillie aux cours des opérations d'exécution sans qu'il soit besoin de les ordonner spécialement.

Au vu de ce qui précède, les requêtes introduites les 14 et 24 décembre 2009 sont dès lors irrecevables pour être devenues sans objet.

P a r c e s m o t i f s :

la chambre du conseil du tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg,

joint les requêtes introduites par les parties requérantes les 14, 17 et 24 décembre 2009 pour les toiser dans une seule et même ordonnance ;

dit irrecevable la demande en nullité déposée le 17 décembre 2009 par la partie requérante sub 23) contre les décisions du Procureur Général d'Etat et l'ordonnance (BQUE.1.) prise le 7 décembre 2009 par le juge d'instruction;

dit irrecevable la demande en nullité déposée le 17 décembre 2009 par les parties requérantes sub 8) à 33) à l'exception de la partie requérante sub 23) contre les décisions du Procureur Général d'Etat et l'ordonnance (BQUE.3.) (Luxembourg) S.A.) prise le 7 décembre 2009 par le juge d'instruction;

dit irrecevable la demande en nullité déposée le 17 décembre 2009 par les parties requérantes sub 8) à 33) contre les décisions du Procureur Général d'Etat et les ordonnances (Résidence et BQUE.2.) prises le 7 décembre 2009 par le juge d'instruction;

dit irrecevable la demande en nullité déposée le 17 décembre 2009 par les parties requérantes sub 8), 9), 10), 11), 12), 14), 16), 18), 19), 20), 22), 23), 26), 27), 29) et 33) contre les décisions du Procureur Général d'Etat et l'ordonnance (Fiduciaire FID.1.) prise le 9 décembre 2009 par le juge d'instruction;

dit recevable et fondée la demande en nullité déposée le 17 décembre 2009 par toutes les autres parties requérantes contre les décisions du Procureur Général d'Etat;

a n n u l e les décisions du Procureur Général d'Etat des 4 et 8 décembre 2009, ainsi que les ordonnances rendues les 7, 9 et 14 décembre 2009 par le juge d'instruction, ainsi que tous les actes subséquents ;

o r d o n n e la restitution aux tiers saisis respectifs de tous les documents et objets saisis et notamment des documents saisis suivant procès-verbaux de perquisition et de saisie n° SPJ/EJIN/2009/8041.20 du 8 décembre 2009 (BQUE.1.), n° SPJ/EJIN/2009/8041.31/frje du 17 février 2010 (BQUE.1.), n° SPJ/EJIN/2010/8041.29/zost du 20 janvier 2010 (BQUE.2.), n° SPJ/EJIN/2009/8041.18 du 8 décembre 2009 (BQUE.3.), n° SPJ/EJIN/2009/8041.28 du 31 décembre 2009 (BQUE.3.), n° SPJ/EJIN/2009/8041.4/frje du 9 décembre 2009 (résidence), n°SPJ/EJIN/2009/8041.29/zost du 14 janvier 2010 (Fiduciaire FID.1.) – d'après le rapport n° SPJ/EJIN/2010/8041.32/zost du 8 mars 2010, il y aurait lieu de lire pour le rapport de saisie auprès de la Fiduciaire FID.1.) qu'il porte le n° SPJ/EJIN/2010/8041.30/zost - dressés par le Service de Police Judiciaire;

ne fait pas droit au réquisitoire du procureur d'Etat du 23 mars 2010 en transmission de documents;

o r d o n n e la restitution des fonds et des immeubles saisis en exécution de ces décisions ;

dit irrecevables pour défaut d'objet les demandes en nullité déposées les 14 et 24 décembre 2009;

ordonne la notification de la présente ordonnance au conservateur des hypothèques ;

met les frais de l'instance à charge de l'Etat.

Ainsi fait et prononcé au tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, date qu'en tête.