Jugt n° 1042/2014

Notice du Parquet: 30395/09/CD

Ex. p./s 1x

Audience publique du 3 avril 2014

Le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, **douzième chambre**, siégeant en matière correctionnelle, a rendu le jugement qui suit:

Dans la cause du Ministère Public contre

X.),
né le (…) à Luxembourg,
demeurant à L-(…), (…),

- p r é v e n u -

F A I T S :

Par citation du 11 février 2014, le Procureur d'Etat près le Tribunal d'arrondissement de Luxembourg a requis le prévenu de comparaître à l'audience publique du 12 mars 2014 devant le Tribunal correctionnel de ce siège pour y entendre statuer sur les préventions suivantes:

- **faux et usage de faux ,**
- **escroquerie fiscale, subs. tentative d'escroquerie fiscale, sinon fraude fiscale**
- **sinon encore tentative de fraude fiscale,**
- **tentative d'escroquerie fiscale, subs. tentative de fraude fiscale,**
- **abus de biens sociaux.**

A l'appel de la cause à cette audience, le vice-président constata l'identité du prévenu **X.)** et lui donna connaissance de l'acte qui a saisi le Tribunal.

Le témoin **T1.)** fut entendu en ses déclarations orales après avoir prêté le serment prévu à l'article 155 du code d'instruction criminelle.

Ensuite, le prévenu **X.)** fut entendu en ses explications et moyens de défense, qui furent plus amplement développés par Maître Philippe PENNING, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

Le représentant du Ministère Public, Patrick KONSBRUCK, premier substitut du Procureur d'Etat, résuma l'affaire et fut entendu en son réquisitoire.

Le Tribunal prit l'affaire en délibéré et rendit à l'audience publique de ce jour, date à laquelle le prononcé avait été fixé, le

JUGEMENT qui suit :

Vu la citation du 11 février 2014, régulièrement notifiée à **X.)**.

Vu l'ordonnance de la Chambre du conseil du Tribunal d'arrondissement du 24 octobre 2012, ordonnant le renvoi du prévenu, par application de circonstances atténuantes, devant une Chambre correctionnelle du Tribunal d'arrondissement pour être jugé du chef de faux et usage de faux, d'escroquerie fiscale sinon de tentative d'escroquerie fiscale sinon encore de fraude fiscale, subsidiairement de tentative de fraude fiscale, du chef de tentative d'escroquerie fiscale, sinon de tentative de fraude fiscale, et enfin du chef d'abus de biens sociaux.

Vu le résultat de l'instruction menée par le juge d'instruction.

Vu l'ensemble du dossier constitué par l'Administration des Contributions Directes, transmis, en date du 19 mai 2010, au Ministère Public et intégré dans la poursuite publique, et notamment le rapport de vérification des livres comptables de la société **SOC1.)** S.A. du 19 octobre 2009, établi par le Service de révision de l'Administration des Contributions Directes, ainsi que le rapport de transmission des poursuites du 19 mai 2010, dressé par le préposé du bureau d'imposition Sociétés Luxembourg 2.

Le Ministère Public reproche à **X.)** d'avoir, en sa qualité de dirigeant de la société **SOC1.)** S.A., commis, dans la période de 2006 au 1er avril 2009, des faux en écritures de commerce en falsifiant des factures au nom de ladite société et par la suite versées à l'appui des déclarations d'impôts relatives aux années 2006, 2007 et 2008, et d'avoir, pour ces mêmes exercices, dressé ou fait dresser des bilans et comptes de profits et pertes sur base de ces factures fausses ainsi que sur base d'opérations non réelles. Il lui est encore reproché d'avoir fait usage de ces faux en les présentant à l'Administration des Contributions Directes.

Le Ministère Public reproche ensuite à **X.)**, d'avoir, en ce qui concerne les années d'imposition 2006 et 2007, commis une escroquerie fiscale, sinon une tentative

d'escroquerie fiscale, sinon encore une fraude fiscale, sinon encore une tentative de fraude fiscale au profit de la société **SOC1.)** S.A.

Pour l'exercice 2008, le Ministère Public reproche à **X.)** d'avoir commis une tentative d'escroquerie fiscale, sinon encore d'avoir commis une tentative de fraude fiscale au profit de la société **SOC1.)** S.A.

Le Ministère Public reproche en dernier lieu à **X.)** d'avoir, entre 2006 et 2008, été à l'origine d'un abus de biens sociaux au préjudice de la société **SOC1.)** S.A.

I. Les faits

Les éléments du dossier répressif, l'instruction de même que les déclarations à l'audience du témoin **T1.)** ont permis de dégager les faits suivants :

Dans le cadre d'un contrôle approfondi de l'Administration des Contributions Directes des livres et documents comptables de la société **SOC1.)** S.A. par rapport aux années 2006 à 2008, des incohérences sont apparues au niveau des dépenses d'exploitation de la société **SOC1.)** S.A., et notamment au niveau du paiement de factures par la société **SOC1.)** S.A. à la société **SOC2.)**.

Les recherches effectuées ont permis de retracer que la société luxembourgeoise **SOC1.)** S.A. avait deux actionnaires d'origine panaméenne, à savoir une société dénommée **SOC3.)** INC., et une société **SOC2.)** qui avait pour actionnaire unique **X.)**, disposant du pouvoir de signature sur les comptes de cette société.

Concernant la société **SOC1.)** S.A., **X.)** était de facto le bénéficiaire économique final des bénéfices réalisés par cette société et il pouvait ainsi disposer librement des avoirs que cette société avait sur ses comptes bancaires.

Lorsque **X.)** a été convoqué par le Service de révision de l'Administration des Contributions Directes, il a immédiatement admis avoir été à l'origine des factures suspectes concernant les dépenses d'exploitation de la société **SOC1.)** S.A.

X.) a expliqué avoir, au courant de l'année 2006, travaillé comme ingénieur diplômé pour la société **SOC4.)**, **SOC4.)** S.àr.l. (ci-dessous **SOC4.)**), qui comptait parmi ses clients des entreprises comme la (…).

Comme la société **SOC4.)** a été confrontée à une importante surcharge de travail au courant des années 2006 à 2008, les dirigeants avaient décidé de confier certaines commandes, par le biais de la sous-traitance, à d'autres sociétés. Il avait ainsi été décidé, sur recommandation de **X.)**, de recourir à deux firmes autrichiennes du nom de **SOC5.)** et **SOC6.)**.

Les dirigeants de la société **SOC4.)** ignoraient cependant que **X.)** avait convenu avec les deux firmes autrichiennes, avec lesquelles il entretenait pour partie des relations familiales mais aussi amicales, que les dossiers lui seraient continués aux fins d'exécution des travaux commandés.

Dans une première phase, toutes les données, documents et autres bases de travail ont donc été transmis par la société **SOC4.)** aux firmes autrichiennes, qui, à leur tour, ont continué le tout à **X.)**.

Ensuite, **X.)** a réalisé, toujours à l'insu de son employeur, les travaux dans les locaux et à l'aide des installations informatiques et techniques de celui-ci. Lorsque les travaux (plans, études) étaient terminés, **X.)** les a retournés aux sociétés autrichiennes qui, à leur tour, les ont continués à la société **SOC4.)** qui a réglé les factures d'honoraires à l'une ou l'autre des sociétés autrichiennes concernées.

X.) a ensuite adressé ses factures, du chef des travaux prestés, à l'une des sociétés autrichiennes **SOC5.)** ou **SOC6.)** afin qu'il soit procédé au paiement sur le compte de la société **SOC1.)** S.A.

Lorsque les fonds étaient arrivés sur le compte de la société **SOC1.)** S.A., ils ont servi à **X.)** à payer des factures de la société **SOC2.)**, et ce alors que cette dernière, sans aucune activité économique, n'a jamais effectué de quelconques prestations pour le compte de la société **SOC1.)** S.A.

Il a encore pu être constaté par l'Administration des Contribution Directes que les fonds ainsi virés depuis le compte de la société **SOC1.)** S.A. sur le compte de **SOC2.)** avaient été utilisés par **X.)** pour payer ses dépenses personnelles. Ainsi, par exemple, les fonds de la société **SOC2.)** ont servi à payer la toiture de sa maison privée, tel que cela ressort de la facture émise par l'entreprise Toiture (…),(…), au montant de 36.454,58 euros.

L'enquête fiscale a permis de constater que le revenu de la société **SOC1.)** S.A. a été globalement réduit d'un montant de 250.146,17 euros et que de ce fait, **X.)** a obtenu un avantage fiscal évalué à 117.800,76, soit 91,87 % de tous les impôts dus.

Le 18 décembre 2009, **T1.)**, réviseur de l'Administration des Contributions Directes, a transmis le rapport établi par le Service de révision au Ministère Public pour d'éventuelles poursuites pénales.

Le 19 mai 2010, cette dénonciation a été réitérée au Ministère Public par **A.)**, préposé de l'Administration des Contributions Directes, bureau d'imposition des Sociétés, Luxembourg 2.

X.) n'a contesté à aucun moment les montants arrêtés par l'Administration des Contributions Directes et il a entre-temps fait l'objet d'un redressement fiscal par cette Administration.

II. Les moyens soulevés in limine litis

Vu la note de plaidoiries versée aux débats *in limine litis* par le mandataire de **X.)** à l'audience publique du 12 mars 2014.

Vu l'arrêt numéro 285/12 rendu par la Chambre du conseil de la Cour d'appel en date du 10 mai 2012 qui a confirmé l'ordonnance de la Chambre du conseil du 11 novembre 2011.

Vu l'ordonnance de la Chambre du conseil du 11 novembre 2011 qui a rejeté le recours en annulation introduit par **X.)** à l'encontre du réquisitoire du Ministère Public, l'ordonnance de perquisition et de saisie et le procès-verbal de police au dossier répressif.

Dans le cadre de la note précitée, **X.)** réitère l'ensemble des moyens soulevés en première instance devant la Chambre du conseil et réexaminés par la Cour d'appel dans l'arrêt précité du 10 mai 2012. Il s'agit notamment de la prétendue violation des articles 66, 33 et 73 du code d'instruction criminelle, de la violation de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et enfin de l'article 14-3-g du pacte international sur les droits civils et politiques.

Dans la même note de plaidoiries, **X.)** a encore réitéré sa demande à voir soumettre à la Cour constitutionnelle la question préjudicielle suivante : *« Est-ce que les dispositions des articles 165(1), 166(1), 170, 171, 172, 173 et 174 de la « Abgabenordnung » (AO) sont conformes à l'article 10 de la Constitution, alors que pour une situation comparable, à savoir une personne poursuivie pour fraude fiscale devant les instances judiciaires, il règne une inégalité entre celles qui ont fait l'objet d'un contrôle fiscal et ont été contraintes par les dispositions légales de collaborer sans être averties qu'elles avaient le droit de se taire et de ne pas s'auto incriminer, avec les personnes qui n'ont pas fait, avant l'ouverture des poursuites pénales judiciaires à leur encontre, l'objet d'un contrôle fiscal. »*

Le Tribunal constate que suivant l'arrêt du 10 mai 2012 précité, la Chambre du Conseil de la Cour d'Appel a déclaré non fondé le recours en annulation présenté par **X.)** et procédé à une motivation détaillée de rejet de tous les moyens de nullités soulevés.

Le Tribunal rappelle ensuite que les demandes en nullité de l'information judiciaire doivent être produites, à peine de forclusion, dans un délai de trois jours respectivement de cinq jours depuis l'entrée en vigueur de la loi du 6 mars 2006, à partir de la connaissance de l'acte querellé de nullité, l'article 126 (3) du code d'instruction criminelle visant non seulement les nullités formelles visées par un texte de loi, mais également celles découlant de la violation éventuelle des Droits de l'Homme respectivement des droits de la défense.

Les nullités soulevées à l'heure actuelle étant couvertes par l'ordonnance de renvoi de la Chambre du conseil du 24 octobre 2012, **X.)** est partant forclos à soulever ces moyens devant la juridiction de jugement.

X.) conclut encore à la violation de l'article 6 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme (ci-après C.E.D.H.) en ce qu'il a été privé d'un « accès effectif à un tribunal » en raison de l'absence d'un recours administratif contentieux contre la transmission du dossier par l'Administration des Contributions Directes au Ministère Public.

Le Tribunal rappelle que seule une décision administrative, au sens de l'article 2, § 1er, de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, est susceptible d'un recours administratif.

Or, la transmission du dossier par l'Administration des Contributions directes ne produit aucun effet juridique en tant que telle, la véritable décision, à la fois d'engager ou de ne pas engager des poursuites pénales et, au-delà, de les sanctionner, appartenant aux seules autorités judiciaires (Cour administrative, Affaire TH., arrêt numéro 30339C, du 12 juillet 2012).

Dès lors, par le simple fait que la décision de transmission ne peut faire l'objet d'aucun recours administratif, il n'y a pas pour autant violation de l'article 6 de la C.E.D.H., et notamment du droit à un accès effectif du Tribunal.

Le moyen est donc à rejeter pour être non fondé.

Enfin, quant à la question préjudicielle, il n'y a pas lieu de faire droit à cette demande dans la mesure où la procédure du contrôle fiscal, à laquelle **X.)** était obligé de participer, ne portait pas sur les infractions pour lesquelles il était poursuivi, de sorte qu'il n'était pas obligé de s'autoincriminer des infractions telles que le faux et l'usage de faux, l'abus de biens sociaux, l'escroquerie fiscale ou la tentative d'escroquerie fiscale ou encore la fraude fiscale respectivement la tentative de fraude fiscale (Arrêt de la Chambre du Conseil numéro 285/12 du 10 mai 2012).

Aucune question de constitutionnalité ne se pose donc en l'espèce.

Il n'y a dès lors pas lieu de faire droit à la demande de renvoi préjudiciel.

III. Quant au fond

1. Les infractions de faux et d'usage de faux

Le Ministère Public reproche en premier lieu au prévenu **X.)** d'avoir commis les infractions de faux par le fait d'avoir falsifié les factures relatives aux exercices 2006, 2007 et 2008 suivantes :

SOC2.).	***Facture 2006-001-LUX***	***25.000 euros***	***17 mai 2006***
SOC2.).	***Facture 2006-001EU-LUX***	***8.500 euros***	***15 juin 2006***
SOC2.).	***Facture 2006-002EU-LUX***	***5.000 euros***	***17 août 2006***
SOC2.).	***Facture 2006-003EU-LUX***	***27.000 euros***	***15 septembre 2006***
SOC2.).	***Facture 2006-004EU-LUX***	***28.500 euros***	***9 novembre 2006***
SOC2.).	***Facture 2007-001EU-LUX***	***5.500 euros***	***11 janvier 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-002EU-LUX***	***10.000 euros***	***15 février 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-003EU-LUX***	***15.000 euros***	***1er mars 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-004EU-LUX***	***15.000 euros***	***1er avril 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-005EU-LUX***	***15.000 euros***	***1er juillet 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-006EU-LUX***	***5.000 euros***	***10 décembre 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-007EU-LUX***	***5.500 euros***	***20 décembre 2007***

Le Ministère Public reproche ensuite à **X.)** d'avoir fait usage de ces fausses factures en les présentant à l'Administration des Contributions Directes à l'appui des déclarations d'impôts relatives aux exercices 2006 à 2008.

X.) ne conteste pas avoir, en sa qualité d'actionnaire unique de la société **SOC2.)**, falsifié les factures dont question ci-dessus et les avoir ensuite remis au comptable de la société **SOC1.)** S.A. afin qu'il soit procédé à l'établissement des bilans, respectivement des comptes de profits et pertes relatifs aux années 2006, 2007 et 2008.

L'infraction de faux suppose la réunion de quatre éléments constitutifs:

- Une écriture prévue par la loi pénale
- Une altération de la vérité
- Une intention frauduleuse ou une intention de nuire
- Un préjudice ou une possibilité de préjudice

a) une écriture prévue par la loi pénale

Le faux visé par l'article 196 du code pénal suppose que l'écrit soit susceptible dans une certaine mesure, de faire preuve de la validité des faits y énoncés pour ou contre un tiers (Cass.belge 8 janvier 1940 P 1940 I 6). En d'autres termes, il faut que les écritures, publiques ou privées, soient de nature à produire des effets juridiques, c'est-à-dire qu'elles puissent, par l'usage en vue duquel elles ont été rédigées, porter préjudice aux tiers et tirer des conséquences à leur égards, et que la collectivité puisse les considérer comme véridiques en raison de leur contenu ou leur forme (Cass belge 9 février 1982 Pas. 1982 I 721).

En l'espèce, les factures adressées par la société **SOC2.)** à la société **SOC1.)** S.A. constituent des fausses pièces dans la mesure où elles ne correspondent à aucune prestation réellement effectuée, mais ont été insérées dans la comptabilité, voire les comptes sociaux de la société **SOC1.)** S.A. soumis à l'Administration des Contributions Directes, pour corroborer les déclarations fiscales relatives aux années 2006, 2007 et 2008 de la société **SOC1.)** S.A.

Il est admis que les livres de commerce dont la tenue est imposée au commerçant – personne physique ou personne morale- par les dispositions des articles 8 – 17 du code de commerce, permettent au commerçant de connaître l'état de sa caisse, des marchandises et de se souvenir des opérations réalisées et susceptible de faire preuve contre eux, sont considérés comme écritures de commerce, qu'il s'agisse des livres obligatoires ou même facultatives (voir : Mireille DELMAS-MARTY, Droit pénal des affaires, T II page 68).

Ainsi les livres de commerce rentrent « *dans l'acception large du dernier alinéa de l'article 196 du code pénal : ils sont destinés à recevoir et constater les opérations commerciales... Mais même lorsqu'ils ne sont pas tenus régulièrement ou lorsqu'il s'agit de livres facultatifs ou auxiliaires, ils peuvent servir à l'appui d'une prétention et créer tout au moins une présomption que la loi abandonne à la prudence du juge. Les livres de commerce obligatoires, facultatifs ou auxiliaires sont susceptibles de faire preuve tantôt complète, tantôt partielle, tantôt dans une certaine mesure...on peut donc poser en principe que l'altération de la vérité dans tous les livres de commerce constitue un faux en écritures commerciales. Sur ce point, la jurisprudence est très ferme. »* (RIGAUX et TROUSSE, Les Crimes et Délit du Code pénal, T III, n° 116 et 117).

Les livres de commerce et les comptes sociaux bénéficient donc de la foi publique et doivent partant être considérés comme des écrits protégés au sens de l'article 196 du code pénal.

En établissant des fausses factures, la comptabilité, les livres de commerce en général, et par conséquent le bilan annuel relatif aux exercices 2006 à 2008, le compte « Profits et Pertes » ne reflètaient pas une situation actuelle et sincère de la situation de la société **SOC1.)** S.A.

<u>b) une altération de la vérité</u>

Comme il a été exposé ci-avant, l'écrit dont question doit avoir une force probante vis-à-vis des tiers des faits y énoncés. Une présomption de sincérité doit pouvoir être attachée à ce document.

En l'espèce, le fait pour **X.)** d'avoir établi des factures fictives, en ce qu'elles ne correspondaient à aucune prestation de service – fait d'ailleurs non contesté par le

prévenu **X.)**, ni au cours de l'instruction, ni à l'audience du Tribunal correctionnel– constitue une altération de la vérité.

En l'espèce il y a partant altération de la vérité.

c) une intention frauduleuse ou une intention de nuire

Il faut non seulement que le prévenu ait agi en sachant qu'il a altéré la vérité, mais il faut également qu'il ait eu connaissance que cette altération de la vérité était susceptible de porter préjudice à un intérêt public ou privé. Le dol spécial résulte de la fin, du but, du dessein que s'est fixé l'agent du crime ou du délit (Novelles de droit pénal T II n°1606).

L'élément moral est dès lors caractérisé si le prévenu "*était au courant*" et " *ne pouvait en ignorer le caractère frauduleux*" (Crim. fr. 27 novembre 1978). Suivant la jurisprudence et la doctrine, l'intention frauduleuse peut consister dans la recherche de n'importe quel avantage, et même d'une commodité (Cour d'appel 22 décembre 1980 Ministère Public c/ K.).

Le juge du fond apprécie souverainement l'intention frauduleuse des faits par lui constatés.

Il résulte de l'ensemble du dossier répressif et notamment des dépositions constantes de **X.)** que son intention frauduleuse a consisté dans le fait d'établir de fausses factures au nom de la société **SOC2.)** afin d'obtenir par ce biais de la part de la société **SOC1.)** S.A. le paiement de sommes d'argent qu'il a utilisées à des fins personnelles. Les fausses factures avaient cependant également comme but de lui servir à réduire considérablement les revenus imposables de la société **SOC1.)** S.A.

Il a donc agi avec une intention frauduleuse.

d) un préjudice ou une possibilité de préjudice

Il suffit que l'écrit puisse induire en erreur les tiers auxquels il est présenté ou qu'il soit possible que des tiers, mis en présence de cet écrit, conforment leur attitude sur le contenu (Trib. arr. Lux n° 1543/86 du 6 novembre 1986). L'éventualité d'un préjudice est suffisante.

Le préjudice qui peut résulter du faux est de deux sortes: le préjudice matériel et le préjudice moral. L'un et l'autre peuvent affecter soit un intérêt public et collectif, soit un intérêt privé ou individuel (cf. NYPELS, Code pénal interprété, art. 193s., p. 456).

Ainsi toute l'économie du code pénal démontre « *que celui-ci a pris autant de soins des intérêts collectifs que des intérêts particuliers. Dès lors, il n'y aucune raison de ne pas*

considérer comme faux l'altération de la vérité dans des écritures qui ne portent atteinte qu'à la société, en touchant à la fortune publique ou au patrimoine de l'Etat » (Cour supérieur de justice –cass. crim. 26 mai 1955 P. XVI. 286).

A ainsi été condamné du chef de faux le prévenu qui a altéré la vérité dans les livres de commerce d'une société commerciale dans le but direct de frauder les droits du fisc, et dont les agissements ont effectivement lésé la fortune publique (même arrêt).

Ainsi *"le faux qui aurait été fabriqué et utilisé en comptabilité pour justifier vis-à-vis du fisc des opérations fictives restent bien évidemment punissable"* (Mireille DELMAS-MARTY op. it. pages 70 et 129).

En l'espèce, il y a lésion de l'intérêt patrimonial de l'Etat par le fait qu'en établissant systématiquement de fausses factures au nom de la société **SOC2.)**, qui furent réglées par la société **SOC1.)** S.A., **X.)** a diminué le revenu imposable de la société **SOC1.)** S.A. à concurrence d'un montant de 250.146,17 euros, obtenant ainsi un avantage fiscal évalué à 117.800,76 euros dans le chef de la société **SOC1.)** S.A.

Les éléments constitutifs du faux en écritures privées sont partant donnés en l'espèce.

Quant à l'infraction d'usage de faux reprochée à **X.)**, le Tribunal constate qu'en soumettant ces écritures de commerce falsifiées à l'appui des déclarations d'impôt de la société **SOC1.)** S.A. pour les exercices 2006 à 2008, **X.)** a fait usage de pièces falsifiées.

Le prévenu **X.)** est partant à retenir dans les liens de l'infraction de faux et d'usage de faux lui reprochées.

2. L'infraction d'escroquerie fiscale pour les exercices 2006 et 2007

Le Ministère Public reproche à **X.)** d'avoir sciemment et systématiquement réduit de façon frauduleuse dans les déclarations remises à l'Administration des Contributions Directes et soustrait à l'imposition, pour les années fiscales 2006 et 2007, des revenus imposables d'un montant total de 206.432,63 euros, soit :

pour l'année 2006	132.456,53 euros
pour l'année 2007	73.976,10 euros

et d'avoir ainsi fraudé un montant total de 97.741,35 euros en impôts sur le revenu des collectivités et en impôt commercial communal, à savoir :

pour l'année 2006	65.570,86 euros (95,01 % des impôts dus)
pour l'année 2007	32.710,49 euros (94,11 % des impôts dus)

sur la base d'une comptabilité intentionnellement inexacte et fausse quant à la réalité des dépenses et en simulant la déductibilité de frais généraux mis en compte de façon frauduleuse.

En procédant de cette sorte, **X.)** se serait rendu coupable d'escroquerie fiscale par le fait d'avoir fraudé un montant significatif d'impôt, en montant absolu, et en rapport avec l'impôt annuel dû, par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader de faits inexacts.

Le paragraphe 396 (1) de la Loi Générale des Impôts (ci-dessous LGI) définit la fraude fiscale intentionnelle et l'escroquerie fiscale comme suit : "*Wer zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil eines anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erschleicht oder vorsätzlich bewirkt, dass Steuereinnahmen verkürzt werden …*". Il s'agit donc du fait pour quiconque de se procurer ou de procurer à autrui indûment des avantages fiscaux injustifiés ou d'occasionner intentionnellement la réduction de recettes fiscales.

Le paragraphe (5) du même article incrimine l'escroquerie fiscale et retient que cette infraction est donnée lorsque 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.

Les éléments constitutifs de l'escroquerie fiscale sont au nombre de quatre:

- une fraude;
- qui porte sur un montant significatif, soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt annuel dû;
- qui est commise par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses;
- qui a pour objectif de dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader des faits inexacts.

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.

L'escroquerie fiscale étant, en effet, une forme aggravée de la fraude fiscale intentionnelle, elle peut être définie comme 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 Tribunal tient à relever que le point (5) du paragraphe 396, définissant l'infraction d'escroquerie fiscale, renvoie expressément à la notion de fraude employée au point (1)

du paragraphe 396 et n'institue dès lors pas une infraction nouvelle, mais une forme aggravée de la fraude fiscale.

A l'égard d'une même somme fraudée, il y a donc soit fraude fiscale, soit escroquerie fiscale, mais les deux infractions ne sauraient être retenues simultanément à charge d'un même prévenu.

1) La fraude

L'escroquerie fiscale étant une fraude fiscale aggravée, il faut donc qu'il y ait à la base une fraude fiscale intentionnelle au sens de l'alinéa 1 du paragraphe 396 LGI.

Il résulte du rapport de révision de l'Administration des Contributions que pour l'exercice 2006, **X.)** a réalisé des « distributions cachées de bénéfice » pour un total de 132.456,53 euros.

L'enquête fiscale a permis d'établir que ce montant se compose de fausses factures pour des prestations fictives facturées à la société **SOC2.)**, et plus particulièrement des frais de voiture, des frais de voyage et de location de voiture, des frais de représentation, des cadeaux payés aux clients, d'acquisitions diverses et des frais de nettoyage.

Pour l'exercice 2007, ces « distributions cachées de bénéfice » se sont élevées à un total de 73.976,10 euros.

Le Service de révision de l'Administration est venu à la conclusion que pour les exercices 2006 et 2007, les impôts dus sur le « déclaré » de la société **SOC1.)** S.A. se sont élevés à 3.443,44 euros respectivement à 2.048,80 euros alors que les encaissements « en noir » se sont élevés à 65.570,86 euros pour 2006 et à 32.710,49 euros pour 2007.

Les impôts fraudés s'élèvent donc à 95,01% pour l'année 2006 et à 94,11 % pour l'année 2007.

Il en découle que l'élément matériel est réalisé en l'espèce.

L'élément moral consiste dans la volonté de commettre sciemment et librement un acte qui viole la loi pénale sous peine de sanctions pénales.

Cette intention n'est pas contestée en l'espèce dans la mesure où **X.)** a déclaré lui-même que les factures adressées par la société panaméenne **SOC2.)** à la société **SOC1.)** S.A. servaient à simuler de façon systématique la déductabilité de frais généraux payés, ce qui avait pour effet de réduire considérablement le revenu imposable ajusté de la société **SOC1.)** S.A.

Cet élément est partant également donné en l'espèce.

2) Il faut que la fraude porte sur un montant significatif, soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt annuel dû

L'adjectif « significatif » a deux sens : il est d'un côté synonyme de « révélateur » et d'un autre côté synonyme de « important, substantiel ».

Dans le cadre du paragraphe 396 (5) c'est cette deuxième signification qui doit être retenue.

Le montant significatif vise le montant de l'impôt éludé et non le montant du chiffre d'affaire non déclaré.

Il résulte du dossier soumis au Tribunal que **X.)**, en dépouillant la société **SOC1.)** S.A. de pratiquement tous ses avoirs, a obtenu une minoration de la dette fiscale dans les proportions suivantes:

Pour l'exercice 2006	65.570,86 euros soit 95,01% de l'impôt dû
Pour l'exercice 2007	32.710,49 euros soit 94,11 % de l'impôt dû

Il résulte des travaux parlementaires qu'aux fins de mieux cerner l'expression de montant significatif, le Conseil d'Etat avait proposé de prévoir comme élément constitutif du délit, le fait de frauder les impôts sur un montant annuel d'impôts supérieur à cinq millions de francs ou sur plus de 25 % de l'impôt annuel dû (trav. Parl. 3478-1 page 9).

Et le Conseil d'Etat insistait encore fermement dans son avis complémentaire du 16 novembre 1993 (page 5) pour que le texte indique "*pour le moins si le montant fraudé doit être objectivement significatif ou s'il doit être significatif par rapport au montant imposable éludé. Comme il semble que les auteurs du projet entendent sanctionner les deux situations, il est proposé d'ajouter à l'article sous examen après le mot "impôt" les mots "soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt annuel dû*".

Soucieux d'élaborer un texte qui satisfait à l'exigence de la légalité criminelle et qui ne fait pas dépendre l'infraction de circonstances étrangères ou risque d'appliquer l'infraction à des montants très réduits, le législateur a en fin de compte adopté comme critère que le montant soit significatif, soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt annuel dû.

En tenant compte des pourcentages de l'impôt éludé en l'espèce, il y lieu de retenir que ces montants sont significatifs au sens du paragraphe 396 (5).

3) L'emploi systématique de manœuvres frauduleuses

a) la notion de manoeuvres frauduleuses

Il résulte des travaux parlementaires que le législateur a volontairement employé l'expression « *manœuvres frauduleuses* » par référence au délit d'escroquerie prévu à l'article 496 du code pénal.

La dénomination « *escroquerie fiscale* » et « *escroquerie en matière d'impôt* » témoignent de même des parallèles à tirer entre les deux textes.

La signification de l'expression « *manœuvres frauduleuses* » peut donc être recherchée dans la doctrine et la jurisprudence rendues en matière d'escroquerie au sens de l'article 496 du code pénal.

Dans le commentaire des articles du texte du projet de loi, les rédacteurs mentionnent « *Ainsi la déclaration inexacte est l'élément matériel de la fraude, mais si elle s'appuie sur une comptabilité inexacte pour plus de vraisemblance, alors il y a manoeuvre* » (page 3).

La Chambre du commerce dans son avis du 13 septembre 1991 (page 4) relève que les faits pourraient revêtir la forme de "*falsification de documents ou de dissimulation de stocks*".

Par manœuvres, en général, on entend les moyens employés pour surprendre la confiance d'une personne. Les manœuvres doivent encore être frauduleuses en ce sens qu'elles doivent avoir pour but de tromper le tiers, en l'espèce l'Administration.

Ces manœuvres frauduleuses doivent répondre aux conditions suivantes:

1° être frauduleuses,
2° revêtir une forme extérieure,
3° être déterminante de la remise,
4° avoir pour objet d'abuser de la confiance ou crédulité » (Marchal et Jaspar, Droit criminel, T I, n° 1306).

En premier lieu il échet de constater que "*La production de pièces ou de documents, lorsqu'ils viennent corroborer des allégations mensongères, constitue l'acte externe qui convertit le mensonge en manoeuvre. L'écrit détermine la conviction de celui qui fait la remise"* (R.P.D.B. complément IV, n°198).

Ainsi, il a été jugé que la production d'un livre de commerce qui contient des énonciations inexactes (dont le poste des recettes était majoré), constitue une manœuvre frauduleuse (Corr Bruxelles 9 février 1910 cité in RPDB op. cit. compl. IV n° 176).

La Chambre criminelle française décide que la production d'un bilan volontairement falsifié, pouvait constituer à elle seule, des manœuvres frauduleuses (Crim. 4 août 1933

et les nombreuses jurisprudences citées dans Juris-classeur Pénal v° Escroquerie, art. 405, fascicule 3, page 7, n° 26, 37 et 40).

La jurisprudence luxembourgeoise va dans le même sens en retenant la qualification d'escroquerie contre l'auteur qui remet un faux à la victime dans l'espoir de dépouiller la victime de son bien (en ce sens Cour appel 20 octobre 1986, n°247/86) ou en retenant l'infraction d'escroquerie à assurance à l'égard du prévenu qui remet une déclaration de sinistre contenant des indications fausses à sa compagnie d'assurance, la remise de la déclaration constitue dans ce cas les manœuvres frauduleuses (Trib. arr. Luxembourg 1 février 1984, n° 180/84).

Cette condition est remplie en l'espèce par le fait pour **X.)** d'avoir remis en connaissance de cause les comptes sociaux faussés de la société **SOC1.)** S.A. aux responsables de l'Administration des Contributions Directes dans le but de tromper le fonctionnaire sur les revenus de la société.

Il faut, en second lieu, que les manœuvres revêtent « *une forme extérieure qui les rende visibles et tangibles et soit le résultat d'une machination ourdie pour tromper et surprendre la confiance »* (voir Répertoire Pratique de Droit Belge, v° Escroquerie, n° 97, 98, 104).

Par la remise des comptes sociaux à l'Administration, le prévenu **X.)** a par ailleurs posé un acte positif. Il n'y a donc pas réticence ou « omission » mais bien « commission ».

En dernier lieu, la remise des comptes sociaux établis à partir de factures faussées a déterminé l'Administration des Contributions Directes à fixer la dette fiscale à un montant inférieur à celui qu'elle aurait retenu si elle avait connu la situation réelle.

Tel que l'a d'ailleurs lui-même admis **X.)** à l'audience publique du Tribunal, les manœuvres avaient été employées dans l'espoir qu'elles provoqueraient cette erreur dans le chef des fonctionnaires de l'Administration.

b) la notion de « systématique »

Dans le domaine de l'escroquerie fiscale, les manœuvres utilisées doivent encore être "systématiques".

Le terme « systématique » peut viser des manœuvres employées avec cohérence ou bien des manoeuvres appliquées de manière continue.

En l'espèce, les manœuvres tiennent leur caractère systématique du fait de la remise, pendant les exercices sociaux 2006 et 2007 consécutifs, de comptes sociaux faussés à d'itératives reprises à l'Administration des Contributions Directes.

4) L'objectif de dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader des faits inexacts

Il faut que le prévenu ait agi en connaissance de cause dans le but de tromper l'Administration et d'éluder l'impôt dû.

Cette condition est également remplie en l'espèce, le but de la manœuvre consistant en ce que la société **SOC1.)** S.A. ne soit pas imposée sur les revenus effectivement perçus. Les revenus réels ont été volontairement cachés à l'Administration.

Il ressort du dossier répressif que la société **SOC1.)** S.A. a effectivement bénéficié d'une diminution d'impôt, suite aux fausses déclarations, entérinées par les livres comptables faux, de sorte que l'infraction est consommée dans tous ses éléments.

Il s'en suit que les infractions d'escroquerie en matière d'impôt sont réalisées en l'espèce pour les exercices 2006 et 2007.

3. La tentative d'escroquerie pour l'exercice 2008

Le Ministère Public reproche à **X.)** d'avoir, en infraction à l'article 396 de la LGI, sciemment et systématiquement réduit de façon frauduleuse dans la déclaration remise à l'Administration des Contributions Directes et soustrait à l'imposition, pour l'année fiscale 2008 des revenus imposables d'un montant total de 43.713,54 euros. Il aurait donc tenté de frauder un montant total de 19.519,41 euros en impôts sur le revenu des collectivités et en impôt commercial communal (79,81 % des impôts dus), sur la base d'une comptabilité intentionnellement inexacte et fausse quant à la réalité des dépenses, et en simulant la déductibilité de frais généraux mis en compte de façon frauduleuse.

De ce fait, il se serait rendu coupable de la tentative de l'escroquerie fiscale, en tentant de frauder un montant significatif d'impôt, en montant absolu et en rapport avec l'impôt annuel dû, par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses, tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader des faits inexacts (constitution d'une comptabilité délibérément non conforme, inexacte et fausse, ne reflétant pas la réalité des revenus perçus, basée sur des fausses factures, et présentée à l'appui des déclarations d'impôts soumises à l'administration), la résolution de commettre le délit s'étant manifestée par des actes extérieurs qui formaient un commencement d'exécution de ce délit et qui n'ont été suspendus ou qui n'ont manqué leur effet que par des circonstances indépendantes de la volonté de l'auteur.

Le Tribunal relève que le caractère punissable de la tentative d'escroquerie fiscale résulte des articles 396 alinéa 5 et 397 alinéa 1er de la LGI.

La tentative d'escroquerie fiscale se distingue de la tentative de fraude fiscale par le fait que les éléments constitutifs supplémentaires et aggravants doivent avoir été

commencés, sinon du moins qu'il y ait une intention criminelle et un commencement d'exécution non équivoque à l'égard de ces éléments complémentaires.

1) La fraude

Il résulte des développements effectués ci-dessus que la fraude fiscale respectivement l'escroquerie fiscale, au sens du paragraphe 396 (1) de la LGI, exigent un élément matériel et un élément moral.

Suivant le rapport de révision de l'Administration des Contributions Directes, **X.)** a réalisé, au cours de l'exercice 2008, des « distributions cachées de bénéfice » pour un total de 43.713,54 euros.

L'enquête fiscale a permis d'établir que ce montant se compose de fausses factures pour des prestations fictives facturées à la société **SOC2.)** et notamment des frais de voiture, des frais de voyage et de location de voiture, des frais de représentation, des cadeaux payés aux clients, d'acquisitions diverses et des frais de nettoyage.

L'enquête fiscale a encore révélé que pour l'exercice 2008, les impôts dus sur le « déclaré » de la société **SOC1.)** S.A. se sont élevés à 4.937,35 euros alors que les encaissements « en noir » se sont élevés à 19.519,41 euros.

Les impôts fraudés pour l'exercice 2008 s'élèvent donc à 75,81%.

Quant à l'élément intentionnel, il y a lieu, par adoption des développements effectués ci-dessus par rapport aux exercices 2006 et 2007, de retenir que la preuve de la volonté d'**X.)** d'éluder l'impôt est également donnée.

La fraude est donc constituée en l'espèce.

2) Les éléments aggravants de l'escroquerie fiscale

En ce qui concerne les éléments d'aggravation de l'escroquerie fiscale, tel que l'emploi de manœuvres frauduleuses, l'emploi systématique de ces manœuvres et l'exigence d'un montant significatif de l'impôt fraudé, il y a lieu, par adoption des développements ci-dessus effectués pour les exercices 2006 et 2007, de conclure que ces éléments son également donnés pour l'exercice 2008.

3) L'interruption involontaire

Au vu de ce qui précède, il y a donc eu un commencement d'exécution non équivoque de la part de **X.)** à soumettre à l'Administration une déclaration d'impôt basée sur de faux comptes sociaux.

Il n'y a tentative d'escroquerie fiscale punissable que si l'auteur ne s'est pas désisté volontairement de la consommation du délit.

Pour être volontaire, le désistement doit être spontané, c'est-à-dire ne pas avoir été déterminé par une cause extérieure.

En l'espèce, si les fausses déclarations d'impôt de **X.)** n'ont pas été suivies d'un bulletin d'impôt, cela résulte du seul fait que l'Administration a décidé de charger le Service de révision de procéder à un contrôle fiscal détaillé.

Il n'y a donc pas eu de désistement volontaire dans le chef de **X.)**.

X.) s'est donc rendu coupable de tentative d'escroquerie fiscale pour l'exercice 2008.

4. L'abus de biens sociaux

Le Ministère Public reproche à **X.)** d'avoir entre 2006 et 2008, en infraction aux dispositions de l'article 171-1 de la loi du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales telle que modifiée, de mauvaise foi, fait de la somme totale de 223.978,31 euros un usage qu'il savait contraire à l'intérêt de la société et à des fins personnelles et pour favoriser la société **SOC2.)**, dont il était le bénéficiaire économique, à l'aide notamment des virements et prélèvements suivants opérés du compte LU**(...)** de la société **SOC1.)** S.A., et dont les détails figurent aux pages 9 à 12 du rapport n° SPJ/BABF/2011/JDA10869/7-METO du Service de Police Judiciaire du 27 juillet 2011:

Période	Destination	Montants en euro
9/7/2007	Facture domaine viticole	3.204.50
27/9/2006 – 2/9/2009	Factures en relation avec la voiture privée VW Sharan	5.120,27
12/2/2007 – 1/3/2010	Factures sans contrepartie de **SOC2.)**.	102.000
18/5/2006 – 12/5/2009	Retraits en liquide sans contrepartie	73.519,44
11/9/2006 – 26/10/2009	Factures de la part du Garage (…) en relation avec la voiture privée VW Sharan	31.527

18/6/2007 – 2/12/2009	Paiements de voyages privés	8.607,10
TOTAL		223.978,31

L'article 171-1 de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales vise les dirigeants de sociétés, de droit ou de fait, qui, de mauvaise foi, auront fait des biens ou du crédit de la société un usage qu'ils savaient contraire à l'intérêt de celle-ci, à des fins personnelles, ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle ils étaient, directement ou indirectement, intéressés.

Les éléments constitutifs de l'abus de biens sociaux sont donc :

- la qualité de dirigeant
- un usage des biens ou du crédit de la société contraire à l'intérêt social
- un usage à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle on est intéressé
- la mauvaise foi.

L'usage des biens de la société est abusif lorsqu'il est contraire à ses intérêts, c'est-à-dire lorsqu'elle porte atteinte à son patrimoine social ou s'il expose la société, sans nécessité pour elle, à des risques anormaux et graves.

En l'espèce, il résulte à suffisance des éléments du dossier répressif que **X.)** a payé, par le biais des comptes de la société **SOC1.)** S.A., des factures privées à l'attention de la société **SOC2.)**, telles qu'une facture du domaine viticole à hauteur de 3.204,50 euros, et des factures d'entretien du véhicule VW Sharan, utilisé à des fins exclusivement privées, à hauteur de 5.120,27 euros et de 31.527 euros.

Il résulte également du dossier répressif qu'**X.)** a fait des prélèvements en liquide sur le compte de la société **SOC1.)** S.A. à hauteur de 73.519,44 euros, réglé des factures à **SOC2.)**, sans contrepartie, pour 102.000 euros, et réglé, aux dépens de la société **SOC1.)** S.A., la somme de 8.607,10 euros pour des voyages privés.

Le montant total des prélèvements effectués par **X.)** à des fins strictement personnelles s'élève ainsi à 223.978,31 euros.

La mauvaise foi, qui doit s'apprécier au moment où les actes incriminés ont été commis, résulte en l'espèce à suffisance des circonstances qui ont entouré les opérations incriminées et pour lesquelles **X.)** reconnaît avoir agi au détriment de la société **SOC1.)** S.A.

X.) est, par conséquent, à retenir dans les liens de l'infraction d'abus de biens sociaux telle que libellée à son encontre sub III. de la citation.

X.) est **convaincu** par les éléments au dossier répressif, les déclarations du témoin **T1.)** ensemble les débats menés à l'audience:

« comme auteur, ayant lui-même exécuté les infractions,

I. Faux et usage de faux

I.1 depuis 2006 et jusqu'au 1er avril 2009 (date de remise de la dernière déclaration fiscale), dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment à L-(…)**,** (…)**,**

dans une intention frauduleuse, d'avoir commis des faux en écritures de commerce par altération d'écritures,

en l'espèce, dans une intention frauduleuse, d'avoir falsifié les documents suivants (versés à l'appui des déclarations d'impôts relatives aux exercices 2006, 2007 et 2008)

SOC2.).	***Facture 2006-001-LUX***	***25.000 euros***	***17 mai 2006***
SOC2.).	***Facture 2006-001EU-LUX***	***8.500 euros***	***15 juin 2006***
SOC2.).	***Facture 2006-002EU-LUX***	***5.000 euros***	***17 août 2006***
SOC2.).	***Facture 2006-003EU-LUX***	***27.000 euros***	***15 septembre 2006***
SOC2.).	***Facture 2006-004EU-LUX***	***28.500 euros***	***9 novembre 2006***
SOC2.).	***Facture 2007-001EU-LUX***	***5.500 euros***	***11 janvier 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-002EU-LUX***	***10.000 euros***	***15 février 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-003EU-LUX***	***15.000 euros***	***1er mars 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-004EU-LUX***	***15.000 euros***	***1er avril 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-005EU-LUX***	***15.000 euros***	***1er juillet 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-006EU-LUX***	***5.000 euros***	***10 décembre 2007***
SOC2.).	***Facture 2007-007EU-LUX***	***5.500 euros***	***20 décembre 2007***

I.2 depuis au moins 2006, et notamment jusqu'au 1 avril 2009 (date de remise de la dernière déclaration fiscale), dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment à L-(…)**,** (…)**,**

dans une intention frauduleuse, avoir commis un faux dans les bilans et dans les comptes de profits et pertes des sociétés, prescrits par la loi, par altération de déclarations que ces actes ont pour objet de constater,

en l'espèce, en faisant dresser les bilans et les comptes de profits et pertes de la société commerciale SOC1.) SA. pour les exercices 2006, 2007 et 2008 sur base notamment de factures fausses et inexactes, telles que décrites sous I.1, et d'opérations ne correspondant à aucune réalité et sans contrepartie réelles, de sorte

que ces actes ne renseignaient pas l'état exact des avoirs et du chiffre d'affaires de la société pour les années en cause ;

I.3 en date du 30 décembre 2008 pour les documents remis ensemble avec la déclarations fiscales des exercices 2006 et 2007, et en date du 1er avril 2009 pour les documents remis ensemble avec la déclaration fiscale de l'exercice 2008, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment dans les bureaux de l'Administration des Contributions Directes, sis à Luxembourg, 111, rue de Hollerich,

dans une intention frauduleuse, d'avoir fait usage de faux commis en écritures de commerce par altération d'écritures,

en l'espèce, dans une intention frauduleuse, d'avoir fait usage des faux en écritures de commerce sous I.1 et I.2, en les présentant à l'Administration des Contributions Directes, Bureau d'imposition Luxembourg, à l'appui des déclarations d'impôts relatives aux exercices de 2006, 2007 et 2008;

II. Infractions fiscales

II.1 Exercices 2006 et 2007

le 30 décembre 2008, date de la remise des déclarations fiscales pour 2006 et 2007, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg, et notamment dans les bureaux de l'Administration des Contributions Directes, sis à Luxembourg, 111, rue de Hollerich,

en infraction à l'article 396 de la Loi générale des impôts,

d'avoir sciemment et systématiquement réduit de façon frauduleuse dans les déclarations remises à l'Administration des Contributions Directes et soustrait à l'imposition, pour les années fiscales 2006 et 2007 des revenus imposables d'un montant total de 206.432,63 euros, soit :

pour l'année 2006	***132.456,53 euros***
pour l'année 2007	***73.976,10 euros***

et d'avoir ainsi fraudé un montant total de 97.741,35 euros en impôts sur le revenu des collectivités et en impôt commercial communal, à savoir :

pour l'année 2006	***65.570,86 euros (95,01 % des impôts dus)***
pour l'année 2007	***32.710,49 euros (94,11 % des impôts dus)***

sur la base d'une comptabilité intentionnellement inexacte et fausse quant à la réalité des dépenses et en simulant la déductibilité de frais généraux mis en compte de façon frauduleuse,

partant s'être rendu coupable d'escroquerie fiscale, en fraudant un montant significatif d'impôt, en montant absolu, et en rapport avec l'impôt annuel dû, par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses, tendant à persuader des faits inexacts (constitution d'une comptabilité délibérément non conforme, inexacte et fausse, ne reflétant pas la réalité des revenus perçus, basée sur des fausses factures, et présentée à l'appui des déclarations d'impôts soumises à l'administration);

II.2 Exercice 2008

le 1er avril 2009, date de la remise de la déclaration fiscale pour 2008, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg, et notamment dans les bureaux de l'Administration des Contributions Directes, sis à Luxembourg, 111, rue de Hollerich,

en infraction à l'article 396 de la Loi Générale des Impôts

d'avoir sciemment et systématiquement réduit de façon frauduleuse dans la déclaration remise à l'Administration des Contributions Directes et soustrait à l'imposition, pour l'année fiscale 2008 des revenus imposables d'un montant total de 43.713,54 euros,

et d'avoir ainsi tenté de frauder un montant total de 19.519,41 euros en impôts sur le revenu des collectivités et en impôt commercial communal (79,81 % des impôts dus), sur la base d'une comptabilité intentionnellement inexacte et fausse quant à la réalité des dépenses et en simulant la déductibilité de frais généraux mis en compte de façon frauduleuse,

partant s'être rendu coupable de la tentative de l'escroquerie fiscale, en tentant de frauder un montant significatif d'impôt, en montant absolu, et en rapport avec l'impôt annuel dû, par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses, tendant à persuader de faits inexacts (constitution d'une comptabilité délibérément non conforme, inexacte et fausse, ne reflétant pas la réalité des revenus perçus, basée sur des fausses factures, et présentée à l'appui des déclarations d'impôts soumises à l'administration), la résolution de commettre le délit s'étant manifestée par des actes extérieurs qui formaient un commencement d'exécution de ce délit et qui n'ont manqué leur effet que par des circonstances indépendantes de la volonté de l'auteur ;

III. Abus de biens sociaux

entre 2006 et 2008, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg,

en infraction aux dispositions de l'article 171-1 de la loi du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales telle que modifiée,

en sa qualité de dirigeant de société, de droit, d'avoir, de mauvaise foi, fait des biens de la société un usage qu'il savait contraire à l'intérêt de celle-ci, à des fins personnelles et pour favoriser une autre société dans laquelle il était intéressé directement,

en l'espèce, étant dirigeant de droit de la société SOC1.) SA, d'avoir fait, de mauvaise foi, de la somme totale de 223.978,31 euros, un usage qu'il savait contraire à l'intérêt de la société et à des fins personnelles et pour favoriser la société SOC2.)., société dont X.) est également le bénéficiaire économique, à l'aide notamment des virements et prélèvements suivants opérés du compte LU(...) de la société SOC1.) SA, et dont les détails figurent aux pages 9 à 12 du rapport n° SPJ/BABF/2011/JDA10869/7-METO du Service de Police Judiciaire du 27 juillet 2011:

Période	***Destination***	***Montants en euro***
9/7/2007	***Facture domaine viticole***	***3.204.50***
27/9/2006 – 2/9/2009	***Factures en relation avec la voiture privée VW Sharan***	***5.120,27***
12/2/2007 – 1/3/2010	***Factures sans contrepartie de SOC2.).***	***102.000***
18/5/2006 – 12/5/2009	***Retraits en liquide sans contrepartie***	***73.519,44***
11/9/2006 – 26/10/2009	***Factures de la part du Garage (…) en relation avec la voiture privée VW Sharan***	***31.527***
18/6/2007 – 2/12/2009	***Paiements de voyages privés***	***8.607,10***
TOTAL		***223.978,31***

IV. Le concours d'infractions

Lorsque les infractions de faux et d'usage de faux sont retenues à l'encontre du même auteur, l'usage de faux commis par le faussaire se confond avec l'infraction de faux dont il n'est que la consommation et n'est dès lors pas à retenir comme infraction distincte (TA Lux., 2 juillet 1996, n° 1512/9, LJUS n° 99618275). Dès lors, si les infractions de faux et d'usage de faux sont retenues à l'encontre d'un même auteur, il n'y a pas lieu à application, à ces infractions des dispositions de l'article 65 du code pénal concernant le concours idéal (CSJ, 28 novembre 1983, n° 240/83, LJUS n° 98305650 ;CSJ, 10e chambre, arrêt n°7/10 du 13/01/2010).

Les infractions de faux et d'usage de faux ci-dessus retenues ne constituent qu'une même infraction dès lors que le fait d'usage émane de l'auteur de la falsification et que l'usage de faux se confond avec l'infraction de faux.

Les différents faux commis et utilisés par le prévenu dans le cadre de l'escroquerie fiscale pour chacun des exercices 2006 et 2007 sont en concours idéal avec l'escroquerie fiscale, dans la mesure où les faux ont été confectionnés dans une intention délictueuse unique qui a consisté à tromper l'Administration des Contributions Directes. Il y a donc lieu d'appliquer l'article 65 du code pénal.

Les faux utilisés par le prévenu dans le cadre de la tentative d'escroquerie fiscale pour l'exercice 2008 sont également en concours idéal avec la tentative d'escroquerie fiscale retenue.

Ces trois groupes d'infractions sont, à leur tour, en concours réel entre eux et en concours réel avec l'infraction d'abus de biens sociaux retenue.

En application de l'article 60 du code pénal, la peine la plus forte sera dès lors seule prononcée, cette peine pouvant même être élevée au double du maximum, sans toutefois pouvoir excéder la somme des peines prévues pour les différents délits.

V. La peine

En vertu des articles 196 et 197 du code pénal, ensemble l'article 214 du même code, la peine encourue pour l'infraction de faux et d'usage de faux est la réclusion de cinq à dix ans et une amende de 251 à 125.000 euros.

Suite à la décriminalisation opérée par la Chambre du conseil, la peine à encourir est une peine d'emprisonnement de trois mois à cinq ans et une amende facultative de 251 euros à 10.000 euros en application des articles 74 et 77 du code pénal. L'article 74 du code pénal dispose que la réclusion de cinq à dix ans est remplacée par l'emprisonnement de trois mois au moins et l'article 77 du code pénal prévoit que les coupables dont la peine criminelle, donc la réclusion et l'amende prévue à l'article 214 du code pénal, a été commuée en un emprisonnement peuvent être condamnés à une amende.

Comme les circonstances atténuantes sont définitivement acquises au prévenu, il y a lieu d'appliquer facultativement l'article 77 du code pénal et de ne pas retenir l'amende obligatoire de l'article 214 du code pénal. L'application de circonstances atténuantes concerne tant la peine de réclusion que la peine d'amende fût-elle obligatoire avant la décriminalisation.

Le § 396 (5) relatif à l'escroquerie fiscale et la tentative d'escroquerie commine une peine d'emprisonnement de un mois à cinq ans et une peine d'amende dont la maximum représente le décuple des impôts éludés.

L'article 171-1 de la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales dispose que seront punis d'un emprisonnement d'un an à cinq ans et d'une amende de 500 à 25.000 euros ou d'une de ces peines seulement les dirigeants de sociétés, de droit ou de fait, qui de mauvaise foi auront, à des fins personnelles, fait des biens de la société un usage qu'ils savaient contraire à l'intérêt de celle-ci.

Pour déterminer la peine la plus forte, il y a lieu de prendre en considération seule la peine principale, l'amende étant, lorsqu'elle est comminée avec une peine privative de liberté considérée comme peine accessoire (Jean CONSTANT, Précis de Droit pénal, n°418 p.429).

Il en résulte qu'entre deux lois comminant à la fois une peine d'emprisonnement et une peine d'amende, c'est la loi qui porte la peine d'emprisonnement dont le maximum est le plus élevé, qui doit être considérée comme la plus sévère.

En l'espèce, le maximum de la peine d'emprisonnement comminée pour l'escroquerie en matière d'impôt, d'abus de biens sociaux et de faux et usage de faux sont les mêmes, à savoir cinq ans.

Le minimum de la peine d'emprisonnement n'est uniquement pris en considération si aucun des deux textes ne prévoit une peine d'amende (Jean CONSTANT, n°68 Traité de Droit pénal).

La peine la plus forte est donc celle prévue par le paragraphe 396 (5) de la LGI.

Cette disposition commine une peine d'emprisonnement de 1 mois à 5 ans et une amende de 50.000 francs à un montant représentant le décuple des montants fraudés. Aux termes de la loi du 1er août 2001 relative au basculement en euro le 1er janvier 2002, tous les montants et amendes seront convertis automatiquement en euros.

Le minimum de l'amende est donc fixé à 1.239,47 euros et le maximum en l'espèce à (97.741,35 X 10) 977.413,5 euros.

Dans la fixation et de l'individualisation de la peine, il y a lieu de tenir compte du montant des fausses factures établies par **X.)**, des impôts éludés en conséquence et du préjudice porté à la collectivité.

Le fait de fixer le maximum de l'amende au décuple du montant de l'impôt éludé, témoigne de la volonté du législateur de punir le coupable et non seulement de voir porter un jugement de réprobation.

En éludant des impôts d'un montant de presque 98.000 euros, **X.)** a spolié l'Etat luxembourgeois de fonds qui auraient pu être utilisés dans l'intérêt et pour le bien de la collectivité.

Les faits ont été commis sur une période allant de 2006 à 2008 et il convient de noter que **X.)** a arrêté ses agissements délictueux non pas spontanément et de son propre gré, mais suite à l'enquête menée par l'Administration des Contributions Directes.

Les infractions de faux, de fraude fiscale intentionnelle et d'escroquerie en matière d'impôts ont été commises presque quotidiennement et avaient été érigées en un véritable système.

Il y a cependant également lieu de prendre en considération l'absence d'antécédents judiciaires et le fait pour **X.)** d'avoir collaboré avec le Service de révision de l'Administration des Contributions Directes dans la détermination des sommes fraudées.

Le Tribunal en conclut que les infractions retenues à l'encontre de **X.)** sont sanctionnées de manière adéquate par une peine d'emprisonnement de **12 mois** et une peine d'amende de **15.000 euros.**

X.) n'a pas encore subi jusqu'à ce jour de condamnation excluant le sursis à l'exécution des peines; il échet en conséquence de lui accorder la faveur du **sursis intégral** quant à la peine d'emprisonnement à prononcer à son encontre.

P A R C E S M O T I F S

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, douzième chambre, siégeant en matière correctionnelle, statuant contradictoirement, le prévenu **X.)** et son défenseur entendus en leurs explications et moyens de défense, et le représentant du Ministère Public entendu en son réquisitoire,

d i t que **X.)** est forclos à faire valoir l'annulation de la procédure d'enquête préliminaire et de la procédure d'instruction ;

d i t qu'il n'y a pas violation du principe d'égalité des armes découlant de l'article 6 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme ;

d i t qu'il n'y a pas lieu à renvoi préjudiciel devant la Cour Constitutionnelle ;

c o n d a m n e X.) du chef des infractions retenues à sa charge à une peine d'emprisonnement de **douze (12) mois**, à une amende de **quinze mille (15.000) euros** ainsi qu'aux frais de sa poursuite pénale, ces frais liquidés à 99,57 euros;

f i x e la durée de la contrainte par corps en cas de non-paiement de l'amende à **trois cents (300)** jours;

d i t qu'il sera **sursis** à l'exécution de l'intégralité de la peine d'emprisonnement;

a v e r t i t X.) qu'au cas, où dans un délai de cinq ans à dater du présent jugement, il aura commis une nouvelle infraction ayant entraîné une condamnation à une peine privative de liberté ou à une peine plus grave pour crimes ou délits de droit commun, la peine de prison prononcée ci-devant sera exécutée sans confusion possible avec la nouvelle peine et que les peines de la récidive seront encourues dans les termes de l'article 56 al. 2 du code pénal.

Par application des articles 14, 15, 16, 27, 28, 29, 30, 53, 65, 60, 66, 74, 77, 193, 196, 197 et 214 du code pénal; 155, 179, 182, 184, 185, 189, 190, 190-1, 194, 195, 196, 626, 627, 628 et 628-1 du code d'instruction criminelle; article 171-1 de la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales ; les paragraphes 391, 396, 397 et 419 de la Loi Générale des Impôts ; 1, 2 et 17 de la loi du 19 novembre 1975; IX de la loi du 13 juin 1994; 1, 6 et 7 de la loi du 1er août 2001, qui furent désignés à l'audience par le vice-président.

Ainsi fait et jugé par Marc THILL, vice-président, Christina LAPLUME, premier juge, et Claude HIRSCH, juge-délégué, et prononcé par le vice-président en audience publique au Tribunal d'arrondissement à Luxembourg, en présence de Laurent SECK, premier substitut du Procureur d'Etat, et de Pierre SCHMIT, greffier, qui, à l'exception du représentant du Ministère Public, ont signé le présent jugement.