**Jugt no 277/2010 not. 21502/06/CD**

**etr.**
**ex.p. (2x)**
**fonctionnaire**
**confiscation**
**restitution**
**exercice illicite**
**d'une profession**

## AUDIENCE PUBLIQUE DU 21 JANVIER 2010

Le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, chambre correctionnelle, a rendu le jugement qui suit :

Dans la cause du Ministère Public contre

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

**2.** **Y.)**
né le (…) à (…) (F),
demeurant à F-(…), (…),

**p r é v e n u s**

---

**F A I T S :**

Par citation du **30 septembre 2009**, le Procureur d'Etat près le Tribunal d'arrondissement de Luxembourg a requis les prévenus de comparaître aux audiences publiques des **24, 25, 26 et 30 novembre 2009** devant le Tribunal correctionnel de ce siège pour y entendre statuer sur les préventions suivantes :

**X.) : concussion ; corruption sinon trafic d'influence; prise illégale d'intérêts ; infractions à la loi du 28 décembre 1988 réglementant l'accès aux professions d'artisan, de commerçant, d'industriel, ainsi qu'à certaines professions libérales ; infractions à la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales ; faux et usage de faux.**

**Y.) : corruption sinon trafic d'influence; infractions à la loi du 28 décembre 1988 réglementant l'accès aux professions d'artisan, de commerçant, d'industriel, ainsi qu'à certaines professions libérales ; infractions à la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales.**

A l'audience publique du 24 novembre 2009, la vice-présidente constata l'identité des prévenus **X.)** et **Y.)** et leur 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.

Aux audiences publiques des 25, 26 et 30 novembre 2009, les témoins **T2.)** , **T3.)** , **T4.)** , **T5.)** , **T6.)** , **T7.)** , **T8.)** , **T9.)** , **T10.)** , **T11.)** , **T12.)** épouse (…), **T13.)** , **T14.)** , **T15.)** , **T16.)** , **T17.)** , **T18.)** , **T19.)** et **T20.)** furent entendus, chacun séparément, en leurs déclarations orales après avoir prêté le serment prévu à l'article 155 du Code d'instruction criminelle.

A l'audience publique du 1er décembre 2009, les prévenus **X.)** et **Y.)** furent entendus en leurs explications et moyens de défense.

Maître Jean-Pierre VERSINI-CAMPINCHI, avocat au barreau de Paris, exposa les moyens de défense du prévenu **Y.)** .

A l'audience publique du 2 décembre 2009, Maître Jean-Jacques LORANG, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg, exposa les moyens de défense du prévenu **Y.)** . Maître François MOYSE, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg, fut entendu en ses moyens de défense pour le compte du prévenu **X.)** .

A l'audience publique du 3 décembre 2009, la représentante du Ministère Public, Sandra KERSCH, premier substitut du Procureur d'Etat, résuma l'affaire et fut entendue 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 l'enquête de police et notamment les rapports suivants établis par la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire :

- rapport n° FAC IEFC/2006/1498/01-STCH du 25 octobre 2006
- rapport n° FAC/EJIN/2006/1498.20/SCST du 27 octobre 2006
- rapport n° FAC IEFC/2006/1498/23-STCH du 28 octobre 2006
- rapport n° FAC IEFC/2006/1498/25-STCH du 30 octobre 2006 (*4e rapport)*

- rapport n° FAC/IEFC/2006/1498/28-STCH du 3 novembre 2006 *(5e rapport)*
- rapport n° FAC IEFC/2006/1498/33-STCH du 30 novembre 2006 *(6e rapport)*
- rapport n° FAC IEFC/2006/1498/47-STCH du 14 décembre 2006 *(7e rapport)*
- rapport n° FAC IEFC/2007/1498/85-STCH du 15 mars 2007 (*8e rapport)*
- rapport n° FAC IEFC/2007/1498/90-STCH du 20 mars 2007 *(9e rapport)*
- rapport n° FAC IEFC/2007/1498/99-STCH du 2 octobre 2007 (*10e rapport)*
- rapport n° JDA/IEFC/2007/1498/101-STCH du 8 novembre 2007 (*11e rapport*)

Vu la citation à prévenus du 23 septembre 2009 régulièrement notifiée à **X.)** (ci-après « **X.)** ») et à **Y.)** (ci-après « **Y.)** »).

Vu l'ordonnance de renvoi numéro 591/09 de la Chambre du Conseil du 2 avril 2009.

Vu l'ordonnance numéro 493/09 de la Chambre du Conseil de la Cour d'appel du 12 juin 2009.

Vu l'instruction diligentée par le Juge d'Instruction.

Le Ministère Public reproche au prévenu **X.)** , en sa qualité de fonctionnaire d'Etat affecté auprès de l'Administration des Contributions Directes, de s'être rendu coupable de l'infraction de concussion, de corruption passive sinon de trafic d'influence, et de prise illégale d'intérêts. Il est reproché à **Y.)** de s'être rendu coupable de corruption active, sinon de trafic d'influence.

Il est encore reproché aux prévenus **X.)** et **Y.)** , en leurs qualités respectives de dirigeant de fait et de droit de la société anonyme **SOC1.)** S.A., d'avoir exercé l'activité d'expert-comptable, sinon de comptable, sans être en possession de l'autorisation d'établissement nécessaire, d'avoir commis des faux dans les bilans, d'avoir fait usage de faux bilans et de s'être rendus coupables d'un abus de biens sociaux.

**X.)** se voit encore reprocher de s'être, en sa qualité de dirigeant de fait de la société **SOC2.)** Sàrl, rendu coupable de faux et d'usage de faux, en créant et en se servant de notes d'honoraires fictives, et de s'être rendu coupable d'un abus de biens sociaux.

**Y.)** est enfin cité pour répondre en sa qualité de dirigeant de la société **SOC3.)** S.A. d'une accusation d'abus de biens sociaux.

## I. LE CONTEXTE

Les éléments du dossier répressif, l'instruction à l'audience, les déclarations des témoins

1) **T1.)** ,
2) **T2.)** ,

3) **T3.)** ,
4) **T4.)** ,
5) **T5.)** (ci-après « **T5.)** »),
6) **T6.)** ,
7) **T7.)** ,
8) **T8.)** ,
9) **T9.)** ,
10) **T10.)** ,
11) **T11.)** (ci-après « **T11.)** »),
12) **T12.)** (ci-après « **T12.)** »),
13) **T13.)** ,
14) **T14.)** ,
15) **T15.)** ,
16) **T16.)** ,
17) **T17.)** ,
18) **T18.)** ,
19) **T19.)** et
20) **T20.)** (ci-après « **T20.)** »),

ainsi que les déclarations des prévenus ont permis d'établir les faits suivants :

#### 1.Activités antérieures

Quant aux activités passées de **X.)** , ce dernier a retracé tant lors de son audition par la police (*audition du 27 octobre 2006*) qu'à l'audience, qu'à l'issue de ses études secondaires, il a commencé à travailler pour le compte de l'Administration des Contributions Directes dès 1989 et était affecté au bureau d'imposition « sociétés II » depuis 1994. Dans un premier temps, au courant des années 1996/1997, il avait créé une SCI (Société Civile Immobilière) et acheté puis revendu un appartement. Il admet avoir commencé à faire de la comptabilité à côté de son travail de fonctionnaire, comme beaucoup de ses collègues de travail l'auraient fait. En 1999, il aurait voulu 'légaliser' sa situation en exerçant cette activité sous la structure de la société civile « **SOC4.)** » dans laquelle il dit avoir été associé avec deux autres membres du personnel de l'Administration des Contributions. Ce fonds de commerce aurait été cédé et le produit de la vente aurait été, après imposition, réparti entre associés.

Concernant **Y.)** , Maître Jean-Pierre VERSINI-CAMPINCHI dresse le tableau d'un homme d'affaires parti de rien en France qui a monté un réseau de franchises de nettoyage de voitures. **Y.)** explique s'être installé au Luxembourg en 1997. Il aurait initialement constitué une société au Luxembourg pour ses propres besoins, puis, voyant les opportunités offertes par le Luxembourg, aurait décidé d'y ouvrir une fiduciaire sous l'enseigne « **SOC5.)** », s'adressant à une clientèle essentiellement française. Il s'établit ainsi dans un immeuble de bureaux sis au (…) pour déménager ensuite au n° (…). Il explique avoir rapidement développé une activité importante,

employant 24 salariés et générant un chiffre d'affaires important. Il insiste à l'audience pour dire que sur tous les dossiers traités, seuls quelques-uns impliquaient des montages avec des sociétés offshore ; la majorité de l'activité aurait consisté dans l'exploitation d'une niche fiscale due à une divergence d'interprétation des tribunaux français et luxembourgeois dont pouvaient profiter les propriétaires d'immeubles en France.

**2. Phase de collaboration**

Les chemins de **Y.)** et de **X.)** se sont croisés dans un restaurant grâce à l'entremise d'une connaissance commune. Ayant trouvé des sujets à discuter en commun, l'idée d'une collaboration a pris forme, notamment celle de constituer une fiduciaire, projet qui aboutira à la constitution de la société « **SOC1.)** S.A. » (constituée sous la dénomination initiale « **SOC1.)** S.A. », mais ci-après dénommée « **SOC1.)** S.A. » indépendamment de la période concernée). **X.)** y voyait un moyen d'exercer ses activités comptables dans une structure à laquelle il pouvait apporter sa clientèle personnelle ; **Y.)** y voyait une opportunité pour disposer d'un bureau comptable intégré à son propre groupe de sociétés, pouvant offrir des services comptables aux sociétés-clientes qu'il domiciliait et gérait. Il convient de signaler que dans la phase initiale, un collègue de travail de **X.)** , **T19.)** , était également impliqué dans la constitution de la société **SOC1.)** S.A., mais s'en est retiré par la suite.

La collaboration ne se limitait cependant pas à la société **SOC1.)** S.A., mais s'étendait au-delà dans des domaines très divers. **Y.)** précise que **X.)** lui aurait rendu de nombreux, précieux et importants services. Il aurait même sauvé sa société en lui trouvant un domiciliataire permettant de continuer son activité. Par ailleurs, **X.)** aurait mené d'excellentes négociations avec le propriétaire de l'immeuble sis au n° (…) en vue de son rachat partiel par **Y.)** .

De manière globale, il se dessine à la lecture du dossier répressif que **Y.)** avait les capacités commerciales pour monter une entreprise, mais ne disposait pas des connaissances techniques, c'est-à-dires comptables et fiscales nécessaires pour exploiter une fiduciaire. C'est pour combler ces lacunes que **X.)** intervenait, en donnant des conseils et instructions pour l'établissement des bilans et la structuration de la comptabilité.

Tous les salariés interrogés confirment que le prévenu **X.)** avait au sein de la fiduciaire **SOC5.)** un bac à courrier intitulé « **X.)**» qu'il venait « régulièrement récupérer » (*audition de **T9.)** , 24 octobre 2006*). Il y avait lieu de s'adresser à **X.)** pour avoir des directives à suivre afin « d'optimiser les problèmes fiscaux de certains clients » (*audition de **T8.)** , 24 octobre 2006*). Les salariés travaillant au n° (…) connaissaient pour la plupart le prévenu et les fonctions qu'il exerçait au sein de l'Administration, voire avaient son numéro de téléphone pour le contacter afin de poser des questions. Il était habituel tant pour **Y.)** que pour ses employés de s'adresser au prévenu avec son prénom « **X.)** ».

La relation entre les prévenus était, selon les dires des salariés interrogés ainsi que de **Y.)** lui-même « plus professionnelle que amicale » (*audition de **Y.)** , 27 octobre 2006)*. Ainsi travaillaient-ils ensemble plutôt sur le plan professionnel, mais des relations d'amitié s'instaurèrent au point que **X.)** fut invité au mariage de **Y.)** . **Y.)** précise encore qu'ils n'auraient jamais caché leur collaboration, ni face aux salariés, ni face aux tiers.

C'est dans ce contexte de collaboration que s'inscrivent les infractions que le Ministère Public reproche aux prévenus **X.)** et **Y.)** .

## II. QUANT A LA PROCEDURE

Les mandataires des prévenus ont soulevé divers moyens ayant trait à la procédure qu'il convient de toiser avant d'aborder le fond des accusations.

### 1. Libellé obscur

#### *1.1. Moyens développés*

Maître François MOYSE, mandataire du prévenu **X.)** , a versé *in limine litis* une note dans laquelle il conclut à la nullité partielle de la citation dirigée contre le prévenu **X.)** en se basant sur un libellé obscur de celle-ci. Il fait valoir que l'infraction à l'article 171-1 de la loi modifiée sur les sociétés commerciales (abus de biens sociaux), libellée à charge du prévenu sous le numéro III point 3 ne contiendrait pas les éléments juridiques constitutifs de l'infraction qui seraient indispensables pour comprendre l'étendue de la citation sur ce point. Le libellé exact de l'infraction ne serait pas précisé ; un tel libellé flou et incomplet entraverait la défense du prévenu alors qu'il ne saurait pas exactement quels éléments précis lui sont reprochés par rapport au texte légal. Il souligne encore que toute citation devrait contenir en elle-même la preuve de sa régularité.

Dans la seconde note versée au Tribunal, Maître François MOYSE réitère cet argument en précisant que la citation devrait indiquer les faits dont la répression est poursuivie et qu'il y aurait en l'espèce un vice de nature à compromettre les droits de sa partie et sa faculté de se défendre librement et efficacement, vice dont la gravité serait suffisante pour nécessiter l'annulation de cette partie de la citation.

La représentante du Ministère Public réplique que l'objet de la citation ne consisterait qu'à préciser la date et le lieu de l'audience. Les infractions libellées à charge du prévenu ne feraient pas l'objet de la citation, mais du réquisitoire. La demande de nullité se dirigerait en fait contre l'ordonnance de renvoi. La juridiction du fond n'aurait cependant pas compétence pour statuer sur la validité du renvoi, et il aurait incombé à **X.)** d'invoquer ce moyen à un stade antérieur de la procédure.

### *1.2. Appréciation*

Le Tribunal relève qu'en l'espèce, le libellé litigieux ne figure pas dans la citation, mais dans le réquisitoire du Parquet, et a été repris ensuite par l'ordonnance de renvoi.

Il découle des articles 127 et suivants du Code d'Instruction Criminelle que lorsqu'une information judiciaire a été menée par le Juge d'Instruction, la Chambre du Conseil est saisie pour décider du renvoi de l'affaire devant une juridiction du fond. En vertu de l'article 182 du même Code, la chambre correctionnelle est saisie dans ce cas par le renvoi qui lui est fait et non par voie de citation directe. Le Tribunal est dès lors actuellement saisi par le renvoi, la citation à prévenus n'ayant fait que fixer l'heure et la date de l'audience lors de laquelle la chambre correctionnelle du Tribunal d'Arrondissement instruira l'action publique dont elle a précédemment déjà été saisie par l'ordonnance de la Chambre du Conseil.

Si l'ordonnance de renvoi de la Chambre du conseil est irrégulière ou illégale, elle ne pourra être réformée que par la Chambre du conseil de la Cour d'appel. Lorsque elle n'a fait l'objet d'aucun recours par les voies légales, le tribunal saisi doit procéder aux débats et au jugement de l'affaire (Trib. corr. Liège, 16 mars 1948, J.T. 1948 p. 362).

Ainsi la juridiction de jugement commettrait un excès de pouvoir en appréciant, au point de vue de sa validité, l'oeuvre d'une juridiction d'instruction (Garraud, Instruction criminelle, T. III, 1912, p. 442).

En effet, la Chambre du conseil, juridiction d'instruction intervenant au cours de la phase de l'instruction préparatoire, est au même titre indépendante et souveraine dans ses décisions que la Chambre correctionnelle l'est dans les siennes, rendues au cours de la phase de jugement. Chaque juridiction est souveraine dans le domaine nettement délimité lui assigné par la loi.

Il en découle que le Tribunal correctionnel n'a pas à apprécier ce qu'a fait la juridiction d'instruction. Sa mission se borne à un seul point: le prévenu doit-il être condamné en raison du fait pour lequel il est traduit devant lui ? La juridiction de jugement statue sur le renvoi qui lui a été fait et apprécie définitivement le fond de la prévention: elle acquitte le prévenu ou fait application d'une peine.

Le moyen invoqué doit dès lors être déclaré irrecevable.

## 2. Critiques liées à la conférence de presse

Maître Jean-Jacques LORANG, mandataire de **Y.)** , donna lecture d'un mémoire et développa des arguments oraux complémentaires, ayant trait à une conférence de presse qui aurait été organisée par le Parquet le matin même du 24 novembre 2009,

soit juste avant la première audience du procès. Il critique cette démarche comme étant un procédé insolite et une tentative de manipuler le « quatrième pouvoir ». Il reproche à l'autorité poursuivante de présenter sa version des faits, alors que les positions respectives seraient censées être loyalement défendues dans le cadre du procès. Il s'agirait d'un acte déloyal, ne répondant à aucune nécessité objective et portant atteinte aux droits de la défense de son mandant. Ni le prévenu, ni son mandataire n'auraient été informés de la tenue de la conférence de presse, et l'accès leur aurait été refusé, ce qui rendrait impossible toute vérification quant à son objet et quant aux informations qui ont été fournies. Les journalistes n'auraient plus aucun intérêt à suivre les débats à l'audience, puisque des renseignements leur auraient été déjà fournis.

En droit, il conclut à une violation de l'article 6 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme (ci-après C.E.D.H.), qu'il qualifie d' « absolue ». Il estime que l'égalité des armes aurait été violée. Il en tire comme conséquence qu'il conviendrait de donner acte à **Y.)** « qu'il considère que le jugement à intervenir sera nul de plein droit et qu'il invoque cette nullité le jour de l'audience et se réserve de l'invoquer ultérieurement en temps et lieu comme en droit il appartiendra ».

Maître François MOYSE déclara se rallier à ces conclusions tout en soulignant que la première vertu de tout procès correctionnel consisterait dans la sérénité dans laquelle il doit se dérouler. C'est également dans ce sens qu'il conclut dans le cadre de la note de plaidoiries qu'il a soumise au Tribunal.

La représentante du Ministère Public intervient pour préciser que la conférence de presse n'aurait pas été organisée à l'initiative du Parquet, mais à l'initiative d'une personne ayant la qualité d'attaché de presse du gouvernement, et qui dépend du Ministère de la Justice. Elle explique que par ailleurs, il n'y aurait aucune violation de l'article 6 C.E.D.H., puisque le procès se déroulerait à l'audience, et qu'aucun article de presse n'aurait été publié avant le début du procès. Il n'y aurait par ailleurs aucune violation des droits de la défense, étant donné que seules des informations objectives quant à l'objet des accusations portées contre les prévenus auraient été fournies, et qu'il conviendrait de situer cette démarche historiquement dans le fait que l'acte d'accusation qui existait à l'époque des assises a été aboli, de sorte qu'il existerait une demande de la part de la presse pour être informée de façon neutre quant à l'objet d'un procès. Le choix politique a été d'instituer à ces fins un attaché de presse.

Maître Jean-Pierre VERSINI-CAMPINCHI, avocat au barreau de Paris assistant Maître Jean-Jacques LORANG, a fait valoir que le « public », dont la presse serait le relais, serait un élément constitutif du procès équitable. Il importerait peu par ailleurs quelle autorité publique a pris l'initiative de la conférence de presse, ce d'autant plus que le Ministère de la Justice aurait autorité sur le Parquet.

Les prévenus ne tirent de leur argumentation aucune autre conclusion que celle de la nullité du jugement à intervenir. Or, nul ne pouvant être son propre juge, le Tribunal relève qu'il n'a pas compétence pour décider de la nullité de ses propres jugements. Le Tribunal est dès lors incompétent pour statuer sur le moyen soulevé.

A titre complémentaire, le Tribunal devant tirer d'office toutes autres conséquences légales pouvant découler d'une violation alléguée des droits de l'Homme, il faut observer que – tout comme les prévenus et leurs mandataires – la représentante du Parquet et les membres du Tribunal n'ont pas assisté à la conférence de presse et n'ont pas eu connaissance de ce qui s'y est déroulé, de sorte qu'il n'y a aucune violation du droit à un procès équitable. Il n'y a par ailleurs pas de violation de l'égalité des armes, étant donné que les prévenus ont, tant avant le début du procès judiciaire que dès le début du procès judiciaire, présenté à la presse leur vision du dossier, propos qui ont connu une large diffusion. Il s'ajoute que l'article 6 C.E.D.H. accorde des garanties au justiciable à l'égard de son juge, mais non à l'égard de la presse.

## 3. Demande d'un complément d'information, d'une expertise et d'une intégration de pièces

Maître Jean-Jacques LORANG donna lecture d'un mémoire et développa oralement que **X.)** avait adressé en date du 3 novembre 2006 un courrier à son conseil, courrier dont il donna intégralement lecture. Dans ce courrier, **X.)** développe sur plusieurs pages notamment que les fonctionnaires de l'Administration des Contributions auraient été invités lors de leur formation à faire au moins une comptabilité de société, que plus de la moitié des fonctionnaires feraient des comptabilités et déclarations fiscales au noir, qu'il lui aurait été enjoint d'accepter des facturations offshore dans des dossiers, sinon que de tels dossiers lui auraient été retirés lorsqu'il refusait de ce faire. Il donne un certain nombre d'exemples et désigne nommément des personnes à l'appui de ses accusations.

Maître Jean-Jacques LORANG critique le fait que le procès soit entamé sans que l'on sache si ces allégations sont vraies, fausses, ou possèdent un fond de vérité simplement exagéré. Le Juge d'Instruction aurait refusé sa demande consistant à faire nommer un expert pour dire si les montages effectués par **X.)** étaient légaux ou non, le refus étant motivé par le fait qu'une pratique répandue n'enlève pas le caractère délictuel des faits reprochés au prévenu. Sur base du même argument, le Juge d'Instruction aurait refusé sa demande consistant à étendre l'instruction en ne se limitant pas à la position des instances officielles, mais en interrogeant également les fiduciaires de la place pour connaître l'attitude du 'système' luxembourgeois quant aux facturations offshore.

En décidant de la sorte, le Juge d'Instruction aurait « fermé la porte à la compréhension générale du dossier et des infractions éventuelles ». Il y aurait violation de l'article 6 C.E.D.H. du fait de faire l'impasse sur « la partie immergée de

l'iceberg » et de ne pas permettre au Tribunal de mettre en parallèle les agissements reprochés au prévenu et les pratiques courantes. **Y.)** serait privé ainsi de la possibilité de démontrer que les accusations débattues lors de l'audience constitueraient « le droit commun et la réalité au quotidien des agissements de plus de la moitié des fonctionnaires de l'Administration des Contributions » et de faire ainsi apparaître les accusations comme étant en fait dérisoires. Le Tribunal se trouverait dans l'incapacité absolue d'apprécier les comportements du prévenu et l'élément moral des infractions à l'aune de la réalité de l'époque et des faits dans le pays. Le prévenu serait privé de son droit de « connaître la normalité ».

Maître Jean-Jacques LORANG fait encore valoir que c'est à tort que le Juge d'Instruction n'aurait pas institué d'expertise comptable, alors pourtant que le dossier répressif faisait référence à des notions complexes, et qu'il conviendrait d'avoir un avis quant à la légalité des montages mis en place par **X.)** et quant à la pratique de l'Administration fiscale quant à la déduction de factures provenant de sociétés offshore.

Il en déduit que le Tribunal devrait apprécier la valeur des faits précis contenus dans le courrier de **X.)** , notamment à propos de l'existence ou non, lors des faits, de la notion de « ruling » et de ses éventuelles modalités usuelles auprès de l'Administration des Contributions Directes, ainsi que des pratiques en vigueur à propos de factures émanant de sociétés offshore et de leur prise en compte par l'Administration.

En droit, il invoque l'article 6 C.E.D.H., tout en insistant sur le fait qu'il s'agit d'une norme supralégislative dont les parties pourraient invoquer la violation à tout stade de la procédure.

Il sollicite tout d'abord un supplément d'information et demande au Tribunal de dire qu'il y a lieu d'intégrer au débat le deuxième volet de l'instruction **(3.1.)**. Il sollicite également la désignation d'experts ou de consultants aux fins d'éclairer le Tribunal sur les notions de « ruling », de pertes reportées, et de façon générale, sur toutes notions comptables ou fiscales de nature à conditionner l'appréciation des faits et des préventions **(3.2.)**. Il sollicite dans un troisième temps l'intégration dans le dossier répressif des pièces de fond et de procédure qui figurent dans le dossier de l'instruction actuellement menée à l'encontre de X, ouverte à la suite du courrier de **X.) (3.3.)**.

### *3.1. Demande d'un supplément d'information*

Dans son mémoire, Maître Jean-Jacques LORANG demande au Tribunal « d'ordonner un supplément d'information et dire qu'il y a lieu d'intégrer au débat le deuxième volet de l'instruction … ». Au regard de sa formulation et des motifs exposés à son appui, le Tribunal interprète cette demande comme visant le renvoi du dossier devant le Juge d'Instruction afin que d'autres actes d'instruction soient

entrepris, et non comme demande de simplement verser au dossier en cours en tant que pièce une copie du dossier de l'instruction ouverte suite au courrier de **X.)** .

Maître François MOYSE se rallie dans ses conclusions à cette demande tout en faisant valoir que le droit à un procès équitable serait violé du fait qu'un supplément d'information relatif au volet comptable est refusé.

Le Tribunal relève que seule la Chambre du Conseil de la Cour d'Appel, saisie dans le cadre d'un appel contre soit une ordonnance du Juge d'Instruction, soit une ordonnance de la Chambre du Conseil, peut ordonner un acte d'information complémentaire (Art. 134 (2) du Code d'Instruction Criminelle). Or ni **Y.)** ni son mandataire n'ont interjeté appel contre les ordonnances de refus du Juge d'Instruction ou contre l'ordonnance de renvoi de la Chambre du Conseil pour solliciter un tel complément.

Le Tribunal correctionnel est dès lors incompétent pour ordonner au Juge d'Instruction de procéder à une information complémentaire. La demande est à rejeter.

A titre complémentaire, quant à la violation de l'article 6 C.E.D.H. invoquée par la défense, le Tribunal relève qu'il n'y a en l'espèce pas de violation de cet article, notamment pas des droits de la défense du prévenu. En effet, le prévenu avait sollicité de la part du Juge d'Instruction non pas des actes d'instruction que seul ce dernier peut ordonner – telles des perquisitions ou écoutes – mais uniquement des expertises et auditions de témoins. Or, le prévenu a fait, devant la juridiction du fond, usage de son droit de convoquer tous les témoins qu'il juge utiles pour sa défense, et a également formulé une demande d'expertise. Il est par ailleurs loisible à tout inculpé de faire procéder à toute expertise unilatérale et de la présenter aux débats contradictoires (en ce sens CSJ, 13 mai 1959, Pas. 17, 451 ; CSJ, cassation, 4 mars 2004, Pas. 32, 499), tout comme le prévenu **X.)** l'a d'ailleurs fait en chargeant **T4.)** de dresser une expertise figurant au dossier répressif et en le faisant témoigner à l'audience. Le prévenu n'a dès lors été privé d'aucun de ses moyens de défense.

### *3.2. Demande en désignation d'un expert*

Maître Jean-Jacques LORANG sollicite l'institution d'un expert dans le but d'éclairer le Tribunal sur différentes notions qu'il juge techniques, et qui relèvent du droit fiscal et de la comptabilité.

L'expertise ordonnée par la juridiction correctionnelle en vue du jugement de l'action publique est une expertise «en matière criminelle» et régie comme telle par les règles inscrites aux articles 43 et 44 du Code d'instruction criminelle (CSJ, 21 décembre 1981, Pas. 25, 221). Sur base des articles précités, le Tribunal peut dès lors ordonner une expertise s'il la juge nécessaire pour statuer sur les accusations portées contre le prévenu.

Au regard des éléments du dossier répressif et des déclarations des témoins à l'audience, le Tribunal a cependant été éclairé à suffisance quant à la signification des notions techniques en matière fiscale et comptable pour pouvoir statuer en droit quant à la qualification pénale des faits qui lui sont soumis. Il n'y a dès lors pas lieu d'avoir recours à un expert ou consultant.

### *3.3. Demande de pièces complémentaires*

Maître Jean-Jacques LORANG sollicite enfin l'intégration dans le dossier répressif des documents relatifs à l'instruction ouverte suite au courrier de dénonciation de **X.)** . Maître François MOYSE se rallie à l'audience à cette demande.

Il n'existe cependant aucune base légale qui permet au Tribunal d'enjoindre au Parquet ou à un quelconque tiers de produire des pièces au dossier, ce d'autant plus que les pièces dont la communication est sollicitée sont soumises au secret de l'instruction tel qu'il figure à l'article 8 (1) du Code d'Instruction Criminelle. La demande est dès lors à rejeter, le Tribunal étant incompétent pour faire droit à la demande.

Ainsi, séance tenante, le Tribunal a rejeté la demande.

## 4. Nullité de la procédure

Maître François MOYSE soulève la nullité de la procédure d'instruction. Il fait valoir qu'en sa qualité de défendeur, il devrait se poser des questions légitimes quant aux origines de la procédure dirigée contre **X.)** . Il souligne qu'interrogé à ce sujet, le représentant du Ministère Public avait expliqué qu'une première perquisition aurait eu lieu dans les locaux de la société **SOC5.)** S.A. suite à une commission rogatoire internationale, qui aurait donné lieu à l'ouverture d'une instruction et à de nouvelles perquisitions dans ces mêmes locaux ; ce serait dans ce cadre que la commission éventuelle d'infractions par **X.)** aurait été découverte. La représentante du Ministère Public se contenterait de préciser qu'il s'agirait de la « procédure habituelle » mais refuserait de communiquer toute information ou document prouvant le caractère légal de la présence dans les locaux de la fiduciaire **SOC5.)** des officiers de police judiciaire.

Le Ministère Public a expliqué à l'audience que la procédure actuellement dirigée contre **X.)** trouverait son origine dans une commission rogatoire internationale exécutée dans les locaux de la société **SOC5.)** S.A.. Sur base d'éléments découverts lors de cette perquisition, une instruction aurait été ouverte en ce qui concerne diverses infractions potentiellement commises par **Y.)** . Ce serait lors de la perquisition domiciliaire effectuée dans le cadre de cette instruction que des indices à charge de **X.)** auraient été portés à la connaissance des enquêteurs de police. A l'audience, le témoin **T1.)** confirme ce déroulement.

Il convient de rappeler qu'à l'audience du 24 novembre 2009, le mandataire de **X.)** avait sollicité la communication du mandat de perquisition et de la commission rogatoire internationale qui ont précédé la présente affaire. Par décision prise séance tenante, le Tribunal avait rejeté cette demande à défaut de base légale permettant à une chambre correctionnelle d'enjoindre au Parquet la production de pièces. Il importe enfin de préciser que le dossier répressif ne contient aucun élément relatif à la commission rogatoire internationale, ni relatif à la première procédure d'instruction judiciaire.

### *4.1. Moyens exposés par la défense*

A l'appui de sa demande en nullité, Maître François MOYSE invoque une violation des règles sur les commissions rogatoires internationales, une violation de la procédure à respecter en cas de découverte de nouveaux faits et un dépassement par les officiers de police de leur mandat et une démarche « réquisitoire » lors des investigations.

#### 4.1.1. Utilisation des informations recueillies lors d'une commission rogatoire

Maître François MOYSE invoque dans un premier temps que les résultats de devoirs d'instruction exécutés au Luxembourg dans le cadre d'une commission rogatoire internationale ne devraient être utilisés ni produits dans une procédure pénale visant une infraction pour laquelle l'entraide est exclue.

Le Tribunal relève d'emblée qu'en argumentant de la sorte, Maître François MOYSE se réfère à l'article 12 de la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale, qui dispose : « L'Etat requérant ne peut utiliser les renseignements obtenus par voie d'entraide ni aux fins d'investigations, ni aux fins de leur production comme moyens de preuve dans une procédure pénale ou administrative autre que celle pour laquelle l'entraide a été accordée ». Il convient d'en déduire que l'interdiction de faire un usage des informations recueillies dans le cadre d'autres procédures ne vise que les autorités de l'Etat requérant qui avait émis la commission rogatoire internationale, et non les autorités de l'Etat requis qui exécute la commission rogatoire internationale.

#### 4.1.2. Défaut de respecter la procédure en cas de découverte de nouveaux faits

Maître François MOYSE critique dans un second temps le fait que des auditions de témoins ont eu lieu dans le cadre d'une instruction judiciaire ouverte à l'encontre de **Y.)** , alors qu'il serait un principe établi en droit pénal que, si dans le cadre d'une perquisition régulière, des indices de l'existence d'une autre infraction sont découverts, l'officier instrumentant, en sa qualité d'officier de police judiciaire, en dresse procès-verbal et en fait dénonciation au Procureur.

#### 4.1.3. Dépassement du mandat et caractère « réquisitoire » des investigations

La défense fait encore valoir qu'une perquisition ne serait régulière qu'à condition que les investigations soient limitées à la mesure requise pour assurer la finalité de la perquisition eu égard aux faits dont le juge est saisi. La constatation d'une infraction autre ne serait pas valable si l'officier de police judiciaire a procédé à des recherches ou des investigations qui sortaient manifestement de la limite de son mandat ou de sa mission. En effet, une mesure d'instruction ne devrait pas avoir un caractère réquisitoire et son but ne devrait pas être de découvrir un délit éventuel. A l'appui de son argumentation, il renvoie à un arrêt de la Chambre du Conseil de la Cour d'Appel du 10 février 1999, n° 42/99. Ces règles seraient violées en l'espèce, puisqu'il résulterait des auditions de **T9.)** et de **T8.)** que ceux-ci auraient été interrogés directement et exclusivement quant à **X.)** , alors que les actes d'instruction étaient dirigés contre **Y.)** . De plus, d'après les déclarations à l'audience de **T9.)** , les policiers se seraient directement saisis du dossier **SOC6.)** qui se trouvaient parmi d'autres dossiers et leur action aurait ainsi été ciblée. La nature des

questions posées aux deux témoins mettrait en doute le caractère 'fortuit' de la découverte des faits. Les auditions auraient par ailleurs dû avoir lieu après l'ouverture de l'instruction judiciaire. Il importerait peu de savoir si ces constats ont été faits dans le cadre d'une perquisition ou si une enquête préliminaire a été ouverte suite à des révélations faites aux officiers de police.

Maître François MOYSE déduit des arguments qui précèdent que toute l'enquête préliminaire et l'instruction subséquente diligentée reposeraient sur des constatations recueillies illégalement et devraient dès lors être déclarées nulles. La nullité des actes de l'enquête préliminaire pourrait et devrait être demandée devant les juridictions du fond.

### *4.2. Recevabilité de la demande en nullité*

Le moyen de nullité vise tant la procédure d'enquête préliminaire **(4.1.1.)** que l'instruction judiciaire **(4.1.2.)**.

#### 4.1.1. Nullité de l'enquête préliminaire

En vertu de l'article 48-2 du Code d'Instruction Criminelle, toute personne concernée justifiant d'un intérêt légitime personnel peut, par simple requête, demander la nullité de la procédure de l'enquête ou d'un acte quelconque de cette procédure. Lorsqu'une instruction préparatoire a été ouverte sur la base de l'enquête, la demande est à produire par l'inculpé devant la chambre du conseil du tribunal d'arrondissement, à peine de forclusion, dans un délai de cinq jours à partir de son inculpation.

Une instruction ayant été ouverte en l'espèce, ce moyen de nullité aurait dû être présenté devant la Chambre du Conseil.

Le prévenu est dès lors forclos à invoquer cette nullité devant les juges du fond.

#### 4.1.2. Nullité de la procédure d'instruction

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.

Dès lors sont soumis au délai de forclusion de l'article 126 toutes les nullités de la procédure d'instruction et quel que soit la violation de la règle de droit invoquée, législation nationale ou internationale (CSJ, crim., 22 novembre 1993, n° 15/93), y compris celles pouvant éventuellement découler d'une violation des droits de

l'Homme ou des droits de la défense (CSJ, 22 janvier 1993, n° 17/93). Le délai de forclusion concerne autant les actes positifs accomplis que les attitudes passives du Juge d'Instruction, faisant clairement apparaître qu'il refuse de procéder à certaines mesures sollicitées par une partie impliquée dans l'instruction.

La défense doit donc soulever d'éventuels moyens de nullité tirés du non-respect des droits de la défense au cours même de l'instruction. Si aucune demande n'est présentée dans ce délai et devant la juridiction prévue à cet effet par l'article 126 (3) du Code d'instruction criminelle, le demandeur est forclos à demander cette nullité devant les juges du fond (CSJ, 7 juin 2004, n° 15/04).

Le délai de forclusion court à partir de la connaissance de l'acte de l'intéressé au cours même de l'instruction. Il ne faudra pas toutefois pour autant que l'intéressé attaque l'acte dès qu'il est intervenu, la demande doit être présentée dès que la cause de nullité est devenue apparente et a pu être connue en fait de l'intéressé, ce qui peut n'être le cas qu'un certain temps après l'édiction de l'acte lorsque la personne concernée a eu l'occasion de consulter le dossier (Doc.parl. 2980, Commentaire des articles, p. 15). Une attitude purement passive de la partie concernée est partant insuffisante pour que l'on admette qu'elle n'a pas eu connaissance de l'acte.

Il résulte du dossier que les deux prévenus ont eu la possibilité de consulter le dossier avant chaque interrogatoire devant le Juge d'Instruction respectivement après la clôture du dossier. Ils ont par ailleurs obtenu copie du dossier avant l'audience. Or, les interrogatoires devant le Juge d'Instruction remontent à l'année 2006. Les prévenus, assistés de leurs mandataires, avaient donc la possibilité de consulter le dossier répressif et de faire valoir toute nullité qu'ils estimaient y déceler.

Toute nullité d'instruction non soulevée pendant la phase d'instruction étant couverte par l'ordonnance de renvoi, **X.)** est forclos à soulever ce moyen devant la juridiction de jugement.

## 5. Violation de l'article 6 CEDH (Me Moyse)

Maître François MOYSE soutient encore qu'il y aurait violation de la Convention Européenne des Droits de l'Homme. Il cite un arrêt de la Cour Européenne des Droits de l'Homme du 18 février 1997 (N.-H. c/ Suisse) en ces termes : « le procès équitable doit donc garantir non seulement l'équilibre entre les parties, mais aussi l'effectivité du débat contradictoire. Le principe du contradictoire se trouve violé lorsqu'une pièce du dossier n'est pas communiquée aux parties, tandis que, si le défaut de communication d'une pièce ne concerne qu'une partie, alors que l'autre partie y a eu accès, c'est le principe de l'égalité des armes qui se trouve violé ».

Il fait également valoir que le principe inscrit à l'article 6 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme inclut le principe de l'égalité des armes et que

ce dernier exige que chaque partie se voit offrir une possibilité raisonnable de présenter sa cause dans des conditions qui ne la placent pas dans une situation de désavantage par rapport à son adversaire. Le refus de communiquer les documents gisant à l'origine de l'instruction à charge de Monsieur **X.)** constituerait une violation de ces principes.

Le Tribunal relève dans un premier temps que l'extrait cité ne se retrouve pas dans l'arrêt « N.-H. c/ Suisse ». Par ailleurs, ledit arrêt retient ,au fond, une violation de l'article 6 CEDH dans le contexte spécifique de la procédure suisse, le requérant ayant critiqué la procédure selon laquelle le tribunal de première instance avait communiqué au tribunal d'appel une note contenant ses observations quant aux moyens d'appel, cette note n'ayant pas été communiquée aux parties. Cette situation est étrangère au présent cas d'espèce.

Le principe d'égalité des armes « ne peut être violé que lorsqu'une distinction de traitement intervient entre les parties ». « Ce principe implique en règle la faculté pour les parties au procès de prendre connaissance de toute pièce ou observation présentée au juge en vue d'influencer sa décision et de la discuter, quand bien même ladite pièce ou observation émanerait d'un magistrat indépendant. La notion d'égalité des armes rejoint ainsi le droit à une procédure contradictoire que la Cour européenne définit comme impliquant, pour une partie, la faculté de prendre connaissance des observations ou pièces produites par l'autre, ainsi que de les discuter » (FRANCHIMONT, JACOBS, MASSET, Manuel de procédure pénale, 3e édition, p. 1142).

Ainsi, le principe d'égalité des armes exige que chaque partie puisse prendre connaissance des pièces qui sont versées par l'autre partie au dossier. Le principe de l'égalité des armes n'implique pas que chaque partie au litige communique toute pièce dont elle a connaissance ou qui est à sa disposition. En l'espèce, en raison du secret de l'instruction, seul le Ministère Public et un des prévenus a pu le cas échéant avoir eu accès aux pièces dont la communication est réclamée ; ces pièces ne sont pas produites au débat.

Lorsqu'une partie,tel en l'espèce le Ministère Public, fait référence oralement à une pièce qu'il ne verse pas au dossier, il s'agit d'une simple affirmation dont le Tribunal prend compte en tant que telle, et qui peut être librement contredite par l'autre partie. Le simple fait que le représentant du Ministère Public affirme qu'il existe une certaine pièce et fait état de son contenu n'équivaut pas à la production de cette pièce. En cas de contestation, le Tribunal ne peut asseoir sa décision que sur les documents, pièces et autres éléments de preuve qui figurent au dossier répressif, dont chaque partie a pu prendre connaissance et qui ont pu faire l'objet d'un débat contradictoire à l'audience. Il ne saurait prendre en considération des éléments qui n'étaient pas dans les débats et doit tirer toute conséquence qui s'impose en droit du fait qu'une pièce ou un document ne figure pas au dossier.

Eu égard au fait que le Ministère Public s'est limité à faire allusion à des pièces, mais qu'aucune pièce n'a été produite à laquelle les prévenus n'auraient pas eu accès, il n'y a pas eu rupture de l'égalité des armes, de sorte que les exigences de l'article 6 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme ont été respectées.

## 6. Conclusions quant à l'article 6 CEDH (Me Lorang)

Maître Jean-Jacques LORANG versa une note intitulée « conclusions » dans laquelle il émet des réserves quant à des violations de l'article 6 CEDH et critique le non-respect du principe de l'égalité des armes et du droit de faire entendre des témoins. Il estime qu'aucun texte n'autoriserait au Tribunal de refuser de poser aux témoins des questions qui lui sont soumises par la défense. Il émet « toutes réserves à propos de la régularité de l'instance pénale qui se déroule à l'heure actuelle » et se réserve le droit de soulever ultérieurement ces moyens.

Interrogé quant aux conséquences en droit qu'il entend tirer de ces développements, Maître Jean-Jacques LORANG précisa à l'audience qu'il « n'en tire pas de conclusions ». Le Tribunal relève que ne constitue un moyen auquel il appartient au Tribunal de répondre que les développements en droit et en fait qui tendent à une conséquence juridique. Il convient dès lors de donner simplement acte à Maître Jean-Jacques LORANG des développements qu'il a faits.

## 7. Précision quant à la corréité

Maître François MOYSE critique à l'issue du réquisitoire du Ministère Public à l'audience que ce dernier aurait omis de préciser en quelle qualité la responsabilité pénale des prévenus est recherchée. Il importerait de préciser s'ils ont agi en tant qu'auteurs, co-auteurs ou complices.

Le Tribunal relève que d'après une jurisprudence constante, les juges du fond doivent statuer sur la qualité dans laquelle les prévenus sont condamnés et que l'omission de statuer sur ce point rend le jugement annulable. Si le Tribunal doit se prononcer, aucun texte n'impose cependant au Ministère Public de prendre avec précision position à ce sujet. Dans le cadre du libellé du réquisitoire, la responsabilité pénale des prévenus est recherchée pour certaines infractions en qualité d' « auteur » et pour d'autres en leur qualité d' « auteurs, coauteurs ou complices». Outre le fait que le réquisitoire du représentant du Ministère Public à l'audience n'a pas été complètement muet sur la question, il incombera au Tribunal, sur base des faits et preuves apportés par le Ministère Public et des éléments en sens contraire apportés par la défense de statuer si les prévenus ont commis les infractions qui leur sont reprochées, et dans l'affirmative, de statuer sur la qualité dans laquelle ils les ont commises. Aucune conséquence n'est dès lors à tirer du moyen soulevé par Maître François MOYSE.

# III. QUANT AU FOND

## 1. CONCUSSION, CORRUPTION ET PRISE D'INTERET DANS LE CONTEXTE DE LA SOCIETE SOC3.) S.A.

Le Ministère Public reproche à **X.)** de s'être rendu coupable de concussion **(1.3.)**, de corruption ou de trafic d'influence **(1.4.)** et de prise illégale d'intérêts **(1.5.)**.

Toutes ces infractions sont reprochées au prévenu **X.)** en sa qualité de fonctionnaire d'Etat affecté auprès de l'Administration des Contributions Directes, Bureau d'imposition des sociétés II **(1.2.)**. Le mandataire de **X.)** a encore soulevé une série de questions qu'il convient de trancher au préalable **(1.1.).**

Concernant le contexte dans lequel ces infractions se seraient produites, il résulte du dossier répressif qu'un ressortissant français, **T11.)** , faisait commerce en France de produits d'alimentation sportive et diététique. Pour commercialiser ses produits, il démarchait notamment des médecins, et afin que ceux-ci prescrivent les produits, il leur versait des commissions en liquide. Ces commissions versées aux 'apporteurs d'affaires' étaient indispensables à la bonne marche de l'entreprise. Or, selon **T11.)** , il était impossible de sortir ces sommes importantes de la société française. Donnant suite à une annonce publicitaire publiée par la société **SOC5.)** S.A. dans un magazine économique français, **T11.)** a pris contact avec **SOC5.)** S.A. et a obtenu un rendez-vous avez **T9.)** , puis avec **Y.)** .

Sur conseil de la société **SOC5.)** S.A., une structure a été créée pour permettre à **T11.)** de retirer des liquidités pour payer les commissions. Ainsi, deux sociétés ont été mises en place, à savoir la société de droit luxembourgeois **SOC3.)** S.A., ainsi qu'une société offshore dénommée **SOC7.)** . La société **SOC7.)** émettait des factures à charge de la société **SOC3.)** S.A., qui réduisait ainsi son bénéfice à imposer au Luxembourg. **T11.)** pouvait ensuite retirer l'argent liquide nécessaire pour son commerce sur les comptes de la société **SOC7.)** . A l'audience, **T11.)** , entendu comme témoin, confirme l'historique de la mise en place de cette structure.

Il résulte des déclarations de plusieurs témoins à l'audience (**T13.)** , **T9.)** ), et il est signalé par le témoin **T1.)** qui a mené les enquêtes, qu'aux alentours de 2003, l'Administration des Contributions Directes serait devenue plus exigeante ; les factures provenant de sociétés offshores n'auraient plus été plus déductibles d'office, mais l'Administration aurait exigé qu'elles correspondent à une réalité économique et qu'au besoin, celle-ci soit démontrée sur base de documents probants. **T11.)** confirmera toutefois comme témoin que jusqu'à quelques mois avant l'audience, il avait continué son commerce de façon similaire. Il convient également de noter que le témoin **T2.)** , Directeur de l'Administration des Contributions Directes, dit ne pas avoir connaissance d'un quelconque changement en 2003, et que les factures douteuses ne correspondant à aucune réalité économique n'auraient jamais pu être acceptées à titre de charges. **T6.)** , préposé du bureau d'imposition n° VI, signale également que les commissions offshore « ne sont pas acceptées comme ça » ; s'il y a une facture, il faudrait en vérifier le bien-

fondé et analyser qui a effectué quel travail, la charge de la preuve en incombant au contribuable.

## 1.1. Questions préalables

### *1.1.1. Rupture de l'égalité*

Maître François MOYSE estime qu'il y aurait violation du principe d'égalité devant la loi du fait que **X.)** seul doit répondre de ses actes devant le juge pénal, alors qu'au moins son supérieur hiérarchique serait impliqué étant donné qu'il aurait contresigné l'imposition. Il ne précise cependant pas la base légale de son moyen.

Le Tribunal observe que la législation sur l'égalité de traitement (loi du 28 novembre 2006) qui s'applique également aux personnes publiques ne vise que les discriminations basées sur certains critères limitativement énumérées et n'englobe pas dans son champ d'application les poursuites pénales. L'article 10bis (1) de la Constitution luxembourgeoise énonce que les Luxembourgeois sont égaux devant la loi et ne vise donc que l'égalité formelle dans les dispositions légales.

L'article 23 (1) du Code d'Instruction Criminelle précise que le procureur d'Etat reçoit les plaintes et les dénonciations et apprécie la suite à leur donner ; cet article énonce le principe de l'opportunité des poursuites. En vertu de ce principe, l'appréciation de poursuivre ou de ne pas poursuivre quelqu'un appartient seul au Ministère Public dont les magistrats sont libres de prendre leurs décisions. Dès lors, il n'incombe pas à la juridiction de jugement de critiquer cette décision (TA Lux., 10 mars 2003, n° 588/2003). Le moyen n'est dès lors pas fondé.

### *1.1.2. Contresignature par le préposé du bureau*

A plusieurs reprises, tant le prévenu **X.)** que son mandataire, ont cherché à excuser le comportement du premier en faisant valoir que le préposé, **T20.)** , aurait contresigné l'imposition de la société **SOC3.)** S.A. Ils se réfèrent au § 29 L.G.I. qui dispose : « Die Finanzämter und ihre Hilfsstellen stehen unter Leitung von Vorstehern, denen die erforderlichen Beamten beigegeben werden … Die Vorsteher haben darauf zu halten, dass die Steuern in ihrem Bezirk nach dem Gesetz verwaltet … werden. Sie haben alles, was für die Festsetzung der Steuern in ihrem Bezirk wichtig ist, sorgfältig zu erkunden … » . Aucune responsabilité n'incomberait par conséquent au prévenu. Ainsi, Maître François MOYSE estime que « le préposé est responsable en droit fiscal, donc aussi en droit pénal ». Il n'y aurait par ailleurs lieu d'accorder aucune crédibilité au témoignage de **T20.)** lorsque ce dernier affirme ne plus se souvenir d'un quelconque entretien avec le prévenu **X.)** .

Le témoin **T2.)** , directeur de l'Administration des Contributions Directes, a expliqué à l'audience que chaque préposé était responsable (« *zoustänneg* ») pour son bureau et qu'il contresigne les impositions. En ce qui concerne les courriers rédigés au nom

de l'Administration, il dépendrait de l'organisation interne de chaque bureau s'ils sont contresignés ou non par le préposé. **T20.)** , ancien préposé du bureau Sociétés-II, confirme à l'audience que le préposé contresigne les dossiers fiscaux et assume une certaine responsabilité. Toutefois, en ce qui le concerne, il aurait eu 7.000 à 10.000 dossiers à contresigner par an, de sorte que le contrôle se serait limité notamment à ceux pour lesquels l'enjeu était élevé. Pour le surplus, il aurait dû compter sur la compétence et la bonne foi de ses fonctionnaires. En certains fonctionnaires, il aurait eu confiance au point de signer beaucoup de dossiers sans les regarder ; concernant **X.)** , il aurait procédé à une vérification de manière plus systématique, mais il n'exclut pas que certaines erreurs ou irrégularités lui aient échappé.

Le droit pénal luxembourgeois repose sur le principe de la responsabilité personnelle des personnes physiques, chaque justiciable répondant des actes qu'il a personnellement posés ; notre système juridique ignore toute responsabilité pénale pour le fait d'autrui, étant donné que la peine ne se justifie qu'au regard de la culpabilité personnelle de l'individu qui a enfreint la loi pénale.

Ainsi, si le § 28 de la Loi Générale sur les Impôts impose une certaine responsabilité au préposé d'un bureau d'imposition, cette disposition ne vise cependant que la responsabilité administrative, pouvant le cas échéant induire une responsabilité civile ; le préposé est appelé à gérer et superviser son bureau. En matière de responsabilité pénale toutefois, cette disposition ne saurait s'analyser en une délégation ou un transfert de responsabilité. La sanction pénale se justifie en effet au regard de la culpabilité personnelle d'une personne ; une responsabilité pénale pour le fait d'autrui ne se conçoit dès lors pas en droit pénal luxembourgeois.

**X.)** doit répondre des actes qu'il a personnellement posés et ne peut se décharger de ce chef sur son supérieur hiérarchique. La contresignature n'absout pas le prévenu. Même à admettre qu'en contresignant, le préposé ait consciemment cautionné l'intégralité des décisions prises par **X.)** , il peut en découler tout au plus une responsabilité conjointe et du prévenu et de son préposé ; or en cas de responsabilité pénale conjointe, c'est-à-dire lorsque deux personnes sont reconnues coauteurs, chacun peut être condamné à titre d'auteur de l'infraction, même si son coauteur n'encourt pas de condamnation, par exemple pour des raisons procédurales ou parce que le Ministère Public ne l'a pas traduit devant son juge.

Il faut déduire de ce qui précède que la contresignature d'un dossier fiscal par le préposé n'est pas de nature à transférer toute responsabilité pénale sur ce dernier, **X.)** devant répondre de ses propres actes.

### *1.1.3. Confusion entre concussion et corruption*

Dans sa notre de plaidoiries, Maître François MOYSE soutient que ce serait à tort que le Parquet reprocherait au prévenu tant l'infraction de concussion que celle de corruption. Conformément à la jurisprudence française, il conviendrait de distinguer

entre ces infractions entre lesquelles il existerait une distinction fondamentale et qui s'excluraient mutuellement.

Le Tribunal relève qu'il ne résulte pas du libellé de ces deux infractions qu'elles seraient nécessairement exclusives l'une de l'autre dans toutes les hypothèses. Aucun élément du Code pénal ne permet par ailleurs de conclure que le législateur ait voulu faire de l'une une *lex specialis* par rapport à l'autre. Aucune des infractions n'implique nécessairement l'autre, de sorte que la question d'une absorption ne se pose pas.

Dès lors, c'est à bon droit que le Ministère Public a pu libeller simultanément les deux infractions. Il convient de les analyser séparément en leurs éléments constitutifs et de vérifier si elles ont été consommées ou non. S'il devait s'avérer que les deux infractions ont été consommées par un seul et même acte, ce conflit est à résoudre par les règles spécifiquement prévues à cet effet, à savoir celles sur le concours idéal, qui donnent priorité à l'infraction la plus sévèrement sanctionnée.

### *1.1.4. Confusion entre corruption et trafic d'influence*

Maître François MOYSE soutient encore qu'il y aurait confusion en l'espèce entre les délits de corruption et de trafic d'influence. La corruption consisterait pour un fonctionnaire à monnayer l'accomplissement d'un acte de sa fonction. Dans le trafic d'influence, le coupable ne « trafiquerait » non de sa fonction mais de sa qualité. Tout d'abord, le Parquet resterait en défaut de caractériser si **X.)** « a utilisé ses fonctions effectives ou s'il a usé de ses fonctions effectives » (sic) pour commettre des actes qui ne rentraient manifestement pas au départ dans ses attributions. Par ailleurs, si une quelconque infraction devait être retenue, une seule devrait l'être, puisque ces infractions seraient alternatives.

Le Tribunal observe que les infractions ne sont pas reprochées au prévenu cumulativement, mais l'une à titre principal et l'autre à titre subsidiaire. Le point de vue de la défense rejoint donc sur le caractère alternatif des infractions celui du Ministère Public. Il convient par la suite d'analyser dans un premier temps si les éléments constitutifs de la corruption sont donnés, et à défaut, de s'intéresser à ceux de l'infraction de trafic d'influence.

## 1.2. Qualité du prévenu X.)

Les infractions reprochées au prévenu **X.)** , prévues aux articles 243, 245, 246, 249 du Code pénal, exigent toutes, à titre de qualité personnelle de leur auteur, qu'elles soient commises par une personne « dépositaire ou agent de l'autorité ou de la force publiques, personne chargée d'une mission de service public ou investie d'un mandat électif public ».

Il est constant en l'espèce que **X.)** était fonctionnaire d'Etat et était affecté au bureau d'imposition des sociétés n° II auprès de l'Administration des Contributions Directes. Sa mission consistait à instruire les déclarations d'impôt de sociétés et de procéder à leur imposition. La fixation et la perception d'impôts fait partie des premières fonctions régaliennes d'un Etat, nécessaire pour assurer le financement des autres services publics, et constituent en tant que telles un service public. **X.)** est dès lors à qualifier de personne chargée d'une mission de service public. Les infractions qui lui sont reprochées, si elles s'avéraient consommées, ont également été commises en cette qualité, seule cette dernière lui conférant les pouvoirs nécessaires pour les commettre.

## 1.3. Concussion

Il est reproché à **X.)** d'avoir, en sa qualité de fonctionnaire d'Etat affecté auprès de l'Administration des Contributions directes, par courrier du 26 janvier 2005, fait droit à une demande de décision anticipée relative à l'imposition de l'exercice de l'année fiscale 2003 introduite par la société **SOC3.)** S.A., d'avoir procédé à l'imposition des exercices des années fiscales 2003 à 2004 de cette société et d'avoir indûment accordé des avantages fiscaux à cette société, en violation de l'article 205a(3) de la Loi Générale sur les Impôts (ci-après « L.G.I. »). Sur base de ces actes, le Ministère Public entend retenir le prévenu dans les liens du délit de concussion.

### *1.3.1. Arguments de défense*

Maître François MOYSE fait valoir dans un premier temps que le fait de récupérer le dossier d'un collègue de travail pour procéder à l'imposition ne serait le cas échéant pas une démarche fréquente, mais ne constituerait pas pour autant une démarche illégale.

Ensuite, la défense plaide que l'existence de deux bulletins d'impôt ne constituerait, contrairement aux dires du témoin **T9.)** , pas une double imposition. Au contraire, il s'agirait simplement du redressement d'une erreur matérielle. Il ne saurait dès lors être question d'avoir violé l'article 205a (3) L.G.I. . Par ailleurs, le fait que des documents justificatifs n'aient pas été remis importerait peu, l'intérêt de **X.)** n'ayant pas été de léser des intérêts quelconques de l'Etat.

Maître François MOYSE souligne dans un troisième temps que le fait d'accorder un « *tax ruling* » ou une décision anticipée n'aurait rien d'illégal ou d'interdit. Les différents témoins entendus à l'audience, notamment les témoins **T6.)** et **T9.)**, auraient confirmé qu'il s'agit d'une pratique courante. Le directeur de l'Administration des Contributions, **T2.)** , aurait confirmé à l'audience que le « ruling » serait une pratique qui n'aurait rien d'illégal ni d'exceptionnel et constituerait une pratique courante au Luxembourg. Même à admettre que le « tax ruling » serait illégal, tous ses collègues de travail et supérieurs l'auraient pratiqué, de sorte que sur le plan moral, l'on ne saurait admettre que **X.)** avait conscience d'une éventuelle illégalité,

puisque sa démarche se serait inscrite dans un mode de taxation par décision anticipée largement appliqué. L'élément moral ferait défaut, étant donné qu'il n'aurait fait que suivre une pratique courante dans ses services.

Maître Jean-Jacques LORANG plaide en outre que l'ensemble du dossier, et en particulier les témoignages recueillies, démontreraient que le 'tax-ruling' constituerait une démarche habituelle dépourvue de tout caractère illicite.

### *1.3.2. Eléments constitutifs*

L'article 243 du Code pénal punit à titre de délit de concussion notamment le fait pour une personne chargée d'une mission de service public d'accorder sous une forme quelconque et pour quelque motif que ce soit une exonération ou franchise des droits, contributions, impôts ou taxes publics, en violation des textes légaux ou réglementaires. Cet article exige dès lors, outre la qualité personnelle du prévenu, les éléments constitutifs suivants :

a) le fait d'accorder une exonération ou franchise de droits, contributions, impôts ou taxes publics,
b) une violation des textes légaux ou réglementaires,
c) un élément moral, à savoir le dol général.

### *1.3.3. Appréciation*

#### 1.3.3.1. Exonération ou franchise d'impôts

En l'espèce, le prévenu a procédé à l'imposition de deux exercices de la société **SOC3.)** S.A. en tenant compte d'une déduction d'un montant considérable de commissions déclarées par le contribuable. En agissant de la sorte, il a accordé une franchise partielle des impôts qui étaient dus.

1.3.3.2. Violation des textes légaux ou réglementaires

Dans le cadre des accusations portées contre le prévenu, le Ministère Public vise essentiellement trois faits, à savoir celui d'avoir fait droit à une demande de décision anticipée **(1.3.3.2.1.)**, celui d'avoir procédé à l'imposition de deux exercices fiscaux **(1.3.3.2.2.)** et celui d'avoir indûment accordé des avantages fiscaux en violation de l'article 205a (3) L.G.I. **(1.3.3.2.3.)**.

Maître François MOYSE plaide à l'audience qu'étant donné que le Ministère Public utilise le terme « et », il n'y aurait lieu de retenir le prévenu dans les liens de la prévention que si chacun des trois faits sont vérifiés. Le Tribunal relève toutefois que si l'un de ces trois faits fait en sorte que les conditions de l'infraction de concussion sont remplies, il convient de retenir le prévenu dans cette prévention, le Ministère Public pouvant librement libeller une multitude de faits sans que ces faits doivent tous aboutir au constat d'un état infractionnel et sans que l'absence d'un fait doive conduire à l'acquittement.

Il convient de retenir que, conformément au principe d'interprétation stricte du droit pénal, la notion de « textes légaux ou réglementaires » ne vise que les normes qui ont le caractère de loi ou de règlement, émis conformément aux pouvoirs accordés par la Constitution à la Chambre des Députés et au Grand-Duc. Le concept n'englobe dès lors pas le non-respect d'ordres ou d'instructions reçus d'un supérieur hiérarchique. La notion n'englobe pas non plus la violation de circulaires internes à l'administration. En effet, une circulaire administrative ne constitue qu'une instruction sous forme de lettre adressée par une autorité administrative aux divers fonctionnaires de son département. Elle n'a pas de caractère légal; elle ne constitue pas un acte réglementaire (voir p.ex. T. Adm., 15 juin 2009, n° 24477).

*1.3.3.2.1. Liceité des 'rulings' et décisions anticipées*

*1.3.3.2.1.1. Question préalable*

Les mandataires des prévenus soulignent que l'imposition de la société **SOC3.)** S.A. n'aurait finalement pas été faite sur base du 'tax-ruling' qui avait été accordé par **X.)** . Le Tribunal observe que dans le cadre des procès-verbaux de police, les enquêteurs expriment que l'imposition « paraît » ne pas avoir été faite sur cette base, et qu'elle aurait même été plus favorable. A l'audience, **T1.)** explique également que le 'tax-ruling' accordant une imposition sur base de 5% du chiffre d'affaires n'aurait pas été pris en compte lors de l'imposition, mais que l'imposition se serait basée sur le bilan remis à l'Administration, ce qui aurait abouti à une imposition encore plus favorable. Le Tribunal relève toutefois que ces considérations ne sont pas pertinentes en l'espèce, le reproche fait au prévenu n'étant pas de ne pas avoir appliqué le 'tax-ruling' lors de l'imposition, mais d'avoir émis un 'tax-ruling' qui aurait lié l'Administration si le contribuable l'avait invoqué.

*1.3.3.2.1.2. Eléments du dossier*

• **T2.)** , directeur de l'Administration des Contributions Directes, explique en tant que témoin à l'audience que la notion de 'tax-ruling' est un terme repris des pratiques anglo-saxonnes ne correspondant à aucun concept juridique au Luxembourg. Ce qui existerait au Luxembourg, ce sont les « demandes de décision anticipée », lesquelles auraient fait l'objet d'une circulaire en 1989. Pour garantir une sécurité juridique au contribuable, ce dernier pourrait soumettre à l'Administration une certaine situation, expliquer comment il entend faire la déclaration fiscale et demander si l'Administration partage son analyse. Ainsi, par exemple, des questions relatives aux modes de calcul et à l'interprétation de la loi seraient fixées d'avance. Le témoin signale que toute décision anticipée doit passer par le préposé du bureau (« all décision anticipée muss iwwer den préposé laafen »).

• Le témoin **T5.)** , fonctionnaire affectée au bureau d'imposition Sociétés-II, explique que si une demande telle qu'elle a été formulée par la société **SOC3.)** S.A. lui était parvenue, elle n'aurait en aucun cas pris de décision elle-même, mais aurait continué le courrier à son préposé. Durant les 15 années qu'elle travaille au sein du même bureau, une telle demande ne lui aurait jamais encore été adressée. Elle ignorerait tout de 'rulings' et ne saurait rien dire à propos des demandes de décision anticipée, qui seraient de la compétence de fonctionnaires plus hauts en rang. **T16.)** , préposé-adjoint depuis 2003 du bureau Sociétés-II, signale également qu'en matière d'accords préalables, seul le préposé peut normalement les accorder.

• **T20.)** explique à l'audience qu'il a traité chaque demande d'accord préalable lui-même et qu'il n'a jamais donné le pouvoir à autrui pour le faire. Normalement, il fixait une entrevue sur place avec les personnes sollicitant un tel accord. Il déclare en outre ne se souvenir d'aucune réunion ou discussion avec **X.)** à propos du dossier **SOC3.)** S.A. lors de laquelle il aurait donné son accord et fixé ses conditions pour accorder une décision anticipée.

• De nombreux autres témoins appelés à la barre confirment l'existence en pratique de demandes de décision anticipée, qu'ils appellent « ruling ». **T6.)** , préposé du bureau d'imposition n° 6 (« Finanzierungs- und Handelsgesellschaften ») explique qu'il arrive que les mandataires d'un contribuable se renseignent auprès de l'Administration avant de mettre en place une structure juridique donnée, afin d'obtenir une certaine sécurité juridique pour leur client. Le bureau d'imposition serait libre d'y répondre ou non. Une telle pratique existerait dans de nombreux pays, notamment en Grande-Bretagne (« advanced tax agreement ») et en Allemagne (« verbindliche Auskunft »). La réponse de l'Administration la lierait. De telles demandes seraient « fréquentes ». **T18.)** , ancien préposé du bureau II, actuel chef de la division des relations internationales, confirme l'existence de décisions anticipées, tout en soulignant que seul le préposé, ou exceptionnellement une personne ayant reçu une délégation spéciale, a le pouvoir de prendre une telle

décision. Le témoin **T3.)** , exploitant un cabinet de conseil, explique que de telles négociations avec l'Administration, qui se déroulent souvent avec l'entremise d'un avocat, se pratiqueraient notamment en cas de doutes quant à la déductibilité de factures ; l'Administration interviendrait régulièrement pour poser des questions sur des factures douteuses et peu de factures échapperaient à son attention. **T10.)** , responsable du département fiscal d'une fiduciaire, confirme que dans son travail, la pratique des demandes d'accord préalables, appelées 'ruling', est bien réelle. De telles demandes seraient notamment faites pour obtenir un accord sur un certain type d'opération, telle une restructuration, ou sur le traitement fiscal d'une structure. A sa connaissance, il n'existerait cependant pas de 'rulings' pour les sociétés de facturation, c'est-à-dire pour déduire forfaitairement des factures. Toute prestation devrait, selon son expérience, être réelle pour être déductible.

*1.3.3.2.1.3. Appréciation*

Il découle des témoignages prémentionnés, émanant tant de personnes intérieures à l'Administration des Contributions Directes que de personnes extérieures ayant l'habitude de dispenser des conseils fiscaux, que la pratique des décisions anticipées existe au Luxembourg. Aucune base légale ou réglementaire n'a été invoquée par le Ministère Public dont l'objet consisterait à interdire formellement les décisions anticipées. Le dossier répressif et l'instruction à l'audience font apparaître qu'il s'agit au contraire d'une pratique récurrente qui ne s'est encore heurtée à aucun obstacle légal. Il n'est dès lors pas établi que le fait de faire droit à une décision anticipée est un acte contraire à la loi.

En ce qui concerne le fait que ce soit le prévenu **X.)** , en sa qualité de 'simple' inspecteur fiscal, qui a signé le courrier et accordé ainsi la décision anticipée, il faut observer que les témoins étaient unanimes pour confirmer qu'une telle décision ne relève pas de la compétence de tout fonctionnaire, mais est réservée aux préposés de bureaux. Les dossiers sont à transmettre à ce dernier ; le préposé les instruit, prend la décision et la communique au contribuable, souvent après une entrevue avec ce dernier. Le prévenu a contrevenu à cette règle en s'arrogeant le droit d'établir, de signer et d'envoyer lui-même le courrier afférent. Toutefois, ni les témoins, ni le dossier répressif n'ont permis de dégager un fondement légal ou réglementaire à cette règle. Le Tribunal en déduit qu'il s'agit d'une règle d'organisation interne, le préposé, en tant que responsable de son bureau, se réservant les décisions importantes. La violation d'une loi ou d'un règlement laisse ainsi à être établie.

Il n'y a par ailleurs pas lieu d'analyser si le prévenu a enfreint les consignes fournies en matière de décisions anticipées par la circulaire de 1989 à laquelle **T2.)** a fait allusion, étant donné que celle-ci n'a ni valeur légale, ni valeur réglementaire.

Il n'est donc pas établi qu'en rédigeant le courrier du 26 janvier 2005, **X.)** a violé un texte légal ou réglementaire déterminé.

*1.3.3.2.2. Licéité de la décision de prendre en charge le dossier*

**T2.)** explique à l'audience qu'en principe chaque fonctionnaire a ses dossiers ; il peut les donner à autrui s'il estime devoir se récuser. Le préposé peut également prendre l'initiative d'attribuer un dossier à autrui parce qu'il est trop compliqué pour le gestionnaire. De telles décisions relèveraient cependant du préposé et aucun fonctionnaire ne devrait se prendre la liberté d'aller récupérer des dossiers dans le bureau d'un de ses collègues de travail.

Le témoin **T5.)** explique à l'audience qu'elle était en charge du dossier **SOC3.)** S.A., puisque cette société tombait dans son ressort. Elle dit avoir imposé les premiers exercices de la société. Elle n'aurait appris que plus tard que **X.)** s'était emparé du dossier ; en tout cas, ce dernier ne l'en aurait pas informée. Elle explique encore que ses armoires ne sont pas fermées à clef, et qu'elle a peut-être été en vacances au moment où **X.)** a pris le dossier. **T16.)** , actuel préposé-adjoint du bureau, confirme qu'aucun fonctionnaire ne va chercher un dossier chez ses collègues de travail, et que ce n'est que très exceptionnellement que le préposé décide une réaffectation de dossiers.

Il résulte du témoignage à l'audience de l'ancien préposé du bureau de sociétés II, **T20.)** , qu'il s'occupait lui-même de la répartition des dossiers. Si les dossiers étaient en principe répartis suivant les ressorts, il arrivait qu'il attribue certains dossiers à des fonctionnaires spécifiques en raison de leur complexité ; il arrivait également qu'il redistribue les dossiers, notamment lorsque certains dossiers risquaient d'y avoir prescription.

Il découle de ces explications que tout fonctionnaire peut juridiquement procéder à l'imposition de tout dossier dont est saisi l'Administration, la répartition pratique des dossiers au sein d'un bureau d'imposition ne s'opérant pas sur une quelconque base légale ou réglementaire, mais sur base des décisions et principes fixés par le préposé du bureau d'imposition.

Dès lors, en décidant de ne pas respecter la répartition de principe des dossiers, et en récupérant le dossier de la société **SOC3.)** S.A. pour procéder à l'imposition, **X.)** n'a violé aucun texte légal ou réglementaire.

*1.3.3.2.3. Violation de l'article 205a (3) L.G.I.*

L'article 205a (3) L.G.I. est rédigé comme suit : « Soweit der Steuerpflichtige die vom Finanzamt verlangten Angaben nicht macht, werden die beantragten Absetzungen nicht vorgenommen ».

Il convient de lire cette disposition conjointement avec l'alinéa 2 du même article, qui précise : « Wenn der Steuerpflichtige beantragt, dass Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei der Feststellung des Einkommens abgesetzt werden, so kann die Steuerkontrollstelle verlangen, dass der Steuerpflichtige die Empfänger genau bezeichnet », ces dispositions faisant partie de la section « Zweiter Unterabschnitt: Ermittlungs- und Festsetzungsverfahren » de la loi générale des impôts.

*1.3.3.2.3.1. Déclarations des témoins*

Le témoin **T2.)** avait expliqué à l'audience que si une pièce sollicitée n'est pas fournie, l'inspecteur en charge du dossier peut adresser un rappel au contribuable et le menacer d'une astreinte. Si la pièce n'est toujours pas remise, il ne portera pas en déduction les charges douteuses. Seules des dépenses qui sont clairement documentées pourraient être déduites. Plus particulièrement pour les pays « non coopératifs », les dépenses ne seraient pas validées sans vérification, étant donné qu'il n'existerait aucune possibilité de contrôle et qu'il faudrait éviter toute distribution cachée de bénéfices. Personnellement, il n'aurait pas accepté de factures offshore formulées de manière vague.

**T5.)** précise également que si un inspecteur des impôts n'est pas satisfait des explications fournies par un contribuable, il procède à un projet d'imposition en concertation avec le préposé. En matière de paiement de commissions, il serait indispensable de connaître leur destinataire ; pour des sociétés offshore, elle se renseignerait toujours quant à l'identité du bénéficiaire économique.

*1.3.3.2.3.2. Eléments du dossier*

Il résulte des éléments du dossier répressif que par courrier du 15 novembre 2004, directement adressé à **X.)** , la société **SOC3.)** S.A. expliquait qu'elle payait des commissions à des intermédiaires et demandait si l'Administration des Contributions accepterait une marge imposable de 5 % à 7 %. Par courrier du 26 janvier 2005, **X.)** réplique au nom de l'Administration des Contributions qu'un « bénéfice imposable de 5 % du chiffre d'affaires global sera à imposer au Grand-Duché et une liste des médecins-bénéficiaires des commissions sera à présenter dans le mois à venir ».

Le dossier fiscal saisi auprès de l'Administration des Contributions Directes ne contenait cependant pas une telle liste. **T11.)** , bénéficiaire économique de la société **SOC3.)** S.A., se souvient qu'une telle liste lui a été demandée, mais qu'il ne l'a jamais fournie et que le dossier s'est finalement arrangé sans liste. Il découle de ces éléments qu'à aucun moment, une liste énumérant les personnes bénéficiaires des commissions n'a été adressée à l'Administration des Contributions.

*1.3.3.2.3.3. Appréciation*

Le Tribunal entend relever qu'il importe peu, comme l'a invoqué la défense, de savoir si la liste des bénéficiaires aurait été utile ou non à l'Administration des

Contributions. L'Administration ayant exigé cette liste, qui était de nature à accréditer la réalité des commissions portées en déduction, il appartenait au gestionnaire du dossier de la réclamer et au contribuable de la fournir.

Les commissions que la société **SOC3.)** voulait porter en déduction de ses revenus étaient, d'après les explications fournies à l'audience, nécessaires à la commercialisation des produits d'alimentation sportive et diététique qu'elle distribue ; il s'agissait partant de dépenses (« Betriebsausgaben »). L'Administration des Contributions, par l'intermédiaire du courrier du 26 janvier 2005 rédigé par **X.)** , a décidé d'exiger des documents complémentaires.

Cette décision d'exiger des documents lie non seulement le contribuable, mais également l'Administration fiscale. En effet, l'article 205a (3) L.G.I. précise clairement que les déductions « ne seront pas faites » (« werden nicht vorgenommen ») et pas seulement qu'elles *peuvent ne pas être faites* lorsque les informations réclamées ne sont pas fournies. Ce constat s'impose d'autant plus si l'on admettait, comme le soutient le prévenu **X.)** , que ce n'est pas lui qui aurait pris la décision d'exiger la liste des bénéficiaires, mais son supérieur hiérarchique **T20.)** ; il lui appartenait d'autant moins de renoncer à la production de cette liste avant de procéder à l'imposition.

En décidant malgré l'absence de la liste de procéder à l'imposition tout en accordant à la société **SOC3.)** S.A. d'importantes déductions de dépenses représentant des commissions, le prévenu a dès lors violé l'article 205a(3) L.G.I. .

Il importe peu à cet égard de savoir si l'imposition qui a finalement été retenue se base sur un montant correspondant à 5% du chiffre d'affaires tel que fixé dans le courrier du 26 janvier 2005, ou si elle se base sur d'autres déclarations et données, encore plus favorables, fournies par le contribuable **SOC3.)** S.A. ; en effet, dans les deux cas, il y a d'importantes déductions qui on été opérées et qui correspondent aux commissions que la liste des bénéficiaires était censée documenter. La seule différence entre ces deux hypothèses réside dans le fait que dans le premier cas, l'évaluation du montant aurait été faite forfaitairement sur base d'un accord, et dans le second cas, l'évaluation en aurait été faite concrètement sur base des déclarations du contribuable. Or, dans les deux cas, la liste était un élément utile pour apprécier la réalité même des dépenses que la société **SOC3.)** S.A. voulait déduire.

Enfin, à l'audience, Maître François MOYSE fait valoir qu'il ne serait établi ni qu'il y a eu des avantages fiscaux, ni que l'impôt fixé a été inférieur à ce qui aurait été dû ; il n'existerait partant aucun avantage indû.

Or, la perception d'un avantage fiscal n'est pas un élément constitutif de l'infraction de concussion. Les conditions de la concussion sont également données si, comme en l'espèce, des dispositions n'intéressant pas le fond de l'imposition mais la

procédure à respecter sont délibérément violées. Il importe peu dès lors de savoir si la société aurait pu fournir la liste et justifier de la réalité des dépenses. L'avantage procédural de la société a consisté à ne pas devoir fournir les pièces sollicitées.

#### 1.3.3.3. Elément moral

L'infraction de concussion est une infraction intentionnelle, de sorte qu'elle exige un dol général, donc la connaissance par le prévenu des éléments qui constituent l'infraction. L'article 243 du Code pénal n'exige aucun dol spécial, ni aucune intention méchante ou frauduleuse, ce d'autant plus qu'il précise que l'infraction est consommée « quelque motif » ait pu animer l'auteur.

En ce qui concerne le premier élément matériel de l'infraction, il faut observer qu'en l'espèce, le prévenu avait reçu le courrier du 15 novembre 2004 et savait donc que la société **SOC3.)** S.A. versait des commissions au point de vouloir réduire son obligation fiscale à 5% ou 7% de son chiffre d'affaires. De même, il avait pris en mains et instruit le dossier fiscal de cette société avant de procéder à l'imposition. Il avait donc conscience d'accorder une exonération d'impôts importante en acceptant de déduire des recettes de la société des commissions d'un montant élevé.

A propos du second élément constitutif de la concussion, il faut remarquer que le prévenu a lui-même rédigé et signé le courrier du 26 janvier 2005 dans lequel la production d'une liste des bénéficiaires des commissions est exigée, courrier qui figurait au dossier répressif. En procédant à l'imposition en décembre 2005, le prévenu avait dès lors nécessairement connaissance qu'une telle liste avait été exigée et avait également nécessairement constaté que cette liste n'avait pas été fournie. Il avait ainsi conscience de procéder à l'imposition bien que des documents complémentaires qui avaient été exigés n'avaient pas encore été fournis, ce qui contrevient à l'article 205a (3) L.G.I. .

Les éléments constitutifs de l'infraction de concussion étant réunis, le prévenu **X.)** est à retenir dans les liens de cette prévention.

## 1.4. Corruption et trafic d'influence

L'accusation dirigée contre **X.)** porte sur un délit de corruption passive, sinon de trafic d'influence ; il lui est reproché d'avoir accepté un don de 10.000 euros en échange d'avoir accordé à la société **SOC3.)** une décision anticipée favorable et d'avoir procédé à son imposition tout en lui accordant, en violation de la loi fiscale, des avantages fiscaux indus. Plus précisément, le Ministère Public reproche à **X.)** d'avoir sollicité, sans droit, et indirectement par l'intermédiaire de la société **SOC6.)** , sinon de la société **SOC8.)** INTERNATIONAL CORPORATION, sociétés dont il est le bénéficiaire économique, pour lui-même, le don d'un montant de 10.000 euros, dans le but, sinon pour avoir abusé de son influence – réelle ou supposée – en vue de faire obtenir de l'Administration des Contributions Directes une décision anticipée

favorable relative à l'imposition de l'exercice 2003 introduite par la société **SOC3.)** S.A., de procéder lui-même à l'imposition des exercices des années fiscales 2003 et 2004 de cette société et d'accorder indûment des avantages fiscaux à cette société, en violation de l'article 205a(3) L.G.I..

Le Ministère Public vise à titre principal l'infraction libellée à l'article 246 du Code pénal, et subsidiairement celle libellée à l'article 249 (1) du même Code. Ces deux articles instaurent en infraction pénale le fait pour une personne chargée d'une mission de service public, de solliciter ou d'agréer, sans droit, directement ou indirectement, pour elle-même ou pour autrui, des dons, des présents ou des avantages quelconques en échange de l'accomplissement ou du non-accomplissement d'un acte de sa fonction, de sa mission ou de son mandat ou facilité par sa fonction, sa mission ou son mandat. Les deux infractions se distinguent essentiellement en ce sens que la première vise le cas dans lequel l'auteur reçoit l'avantage au préalable et dans le but de faire un acte (« pour accomplir ou s'abstenir d'accomplir »), tandis que la seconde vise le cas dans lequel l'auteur ne reçoit l'avantage que par après (« en raison de l'accomplissement ou de l'abstention d'accomplir »).

Quant à **Y.)** , le Ministère Public lui reproche un délit de corruption active, sinon de trafic d'influence. Il est ainsi reproché au prévenu d'avoir enfreint l'article 247 du Code pénal, sinon l'article 249 (2) du même Code, en ayant proposé ou octroyé sans droit à **X.)** indirectement par l'intermédiaire de la société **SOC6.)** , sinon de la société **SOC8.)** INTERNATIONAL CORPORATION, dont **X.)** est le bénéficiaire économique, le don d'un montant de 10.000 €, à titre principal pour qu'il abuse, sinon à titre subsidiaire pour avoir abusé de son influence réelle ou supposée en vue de faire obtenir de l'Administration des Contributions Directes une décision anticipée favorable relative à l'imposition de l'année fiscale 2003 introduite par la société **SOC3.)** S.A., pour avoir procédé lui-même à l'imposition des exercices des années fiscales 2003 et 2004 de cette société et pour avoir indûment accordé des avantages fiscaux à cette société, en violation de l'article 205a(3) L.G.I..

### *1.4.1. Eléments du dossier répressif*

#### 1.4.1.1. Mouvements de compte

**X.)** était le bénéficiaire économique de la société **SOC6.)** (*audition de **Y.)** du 27 octobre 2006 ; audition de **X.)** du 27 octobre 2006*). Les documents saisis auprès de la BCEE renseignent effectivement qu'il a déclaré administrer cette société ; comme profession, il est renseigné « Employé Administration Publique » (*annexe 2 au 4e rapport de police*). Lors de l'ouverture du compte de la société **SOC6.)** auprès de la Banque de Luxembourg, le prévenu s'était également déclaré en qualité de « beneficial owner » (*annexe 9 au 4e rapport de police*).

Il admet également être le bénéficiaire économique de la société **SOC8.)** INTERNATIONAL CORPORATION (*audition de **X.)** du 27 octobre 2006*). La saisie des documents bancaires de la société « BVI **SOC8.)** INTERNATIONAL CORP » confirme que lors de l'ouverture du compte auprès de la Banque de Luxembourg, **X.)** s'est déclaré en qualité d' « ayant droit économique » de la société ; comme profession, le dossier renseigne « fonct. d'Etat (inspecteur) » (*annexe 10 au 4e rapport de police*).

Le dossier répressif permet de retracer les mouvements de compte suivants (*voir notamment le 11e rapport de police*) :

**1)** en date du 31 janvier 2006, la somme de 10.000 € est virée du compte de la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. (bénéficiaire économique : **Y.)** ) sur le compte de la société **SOC6.)** S.A. (bénéficiaire économique : **X.)** ) avec la communication « 2000 (…) 565 », correspondant au numéro de matricule de la société **SOC3.)** S.A.

**2)** en date du 9 mars 2006, la somme de 10.000 € est virée du compte de la société **SOC6.)** S.A. sur le compte de la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. avec la mention « erreur de virement du 31.01.06 ».

**3)** en date du 14 mars 2006, la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. vire la somme de 10.000 euros sur le compte de la société **SOC8.)** INTERNATIONAL Corp S.A. avec la mention « transfert».

Dans les extraits de compte saisis dans les locaux de **Y.)** , une mention manuscrite indiquant « **X.)** pour **SOC3.)** » est apposée en marge du virement du 14 mars 2006.

**T8.)** (*audition du 24 octobre 2006*) avait expliqué aux enquêteurs de police que cette mention avait été apposée par ses soins et qu'elle aurait procédé de la sorte parce que **Y.)** aurait des problèmes pour se souvenir du pourquoi de certaines opérations.

#### 1.4.1.2. Contenu du dossier d'imposition

Il résulte des déclarations (*audition du 6 novembre 2006)* et du témoignage à l'audience de **T5.)** que celle-ci était en charge du ressort n° 438 correspondant à la société **SOC3.)** S.A., et qu'elle a procédé à l'imposition de cette société pour l'exercice 2002 en date du 27 mai 2005.

Dans un courrier du **15 novembre 2004**, la société **SOC3.)** S.A. explique, « suite à notre entretien téléphonique », qu'elle doit payer des commissions à des intermédiaires pour la commercialisation de ses produits et qu'il ne s'agit ni de personnes physiques luxembourgeoises, ni de ses actionnaires ou administrateurs.

Elle demande si l'Administration accepte une marge imposable de 5 % à 7 % du chiffre d'affaires, bien qu'elle n'accepte pas la déduction des commissions offshore. Ce courrier est adressé directement au prévenu, étant donné que son destinataire est renseigné comme suit : « Adm. des Contributions Directes – M. **X.)** – Bureau d'Imposition 2 ».

Par courrier du **26 janvier 2005**, l'Administration des Contributions Directes répond à la société **SOC3.)** SA que « le bureau d'imposition Sociétés II vous accordera la déduction des commissions par le biais d'une société offshore afin de rémunérer le personnel étranger nécessaire à la commercialisation des produits. Néanmoins un bénéfice imposable de 5% du chiffre d'affaires global sera à imposer au Grand-Duché et une liste des médecins-bénéficiaires des commissions sera à présenter dans le mois à venir ». Ce courrier est signé par le seul prévenu **X.)** .

Sur ce document saisi par les services de police était collé un post-it, écrit de la main de **X.)** , qui se lit comme suit :

| |
|---|
| Appel du 16/11/04<br>- Liste des médecins à recevoir<br>- 5 % du ChIDA (1/- 1,5 mio €)<br>- possibilité de salarié au Lux.<br>(svt entretien avec Marc). **X.)** |

Le dossier fiscal de la société **SOC3.)** SA contient encore deux bulletins d'imposition pour 2004, établis en date du 13 décembre 2005 par **X.)** fixant un montant dû de 19.882,72 euros, respectivement de 5.205 euros.

#### 1.4.1.3. Témoignages

• **T9.)** *(audition du 24 octobre 2006)* explique que **X.)** a donné des conseils pour améliorer la comptabilisation des opérations afin d'optimiser la présentation des bilans. Il précise par ailleurs : « Je me rappelle la société **SOC3.)** SA où **X.)** est intervenu deux années de suite. Pour ces conseils, il a reçu une commission en 2006 de 10.000,- EURO. Je ne peux pas exclure qu'il a touché un montant de même pour 2005 … Pour 2006, je me rappelle très bien parce que nous, càd **T8.)** et moi-même, avons préparé, sur ordre exprès de M. **Y.)**, l'ordre de virement de la commission et nous avons marqué comme libellé la matricule de **SOC3.)** SA. Ceci a causé pas mal de discussions et **X.)** a renvoyé les fonds sur le compte de **SOC5.)** . Cependant j'ignore ce qui est devenu de ce montant ».

A l'audience, **T9.)** explique que la société **SOC5.)** S.A. cherchait à obtenir les impositions les plus favorables possibles pour les clients. Pour la société **SOC3.)** S.A., il aurait été décidé de « solliciter un 'ruling' chez **X.)** ». Ils auraient obtenu l'accord pour défiscaliser une partie des sorties. Il y aurait eu un premier bulletin trop élevé, et suite à des « tractations », un deuxième bulletin aurait été émis pour la

même année. **T9.)** fait encore état d'une commission de 10.000 euros payée par **Y.)** à **X.)** ; il dit ne pas savoir quel en était l'objet exact, mais le but de la mention du numéro de matricule aurait été de caractériser un lien entre cette somme et le dossier de la société **SOC3.)** S.A.. **X.)** aurait restitué ce montant parce qu'il « semblait le gêner ».

• **T8.)** (*audition du 24 octobre 2006*) avait déclaré se rappeler « d'une situation où il fallait payer une commission à **X.)** dans l'affaire **SOC3.)** SA. Comme nous, càd Laurent KRIMOU et moi-même, n'étions pas tout à fait content de cette situation, nous avons indiqué sur l'ordre de virement en faveur de la société **SOC6.)** SA dans la rubrique Objet la matricule de **SOC3.)** SA. Quand **X.)** a remarqué ce libellé, il a pris contact avec **Y.)** et il a hurlé qu'il allait retourner cet argent, ce qu'il a fait. Je pense qu'il a dû trouver un autre mode de paiement pour cette commission. Sur question, je peux vous dire que je pense que la majorité des commissions versées à **X.)** se faisaient en espèces. Cependant, je n'ai pas connaissance des montants précis ».

A l'audience, **T8.)** a déclaré sous la foi du serment maintenir ses déclarations devant la police. Dans le cadre du dossier **SOC3.)** S.A., **Y.)** lui aurait donné l'instruction de faire un virement; elle ne se souviendrait pas du montant exact, mais elle aurait reçu instruction d'y indiquer le numéro de matricule de la société **SOC3.)** S.A.. **X.)** aurait renvoyé les fonds, mais sans qu'elle ne sache pourquoi, ni si ces fonds ont été recrédités par la suite.

Elle réfute avoir été en mauvais termes avec **X.)** ; elle dit que le fait que ce dernier ait redressé des sociétés d'une fiduciaire dans laquelle son beau-frère était administrateur-délégué n'aurait pas influé sur ses gestes et affirme ne pas se souvenir d'une quelconque remarque à propos des bijoux qu'elle portés après l'accident de circulation de **Y.)** . Elle dit enfin ne jamais avoir vu **Y.)** remettre directement des fonds à **X.)** .

• **T13.)** , lors de son audition du 31 octobre 2006, avait expliqué que les dossiers considérés comme « spéciaux », c'est-à-dire ceux dans lesquels l'impôt devait être réduit de façon considérable, étaient directement adressés à **X.)** . Elle précise : « Pour ces dossiers, où il y avait une forte réduction d'impôts pour le client, Monsieur **Y.)** et Monsieur **X.)** recevaient chacun pour soi un pourcentage de l'avantage obtenu … M. **Y.)** avec **X.)** s'arrangerait pour réduire la charge fiscale de manière encore plus importante … et lui et **X.)** se partageaient la différence … Le paiement de cette somme à **X.)** se faisait en partie par virement d'une offshore vers une autre offshore ».

A l'audience, elle expliquait que le client de la société **SOC3.)** S.A. aurait été informé du montant à payer, mais ce montant aurait été supérieur à ce qui était prévu. Dès lors, **Y.)** aurait parlé à **X.)** et le dossier aurait été « réimposé au montant qu'ils avaient dit ». Le dossier aurait été envoyé la première fois « normalement », et

la seconde fois directement à **X.)** . Elle aurait par ailleurs appris de **T9.)** que **X.)** aurait touché une partie des gains réalisés.

• Interrogé quant à savoir si **X.)** a rendu des services à la société **SOC3.)**, **Y.)** s'était exprimé en ces termes lors de son audition par la police (*audition de **Y.)** du 27 octobre 2006*) : « Oui, il y a eu un 'tax ruling'. Moi en tant qu'administrateur de **SOC3.)**, j'ai mis en place ce 'tax ruling' avec Monsieur **X.)** de l'administration des contributions directes ». Il répondait encore par l'affirmative quant à la question de savoir si **X.)** était chargé de l'imposition de cette même société.

• **T5.)** a déclaré tant lors des enquêtes (*audition du 6 novembre 2006*) qu'à l'audience que le ressort n° 438, correspondant à la société **SOC3.)** S.A., lui est attribué et qu'elle était également en charge du dossier. Elle ignore pour quelle raison **X.)** a procédé à l'imposition des années 2003 et 2004, mais admet qu'il est possible d'accéder à son bureau, de prendre un dossier et de poser un acte sans qu'elle ne le remarque nécessairement directement. Ainsi, **T5.)** précise que même après le retour dans son bureau d'un dossier dont elle était en charge et dont un collègue de travail s'était saisi, et ce sur instruction du préposé du bureau, elle ne consultait pas systématiquement son contenu.

**T5.)** déclare encore qu'à son souvenir, personne ne s'était adressé à elle pour solliciter un accord sur l'imposition. Elle explique que si une demande, telle qu'elle a été formulée par la société **SOC3.)** S.A. lui était parvenue, elle serait allée voir son préposé pour obtenir des instructions. Elle explique également que dans un cas tel qu'il s'est présenté pour **SOC3.)** S.A., elle aurait normalement demandé de plus amples renseignements quant aux commissions portées en déduction et qu'à défaut, elle aurait établi un projet d'imposition dans lequel elle n'en aurait pas tenu compte.

• **T20.)** (*audition du 7 novembre 2006*) explique aux enquêteurs de police qu'il n'était plus possible de retracer dans quelles circonstances **X.)** a reçu le dossier **SOC3.)** S.A. Etant donné que le dossier ne présentait pas de problèmes au niveau de la prescription, il n'y avait pas de raison qu'il intervienne pour attribuer le dossier à autrui ; **T20.)** en déduit que **X.)** a décidé lui-même de prendre le dossier.

Tant lors des enquêtes qu'en tant que témoin à l'audience, **T20.)** signale que **X.)** n'avait pas les pouvoirs nécessaires pour signer lui-même le courrier qu'il avait adressé à **SOC3.)** et dans lequel il donna son accord quant aux modalités d'imposition. Le prévenu aurait ainsi dépassé ses pouvoirs en signant ce courrier. **T20.)** précise que de tels accords porteraient toujours sa signature personnelle. Par ailleurs, il ne se souvient d'aucune entrevue qu'il aurait eue avec **X.)** à propos de ce dossier. Il signale également que l'Administration des Contributions exige des documents justificatifs et des informations complémentaires lorsqu'il s'agit de porter en déduction des factures établies par des sociétés offshore.

• **T2.)** , directeur de l'Administration des Contributions Directes, avait également confirmé (*interrogatoire du 3 novembre 2006*) qu' « en principe, le fonctionnaire traite le dossier du début à la fin. Pour les questions importantes, il doit toutefois demander l'accord de son préposé. Dans le cas d'espèce et compte tenu des antécédents du dossier, l'accord du préposé me paraît indispensable ».

• Le bénéficiaire économique de la société **SOC3.)** S.A., **T11.)** , explique à l'audience qu'il avait été informé des impôts à payer, mais le montant aurait été trop élevé. En effet, l'argent sorti de la société aurait déjà été dépensée sous formes de commissions. **Y.)** lui aurait dit à ce moment qu'il « allait voir avec les services fiscaux » et il aurait essayé d'obtenir un ruling. Il ne lui aurait pas précisé qu'il connaissait quelqu'un à l'Administration des Contributions. Finalement, il aurait été informé d'un certain montant d'impôts à payer, et il aurait accepté.

• Le témoin **T17.)** , responsable de la distribution du courrier au sein du bureau d'imposition Sociétés II, confirme que les courriers nommément adressés à un fonctionnaire lui sont directement remis. **T18.)** , ancien préposé du bureau II, confirme que lesdits courriers n'étaient pas ouverts en raison du secret des correspondances, et directement remis au destinataire.

### *1.4.2. Infractions reprochées à X.)*

#### 1.4.2.1. Arguments de défense

##### *1.4.2.1.1. Explications du prévenu*

Lors de son audition par la police (*audition du 27 octobre 2006*), **X.)** a contesté avoir « touché des sommes et/ou avantages quelconques pour effectuer des prestations dans ma fonction d'inspecteur auprès des Contributions Directes. Néanmoins, j'ai donné des conseils au personnel de **Y.)** afin de mieux présenter les bilans afin de faciliter le traitement par l'Administration des Contributions Directes ». Il dit que c'est en échange de ces conseils qu'il a touché des honoraires, qui ont été virés sur le compte d'**SOC6.)** , et ce, à son souvenir, à hauteur de deux fois 10.000 euros.

Concernant le virement de 10.000 euros portant le numéro de matricule de la société **SOC3.)** S.A., **X.)** explique (*audition du 27 octobre 2006*) qu'il s'agit d'une erreur et qu'il a remboursé cette somme quelque temps après. Il précise : « Ce libellé m'a dérangé parce que les conseils que j'avais donnés ne concernaient pas seulement cette société » et « Ech hätt leiwer gehatt wann neischt konkretes op den Libelléen gestanen hätt, well schliesslech huet et jo mei Sociéteiten betraff ». Il affirme que les employés qu'il conseillait auraient demandé des généralités et n'auraient pas parlé de noms de sociétés. Lors de son interrogatoire devant le Juge d'Instruction (*interrogatoire du 6 décembre 2006*), il a réitéré ces explications ; pour justifier le fait qu'il n'a restitué la somme qu'après deux mois, il explique qu'il n'aurait pas pris inspection de ses extraits plus tôt.

Quant à savoir s'il a lui-même imposé la société **SOC3.)** S.A., **X.)** avait nié dans un premier temps devant les services de police avoir traité ce dossier, pour dire ensuite qu'il serait cependant possible qu'il ait effectué l'imposition de cette société pour des raisons de congé du gestionnaire. Il admet également avoir signé un courrier qu'il qualifie de 'tax ruling' pour cette société, mais affirme avoir agi ainsi après discussion et accord de son 'chef' **T20.)**. Il renvoie à un post-it qui figure sur le courrier en question et explique que ce dernier reprend les différents points discutés avec son supérieur hiérarchique.

Quant à la question de savoir pourquoi il est intervenu dans le dossier **SOC3.)** S.A., bien qu'il n'ait pas été en charge de son imposition, le prévenu explique aux enquêteurs de police qu'il serait normal qu'un inspecteur intervienne ponctuellement sur base d'une demande quelconque dans un dossier attribué à un autre gestionnaire, et ceci malgré le fait que ce dernier est présent au bureau.

Devant le Juge d'Instruction (*premier interrogatoire du 28 octobre 2006*), **X.)** maintient ces contestations en admettant avoir donné des conseils fiscaux au personnel, mais en contestant avoir touché de l'argent pour le dossier **SOC3.)** ; il réaffirme qu'il aurait référé à son chef de service avant de donner son accord quant aux modalités d'imposition. Il insiste pour dire (*interrogatoire du 6 décembre 2006*) que c'est son préposé **T20.)** qui aurait fixé les conditions de l'accord, et qu'il était parfaitement informé sur le « ruling » qui a été accordé. Il aurait pris la responsabilité en contresignant l'imposition, malgré le fait que les listes réclamées ne soient pas dans le dossier.

Quant aux déclarations faites par les salariés ayant travaillé pour compte de **Y.)** , **X.)** explique que de manière générale, ceux-ci ne l'auraient pas aimé parce qu'il leur expliquait leurs erreurs, les aurait obligés à changer bon nombre de choses, ce qui leur aurait occasionné du travail additionnel (*interrogatoire du 6 décembre 2006*). Concernant plus précisément les accusations de **T8.)** , **X.)** a fait valoir tant devant le Juge d'Instruction qu'à l'audience que celle-ci aurait été mue par un désir de vengeance à son égard. Elle lui en aurait voulu personnellement parce qu'en sa qualité d'inspecteur des contributions, il aurait effectué en 2002 un contrôle fiscal et procédé à un important redressement des sociétés d'une fiduciaire dans laquelle le beau-frère de **T8.)** aurait été administrateur-délégué. Elle lui en voudrait encore parce que pendant la période durant laquelle **Y.)** était absent en raison de son accident de la circulation et durant laquelle elle avait la procuration sur les comptes des sociétés, il lui aurait fait la remarque qu'elle portait « pas mal de bijoux ».

A l'audience, le prévenu réitère ces affirmations. Il insiste sur le fait que le numéro de matricule aurait été apposé sur le virement sur initiative de **T8.)** , qui aurait voulu se venger. Par ailleurs, il aurait simplement pris le dossier **SOC3.)** puisque la demande initiale de 'ruling' lui était adressée. Cela n'aurait rien d'anormal, vu que dans son bureau, il aurait eu une vingtaine d'autres dossier qui n'auraient pas été de

son ressort, et ce sur instruction de **T20.)** . Il aurait signé seul bien d'autres courriers. Les 10.000 euros qu'il a reçus étaient « juste un geste amical ».

*1.4.2.1.2. Développements du mandataire*

De manière générale, Maître François MOYSE explique que dans le dossier **SOC3.)** S.A., le prévenu aurait été contacté et aurait dès lors exigé que la demande soit formulée par écrit. Il aurait pris la décision de prendre le dossier et de le traiter normalement comme tout autre dossier. Ce qui lui serait actuellement reproché, c'est d'avoir été « pro-actif » en se saisissant du dossier et en rédigeant la réponse, après s'être concerté avec son supérieur hiérarchique. Le post-it apposé sur le dossier démontrerait la réalité de cette concertation, étant donné qu'il a été rédigé « in tempore non suspecto ». Toute l'accusation reposerait sur l'initiative d'une personne qui aurait décidé, parce qu'elle aurait été en mauvais termes avec le prévenu, de mentionner le numéro de matricule d'une société dans un virement.

Maître François MOYSE conclut à l'acquittement de **X.)** des accusations de corruption et de trafic d'influence. Aucun accord n'aurait existé quant à l'imposition de la société **SOC3.)** S.A. Il fait valoir que **X.)** n'aurait reçu aucun avantage en échange d'un quelconque service. Concernant le paiement de 10.000 euros, il s'agirait en réalité d'un montant payé pour le remercier des solutions apportées à la société **SOC5.)** S.A. Le seul indice du dossier répressif consisterait dans le fait que le virement mentionnait le numéro de matricule de la société **SOC3.)** S.A.. Or, cette mention aurait été apposée sur le virement à l'initiative des employés et ce par malignité. Le fait qu'un autre virement avait été annoté « **X.)** pour **SOC9.)** », alors pourtant que **X.)** n'avait aucune relation avec la société **SOC9.)**, prouverait que les mentions sur les virements ne prouvent rien.

Concernant la corruption, il fait valoir que cette infraction exigerait l'intervention de deux personnes, le corrupteur et le corrompu, le premier faisant une offre et le second une acceptation d'un avantage quelconque pour faire un acte de sa fonction. Or, **X.)** n'aurait jamais poussé à un quelconque marché ; suite à l'appel téléphonique de la société **SOC3.)** S.A., il aurait précisément exigé une demande écrite pour formaliser la demande de « ruling ». Il n'y aurait aucune convention illicite qui aurait été passée ; tout pacte corruptif entre **X.)** et **Y.)** est contesté. Il faudrait conclure que **X.)** serait stupide d'accepter la somme de 10.000 euros pour se laisser corrompre, **SOC5.)** ayant encaissé 40.000 euros dans le dossier **SOC3.)** S.A..

En raison de ces éléments, aucune infraction de corruption ne serait donnée. Jugeant que les éléments constitutifs des infractions de corruption et de trafic d'influence seraient identiques – sauf en ce qui concerne la fonction occupée par l'accusé - la même conclusion s'imposerait selon Maître François MOYSE pour cette seconde infraction.

Pour les deux infractions, Maître François MOYSE termine en soulignant qu'il ne serait prouvé ni que le « tax ruling » était illégal, ni que la société a obtenu un

quelconque avantage ou des faveurs fiscales. Tout avantage éventuellement accordé à **SOC3.)** S.A. serait purement hypothétique.

#### 1.4.2.2. Corruption passive

##### *1.4.2.2.1. Eléments constitutifs*

L'infraction de **corruption** (article 246 du Code pénal) exige, au-delà de la qualité personnelle spécifique du prévenu, la réunion des éléments constitutifs suivants :

a) un acte de sollicitation ou d'agréation consistant à solliciter ou d'agréer, sans droit, directement ou indirectement, pour soi-même ou pour autrui, des offres, des promesses, des dons, des présents ou des avantages quelconques.

b) la finalité de cet acte, à savoir :

- soit pour accomplir ou s'abstenir d'accomplir un acte de sa fonction, de sa mission ou de son mandat ou facilité par sa fonction, sa mission ou son mandat,
- soit pour abuser de son influence réelle ou supposée en vue de faire obtenir d'une autorité ou d'une administration publique des distinctions, des emplois, des marchés ou toute autre décision favorable.

c) un élément moral, à savoir le dol général.

La corruption consiste essentiellement dans le trafic de la fonction publique. Elle suppose une **convention illicite**, arrêtée et certaine entre deux personnes: une personne quelconque et une personne chargée d'une fonction publique, la première offrant un avantage, la deuxième acceptant cet avantage en vue de l'accomplissement d'un acte de la fonction. En visant la corruption des fonctionnaires, le législateur a voulu atteindre un contrat illicite à propos de l'exercice de la fonction publique: la subordination d'un acte de la fonction à un avantage offert ou promis par un particulier et accepté ou reçu par le fonctionnaire. Peu importe d'ailleurs si l'initiative émane du corrupteur ou du fonctionnaire. Il est en outre exigé que pour que le délit de corruption existe le fonctionnaire ou la personne chargée d'un service public doit avoir reçu les dons ou présents dans un but déterminé. Cela suppose tout d'abord un lien de causalité, un rapport de cause à effet, entre l'agréation des offres ou promesses et l'engagement du fonctionnaire. Le contrat illicite doit avoir été conclu en vue de l'acte ou de l'abstention, il doit donc l'avoir précédé (TA Lux., 20 octobre 1988, n° 1500/88 citant Rigaux et Trousse, Code pénal annoté sub art. 246 – 248).

Le but de la corruption doit tendre à l'accomplissement d'un **acte de fonction**. Tous les actes de fonction peuvent être l'objet du pacte illicite, c'est-à-dire tant les actes justes que les actes injustes, sauf que la répression varie selon le qualificatif de l'acte. Le favoritisme peut constituer un acte injuste (TA Lux., 10 mars 2003, n° 588/2003).

*1.4.2.2.2. Appréciation*

De nombreux indices du dossier répressif, qui seront repris ci-après, témoignent de ce que le prévenu a affiché un comportement inhabituel et a enfreint pour le moins les usages internes en traitant le dossier **SOC3.)** S.A., ce qui accrédite le fait qu'il soit délibérément intervenu dans ce dossier géré par le groupe **Y.)**.

Le pacte corruptif suppose cependant également qu'il y ait eu un accord préalable que le fonctionnaire bénéficie d'un avantage, telle une rémunération, en raison de son intervention. Le seul élément du dossier répressif permettant de conclure à un accord préalable entre **Y.)** et **X.)** quant au paiement de sommes d'argent en échange de services rendus dans le traitement des dossiers fiscaux réside dans l'audition de police de **T13.)** . Tel que précisé ci-avant, celle-ci faisait en effet état de la mission incombant à **X.)** d'arranger les impositions pour que les clients de **Y.)** soient imposés le moins possible et qu'ensuite le gain était partagé entre les deux.

Le Tribunal estime que cette seule déclaration est insuffisante pour conclure non seulement que **X.)** ait accepté d'intervenir en faveur de la société **SOC3.)** S.A., mais également qu'une rémunération ait été convenue d'avance pour cette intervention. Pour cause de doute, l'infraction de corruption n'est dès lors pas à retenir dans le chef de **X.)** .

**1.4.2.3. Trafic d'influence**

*1.4.2.3.1. Eléments constitutifs*

L'infraction de **trafic d'influence** (Art. 249 al. 1er du Code pénal) requiert, au-delà de la qualité personnelle spécifique du prévenu, la réunion des éléments constitutifs suivants :

a) l'existence d'offres, de promesses, de dons, de présents ou d'avantages quelconques, pour soi-même ou pour autrui,
b) le fait de solliciter ou agréer ces avantages sans droit, directement ou indirectement,
c) l'accomplissement ou l'abstention d'accomplir un acte de sa fonction, de sa mission ou de son mandat ou facilité par sa fonction, sa mission ou son mandat,
d) un motif à cette acceptation, à savoir que l'avantage a été accepté « en raison » de l'acte accompli,
e) un bénéfice découlant de l'acte ou de l'abstention d'accomplir cet acte, l'identité de la personne qui en a bénéficié étant cependant indifférente,
f) un élément moral, à savoir le dol général.

*1.4.2.3.2. Appréciation*

A titre préalable, le Tribunal relève que ni l'infraction de corruption, ni celle de trafic d'influence n'exigent que l'acte accompli par le fonctionnaire ait été illégal. Il importe peu dès lors d'analyser en particulier si la décision anticipée émise par **X.)** était légale ou non. Il n'est pas non plus nécessaire d'établir que si le fonctionnaire n'avait pas reçu ou agréé des avantages, il n'aurait pas commis cet acte de fonctions ou agi différemment. La corruption est caractérisée par la simple corrélation existant entre un avantage accordé et un acte de fonctions.

Pour cette même raison, il indiffère de savoir si le prévenu **X.)** a discuté au sujet du dossier avec son supérieur hiérarchique et préposé **T20.)** ou non. En effet, même à admettre qu'il a parlé du dossier **SOC3.)** S.A. à son supérieur hiérarchique, cela n'empêche pas qu'il a pu intervenir favorablement pour cette société. Une entrevue avec **T20.)** n'est pas de nature à infirmer ni que le prévenu ait affiché un certain favoritisme pour la société **SOC3.)** S.A., ni qu'il n'ait pas accepté d'argent pour cette intervention par la suite. En tout état de cause, le Tribunal relève que le post-it qui a été trouvé dans le dossier fiscal est rédigé de la main de **X.)** et ne saurait dès lors valoir preuve de la réalité de l'entrevue avec **T20.)** .

Le Tribunal relève que le Code d'instruction adopte le système de la libre appréciation de la preuve par le juge, qui forme sa conviction librement sans être tenu par telle preuve plutôt que par telle autre. Il interroge sa conscience et décide en fonction de son intime conviction (FRANCHIMONT, Manuel de Procédure Pénale, p. 764). Il est de jurisprudence constante que le juge répressif apprécie souverainement, en fait, la valeur probante des éléments sur lesquels il fonde son intime conviction (Cass. belge, 31 décembre 1985, Pas. 1986, I, 549; Cass. belge, 28 mai 1986, Pas. 1986, I, 1186).

**a) Existence d'un avantage.** Le dossier relève que le prévenu **X.)** a reçu une pluralité de virements de la part des sociétés dirigées par **Y.)** . En particulier a-t-il reçu le montant de 10.000 euros repris ci-avant. Le transfert d'une somme d'argent constitue un « don » au sens de l'article 249 du Code pénal.

L'infraction est constituée indépendamment de la question de savoir si le don a été fait directement ou indirectement. Il importe dès lors peu que **X.)** ait directement reçu le don ou que celui-ci a été versé au bénéfice d'une société dont il est lui-même le bénéficiaire économique.

**b) Agréation ou sollicitation de cet avantage**. Concernant en particulier le virement de 10.000 euros visé par le réquisitoire du Ministère Public, il se pose la question si **X.)** a accepté cet avantage. Concernant le premier virement de 10.000 euros du 31 janvier 2006, il convient d'observer que le prévenu a restitué ce même montant en précisant clairement qu'il s'agit du montant qui lui avait été crédité le 31 janvier. Même si cette restitution ne s'est faite qu'au bout d'un mois et 10 jours, il n'en s'agit pas moins d'une restitution, le prévenu ne s'étant pas approprié cet argent.

Concernant le second virement de 10.000 euros, datant du 14 mars 2005, il résulte du procès-verbal de police prémentionné que ce dernier n'a jamais fait l'objet d'une restitution. En conservant cet argent sur le compte d'une des sociétés dont il est le bénéficiaire économique, **X.)** a entendu se l'approprier. Il a donc accepté que cet avantage pécuniaire lui revienne de la part de la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A..

**c) Accomplissement ou abstention d'accomplir un acte de fonction.** Il a été développé précédemment que **X.)** a posé une multitude d'actes dans le cadre du dossier d'imposition de la société **SOC3.)** : tout d'abord, il s'est saisi du dossier, ensuite il a accordé une décision anticipée, puis il a procédé à l'imposition. Ces actes traduisent l'exercice de prérogatives de puissance publique dérogatoires du droit commun et n'étaient possibles que grâce à sa fonction d'inspecteur des impôts ; il s'agissait donc d'actes de sa fonction.

Il importe par ailleurs peu d'analyser la portée de la contresignature du préposé de bureau. En effet, l'infraction est constituée même si le fonctionnaire n'a pas lui-même accompli l'acte en question, mais si sa fonction lui a facilité l'accomplissement de l'acte. En l'espèce, en tant qu'inspecteur des impôts, le prévenu avait accès aux dossiers, était chargé de les instruire et pouvait émettre des impositions qui n'étaient plus que sommairement contrôlés par le préposé ; pour le moins sa position lui a-t-elle ainsi facilité les actes précités.

**d) Le lien entre l'acte et le don agréé.**

• Pour former sa conviction, le Tribunal observe tout d'abord que le comportement affiché par le prévenu **X.)** dans le traitement du dossier fiscal de la société **SOC3.)** S.A. était inhabituel à plusieurs égards :

- Tout d'abord, **X.)** prend l'initiative de répondre personnellement à une demande de décision anticipée. Ce faisant, il dépasse les pouvoirs dont il dispose. Il résulte en effet des explications unanimement fournies par les témoins connaissant le fonctionnement de l'Administration des Contributions que de telles demandes de décision anticipée sont non seulement à discuter avec le préposé, mais également à lui remettre pour qu'il les traite personnellement ; il ne relève pas des attributions de tout fonctionnaire de signer un tel accord.

- Ensuite, le prévenu prend l'initiative d'aller récupérer un dossier qui est normalement traité par une de ses collègues de travail dans le bureau de celle-ci. L'argument avancé par le prévenu qu'il s'agirait d'une manière usuelle de procéder est mis à faux par les multiples témoignages tant de préposés que de simples fonctionnaires travaillant au sein de l'Administration des Contributions. **X.)** n'a su fournir une quelconque autre explication valable à cette démarche ; en particulier n'existait-t-il aucune complexité particulière à ce dossier, ni de risque

de prescription qui aurait justifié le transfert du dossier. En outre, **X.)** a volontairement dépassé ses prérogatives et a agi contre les règles de fonctionnement internes en prenant cette initiative, et s'est gardé d'informer sa collègue de sa démarche.

- Enfin, **X.)** a accepté d'imposer la société **SOC3.)** S.A. bien que la liste des bénéficiaires – qui avait été demandée dans un courrier qu'il avait personnellement rédigé – n'avait pas été remise par le contribuable. Ce faisant, il a agi non seulement de manière inconséquente, mais également de manière illégale, étant donné qu'il a enfreint l'article 205a (3) L.G.I. Le prévenu a ainsi accepté que la société déduise des dépenses de plusieurs centaines de milliers d'euros sans demander une quelconque pièce justificative, bien que ses collègues de travail et supérieurs ont témoigné de l'absolue nécessité de fournir de telles pièces. Ces dépenses auraient normalement pas été déductibles, puisque l'Administration n'acceptait au moment des faits pas les factures offshore sans réalité économique, et il importe peu de savoir quelle était la pratique antérieure de l'Administration à cet égard.

  **X.)** avait lui-même expliqué lors de son audition par la police que des factures émises par des sociétés offshore ne sont en règle générale pas admises, sauf pièces à l'appui (*audition du 27 octobre 2006*). Il a également déclaré que dans le cas spécifique des versements de **SOC3.)** SA vers la société offshore **SOC10.)** LTD, ces factures ne sont pas susceptibles d'être déduites, sauf accord spécial de l'Administration des Contributions Directes, tout en précisant qu'il n'a pas dans sa fonction d'inspecteur le pouvoir de décider seul l'acceptation de telles factures.

  La démarche de **X.)** est d'autant moins objectivement justifiable que les montants dont la déductibilité était discutable étaient importants et avoisinaient les 700.000 euros.

• Il convient en outre de se référer aux témoignages recueillis dans le dossier répressif

- Le témoin **T9.)** avait ainsi explicitement déclaré lors de son audition par la police que c'est sur ordre de **Y.)** que le numéro de matricule de la société **SOC3.)** S.A. a été indiqué dans le virement de 10.000 euros. A l'audience, il confirma l'existence d'un lien entre la somme de 10.000 euros et le dossier **SOC3.)** S.A..

- De même, **T8.)** avait également fait état d'un lien entre ce virement et le dossier fiscal de cette société, sauf à préciser qu'elle aurait elle-même pris l'initiative de rendre public ce lien en décidant spontanément d'indiquer le numéro de matricule sur le virement.

- Il faut rappeler également les déclarations de **T13.)** qui, si elles sont insuffisantes pour établir à elles seules l'existence d'un lien corruptif, ne démontrent pas moins que **X.)** rendait des services à **Y.)** dans le traitement des dossiers fiscaux.

• A propos de l'argument développé par le prévenu selon lequel les sommes d'argent payées, et notamment le virement de 10.000 euros au bénéfice de la société **SOC8.)** INTERNATIONAL CORPORATION, auraient en fait constitué une rémunération globale pour les multiples et généraux services (conseils fiscaux, logiciel de comptabilité, mise en contact avec un domiciliataire, négociations avec le propriétaire des lieux, etc.) rendus à **Y.)** , il faut constater que le descriptif que les prévenus en ont donné est resté très vague. Le dossier ne relève par ailleurs aucune concomitance temporelle entre ces prétendus services et les virements portant sur 10.000 euros.

Finalement, si les prévenus font valoir que ces paiements ont rémunéré un ensemble global de services rendus par **X.)** à **Y.)** , on voit mal pourquoi le paiement ne rétribuerait dès lors pas – du moins partiellement – les services fournis dans le dossier **SOC3.)** .

• Aux éléments prémentionnés s'ajoutent d'autres considérations que le dossier répressif laisse entrevoir :

- Le type de décision anticipée accordé par le prévenu ne correspond pas à une décision anticipée usuelle. Tel qu'il a été développé notamment par le témoin **T10.)** , une demande de décision anticipée est sollicitée pour trancher un point de droit ou analyser le traitement fiscal d'une structure à mettre en place. En l'espèce, la décision ne porte cependant pas sur une question de droit ou d'interprétation, mais sur le montant du chiffre d'affaires à imposer. Autrement dit, il s'agit d'accepter forfaitairement un certain montant de charges, et non de trancher un quelconque point de droit. Une telle décision n'a pas pour effet de garantir la sécurité juridique du contribuable, mais de lui conférer une garantie pécuniaire. Elle n'entre pas dans le cadre des décisions anticipées généralement admises au sein de l'Administration fiscale.

- Il faut rappeler que le premier virement comportait expressément la référence au numéro de matricule de la société **SOC3.)** S.A. et que le troisième virement est annoté dans les documents internes de **Y.)** par une mention manuscrite indiquant « **X.)** pour **SOC3.)** ».

  En ce qui concerne l'argument d'une volonté de vengeance de la part de **T8.)** , le Tribunal relève tout d'abord que celle-ci a contesté cette affirmation, et qu'elle n'est d'ailleurs étayée par aucun élément du dossier. Il paraît par ailleurs peu probable que **T8.)** ait entrepris une telle démarche qui, presque certainement allait l'exposer à une sanction de la part de son patron, et qui avait une infime chance de nuire à **X.)** , puisqu'elle ne pouvait raisonnablement compter sur le fait

que des perquisitions policières aient lieu dans les locaux de la société **SOC5.)** et qu'elle obtienne ainsi l'occasion de dénoncer des indices de corruption qu'elle aurait elle-même constitués. Dès lors, il faut conclure qu'elle a agi sur instruction de **Y.)** en insérant le numéro de matricule et la mention « **X.)** pour **SOC3.)** ».

Rien ne permet d'affirmer qu'elle aurait inventé de toutes pièces le lien entre les 2 virements successifs de 10.000 euros et le dossier **SOC3.)** S.A..

- Concernant les virements intervenus, il importe également d'en retracer la chronologie. C'est en date du 26 janvier 2005 que le prévenu a fait droit à la demande de décision anticipée de la société **SOC3.)** S.A.. Il ne procèdera à l'imposition cependant qu'en date du 13 décembre 2005. Le premier virement de 10.000 euros, mentionnant la matricule de la société **SOC3.)** S.A., intervient en date du 31 janvier 2006, soit quelque 6 semaines plus tard. Le second virement sera crédité en date du 14 mars 2006. Il existe dès lors une certaine proximité temporelle entre l'acte final d'imposition posé par **X.)** et les transferts d'argent.

- Enfin, il ne faut pas oublier que ces faits s'intègrent, tel que décrit ci-avant, dans le contexte d'une collaboration régulière et de liens d'amitié ayant uni **X.)** et **Y.)** .

• Toutes ces démarches, contraires aux règles de fonctionnement usuelles, démontrent que **X.)** était animé par un désir particulier de traiter personnellement ce dossier. En outre, toutes ces décisions ont été très favorables à la société **SOC3.)** S.A. : elle a pu procéder à des déductions très importantes ne laissant qu'une charge fiscale résiduelle sur base d'une simple affirmation et sans devoir fournir le moindre justificatif. Cette attitude particulièrement favorable était de nature à pouvoir motiver de la part de **Y.)** un paiement pour remercier **X.)** et à inciter ce dernier à l'accepter.

Il s'ajoute qu'au-delà de la concordance des montants, c'est surtout la proximité temporelle entre le virement par lequel **X.)** a viré la somme de 10.000 euros (9 mars 2006) et celui où il voit créditée une autre de ses sociétés de ce même montant (14 mars 2006) qui permet de conclure qu'il s'agit du seul et même paiement, juste rendu plus discret et moins apparent par la suite. Or, l'existence du premier virement de 10.000 euros comportant explicitement une référence à la société **SOC3.)** S.A. fait apparaître la raison d'être de ces transferts, ce motif se reflétant dans la note interne de **SOC5.)** « **X.)** pour **SOC3.)** ».

Le Tribunal conclut que les éléments repris ci-avant forment un faisceau d'indices concordants et pertinents qui permettent de conclure à l'abri de tout doute raisonnable non seulement que le prévenu a volontairement imposé la société **SOC3.)** S.A. de façon très favorable mais également qu'il a accepté par la suite la somme de 10.000 euros pour cette intervention. Le lien entre d'un côté l'intervention du prévenu dans le dossier d'imposition et d'un autre côté le paiement de 10.000 euros est ainsi établi.

**e) Existence d'un bénéfice**. Contrairement aux développements des avocats de la défense, il n'est nullement nécessaire qu'un avantage fiscal ait été accordé. Il suffit que l'acte du prévenu ait conduit à un quelconque bénéfice.

Or, en agissant comme il l'a fait, **X.)** a dispensé la société **SOC3.)** S.A. de l'obligation de justifier de l'identité des bénéficiaires dont elle voulait déduire les commissions. La défense avait elle-même souligné que la production de cette liste serait particulièrement gênante pour **T11.)** et aurait risqué de compromettre son activité commerciale. Le fait de ne pas devoir produire la liste constitue un avantage en soi dont **X.)** a fait bénéficier la société **SOC3.)** S.A..

Un autre bénéfice financier non négligeable découle du fait qu'en acceptant d'imposer la société comme il l'a fait, celle-ci a pu déduire des charges qui normalement ne seraient pas déductibles en tant que telles.

**f) Elément moral.** Aucune intention frauduleuse spéciale n'est requise, il suffit que le délinquant ait agi sciemment et volontairement (CSJ, 21 décembre 2005, n° 584/05, Xème chambre). Aucun dol spécial n'est requis ; il ne faut en particulier pas que le prévenu ait voulu commettre un acte illégal ou préjudicier l'Etat. L'élément moral découle du fait même que le prévenu **X.)** a reçu un paiement qu'il savait être lié au dossier **SOC3.)** S.A. et a accepté ce don.

Il découle de ce qui précède que le lien entre le virement et le dossier **SOC3.)** S.A. était connu de **X.)** , et ce dernier avait par ailleurs connaissance des conditions dans lesquelles il avait précédemment fait l'imposition de ce dossier. Par ailleurs, il avait également conscience d'avoir agréé le second virement, étant donné que cette somme n'a jamais été revirée ni restituée autrement.

Les éléments constitutifs de l'infraction de trafic d'influence étant réunis, le prévenu **X.)** est à retenir dans les liens de cette prévention.

### *1.4.3. Infractions reprochées à Y.)*

#### 1.4.3.1. Arguments de défense

##### *1.4.3.1.1. Explications du prévenu*

**Y.)** a estimé tant devant le Juge d'Instruction (*premier interrogatoire du 28 octobre 2006*) qu'à l'audience que le ciel lui est tombé sur la tête lorsqu'il s'est vu confronté aux accusations de corruption. Il fait valoir qu'il aurait eu recours aux conseils de **X.)** parce qu'il n'avait pas de connaissances comptables et ignorait le « mode de fonctionnement luxembourgeois ». Ainsi, **X.)** lui aurait fourni de nombreux et précieux conseils, notamment en ce qui concerne l'acquisition d'un logiciel adapté aux besoins luxembourgeois. Pour un grand nombre de questions, il aurait consulté

**X.)** et il n'aurait rien fait d'autre que d'acheter des conseils. Ainsi, **X.)** le « conseillait en permanence dans les questions fiscales » (*interrogatoire du 4 décembre 2006*).

**Y.)** , confirmé en ces dires par **X.)** , a encore fait valoir tant lors de l'instruction qu'à l'audience que **X.)** lui aurait rendu un important service en jouant le rôle d'interprète et d'intermédiaire avec le propriétaire de l'immeuble sis au n° (…) en vue de le racheter partiellement. Par ailleurs, il aurait sauvé l'existence même de sa fiduciaire en le mettant en contact avec Maître **T7.)** ; suite à l'entrée en vigueur de la loi sur les domiciliations, la C.S.S.F. (Commission de Surveillance du Secteur Financier) lui aurait enjoint d'arrêter son activité, vu qu'il n'avait pas les qualités qui étaient désormais requises pour être domiciliataire. **T7.)** confirma en tant que témoin à l'audience avoir établi son bureau de domiciliation au n° (…), mais uniquement pour la durée de quelques mois.

Lorsqu'il était question d' « optimiser les problèmes fiscaux de certains clients », il aurait été simplement question de la mise en œuvre de moyens légaux. La pratique consistant à faire intervenir des sociétés offshore aurait été courante.

Quant aux témoignages des salariés, **Y.)** estime (*interrogatoire du 6 février 2008*) que le personnel aurait eu l'impression erronée qu'il payait des commissions : « avec Monsieur **X.)** qui restait silencieux et à cause de son statut de fonctionnaire, ils ont fini par s'imaginer des choses … Je pense qu'ils ont fini par rajouter eux-mêmes la mention de commission sur le virement ». A titre d'argument de défense complémentaire, **Y.)** attire encore l'attention sur le fait que **X.)** ne se serait pas contenté d'un montant de 10.000 euros.

Concernant la qualité de fonctionnaire de l'Administration des Contributions, **Y.)** se défend en disant qu'il aurait cru comprendre que travailler en dehors de leur tâche n'aurait pas été inhabituel ni illégal pour les fonctionnaires (*interrogatoire du 4 décembre 2006)*. Il résume sa position comme suit (*interrogatoire du 6 février 2008*) : « Je savais donc qu'il était fonctionnaire, mais je ne savais pas qu'il lui était interdit de travailler à côté de sa tâche de fonctionnaire. Je pensais plutôt que c'était toléré, notamment parce que **X.)** avait apporté toute une clientèle luxembourgeoise ».

Lors de sa première audition par les services de police, **Y.)** (*audition du 27 octobre 2006*) a affirmé ne pas savoir si, après que le premier virement a été retourné, un second virement a été dirigé vers la société **SOC8.)** et disait avoir ignoré que cette société appartenait à **X.)** .

A l'audience, **Y.)** fait valoir que s'il avait voulu faire quelque chose d'illégal, il aurait été simple de remettre de l'argent liquide à **X.)** . Confronté aux libellés des virements, il explique qu'il aurait signé de nombreux virement sans prêter attention. Les salariés auraient commencé à fantasmer en voyant qu'il versait de l'argent à une personne qui était fonctionnaire auprès des Contributions. En réalité, il aurait

simplement voulu faire un cadeau à **X.)** pour le remercier des prestations fournies, notamment pour l'avoir mis en relation avec Maître **T7.)** . Il n'existerait strictement aucun lien entre ce paiement et le dossier **SOC3.)** S.A.. Ce dossier n'aurait nullement représenté un dossier important pour **SOC5.)** . Etant à la tête d'une fiduciaire employant plus de vingt personnes et générant un chiffre d'affaires de 3 millions d'euros, il n'aurait eu aucun intérêt à s'aventurer dans une tentative de corruption pour quelques milliers d'euros.

*1.4.3.1.2. Développements des mandataires*

Maître Jean-Pierre VERSINI-CAMPINCHI fait valoir que l'accusation porterait sur un montant dérisoire de 10.000 euros. Toute l'accusation reposerait par ailleurs sur la seule déclaration d'une secrétaire. A comparer les différentes dates, il faudrait constater que plus de 16 mois se seraient écoulés entre d'un côté la faveur prétendument accordée et d'un autre côté le paiement de 10.000 euros. Dans ces conditions, il serait impossible de dégager un quelconque lien entre ces deux éléments. La preuve d'un pacte corruptif ferait par ailleurs défaut.

Maître Jean-Jacques LORANG poursuit la défense en faisant observer que les parties auraient agi ouvertement : **X.)** entrait et sortait au vu et au su de tous les salariés, avait son propre bac à courrier et dispensait des conseils. Il serait illogique d'admettre que **Y.)** et **X.)** se seraient engagés dans un pacte corruptif ; s'ils avaient voulu ce faire, ils auraient agi de manière secrète et dissimulée. Il rappelle qu'en raison de la date éloignée entre les divers faits, tout pacte corruptif serait à exclure. Or, il s'agirait d'un élément indispensable du délit de corruption tel que défini par le Code pénal. Concernant le délit incriminé à l'article 247 alinéa 2 du Code pénal, il fait valoir que le libellé des faits personnels (« en l'espèce ») viserait un fait non personnel d' « administration » qui ne serait pas donné en l'espèce, de sorte qu'il faudrait prononcer un acquittement. Concernant le reproche d'avoir violé l'article 249 (2) du même Code, le Parquet aurait mélangé les libellés « pour faire obtenir » au lieu de « pour avoir procédé lui même », ce qui serait antinomique, de sorte qu'il y aurait également lieu à acquittement.

Au fond, il fait valoir que les versements n'avaient pas d'objet spécifique. En effet, **Y.)** aurait bénéficié de la part de **X.)** de nombreuses et réelles prestations. Ainsi, les salariés auraient pu l'appeler pour lui demander conseil, il aurait donné des conseils au sein de **SOC5.)** , il aurait négocié l'achat des locaux et aidé à trouver un domiciliataire. Indépendamment de la qualité et de la légalité de ces services, il faudrait conclure qu'ils sont bien réels et expliquent donc les versements à l'attention de **X.)** . **T8.)** ne ferait que se livrer à des déductions personnelles sans fondement réel.

Par ailleurs, aucun « avantage » n'aurait été accordé à la société **SOC3.)** S.A.. En particulier, l'exigence posée par l'Administration de fournir la liste des médecins bénéficiaires ne serait pas un avantage mais un désavantage ; fournir cette liste

aurait en effet signifié pour la société la fin de son activité commerciale, puisque les noms des médecins concernés auraient dû être révélés. Il fait encore valoir que le 'tax ruling' ne constituerait pas non plus un avantage, puisque ce dernier n'aurait jamais existé : il n'aurait en effet été accordé que sous la condition suspensive de fournir la liste des bénéficiaires ; or, tant qu'une condition suspensive ne serait pas réalisée, l'acte juridique n'existerait pas en droit. L'avantage du 'tax-ruling' n'aurait donc jamais eu d'existence juridique.

#### 1.4.3.2. Corruption active

Tel que développé ci-avant sous le point III.1.4.2.2.2., le dossier répressif ne contient pas d'éléments suffisamment probants pour conclure à l'existence d'un pacte préalable entre les prévenus portant non seulement sur l'intervention de **X.)** dans le cadre de l'imposition du dossier **SOC3.)** S.A. mais également sur une rémunération. Pour cause de doute, l'infraction de corruption n'est dès lors pas à retenir dans le chef de **Y.)** .

#### 1.4.3.3. Trafic d'influence

L'infraction de trafic d'influence est punie, dans le chef des particuliers, en vertu de l'article 249 al. 2 du Code pénal, dans les termes suivants : « Sera punie des mêmes peines, quiconque, dans les conditions de l'alinéa 1, cède aux sollicitations d'une personne, dépositaire ou agent de l'autorité ou de la force publiques, ou chargée d'une mission de service public ou investie d'un mandat électif public, ou lui propose des offres, des promesses, des dons, des présents ou des avantages quelconques pour soi-même ou pour autrui ».

En ce qui concerne les éléments sur lesquels le Tribunal s'appuie pour former son intime conviction, il convient de renvoyer aux développements précis faits sous le point III.1.4.2.3.2. ci-avant. Ainsi, tous les indices que révèle le dossier pour démontrer que **X.)** a agrée un don en raison de son intervention dans le dossier **SOC3.)** S.A. sont transposables *mutatis mutandis* à la situation de **Y.)** .

**a) qualité du destinataire.** Il a été précédemment détaillé que **X.)** revêt la qualité d'une personne chargée d'une mission de service public.

**b) proposition d'un don.** En effectuant les virements de 10.000 euros, **Y.)** a proposé un don à **X.)** , volonté qui est d'autant plus forte qu'il a réitéré ce virement après une première restitution.

**c) lien entre le don et la société SOC3.) S.A..** En ce qui concerne le lien existant entre les virements et le dossier **SOC3.)** S.A., il convient également de renvoyer aux indices développés précédemment et de rappeler les témoignages de **T9.)** , **T8.)** et **T13.)** .

Au-delà de ces témoignages, il faut également renvoyer aux éléments matériels et objectifs du dossier, à savoir les deux virements de 10.000 euros qui ont été effectués. En effet, le premier virement mentionnait explicitement la matricule du dossier **SOC3.)** S.A. Ce virement en soi était suffisant pour constituer l'infraction à l'article 249 al. 2 du Code pénal, puisque ce délit est constitué dès qu'un don est « proposé » et n'exige pas qu'il soit accepté.

Ce n'est donc qu'à titre complémentaire que le Tribunal relève l'existence du second virement pour lequel le lien avec le dossier **SOC3.)** S.A. est également établi sur base de l'annotation interne à **SOC5.)** se lisant « **X.)** pour **SOC3.)** ».

Par ailleurs, il importe de rappeler que l'imposition favorable de la société **SOC3.)** S.A. a permis à **Y.)** , tel qu'il sera détaillé ci-après, de toucher des honoraires d'un montant de (40.000 + 45.000) = 85.000 euros. L'enjeu financier n'était donc pas seulement important pour la société **SOC3.)** S.A., mais également pour **Y.)** .

Ainsi, non seulement **Y.)** avait-il obtenu pour son client une imposition inhabituellement favorable dans le dossier **SOC3.)** S.A., mais encore a-t-il pu 'facturer' suite à cette décision une somme importante, ce qui est de nature à motiver son désir de remercier **X.)** pour son geste.

Enfin, il faut rappeler la concomitance temporelle entre l'imposition favorable décidée par **X.)** et les virements.

**d) acte de fonction.** Il va de soi que ce don est fait pour rémunérer l'intervention de **X.)** dans le cadre du dossier d'imposition, puisque c'est le seul acte que **X.)** a accompli au bénéfice de la société **SOC3.)** S.A..

Par ailleurs, le Tribunal ne partage pas l'argument tiré d'une « inexistence en droit » de la décision anticipée du fait qu'elle est conditionnelle. En effet, un avantage soumis à condition peut être un « bénéfice » au sens de l'article 249 du Code pénal, pourvu que l'avantage soit acquis si la condition se réalise. En effet, la société **SOC3.)** S.A. a obtenu un bénéfice du fait que l'Administration des Contributions s'était engagée en cas de simple respect d'une formalité (fournir une liste) d'accorder une facilité fiscale certaine (être imposé forfaitairement à 5 % du chiffre d'affaires). L'argument développé par la défense précède d'une confusion, alors qu'un acte conditionnel a bien une « existence » juridique, vu qu'il liera son auteur lorsque la condition se réalisera ; ce ne sont que les « effets » juridiques qui ne naissent pas conjointement avec l'acte conditionnel.

**e) élément moral**. L'élément moral de l'infraction reprochée à **Y.)** consiste simplement dans la connaissance qu'il a dû avoir du fait qu'il faisait un don à une personne chargée d'une mission de service public et que ce don était en relation avec un acte de fonction.

Pour les raisons plus amplement détaillés ci-avant, l'argument tiré de « fantasmes » ou « déductions » faites par les salariés de **Y.)** ne saurait convaincre. En effet, à deux reprises, ces salariés ont apposé des mentions faisant référence au dossier **SOC3.)** S.A.. Il n'est pas crédible d'affirmer que **T8.)** se soit, par fantasme ou désir de vengeance, exposée à des sanctions de la part de son patron en prenant elle-même l'initiative d'ajouter un libellé au virement et une note manuscrite dans les documents internes : elle devait être quasiment sûre que **Y.)** détecterait pareille insubordination en signant le virement ou en lisant les extraits de compte, tandis qu'elle n'avait qu'une probabilité infime que des perquisitions aient lieu et que ces éléments soient découverts. La thèse que ces deux références au dossier **SOC3.)** S.A. soient le fruit d'une initiative de **T8.)** ne trouve aucun appui. Sa démarche ne peut s'expliquer autrement que par le fait que **Y.)** lui a donné instruction en ce sens.

Pour ces mêmes raisons, l'argument selon lequel **Y.)** aurait aveuglément signé les virements qui lui étaient soumis perd sa pertinence. En effet, même s'il se peut que **Y.)** ait aveuglément signé les virements (et n'ait ainsi le cas échéant pas vu que sa

secrétaire avait indiqué le numéro de matricule), toujours est-il que l'instruction de faire ce virement émanait de lui, et que c'est lui qui l'a mis en relation avec le dossier **SOC3.)** S.A..

L'intention de **Y.)** est d'autant plus manifeste qu'il a procédé à deux virements en faveur de **X.)** .

Les éléments constitutifs de l'infraction étant réunis dans le chef de **Y.)** , ce dernier est **convaincu** du trafic d'influence libellé à sa charge par le Ministère Public.

## 1.5. Prise illégale d'intérêts

Il est reproché à **X.)** de s'être rendu coupable du délit de prise illégale d'intérêts en ayant donné des conseils fiscaux rémunérés pour des sociétés domiciliées auprès de la société **SOC5.)** S.A.. Le Ministère Public lui reproche plus précisément d'avoir, en sa qualité de fonctionnaire d'Etat affecté auprès de l'Administration des Contributions Directes, procédé à l'imposition de 14 sociétés domiciliées auprès de la société **SOC5.)** S.A., tout en percevant par l'intermédiaire de la société **SOC6.)** , dont il est le bénéficiaire économique, des sommes indéterminées d'argent – mais au moins 107.000 euros – soit directement de la société anonyme **SOC5.)** S.A., soit par l'intermédiaire de la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A., pour des conseils donnés en matière fiscale relatifs à des dossiers de clients de la société **SOC5.)** S.A. .

Le Ministère Public vise les sociétés suivantes : **SOC11.)** S.A., **SOC12.)** S.A., **SOC13.)** S.A., **SOC13.)** S.A., **SOC14.)** S.A., **SOC15.)** S.A., **SOC16.)** S.A., **SOC17.)** S.A., **SOC3.)** S.A., **SOC18.)** S.A., **SOC19.)** S.A., **SOC20.)** LUXEMBOURG S.A., **SOC21.)** S.A. et **SOC22.)** S.A..

### *1.5.1. Eléments constitutifs*

L'article 245 du Code pénal incrimine en tant que délit de prise illégale d'intérêts le fait pour toute personne chargée d'une mission de service public d'avoir, soit directement, soit par interposition de personnes ou par actes simulés, pris, reçu ou conservé quelque intérêt que ce soit dans les actes, adjudications, entreprises ou régies dont elle avait, au temps de l'acte, en tout ou en partie, l'administration ou la surveillance ou , ayant mission d'ordonnancer le paiement ou de faire la liquidation d'une affaire, d'avoir pris un intérêt quelconque.

Ce délit suppose ainsi l'existence simultanée de trois conditions (TA Lux., 23 mars 2006, n° 1076/2006) :

**a)** l'auteur de l'infraction doit être fonctionnaire, officier public ou chargé d'un service public,

**b)** l'auteur, soit directement, soit par interposition de personnes ou par actes simulés, doit avoir pris un intérêt quelconque,

**c)** dans les actes, adjudications entreprises ou régies dont il avait au temps de l'acte, en tout ou en partie l'administration ou la surveillance. Cet élément constitutif se décompose en deux composantes, à savoir : les actes visés (i) et les pouvoirs exercés (ii).

**d)** un élément moral, à savoir le dol général.

Le législateur a eu l'intention non seulement de mettre le fonctionnaire, l'officier public ou la personne chargée d'un service public à l'abri des tentations qui peuvent naître, lorsque l'intérêt public et l'intérêt privé sont mis en concurrence, mais encore d'élever l'exercice des fonctions publiques au-dessus de tout soupçon d'immixtion, d'ingérence ou de malversation. Dans le souci d'extirper tout abus et même la seule possibilité d'un abus, le législateur a visé tout intérêt quelconque, matériel ou moral, si faible soit-il. Le délit d'ingérence ou d'immixtion existe par le simple fait matériel de l'ingérence, en absence même de tout préjudice et de toute intention dolosive dans le chef de l'agent (CSJ, 5 janvier 1977, Pas. 23, 487).

• **Concernant la prise d'intérêts.** Le terme intérêt utilisé par le législateur dans la rédaction de l'article 245 du Code pénal doit être pris dans un sens très large. Le but du législateur ayant été de mettre les fonctionnaires et officiers publics à l'abri de tout soupçon et de toute tentation, il leur est interdit de mettre leur intérêt privé en contact avec l'intérêt public qu'ils sont appelés à administrer ou à surveiller. L'infraction existe du moment qu'a existé pour le fonctionnaire la possibilité de favoriser ses intérêts personnels à la faveur de sa position officielle (Chambre de Mise en Accusation, 20 juin 1984, n° 42/84).

Le délit existe par le seul fait de l'immixtion du fonctionnaire dans des affaires incompatibles avec ses fonctions, sans qu'il y ait lieu de s'enquérir des suites de

l'immixtion (ibidem). Il importe peu que l'agent ait eu l'intention de favoriser ses intérêts personnels à la faveur de sa position officielle ou non (TA Diekirch, 9 mai 1985, n° 199/85). Ainsi, le délit d'immixtion existe par la simple mise en contact de l'intérêt du fonctionnaire avec l'intérêt public qu'il est chargé d'administrer ou de surveiller indépendamment de la mauvaise foi ou d'un préjudice quelconque causé par le délinquant (CSJ, 14 décembre 2004, n° 423/04).

En édictant l'article 245 du Code pénal, le législateur a entendu ériger en délits certains faits qui peuvent être parfaitement innocents en eux-mêmes, mais qui se trouvent être incriminés comme délit d'immixtion, parce que le législateur a voulu que le fonctionnaire public fût à l'abri même du plus léger soupçon de trafic personnel et que partant la simple mise en contact de l'intérêt du fonctionnaire avec l'intérêt public qu'il est chargé, par devoir, d'administrer ou de surveiller, fût prohibée (TA Lux., 23 mars 2006, n° 1076/2006). Ainsi le législateur a-t-il considéré comme absolue la défense faite aux fonctionnaires de s'immiscer dans les affaires dont ils ont la surveillance ou l'administration : interdiction totale pour quiconque accepte une mission publique, de mettre son intérêt privé en contact avec l'intérêt public qu'il est appelé à surveiller et à administrer ; la seule possibilité d'abus est suffisante (ibidem).

• **Concernant l'acte.** Le mot acte ne doit pas être pris dans le sens étroit d'écrit formant titre, mais dans le sens le plus général et comprend tout ce qui peut être fait, dit ou convenu entre parties (TA Lux., 10 novembre 1999, n° 2034/99).

• **Concernant l'élément moral.** En édictant l'article 245 du Code pénal, le législateur a entendu ériger en délits certains faits qui peuvent être incriminés comme délits d'immixtion, parce que le législateur a voulu que le fonctionnaire public fût à l'abri même du plus léger soupçon de trafic personnel et que partant la simple mise en contact de l'intérêt du fonctionnaire avec l'intérêt public qu'il est chargé d'administrer ou de surveiller fût prohibé; il s'ensuit que le délit existe indépendamment de la mauvaise foi ou d'un préjudice quelconque causé par le délinquant, alors que la loi réprime le simple fait matériel de l'immixtion (CSJ, 5 mars 1952, Pas. 15, 286 ; dans le même sens : TA Lux., 10 novembre 1999, n° 2034/99).

Aucune intention frauduleuse n'est requise. L'infraction est établie dès que l'incompatibilité entre l'intérêt privé et la mission officielle a existé, même en l'absence d'abus ou de préjudice (TA Lux., 23 mars 2006, n° 1076/2006). Le seul fait, posé avec connaissance et volonté, de l'immixtion des fonctionnaires publics dans les affaires ou commerces incompatibles avec leurs fonctions, constitue le délit prévu par l'article 245 du Code pénal, sans qu'il soit nécessaire que l'accusation apporte la preuve du dol ou du préjudice causé (ibidem).

### *1.5.2. Eléments du dossier*

#### 1.5.2.1. Quant aux services rendus par le prévenu

• Invité à se prononcer sur les services que **X.)** lui a rendus, **Y.)** a expliqué aux agents de police (*audition de **Y.)** du 27 octobre 2006*) : « Nos clients … ont utilisé les sociétés luxembourgeoises pour facturer leurs propres sociétés en France. En même temps ils achetaient des sociétés offshore pour facturer des commissions à leurs sociétés luxembourgeoises. Ainsi ils pouvaient ressortir une partie de leurs profits générés pour leur propre besoin ou pour faire des rétrocessions à leurs clients ou fournisseurs. Par rapport à ce montage, **X.)** nous protégeait par rapport à l'administration des contributions. Je pouvais ainsi faire les choses pour satisfaire et mon client et l'administration ».

De même, **Y.)** a indiqué que lors d'une réunion qui s'est tenue devant tout le personnel au siège de la société **SOC5.)** , **X.)** a conseillé de réduire le chiffre d'affaires d'une société du même montant que le montant des factures offshore existantes, parce que « c'était mieux » et que cela permettait d'éviter de mentionner les commissions offshore (*audition de **Y.)** du 27 octobre 2006*). Devant le Juge d'Instruction (*interrogatoire du 28 octobre 2006),* il répète que c'est **X.)** qui « avait conseillé de ne pas faire apparaître la facture offshore sur le chiffre d'affaire mais de faire apparaître un chiffre d'affaire net ». Confronté au cas concret dans lequel **X.)** a établi deux bilans différents, l'un renseignant des frais 'cadeaux clients' représentant une montre ROLEX, et l'autre non (voir point III.2.3. ci-après), **Y.)** confirmera encore que ce genre de démarche correspondait aux conseils généralement donnés par **X.)** (*interrogatoire du 6 février 2008*). Ce dernier lui « semblait très compétent et il était convaincant ».

De manière plus générale, **Y.)** signale (*interrogatoire du 4 décembre 2006*) que **X.)** a rendu bon nombre de services à **SOC5.)** S.A. : « par exemple, lorsque nous recevions un courrier de l'administration des contributions directes, nous nous adressions à lui pour savoir quoi répondre ».

• Il résulte de manière générale des déclarations faites par le personnel ayant travaillé pour **Y.)** , que ce soit pour sa fiduciaire, la société **SOC5.)** S.A., ou pour son bureau comptable, la société **SOC23.)** S.A. que **X.)** se présentait régulièrement dans ces locaux. Le personnel le connaissait sous le nom de « **X.)** ». Lorsqu'il voulait parler à **Y.)** , la réunion se tenait en général entre quatre yeux. Par contre, les autres membres du personnel pouvaient lui poser des questions et il donnait des conseils très divers.

**X.)** avait un casier propre dénommé « **X** » dans lequel il venait récupérer le courrier qui lui était destiné. De nombreux membres du personnel disposaient de son numéro de téléphone. La plupart des employés étaient au courant que **X.)** était

fonctionnaire auprès de l'Administration des Contributions Directes, soit parce qu'il leur a directement été présenté en cette qualité, soit parce qu'ils l'ont appris par des collègues.

• Le témoin **T21.)**, employée auprès de la société **SOC23.)** et travaillant sous les ordres de **Y.)** , a expliqué lors de son audition par la police (*audition du 27 octobre 2006*) que **X.)** lui aurait conseillé concrètement de faire un bilan pour l'Administration des Contributions Directes et un autre pour l'Administration de l'Enregistrement. Elle confirme par ailleurs qu'elle avait reçu instruction de la part de son patron, **Y.)** , d'appeler **X.)** lorsqu'elle était confrontée à des problèmes de fiscalité dans ses dossiers. Elle déclare également avoir reçu des informations générales quant à l'établissement d'une déclaration fiscale, étant donné qu'elle était novice dans cette matière.

• **T13.)** , travaillant pour **SOC23.)**, a déclaré à la police (*audition du 31 octobre 2006*) que **X.)** leur a été présenté comme fonctionnaire de l'Administration des Contributions qui pourrait les aider en cas de problèmes. Il arrivait ainsi qu'ils se téléphonaient, et ce avec une certaine régularité et pendant les heures de travail. Elle précise que suite à un changement d'attitude de l'Administration, qui refusait de déduire des factures offshore, **X.)** aurait expliqué lors d'une réunion avec tout le personnel comment il y avait lieu de procéder. Il aurait conseillé de faire deux systèmes de bilan. Elle relate que **Y.)** voyait avec le client quel montant d'impôt ce dernier était prêt à payer « et il voyait plus tard avec **X.)** quels impôts devaient être payés ». Concernant le rôle de **X.)** , elle précise : « Les dossiers considérés comme normaux sont envoyés aux Contributions directes non nominativement, des dossiers considérés comme spéciaux sont envoyés directement à **X.)**. Des dossiers où il fallait réduire le chiffre d'affaire de manière importante et/ou qui avait un lien direct avec M. **Y.)** étaient toujours envoyés directement à Monsieur **X.)**».

A l'audience, **T13.)** confirme ses déclarations antérieures et précise que **X.)** leur a expliqué que « cela passe mieux aux impôts » de déduire immédiatement les factures offshore du chiffre d'affaires, de sorte qu'un système de bilans doubles aurait été mis en place : un bilan pour les impôts, et un bilan qui était publié. Le service de domiciliation aurait « fabriqué » à la demande des factures offshore, et sa mission aurait consisté à les comptabiliser en les classant sous « fournisseur ». Elle aurait fait confiance à **X.)** parce qu'il travaillait aux impôts.

• Le témoin **T15.)** , travaillant également au sein de la société **SOC23.)**, a déclaré aux agents de police (*audition du 27 octobre 2006*) que dans les dossiers dont elle était en charge, elle devait diminuer le bénéfice pour limiter les impôts à payer. Plusieurs méthodes auraient été à sa disposition, notamment celle de faire établir des factures offshore ou de « noyer » de tels frais dans les charges ou produits de la société. Elle précise que cette opération consistait à retirer soit le montant de la facture offshore du chiffre d'affaires, soit de l'ajouter dans le compte charges ou dans les frais généraux. Elle précise ensuite que « c'était Monsieur **X.)** qui nous

expliquait comment procéder, puisque ceci n'était pas du domaine de Monsieur **Y.)** ».

A l'audience, **T15.)** se souvient que **Y.)** exigeait diverses démarches pour réduire la dette d'impôt. Tout en déclarant maintenir ses déclarations antérieures, elle dit cependant ne pas se souvenir d'une réunion avec **X.)** , et affirme n'avoir rencontré ce dernier qu'une fois.

• **T12.)**, employée auprès de la société **SOC23.)**, a expliqué (*audition du 27 octobre 2006*) que selon elle, c'était **X.)** qui donnait les instructions. Elle explique l'avoir vu en tout une vingtaine de fois et elle cite notamment un dossier concret dans lequel **X.)** a pris l'initiative de la contacter. **Y.)** aurait informé le personnel qu'en cas de « problèmes sur un dossier », ils pouvaient appeler directement **X.)** . Elle fait encore état d'une réunion de tout le personnel avec **X.)** qui expliquait de manière générale comment présenter des bilans. Elle précise cependant que les conseils concernant les factures offshore et les faux bilans dans lesquels ces factures étaient 'noyées' dans le chiffre d'affaires « sont établis selon les ordres de Monsieur **Y.)** qui lui-même a reçu l'information de **X.)** ». A l'audience, elle précise même que c'est lors d'une réunion animée par **X.)** qu'il a été conseillé de réduire le chiffre d'affaires du montant des factures offshore pour réduire la dette d'impôt.

• **T22.)**, ayant travaillé pour compte de **Y.)** (*audition du 27 octobre 2006*), explique avoir rencontré **X.)** en moyenne une fois par mois. **T23.)**, ancienne salariée de **SOC5.)** S.A. (*audition du 28 octobre 2006*), déclare l'avoir vu 3 fois. Elle précise que **X.)** « se sentait un peu comme chez lui » et venait « se servir dans les dossiers comme il en avait envie ». **T24.),** ancienne salariée de **SOC5.)** S.A. (*audition du 27 octobre 2006*), signale qu'il « passait de temps en temps » et qu'elle l'a « rencontré régulièrement (1 fois par mois) chez **SOC5.)** ». **T8.)** a expliqué à l'audience qu'elle voyait le prévenu environ une fois tous les 15 jours.

• Le témoin **T2.)** , directeur de l'Administration des Contributions Directes depuis juin 2006, signale que tant sous sa direction que sous celle de ses prédécesseurs, il a toujours été interdit aux fonctionnaires d'exercer une quelconque activité annexe. Cette interdiction résulterait non seulement du statut du fonctionnaire, mais aurait encore fait l'objet de diverses circulaires, la dernière en date remontant à décembre 2006. Tout au plus une entraide informelle et non rémunérée pour des amis ou membres de la famille proche serait tolérée. Les inspecteurs fiscaux auraient par ailleurs été invités à demander dans les dossiers par qui la comptabilité avait été faite afin de détecter des cas d'activité annexe.

Lors de son interrogatoire devant le Juge d'Instruction en date du 3 novembre 2006, **T2.)** avait expliqué déjà qu'il est interdit pour les fonctionnaires de son Administration de faire de la comptabilité, des déclarations fiscales ou de donner des conseils fiscaux. Il s'agirait néanmoins d'un « problème récurrent » recensé au sein de l'Administration.

#### 1.5.2.2. Quant à la rémunération touchée par le prévenu

Confronté au montant total de la rémunération qui lui a été versée par la société **SOC5.)** , **X.)** réplique : « Il s'agit comme je l'ai déjà expliqué du payement de formations. Si à première vue le montant paraît impressionnant il convient de dire que j'étais payé d'avance pour des services à fournir ». Au Juge d'Instruction (*premier interrogatoire du 28 octobre 2006*), il précisera encore que suite à la reprise d'une fiduciaire par **Y.)** , il a « passé pas mal d'heures à lui expliquer comment fonctionne une comptabilité, car il ne s'y connaissait pas du tout. C'est aussi pour ces services que j'ai été rémunéré ».

Le dossier répressif ne laisse pas clairement apparaître quelle rémunération a été versée par les sociétés dirigées par **Y.)** à **X.)** . Le 11e rapport de police conclut que ce dernier a bénéficié en tout (y compris les 10.000 euros qui sont mis en relation avec le dossier **SOC3.)** S.A.) d'une somme de 107.000 euros. De même, à l'audience, le témoin **T1.)** explique que cette somme correspond aux virements faits par les sociétés appartenant à **Y.)** (notamment **SOC5.)** S.A., **SOC5.)** INTERNATIONALE) vers les 3 sociétés sont **X.)** était le bénéficiaire économique, dont deux sociétés étaient des sociétés offshore (**SOC6.)** S.A. et **SOC8.)** INTERNATIONAL CORPORATION).

En ce qui concerne l'activité de comptable exercée par le prévenu à côté de son travail de fonctionnaire, le dossier répressif (*9e rapport de police*) conclut à un chiffre d'affaires de 387,391,63 euros au cours des années 2003 à 2006, dont (38.935 + 49.325 = ) 88.260 euros réalisés à titre personnel, (52.705,40 + 216.426,23 = ) 269.131,63 euros de chiffre d'affaires réalisé par la société **SOC1.)** S.A., et un montant de (50.000 - 20.000 = ) 30.000 euros correspondant au prix de vente d'une société dénommée **SOC24.)**.

En ce qui concerne le train de vie du prévenu, son ex-épouse dit ne pas avoir remarqué de changement particulier (*audition du 27 mars 2007*). Le témoin **T1.)** résume à l'audience que lors des enquêtes, plusieurs personnes auditionnées auraient constaté un changement au niveau de la tenue vestimentaire du prévenu ; par ailleurs, un véhicule de la marque PORSCHE aurait été acheté par l'intermédiaire de la société **SOC2.)** Sàrl.

#### 1.5.2.3. Quant aux dossiers imposés par le prévenu

**X.)** a admis que « vu le nombre de sociétés domiciliées sur cette adresse, j'ai forcément fait l'imposition de certaines de ces sociétés » (*audition du 27 octobre 2006*). Devant le Juge d'Instruction (*premier interrogatoire du 28 octobre 2006*), il explique de même que « les sociétés anonymes domiciliées (...) tombent en partie sous ma responsabilité ». Interrogé quant à différentes sociétés, **X.)** a indiqué que ces dossiers ne lui disent rien.

Les enquêteurs de police ont pu relever que pour les 14 sociétés énumérées dans le réquisitoire et visés par le Ministère Public, qui étaient domiciliées au siège de la société **SOC5.)** S.A., le prévenu était en charge de l'imposition (*11e rapport de police*). A l'audience, le témoin **T1.)** a précisé qu'il s'est avéré que **X.)** a procédé à l'imposition que de deux sociétés, à savoir la société **SOC11.)** S.A. et la société **SOC3.)** S.A..

**T1.)** précise que **X.)** était en charge de quelque 500 dossiers d'imposition, et qu'il aurait été impossible pour les enquêteurs de police de les vérifier tous. Environ 80 ou 90 dossiers auraient été saisis dans les bureaux de l'Administration des Contributions Directes, mais à part le dossier **SOC3.)** S.A., aucune irrégularité n'aurait été constatée.

### *1.5.3. Arguments de défense*

Maître François MOYSE soutient à l'audience que **X.)** serait un simple fonctionnaire qui aurait fait de petits travaux comptables en annexe, comme beaucoup d'autres au sein de l'Administration. S'il a créé diverses structures, il aurait agi ainsi uniquement pour éviter des problèmes disciplinaires, mais nullement pour cacher des faits pénalement répréhensibles. Tout au contraire, la création de la structure **SOC1.)** S.A. lui aurait permis d'officialiser son travail annexe et de payer les impôts afférents au lieu de simplement effectuer ces prestations « au noir ». Il ne se serait jamais caché, aurait agi ouvertement et même accepté d'être appelé au bureau par les employés travaillant pour **Y.)** . Il n'aurait rien fait de mal et aurait légitimement cru qu'il n'avait aucun conflit d'intérêts en donnant des conseils fiscaux généraux.

Maître François MOYSE estime que par le concept de « prendre ou recevoir un intérêt », il faut entendre le fait de percevoir le bénéfice pécuniaire d'une opération à laquelle on a participé ou de recevoir un quelconque avantage matériel. Il admet toutefois qu'il n'est nécessaire ni que le prévenu ait effectivement retiré un bénéfice, ni que la collectivité ait effectivement subi un préjudice pour que l'infraction soit constituée.

Or, les sociétés énumérées par le Ministère Public auraient fait partie de celles imposées normalement par **X.)** , et non pas des sociétés de la fiduciaire **SOC1.)** S.A.. Aucun lien n'existerait donc entre le prévenu et ces sociétés. Il serait grotesque d'imaginer **X.)** aller voir son chef pour expliquer qu'il ne pouvait pas imposer ces sociétés parce qu'il connaîtrait le patron de la société domiciliant ces sociétés. Par ailleurs, la rémunération touchée par lui, et qui se subdiviserait en plusieurs éléments divers, n'aurait aucun lien avec les sociétés énumérées.

Maître François MOYSE estime encore que le prévenu n'aurait commis aucun abus de fonction, vu qu'il aurait imposé normalement les sociétés en question.

**X.)** a nié tant lors des enquêtes (*audition du 27 octobre 2006*), que lors de l'instruction (*premier interrogatoire du 28 octobre 2006*) et à l'audience qu'il a donné des conseils tels que celui de réduire le chiffre d'affaires ; il a estimé qu'il serait impossible de dresser deux bilans distincts puisque l'Administration de l'Enregistrement transmettrait des données à l'Administration des Contributions Directes. Il estime qu'il a seulement expliqué au personnel comment présenter le bilan et informé de l'existence du système du 'tax ruling'. Il explique à l'audience que **Y.)** n'avait pas de qualification de comptable. Ses salariés auraient « fait n'importe quoi » et il serait intervenu pour « mettre un peu d'ordre là-dedans ». Tous ses conseils aurait été généraux et légaux. Les salariés de **SOC5.)** S.A. n'auraient jamais posé de questions relatives à un dossier spécifique. Il aurait toujours fait normalement son travail d'inspecteur des impôts.

Concernant ses multiples passages au n° (…), **X.)** signale encore à l'audience qu'il ne se déplaçait pas toujours pour rendre des services. Il s'y rendait en effet souvent pour récupérer son courrier concernant ses propres sociétés et ses activités de spéculation.

### *1.5.4. Appréciation*

***ad a) Qualité personnelle.*** Concernant la qualité personnelle du prévenu, il a été développé ci-avant (point III.1.2.) qu'il a le statut de personne chargée d'un service public.

***ad b) Prise d'intérêts.*** Tel que développé ci-avant, la prise d'intérêts consiste dans la simple immixtion du fonctionnaire dans des affaires privées. En l'espèce, **X.)** a accepté de dispenser des conseils fiscaux et comptables, et de fournir d'autres prestations, à un acteur privé, qui agit dans un but lucratif, à savoir les sociétés du groupe dirigé par **Y.)**.

D'un point de vue financier, les intérêts de **X.)** étaient bien réels. En effet, il touchait des sommes importantes en raison des conseils et autres services qu'il a rendus à **Y.)** et aux sociétés de ce dernier. Ces paiements atteignent plusieurs dizaines de milliers d'euros et représentaient ainsi un revenu annexe important que le prévenu percevait en plus de son traitement de fonctionnaire.

***ad c). Lien entre les intérêts et les actes dont on a l'administration.*** Il résulte des éléments du dossier répressif que **X.)** était en charge de l'imposition de 14 sociétés qui étaient domiciliées au n° (…). Ces 14 sociétés représentent l'intersection entre les activités de fonctionnaire public et les activités de conseil privé auxquelles **X.)** s'est livré ; il y a eu pour ces dossiers un contact entre intérêts privés et publics. En sa qualité de fonctionnaire chargé de l'instruction du dossier fiscal et de l'imposition, il avait matériellement et juridiquement la possibilité d'influer sur ces dossiers. Il s'agit donc d'actes dont il a l'administration. Il pouvait par

conséquent exercer une influence, en sa qualité de fonctionnaire public, sur l'imposition de ces sociétés.

L'argument du prévenu consistant à dire qu'aucune irrégularité n'a été constatée dans les dossiers qu'il a imposés et qu'il aurait fait son travail normalement n'est pas pertinent. En effet, l'infraction de prise illégale d'intérêts n'exige ni une mauvaise foi ni l'existence d'un préjudice. La simple mise en contact d'intérêts privés et publics est suffisante sans qu'elle ne doive déboucher sur une véritable immixtion. Tel qu'exposé ci-avant, la simple possibilité d'intervenir est suffisante. Or, en sa qualité d'inspecteur fiscal, **X.)** avait la possibilité d'intervenir sur les dossiers d'imposition des sociétés visées.

Dans la même logique, il importe peu de savoir si le prévenu avait déjà imposé les 14 sociétés, ou s'il était simplement en charge de ces dossiers. En effet, l'infraction est constituée dès lors que l'agent public « a l'administration ou la surveillance » des intérêts des sociétés, même s'il n'a pas encore effectivement exercé ses pouvoirs et prérogatives.

Ce conflit d'intérêts était d'autant plus manifeste qu'il est établi par de nombreux témoignages, de même que par les déclarations de **Y.)** , que **X.)** a donné des conseils dont la légalité est plus que douteuse pour réduire la charge fiscale. Ces témoins s'accordent pour dire que c'est **X.)** qui a suggéré, lorsque les factures offshore n'étaient plus automatiquement déductibles, de simplement réduire le chiffre d'affaires du même montant, ce qui revient à une incitation de commettre des faux. Or, un fonctionnaire travaillant auprès de l'Administration des Contributions Directes qui dispense de tels conseils et qui risque d'être par la suite appelé à instruire des dossiers d'imposition établis par le personnel à qui il a dispensé ces conseils s'engage nécessairement dans un conflit d'intérêts. Sa neutralité est définitivement compromise.

Il importe également peu de savoir si les conseils donnés par **X.)** étaient généraux ou s'ils visaient une société déterminée. De nombreux témoins ont confirmé qu'ils pouvaient s'adresser à « **X.)**» lorsqu'ils étaient confrontés à des problèmes précis, pour obtenir des conseils individuels ; de tels conseils se rapportaient nécessairement à un dossier déterminé. Même à admettre que tel n'était pas le cas, toujours est-il que **X.)** savait que les conseils généraux qu'il donnait aux employés de **SOC5.)** étaient appliqués et utilisés dans la plupart voir dans tous les dossiers gérés par eux et trouvaient dès lors leur reflet dans les dossiers qu'il serait ultérieurement amené à traiter en qualité de fonctionnaire.

Les salariés ont confirmé qu'ils s'adressaient à **X.)** lorsqu'ils avaient des problèmes avec l'Administration des Contributions et que ce dernier leur conseillait comment répondre ou réagir. L'illégalité des conseils qu'il a donnés aux salariés démontre par ailleurs que **X.)** n'a pas hésité à privilégier des intérêts privés par rapport aux intérêts publics qu'il était censé administrer.

Le fait que **X.)** ait, comme il l'invoque lui-même, agi publiquement au vu et au su de tous n'est pas de nature à le disculper. Au contraire, tel que précisé ci-avant, l'infraction de prise illégale d'intérêts a également pour objet « d'élever l'exercice des fonctions publiques au-dessus de tout soupçon d'immixtion, d'ingérence ou de malversation » et de mettre « le fonctionnaire public à l'abri même du plus léger soupçon ». Or, au regard des tiers, notamment des salariés travaillant pour **Y.)** , des soupçons devaient nécessairement naître. S'il est vrai que beaucoup de ces salariés ont déclaré qu'ils ont fini par s'accommoder du fait de prendre conseil auprès d'un fonctionnaire des Contributions, toujours est-il qu'ils pouvaient légitimement se poser des questions. **Y.)** fait précisément plaider que **T9.)** et **T8.)** auraient « fantasmé » et se seraient « imaginé des choses » en raison de la qualité du prévenu **X.)** . De même, au moins une banque a cherché à dénoncer les relations commerciales en apprenant la véritable qualité de **X.)** . Ainsi, les agissements de **X.)** étaient de nature à jeter dans le regard des tiers le discrédit sur les fonctions publiques dont le prévenu était investi.

Le conflit entre les deux qualités prises par le prévenu s'est concrétisé encore du fait que sa qualité de fonctionnaire auprès des Contributions lui a conféré une certaine autorité et estime dans le regard des tiers. Ainsi, **T13.)** explique avoir eu confiance dans les conseils du prévenu précisément parce qu'il travaillait aux Contributions. Pour **Y.)** , une collaboration avec **X.)** était également intéressante du fait de sa qualité même de fonctionnaire auprès de l'Administration des Contributions, et ce non seulement en raison du savoir technique que cette fonction laissait supposer. **Y.)** s'attendait en effet à des gestes de faveur de sa part en matière d'imposition (« **X.)** nous protégeait par rapport à l'administration des contributions »).

D'un côté, l'intérêt public consiste à percevoir des impôts en vue d'alimenter le budget de l'Etat et de financer la chose publique. D'un autre côté, une partie pour le moins importante de l'activité de **Y.)** qui se basait sur la faculté de réduire la charge fiscale de ses clients. Indépendamment de la question de savoir si les démarches pour y parvenir étaient légales ou non, **X.)** s'est nécessairement engagé dans une situation inextricable en se faisant le conseil de **Y.)** , étant donné que chacune des qualités qu'il prenait l'incitait à abandonner les intérêts qu'il était censé défendre dans l'autre qualité.

**d) Le dol général.** L'infraction de prise illégale d'intérêts ne requiert que le dol général, donc la connaissance des éléments matériels qui constituent l'infraction et n'exige aucune intention frauduleuse ou méchante. Il importe donc peu de savoir si **X.)** a voulu favoriser certaines de ces sociétés ou non ; son éventuelle bonne foi lors du traitement des dossiers n'est pas élisive du délit.

L'argument de défense consistant à dire qu'il n'aurait pas fait attention quant à l'identité des sociétés qu'il imposait ne saurait valoir. En effet, **X.)** a admis qu'en raison du nombre important de sociétés domiciliées au n° (…), il devait

nécessairement avoir été en charge de certaines de ces sociétés, ce qui démontre qu'il avait conscience du fait qu'il procédait à l'imposition de sociétés liées à **Y.)** . Il aurait été facile pour lui de vérifier sur base de l'adresse du contribuable s'il s'engageait ou non dans un conflit d'intérêt ou non pour se récuser. Le fait qu'il n'aurait pas pu se récuser sous peine de dévoiler ses activités annexes n'est pas de nature à l'excuser.

En résumé, **X.)** s'est placé des deux côtés d'un même procédé en prenant deux qualités différentes, à savoir celle du contribuable en dispensant des conseils, et celle du fisc en traitant les dossiers en question. Il n'y a nul besoin de détailler que les intérêts de l'Etat et ceux des contribuables sont antagonistes. Il ne fait dès lors aucun doute que le prévenu s'est volontairement exposé à un risque patent de conflit d'intérêts en intervenant dans les affaires gérées par **Y.)** .

Au regard des développements qui précèdent, **X.)** est **convaincu** de l'infraction de prise illégale d'intérêts qui lui est reprochée par le Ministère Public.

### *1.5.5. Quant à l'excuse*

En application du second alinéa de l'article 245 du Code pénal, n'est pas sanctionné celui qui ne pouvait, en raison des circonstances, favoriser par sa position ses intérêts privés et qui aura agi ouvertement. Dans le cadre de ses plaidoiries, Maître François MOYSE a estimé que ces conditions seraient réunies dans le chef de **X.)** . Il convient de relever que les deux conditions doivent être réunies cumulativement pour aboutir à une impunité.

#### 1.5.5.1. Arguments de défense

Concernant la première condition, la défense estime qu'il ne serait nullement prouvé que l'imposition des sociétés par **X.)** ait procuré des avantages à ces sociétés ; il s'agissait d'une imposition normale. Par ailleurs, l'Administration des Contributions, notamment par son service de révision, aurait eu toutes les possibilités pour redresser pendant un délai de 10 ans une éventuelle imposition fausse ou viciée.

Par ailleurs, le prévenu aurait agi au vu et au su de tous, étant donné que les décisions qu'il prenait auraient été contresignées par le préposé responsable de son service et que la pratique du « ruling » aurait été parfaitement connue par tous ses collègues de bureau.

#### 1.5.5.2. Appréciation

Il convient de relever que l'infraction de prise illégale d'intérêts n'exige pas qu'un préjudice ait effectivement été causé, mais il suffit qu'il ait pu être causé. Or, de par son office de fonctionnaire auprès des Contributions, **X.)** a pu avoir une influence sur l'imposition. Le fait que l'Administration des Contributions aurait le cas échéant

pu revenir sur de fausses impositions et redresser la situation n'est d'aucune pertinence ; ce n'est en effet pas parce qu'un préjudice est réparable qu'il disparaît, et le simple fait de faire courir un risque est déjà en soi préjudiciable.

S'il est vrai que les impositions sont contresignées par le préposé du bureau ou son délégué, il n'en est pas moins que chaque fonctionnaire a le devoir d'instruire et de préparer le dossier, le contrôle de son supérieur ne pouvant se faire que par échantillons. Toute imposition renferme d'ailleurs une certaine marge d'appréciation, marge dont le prévenu disposait dans chaque dossier. **X.)** instruisait et préparait les impositions de nombreuses sociétés ; il occupait dès lors une position dans laquelle il était en mesure de favoriser des intérêts privés. La première condition posée par l'article 245 du Code pénal n'est pas réunie, de sorte que cet article ne saurait trouver application.

A titre superfétatoire, concernant la seconde condition, le Tribunal relève que contrairement aux arguments de la défense, le prévenu **X.)** n'a pas agi ouvertement. A l'évidence, concernant ses fonctions publiques, il a agi au vu et au su de ses collègues de travail et de son supérieur hiérarchique. Pour pouvoir se prévaloir d'une quelconque impunité, il aurait cependant également dû agir ouvertement quant à ses activités exercées en dehors de ses fonctions, étant donné que ce sont précisément celles-ci qui sont de nature à générer un conflit d'intérêts. Or, il est constant que le prévenu n'a pas ouvertement informé ses collègues de travail et son préposé qu'il était bénéficiaire économique de plusieurs sociétés, qu'il gérait une fiduciaire et qu'il dispensait des conseils comptables auprès d'une société s'occupant entre autres de sociétés dont il faisait l'imposition. Il a par ailleurs caché son identité derrière des structures mises en place par **Y.)** .

Il n'aurait été nullement grotesque, mais simplement un devoir de conscience et de probité que de demander à son chef d'être déchargé des dossiers dans lesquels on entretient des liens privilégiés avec des personnes qui sont directement intéressées par la décision d'imposition.

Le prévenu ne saurait dès lors bénéficier de l'excuse accordée par l'article 245 alinéa 2 du Code pénal.

## 2. DEFAUT D'AUTORISATION, FAUX, USAGE DE FAUX ET ABUS DE BIENS SOCIAUX DANS LE CONTEXTE DE LA SOCIETE SOC1.) S.A.

Le Ministère Public porte encore diverses accusations contre les prévenus **X.)** et **Y.)** en leurs qualités respectives de dirigeant de fait et de dirigent de droit de la société **SOC1.)** S.A. **(2.1.)**. Il leur est reproché un défaut d'autorisation de commerce **(2.2.)**, des infractions de faux bilans et d'usage de faux bilans **(2.3.)**, ainsi qu'un abus de biens sociaux **(2.4.)**.

## 2.1. Qualité des prévenus dans le cadre de SOC1.) S.A.

La société **SOC1.)** S.A., initialement dénommée « **SOC1.)** S.A. », a été constituée entre les actionnaires '**SOC25.)** HOLDING S.A.H.' et '**SOC5.)** S.A.' par acte notarié du 15 novembre 2006. Les deux actionnaires, ainsi que **Y.)** ont été appelés à siéger au conseil d'administration, ce dernier s'étant vu confier en outre le mandat d'administrateur-délégué. En date du 28 septembre 2004, **Y.)** et la société **SOC5.)** S.A. ont démissionné de leurs fonctions d'administrateur pour être remplacés par une société établie à Londres et une société établie à Gibraltar.

**X.)** explique avoir fait la connaissance de **Y.)** en 2002 dans un restaurant et qu'au cours des discussions, l'idée était née de créer une société destinée à faire de la comptabilité (*audition de **X.)** du 27 octobre 2006*). **Y.)** confirme qu'il a discuté ensemble avec **X.)** sur la mise en place d'un cabinet de comptabilité, puisque lui-même devait à l'époque sous-traiter tous les travaux de comptabilité (*audition de **Y.)** du 27 octobre 2006 ; premier interrogatoire du 28 octobre 2006*). Il était convenu que **Y.)** devait constituer la société tandis que **X.)** , ainsi qu'un de ses collègues de bureau, à savoir **T19.)** , devaient apporter des clients (*ibidem).* A l'audience, **Y.)** précise qu'il s'agissait de mettre en place une structure pour gérer la comptabilité des clients de sa fiduciaire. Par la suite, il aurait cependant eu l'opportunité de racheter un autre bureau comptable. Par ailleurs, il explique avoir été victime le 10 juin 2003 d'un grave accident de la circulation, suivi d'un coma puis d'une longue hospitalisation et incapacité de travail, qui lui aurait fait perdre le fil de ses affaires, de sorte qu'il aurait perdu de vue la société **SOC1.)** S.A..

En vertu du principe de la personnalité des peines consacré par le droit pénal, il est admis que seule la personne physique, agissant avec conscience et librement, peut être l'auteur pénalement responsable d'une infraction. Pour les personnes morales, ce sont ses représentants légaux ou d'une façon générale ceux qui prennent une part active à sa gestion, donc les personnes physiques par l'intermédiaire desquelles elle agit, qui sont les auteurs des infractions qui en sont pénalement responsables. Cette règle vaut non seulement pour les infractions de commission, mais également pour celles qui naissent par omission. Dans ce cas, la responsabilité pénale pèse sur les organes ou préposés de la personne morale qui chargés d'accomplir certaines obligations pour compte de cette dernière, ont refusé de le faire (CSJ, 18 décembre 1992, n° 308/92 V).

### *2.1.1. X.)*

#### 2.1.1.1. Arguments de défense

Dans le cadre de sa note de plaidoiries, Maître François MOYSE conteste la qualité de dirigeant de fait de **X.)** , sans préciser la société concernée ; vu que cet argument vise toutefois les « infractions libellées sous II », le Tribunal en déduit que les

contestations portent sur le rôle du prévenu dans le cadre de la société **SOC1.)** S.A..

Il fait valoir que **X.)** n'était venu au bureau que de temps en temps pour donner des conseils comptables généraux, et par ailleurs parfaitement légaux. La charge de prouver qu'il avait la qualité de dirigeant de fait incomberait au Ministère Public. Il faudrait prouver qu'il gérait la société de façon continue, puisque seule une gestion régulière serait de nature à conférer la qualité de gérant de fait. Seul **Y.)** aurait la qualité de gérant. Le fait d'être un des bénéficiaires économiques n'aurait aucune incidence sur la qualité de dirigeant de fait. De même, le fait d'avoir effectué quelques travaux pour compte de la société ne conférerait pas non plus cette qualité.

#### 2.1.1.2. En droit (gérant de fait)

La Cour de cassation a retenu que l'auteur pénalement responsable de l'infraction est la personne physique par l'intermédiaire de laquelle la personne morale a agi dans chaque cas particulier, cette personne physique étant responsable non pas en tant qu'organe compétent de la société, mais comme individu ayant commis l'acte illicite (Cass., 29 mars 1962, Pas., 18, 450). Le fait de ne pas être dirigeant de droit d'une société n'exclut dès lors pas qu'une personne physique puisse être tenue responsable des infractions qu'elle a fait poser à une société.

Ainsi, la notion de dirigeant de fait vise toute personne qui, directement ou par personne interposée, exerce une activité positive et indépendante dans l'administration générale d'une société, sous le couvert ou aux lieu et place de ses représentants légaux. L'autorité de fait n'est pas liée exclusivement à la détention d'une fraction du capital (Traité de droit commercial, Georges Ripert, René Roblot, Tome 2, p. 1220).

Le dirigeant de fait se définit comme « celui qui en toute indépendance et liberté exerce une activité positive de gestion et de direction et se comporte, sans partage, comme maître de l'affaire » (Cass. fr., 10 octobre 1995, arrêt n° 1632). Il va exercer cette « activité positive de gestion et de direction de l'entreprise sous le couvert et au lieu et place du représentant légal » (Cass. fr., 12.9.2000, pourvoi n° 99-88.011; Cass. fr., 17 décembre 2003, pourvoi n° 03-81.834). Le dirigeant de fait va exercer toutes les attributions qui sont dévolues au dirigeant de droit alors qu'il n'en a pas le pouvoir.

#### 2.1.1.3. Eléments du dossier

Les agents de police ont pu recueillir les déclarations suivantes : « le directeur de cette société est **X.)** , qui est également bénéficiaire économique de cette société » (*audition de **T9.)** , 24 octobre 2006*) ; « le directeur de cette société est **X.)** . Je

suppose qu'il est également bénéficiaire économique » (*audition de **T8.)** , 24 octobre 2006*).

**X.)** confirmera lui-même aux enquêteurs de police qu'il est le bénéficiaire économique de la société **SOC1.)** S.A., qu'il est la seule personne qui a profité des recettes provenant de cette société et que « l'exploitant est de faite moi-même seul » (sic) (*audition de **X.)** du 27 octobre 2006*). Il fournit ces mêmes explications au Juge d'Instruction (*interrogatoire du 30 janvier 2008*) en précisant que **Y.)** administrait la société **SOC1.)** S.A. et qu'il a lui-même continué l'activité de la société, et ce avec la clientèle de sa précédente société **SOC4.)**.

Les documents bancaires saisis de la société **SOC1.)** S.A. confirment que **X.)** se déclare bénéficiaire économique ; en ce qui concerne sa profession, le dossier renseigne alternativement « ind. » et « employé administration publique » (*annexe 5 au 4e rapport de police*). La fiche de renseignements conclut : « avis favorable, nouvelle Fiduciaire de M. **X.)** ». L'enquêteur en charge du dossier, **T1.)** , conclut à l'audience que la société aurait été gérée en fait par **X.)** , **Y.)** n'y intervenant pas.

#### 2.1.1.4. Appréciation en fait

C'est à juste titre que la défense a souligné que le simple fait d'être actionnaire ou bénéficiaire économique n'implique pas la qualité de gérant de fait de cette même société, ces personnes n'étant appelées qu'à tirer un bénéfice économique de ladite société. Toutefois, le rôle du prévenu dans le cadre de la société **SOC1.)** S.A. ne se limitait pas à en tirer des bénéfices. Il se qualifie lui-même d' « exploitant » de la société et admet en avoir repris l'activité. Les témoignages recueillis montrent encore qu'au regard des tiers, **X.)** agissait comme « directeur » de ladite société.

Le Tribunal constate que **X.)** démarchait et choisissait la clientèle, effectuait lui-même tous les travaux et décidait ainsi des priorités, de la stratégie à adopter et du fonctionnement des sociétés. **X.)** émettait lui-même les factures et gérait les finances de la société **SOC1.)** S.A., dont tous les revenus lui étaient seuls dédiés. Il décidait pour quelles opérations il avait recours à une structure de sous-traitance avec la société **SOC2.)** Sàrl.

Il découle de ces considérations que c'est le prévenu **X.)** qui prenait toutes les décisions stratégiques pour la société **SOC1.)** S.A. ; il décidait de son orientation commerciale, tenait entre ses mains toutes les rênes et était ainsi seul responsable du sort et du devenir de cette société. Exerçant ainsi l'activité en toute indépendance et liberté et s'arrogeant toutes les attributions qui reviennent normalement à un dirigeant de droit d'une société, il convient de retenir que **X.)** avait la qualité de dirigeant de fait de la société **SOC1.)** S.A..

**Y.)** confirmera par ailleurs (voir ci-après) que le seul but de sa propre intervention dans la société **SOC1.)** S.A. était de cacher l'implication de **X.)** , compte tenu de sa qualité de fonctionnaire d'Etat.

### *2.1.2. Y.)*

Maître Jean-Jacques LORANG plaide à l'audience l'acquittement de son mandant du chef de cette infraction en faisant valoir que **Y.)** « ne serait pas concerné » par ce chef d'inculpation. Il s'agissait « de l'affaire de Monsieur **X.)** ». Le simple fait d'être gérant de droit n'induirait pas la responsabilité pénale.

En vertu de l'assemblée générale extraordinaire qui a immédiatement suivi la constitution de la société en date du 15 novembre 2002, **Y.)** est appelé aux fonctions d'administrateur et est nommé administrateur-délégué de la société. Par acte notarié du 28 septembre 2004, **Y.)** démissionne de ses fonctions et les sociétés **SOC26.)** Ltd., établie à Londres, ainsi que **SOC5.)** GIBRALTAR Ltd, établie à Gibraltar, sont nommées administrateurs. **Y.)** admet cependant que c'est lui qui a dirigé, en droit et en fait, ces deux sociétés (*interrogatoire du 6 février 2008*). Il dit cependant ne pas être réellement intervenu dans l'administration de la société

**SOC1.)** S.A., sauf à avoir éventuellement signé quelques fiches de salaire et documents de fournisseurs. La gestion journalière aurait été faite par une employée de la société, et **X.)** aurait dirigé la société, puisqu'il s'agissait de sa clientèle. **X.)** , à l'instar de **T19.)** , n'aurait pas voulu apparaître nominativement dans le cadre de la société **SOC1.)** S.A. « parce qu'ils étaient fonctionnaires d'Etat ».

Dans un premier temps, il convient de s'intéresser à la qualité dans laquelle **Y.)** a agi. Le droit pénal luxembourgeois ignorant, sauf dans certains cas spécifiques, la responsabilité pénale des personnes morales, la responsabilité pénale remonte toujours à la personne physique qui a concrètement posé le fait infractionnel. En l'espèce, **Y.)** avait d'abord personnellement la qualité de dirigeant de droit, puis cette qualité a été transmise à des personnes morales dont il détenait le contrôle. Il avait donc tout au fil de l'existence de la société **SOC1.)** S.A. soit directement, soit indirectement la qualité de dirigeant de droit.

Dans un second temps, il convient d'analyser quelles responsabilités pénales s'induisent de cette qualité de dirigeant de droit. L'argument de défense soulevé par le prévenu consiste à dire, en somme, qu'il avait la qualité de dirigeant de droit, mais ne s'occupait pas en réalité de la gestion de la société **SOC1.)** S.A.. Toutefois, pareille argumentation ne saurait conduire à une absence d'imputabilité dans son chef. Une personne qui accepte officiellement un mandat social dans le seul but de cacher l'acteur réel n'en doit pas moins veiller au respect de toutes les obligations que la loi impose au mandataire social et ne saurait se décharger de sa responsabilité sur une personne cachée, dont les tiers peuvent légitimement ignorer l'existence. En devenant dirigeant de droit, **Y.)** a fourni – d'ailleurs en poursuivant un intérêt commercial propre – un service à **X.)** ; mais en acceptant cette qualité, il a nécessairement accepté de prendre sur soi l'obligation de veiller au respect de toutes les formalités et conditions requises et d'assumer la responsabilité en cas d'irrégularités.

**Y.)** doit dès lors assumer, en qualité de dirigeant de droit, la responsabilité pénale pouvant découler d'une infraction commise par la société **SOC1.)** S.A..

## 2.2. Défaut d'autorisation d'établissement

Il est reproché aux prévenus d'avoir exercé l'activité d'expert-comptable, sinon de comptable, sans avoir été en possession de l'autorisation du Ministre des Classes Moyennes (« autorisation d'établissement »). L'accusation vise la période du 14 août 2004, correspondant à la date d'entrée en vigueur de la loi du 9 juillet 2004 modifiant la législation sur l'accès aux professions, jusqu'au 27 octobre 2006, correspondant à la date d'exécution du mandat d'amener contre les prévenus.

### *2.2.1. Quant à la nécessité de disposer d'une autorisation*

L'article 1er de la loi modifiée du 28 décembre 1988 réglementant l'accès aux professions d'artisan, de commerçant, d'industriel ainsi qu'à certaines professions libérales (ci-après "loi de 1988") précise que nul ne peut à titre principal ou accessoire exercer l'activité d'artisan, de commerçant ou d'industriel, ni une profession libérale visée à la présente loi sans autorisation écrite, cette autorisation étant établie, à défaut de disposition légale contraire, par le Ministre ayant dans ses attributions les autorisations d'établissement. L'article 22 (1) instaure le non-respect de cette obligation d'autorisation en délit sanctionné d'une peine d'emprisonnement de 8 jours à 3 ans et d'une amende de 250 à 125.000 euros ou d'une de ces peines seulement.

La profession d'**expert-comptable** est visée par 19 (1) point c) de la loi de 1988, et ce depuis sa promulgation. Elle tombe donc sous l'exigence d'autorisation prémentionnée. Cette obligation est rappelée à l'article 2 (1) de la loi du 10 juin 1999 portant organisation de la profession d'expert-comptable (ci-après « loi de 1999 »), disposant que nul ne peut exercer, même accessoirement ou occasionnellement, les activités d'expert-comptable, ni porter le titre d'expert-comptable ou une dénomination analogue s'il n'y est pas autorisé dans les conditions prévues par la loi de 1988. L'article 5 de cette même loi de 1999 sanctionne par ailleurs l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable d'un emprisonnement de 8 jours à 3 ans et d'une amende de 250 euros à 12.500 euros ou d'une de ces peines seulement.

Quant à l'activité de **comptable**, elle est soumise à autorisation depuis la loi modificative du 9 juillet 2004 modifiant 1. la loi modifiée du 28 décembre 1988 réglementant l'accès aux professions d'artisan, de commerçant, d'industriel ainsi qu'à certaines professions libérales ; 2. le Code des assurances sociales (ci-après « loi du 9 juillet 2004 »).

A l'audience, **X.)** s'est référé aux dispositions transitoires de la loi ayant soumis à autorisation l'activité de comptable pour conclure qu'en raison de ses activités passées, il n'aurait pas eu besoin d'autorisation. Maître François MOYSE se réfère également dans sa note de plaidoiries aux dispositions transitoires de la nouvelle législation, mais non pour conclure qu'aucune autorisation n'aurait été requise, mais

pour conclure que celle-ci n'aurait été requise qu'à compter du mois d'août 2005. A l'audience, il estime toutefois que la loi ne serait pas claire quant au délai imposé pour se régulariser.

Les dispositions transitoires invoquées précisent (article 2 alinéa 1er de la loi du 9 juillet 2004) : « Les professionnels de la comptabilité qui ont exercé de manière effective leurs activités pendant au moins une année précédant l'entrée en vigueur de la présente loi peuvent exercer la profession de comptable même s'ils ne disposent pas de la qualification professionnelle requise. Ils devront solliciter une autorisation d'établissement qui leur sera délivrée par le Ministre à cet effet ».

Il résulte clairement de ces dispositions que les personnes qui ont antérieurement exercé une activité de comptable ne sont pas dispensées à vie de l'obligation d'obtenir une autorisation d'établissement, mais doivent solliciter une telle autorisation. La disposition transitoire précise uniquement qu'ils n'ont pas besoin de justifier d'une qualification professionnel au même titre que les personnes s'installant nouvellement comme comptables. La loi n'accordant pas de délai spécifique, les anciens comptables devaient légalement disposer de cette autorisation dès l'entrée en vigueur de la loi.

Il convient ainsi de déterminer la date à compter de laquelle une éventuelle situation infractionnelle existait. La loi modificative du 9 juillet 2004 soumettant l'activité de comptable à autorisation a été publiée au Mémorial A n° 145 du 11 août 2004. En vertu de l'article 2 de l'arrêté royal grand-ducal modifié du 22 octobre 1842 réglant le mode de publication des lois, les actes législatifs seront obligatoires dans toute l'étendue du Grand-Duché, trois jours francs après leur insertion au Mémorial. La loi est dès lors entrée en vigueur le 14 août 2004, jour à compter duquel une autorisation était nécessaire.

### *2.2.2. Quant à l'élément matériel de l'infraction*

#### 2.2.2.1. Définitions des activités d'expert-comptable et de comptable

L'**expert-comptable** est défini à l'article 1er de la loi de 1999 comme étant celui qui fait profession habituelle d'organiser, d'apprécier et de redresser les comptabilités et les comptes de toute nature, d'établir les bilans et d'analyser, par les procédés de la technique comptable, la situation et le fonctionnement des entreprises et organismes sous leurs différents aspects économiques et financiers.

En ce qui concerne la profession de **comptable**, celle-ci est visée par l'article 19 (1) point h) de la loi de 1988 et tombe donc également sous l'exigence d'autorisation. La profession y est définie comme consistant à réaliser pour le compte de tiers, l'organisation des services comptables et le conseil en ces matières, l'ouverture, la tenue, la centralisation et la clôture des écritures comptables propres à l'établissement des comptes, la détermination des résultats et la rédaction des comptes annuels dans la forme requise par les dispositions légales en la matière.

#### 2.2.2.2. Quant à l'activité de la société SOC1.) S.A.

D'après l'article 2 de ses statuts, l'objet de la société **SOC1.)** S.A. consiste dans « l'assistance comptable, la prestation de services administratifs et la prise de participations ». Au moment de l'ouverture de l'instruction judiciaire, la société possédait entre 30 et 40 clients pour lesquels elle faisait la comptabilité, dressait les bilans et établissait les déclarations fiscales et les déclarations de TVA (*audition de **X.)** du 27 octobre 2006*).

Interrogé quant à l'activité de la société **SOC1.)** S.A., **X.)** réplique (*premier interrogatoire du 28 octobre 2006*) que ce sont des prestations comptables, notamment l'établissement de comptes annuels, des bilans et déclarations d'impôt ainsi que les déclarations de TVA ; lors d'un interrogatoire subséquent (*interrogatoire du 30 janvier 2008*) il détaille qu'il s'agissait de l'encodage, de l'établissement de bilans fiscaux et de l'établissement de bilans de clôture. Il précise que depuis que l'employée de **SOC1.)** avait été reprise par une autre société, il effectuait ces prestations lui-même. **Y.)** confirme que la société avait une activité réelle de comptabilité (*interrogatoire du 6 février 2008*).

L'analyse des documents bancaires a permis aux enquêteurs de conclure que la société **SOC1.)** S.A. a généré au cours des années 2003 à 2006 un chiffre d'affaires de 269.131,63 euros (*9e rapport de police*). De ce montant, une somme de 147.665,11 euros se rapporte à la période postérieure au 14 août 2004, donc à partir du moment où une autorisation d'établissement était requise.

De nombreuses personnes interrogées au cours des enquêtes ont confirmé l'existence de prestations comptables réelles. Ainsi, **T25.)** (audition du 23 mars 2007) confirme que la société **SOC1.)** S.A. a tenu la comptabilité de la société qu'il gérait ; il remettait les documents à **X.)** , croyant qu'il allait les déposer à la fiduciaire. **T7.)** (audition du 4 avril 2007) explique avoir eu recours aux services de la société **SOC1.)** S.A. pour gérer la comptabilité des sociétés domiciliées chez lui ; **X.)** , dont il croyait qu'il jouait le rôle d'intermédiaire, était sa personne de contact. **T7.)** réitère cette affirmation à l'audience, tout en déclarant qu'il ne se serait jamais intéressé quant à savoir qui se trouvait derrière la société **SOC1.)** S.A.. **T26.)** (*audition du 23 mars 2007)* confirme également que **X.)** , à travers une société, lui a proposé des services de comptabilité pour son entreprise. Enfin, **T27.)** explique que dans leur société, la comptabilité journalière était faite en interne, mais que la société **SOC1.)** S.A. a procédé au contrôle des déclarations qui ont été établies et que le contact a toujours eu lieu avec **X.)** (*audition du 20 mars 2007*).

#### 2.2.2.3. Conclusion

Il découle de l'exposé des faits qui précède que la société **SOC1.)** S.A. avait une activité réelle, qu'elle servait une clientèle déterminée et générait un chiffre d'affaires non dérisoire.

Il découle de ce même exposé des faits que le prévenu **X.)** a dressé des bilans. S'il est vrai que la loi réserve l'activité « d'établir les bilans » à l'expert-comptable, toujours est-il qu'elle autorise parallèlement les comptables à rédiger les « comptes annuels », lesquels comprennent – tel qu'il est précisé à l'article 26 (1) de la loi du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises – également le bilan (de même que le compte de profits et pertes ainsi que l'annexe).

Il n'est dès lors pas établi à l'abri de tout doute qu'en établissant des bilans, le prévenu ait empiété sur les activités réservées aux experts-comptables. Aucun autre élément du dossier ne permet de conclure qu'il a commis un tel acte réservé.

Par contre, il découle des faits tels que décrits ci-avant que **X.)** s'est livré à une activité de comptable, notamment en faisant la saisie d'écritures et l'établissement de bilans et de comptes annuels. Il est ainsi établi qu'il s'agissait de prestations de comptabilité qui exigeaient dès lors une autorisation à titre de comptable.

Il résulte du dossier répressif (*4e et 9e rapport de police*), et notamment d'une vérification sollicitée par les agents de police auprès du Ministère des Classes Moyennes (*annexe 20 au 4e rapport de police*) que la société **SOC1.)** S.A. n'est pas détentrice d'une autorisation d'établissement.

Les éléments matériels de l'infraction reprochée aux prévenus sont dès lors donnés.

### *2.2.3. Quant à l'élément moral de l'infraction*

#### 2.2.3.1. X.)

##### *2.2.3.1.1. Arguments de défense*

**X.)** a expliqué aux agents de police (*audition de **X.)** du 27 octobre 2006*) : « je n'ai pas d'autorisation de commerce comme comptable. J'étais d'avis que **Y.)** en possédait une ». Devant le Juge d'Instruction (*interrogatoire du 6 décembre 2006*), il réitère cette explication, disant avoir été persuadé que **Y.)** disposait de l'autorisation de commerce pour bureaux comptables. Il admet qu'il n'a pas vu l'autorisation, mais **Y.)** aurait affirmé en disposer ; par ailleurs ce dernier aurait disposé d'un tampon de l'ALCOMFI (Association Luxembourgeoise des Comptables et Fiscalistes) (*interrogatoire du 30 janvier 2008*). A l'audience, **X.)** réitère ces explications.

Maître François MOYSE rappelle qu'avant la loi du 9 juillet 2004 modifiant la législation sur les autorisations d'établissement, l'activité comptable n'était soumis à aucune condition d'accès à la profession. L'intervention du législateur aurait consisté à assurer que les personnes exerçant la profession de comptable bénéficient d'une formation minimale. Pourtant « **X.)** était tout à fait compétent pour exercer de telles tâches, ce dernier étant fonctionnaire auprès de l'Administration fiscale, ce qui prouve l'étendue de son savoir et le sérieux de ses prestations ». Il déduit des éléments qui précèdent que **X.)** n'aurait pas eu l'intention de violer une quelconque disposition de la loi, de sorte que l'élément moral ferait défaut.

*2.2.3.1.2. Absence d'élément moral*

**X.)** , d'après ses propres déclarations, savait qu'il ne détenait pas d'autorisation d'établissement. Il connaissait également la nature comptable de l'activité de la société **SOC1.)** S.A., puisqu'il l'exerçait personnellement. Le prévenu avait dès lors connaissance de tous les éléments composant l'infraction. L'élément moral de l'infraction est ainsi donné.

*2.2.3.1.3. Erreur de droit*

Le Tribunal observe que même si Maître François MOYSE ne s'est pas explicitement référé au concept de l'erreur de droit, ses plaidoiries sont cependant à interpréter en ce sens. En effet, elles tendent à conclure que **X.)** , qui était au courant de l'absence d'autorisation et de l'obligation légale d'en disposer, pensait que l'autorisation de **Y.)** était suffisante.

L'affirmation de **Y.)** selon laquelle la fiduciaire **SOC23.)** COMPTABLE qu'il dirigeait disposait d'une autorisation d'établissement n'est contredite par aucun élément du dossier. L'erreur dont se prévaut **X.)** consisterait donc selon la défense à avoir cru qu'une autorisation autrement détenue par **Y.)** aurait été suffisante pour que la société **SOC1.)** S.A. puisse exercer ses activités.

*2.2.3.1.3.1. En droit*

L'ignorance de la loi pénale, si elle ne résulte pas de circonstances de force majeure, n'est pas une cause de justification (CSJ, cassation, 8 juin 1950, Pas. L. 15, 41). L'erreur de droit ne constitue une cause de justification en matière répressive que lorsqu'elle résulte d'une cause étrangère qui ne peut en rien être imputée à celui qui en est la victime et que celui-ci a versé dans une ignorance qui eut été, dans les mêmes circonstances, celle de tout homme raisonnable et prudent. Il appartient au prévenu d'établir la circonstance spéciale faisant apparaître qu'il n'était pas en mesure d'éviter l'erreur qu'il invoque (CSJ, cassation, 12 juin 1975, Pas. 29, 112).

L'erreur de droit constitue une cause de justification lorsqu'en raison de circonstances spéciales à l'espèce, elle paraît comme invincible. L'erreur invincible est celle qui résulte d'une cause étrangère qui ne peut être imputée à celui qui en est la victime (CSJ, cassation, 25 mars 2004, n° 2062).

Ne saurait se prévaloir d'une erreur invincible la personne qui a négligé de se faire renseigner par des personnes compétentes, et le seul fait d'être mal conseillé, même par une personne qualifiée, ne saurait suffire (Cass., belge, 29 novembre 1976, Pas. bel. 1977, I, 355, cité par TA Lux., 11 décembre 2002, n° 2705/2002 confirmé par CSJ, 13 octobre 2003, n° 262/03). La simple bonne foi du prévenu n'est pas suffisante pour valoir cause de justification (*ibidem)*.

*2.2.3.1.3.2. Appréciation*

Le Tribunal relève que le prévenu **X.)** n'en était pas à sa première constitution de société, mais qu'il avait déjà constitué et géré plusieurs sociétés, tant luxembourgeoises qu'étrangères ; les formalités afférentes ne lui étaient dès lors pas inconnues. Concernant la société **SOC2.)** Sàrl, il admet par ailleurs qu'il savait qu'elle n'avait pas d'autorisation d'établissement ; il était donc conscient qu'il devait être en possession d'une telle autorisation. Il appartenait au prévenu de se renseigner quant à la situation légale, de prendre conseil en cas de besoin, et de se faire montrer tous les documents relatifs à l'autorisation d'établissement. Pourtant, il dit s'être simplement contenté de quelques vagues affirmations de la part de **Y.)** .

**X.)** ne saurait faire valoir, sans se contredire, qu'il avait confiance en les déclarations de **Y.)** . En effet, concernant d'autres infractions, il a expliqué que **Y.)** ne connaissait pas le système luxembourgeois et n'avait pas de compétences particulières pour gérer une fiduciaire, raison pour laquelle il avait recours à lui. En admettant ceci, **X.)** ne saurait soutenir qu'il aurait aveuglément fait confiance en les déclarations de ce dernier à propos de l'autorisation d'établissement, puisqu'il savait que ce dernier n'avait pas de compétences spécifiques en la matière.

Il s'ajoute que le simple fait de disposer d'un tampon d'une association de droit privé n'était pas de nature à induire raisonnablement en erreur **X.)** et à faire croire dans l'existence d'une autorisation ministérielle ; il n'existe en effet aucun lien entre les deux éléments. **X.)** devait être d'autant plus vigilant et suspicieux quant aux simples affirmations de **Y.)** qu'il savait que ce dernier n'avait que peu de compétences dans le domaine comptable ; selon ses propres explications, il s'agissait de la raison pour laquelle il a dispensé des cours et conseils au sein des sociétés détenues par **Y.)** .

En ce qui concerne la prétendue méprise du prévenu de pouvoir être dispensé de toute autorisation du fait qu'il aurait les qualités et la formation nécessaires pour exercer l'activité de comptable, le Tribunal entend relever que, contrairement aux arguments développés par la défense, et comme dans toute profession, le simple fait de travailler à l'Administration des Contributions n'est pas *ipso facto* une garantie

qu'une personne dispose de toutes les compétences, connaissances et formations nécessaires pour gérer et exploiter un bureau comptable. Par ailleurs, il n'appartenait pas au prévenu d'auto-évaluer ses propres compétences et de décider qu'il n'avait par conséquent pas besoin d'autorisation. Cette obligation s'imposait à tous les acteurs économiques et **X.)** ne saurait se prévaloir d'une erreur à cet égard. Ce constat vaut d'autant plus que **X.)** avait nécessairement conscience qu'il lui était matériellement impossible d'obtenir une autorisation d'établissement qui se fonderait sur ses propres compétences et aptitudes, non seulement parce que les dispositions transitoires exigent la production d'un certificat d'affiliation auprès de la sécurité sociale pour documenter la réalité de l'activité passée (article 2 alinéa 2 de la loi précitée du 9 juillet 2004), mais surtout parce que le Ministère des Classes Moyennes aurait relevé l'incompatibilité entre la gérance effective d'une société et l'activité de fonctionnaire public.

Au regard de ce qui précède, une erreur de droit invincible ne saurait être retenue dans le chef de **X.)** .

#### 2.2.3.2. Y.)

**Y.)** admet qu'à sa connaissance, la société **SOC1.)** S.A. n'avait pas d'autorisation d'établissement (*audition de **Y.)** ; 27 octobre 2006*). Il explique au Juge d'Instruction (*interrogatoire du 6 février 2008*) qu'il n'avait pas d'autorisation, « mais j'avais à titre personnel une autorisation de commerce que j'avais par exemple mis dans **SOC23.)** COMPTA. Cela ne semblait pas important à nos yeux comme je disposais moi-même d'une autorisation ». A l'audience, il explique qu'il aurait eu l'intention de transférer l'autorisation de commerce sur la société **SOC1.)** S.A., mais qu'en raison de l'accident de la circulation dont il a été victime, il ne l'aurait finalement pas fait. Maître Jean-Pierre VERSINI-CAMPINCHI se contente de plaider que cette infraction ne serait « pas très grave ».

Le fait même que **Y.)** disposait d'une autorisation d'établissement pour une première société, et qu'il avait envisagé de 'transférer' l'autorisation d'établissement vers la société **SOC1.)** S.A. démontre qu'il avait conscience tant de l'obligation légale de disposer d'une autorisation de commerce que de la nécessité pour la société **SOC1.)** S.A. d'en avoir une. Etant habitué à gérer des sociétés, le prévenu savait également que l'autorisation – même si elle se fonde sur les compétences et l'honorabilité d'une personne physique - n'était pas accordée à sa personne, mais à une société déterminée, en tant qu'être moral distinct.

**Y.)** n'était dès lors pas victime d'une quelconque erreur en droit. Il importe par ailleurs peu de savoir si l'autorisation d'établissement ne paraissait pas être une question « importante » à ses yeux.

L'élément matériel et moral de l'infraction de défaut d'autorisation d'établissement étant donné en l'espèce dans le chef tant de **X.)** que de **Y.)** , aucun des deux ne

pouvant par ailleurs se prévaloir d'une erreur de droit invincible, les prévenus sont à retenir dans le lien de l'infraction qui leur est reprochée.

## 2.3. Faux bilans et usage de faux bilans

A l'appui de son accusation de faux bilans et d'usage de faux bilans, le Ministère Public vise diverses mentions relatives aux bilans des exercices 2002 à 2005 de la société **SOC1.)** S.A. Il vise en particulier une fausse indication dans la rubrique 'disponible' dans le bilan de 2002 **(2.3.1.)**, ainsi que dans les bilans subséquents **(2.3.2.)** ; par ailleurs, il critique une minoration à hauteur de 5.000 euros des revenus dans le bilan de 2004 **(2.3.3).** A titre de défense, les mandataires des prévenus ont soulevé divers moyens ayant trait à l'ensemble de ces accusations **(2.3.4.)**. Enfin, le Ministère Public reproche aux prévenus l'usage de l'ensemble de ces bilans **(2.3.5.)**.

L'article 169 de la loi du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales sanctionne pénalement les personnes qui ont commis un faux, avec une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, dans les bilans ou dans les comptes de profits et de pertes des sociétés, prescrits par la loi ou par les statuts: soit par fausses signatures, soit par contrefaçon ou altération d'écritures ou de signatures, soit par fabrication de conventions, dispositions, obligations ou décharges, ou par leur insertion après coup dans les bilans ou dans les comptes de profits et pertes, soit par addition ou altération de clauses, de déclarations ou de faits que ces actes ont pour objet de recevoir et de constater. L'article 170 de la même loi incrimine l'usage de faux bilans.

Le bilan constitue un document comptable destiné à renseigner les associés et les tiers qui traitent avec la société sur sa situation financière. Dans l'intérêt des uns et des autres, il importe que cette pièce soit correctement établie; il est évident que ce document comptable ne peut remplir son rôle d'information que s'il est sincère. A cette condition seulement, il pourra aider les associés à contrôler en connaissance de cause la gestion de la société (TA Lux., 20 novembre 1986, n° 1653/86).

### *2.3.1. Fausse indication dans la rubrique « disponible » dans le bilan de 2002*

L'accusation de faux bilan porte tout d'abord sur le fait que le bilan de la société **SOC1.)** S.A. au 31 décembre 2002 mentionne sous la rubrique « Disponible » le montant de 29.779,88 euros, alors que le montant de 31.000 euros, correspondant au capital social, qui constituait le seul avoir de la société, aurait été débité du compte bancaire le 19 novembre 2002. Ainsi, le bilan en question ne renseignerait pas l'état réel des avoirs de la société.

#### 2.3.1.1. Eléments de l'enquête

Le bilan au 31.12.2002 de la société **SOC1.)** S.A. renseigne dans l'actif, à côté des immobilisations incorporelles, des immobilisations financières et du réalisable une somme de 29.779,88 euros sous la rubrique « Disponible – disponibilités ». Ce bilan a été dûment enregistré. Du côté de l'actif, le bilan mentionne sous la rubrique « capitaux propres » la somme de 31.000 euros à titre de capital souscrit.

Il résulte des documents bancaires saisis qu'en date du 15 novembre 2002, la somme de 31.000 euros a été créditée par la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. sur le compte de la société **SOC1.)** S.A.. En date du 19 novembre 2002, la somme de 31.000 euros est payée par la société **SOC1.)** S.A. à la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. (*4e rapport de police*). Le premier virement comporte la mention « avance du capital », le second la mention « remboursement avance du capital ».

Les enquêteurs de police concluent que ce bilan ne peut pas correspondre à la situation réelle de la société étant donné qu'il renseigne un disponible de 29.779,88 euros bien que le capital social ait été retiré : « ce montant n'est ni disponible à la société ni renseigné dans la rubrique 'actionnaires c/c' » (*9e rapport de police*).

**X.)** était au courant de cette démarche, étant donné que dès sa première confrontation avec les services de police, il explique que « le capital nécessaire pour la création de la société **SOC1.)** fut avancé par **Y.)** et retiré après sa création » (*audition de **X.)** du 27 octobre 2006*). Interrogé quant à savoir qui a donné l'instruction de restituer le capital, il dit ne pas avoir été au courant et suppose que l'instruction devait venir de **Y.)** (*interrogatoire du 30 janvier 2008*).

L'analyse des données bancaires a encore permis de constater que **X.)** , par l'intermédiaire de la société **SOC6.)** S.A., a versé sur le compte de la société **SOC1.)** S.A. la somme de 30.000 + 27.000 euros ; il a expliqué aux enquêteurs que cette somme devait constituer une avance pour financer le démarrage de la société (*7e rapport de police*). Ces éléments ont conduit les enquêteurs de police à se prononcer en ces termes : « La mise du capital est retirée du compte en date du

19.11.02, donc 4 jours après la constitution de la société. Si la **SOC1.)** n'avait pas été créée avec du capital fictif, nous estimons qu'aucune autre avance n'aurait été nécessaire pour le fonctionnement de la société ».

#### 2.3.1.2. Arguments de défense

**X.)** avait expliqué au Juge d'Instruction (*interrogatoire du 30 janvier 2008*) : « Je ne suis pas d'avis qu'il s'agit d'un faux. En effet, il s'agit d'une façon de présenter les bilans. La rubrique 'disponibilité' comprend à mon avis les comptes-courants associés. Un bilan détaillé permettrait de constater cela. Il n'y a cependant pas de plan comptable obligatoire au Luxembourg ». Il précise par ailleurs que l'argent serait toujours disponible, en attente sur un compte de la société **SOC6.)** S.A. .

**Y.)** (*interrogatoire du 6 février 2008*) ne voit dans cette opération qu'une « pure technique comptable ». Le capital serait dû par les associés ; il s'agirait « en sorte » d'un prêt des associés à la société. D'après lui, ce serait une pratique courante d'utiliser la même somme pour constituer plusieurs sociétés. A l'audience, il précise qu'il aurait été d'usage, et accepté par les banques qui y prêtaient leur concours actif, de constituer dans une même journée plusieurs sociétés avec une même somme. Ainsi, il aurait simplement avancé, puis repris le capital, et l'on « peut considérer au Luxembourg que ce sont des prêts aux associés, les associés devant rembourser l'argent à la première demande ».

Maître François MOYSE reprend l'argumentation de son mandant en signalant que l'image de la société serait reflétée correctement dans les écritures comptables. Par ailleurs, il n'existerait pas encore de plan comptable standardisé au Luxembourg. Il renvoie à la loi du 31 décembre 2002 et à la 4$^{e}$ directive du 25 juillet 1978 sur les comptes annuels, jugeant que les catégories d'actif immobilisé et d'actif circulant doivent figurer dans le bilan. Le fait d'avoir mis le capital sous « disponible » au lieu de « réalisable » ne serait pas de nature à faire du bilan un faux. Lors des plaidoiries à l'audience, il fait valoir que les infractions prévues par la loi sur les sociétés commerciales seraient à apprécier en tenant compte des usages qui sont pratiqués dans le domaine commercial. En outre, il n'y aurait ni intention frauduleuse, ni préjudice ou même possibilité de préjudice.

La défense a encore interrogé à ce propos le témoin **T4.)**, en sa qualité d'expert-comptable. Il a estimé à l'audience que si cet argent a été débité (« opgehuewen »), il devrait figurer dans l'actif circulant, dans la rubrique « disponible », puisqu'il s'agirait d'une créance. La qualification exacte dépendrait du degré d'exigibilité que l'on devrait analyser en détail. En tout cas, le bilan tel que présenté serait « plus ou moins » correct. Un tiers qui le lirait en déduirait que cette somme serait à disposition de la société.

Le témoin **T16.)** , travaillant à l'Administration des Contributions, explique qu'à l'époque, il n'existait pas de plan comptable fixe au Luxembourg, même si certaines règles étaient acquises.

#### 2.3.1.3. Appréciation

Le Tribunal relève que la première vertu d'un bilan est celle de présenter une image fidèle de la société. Lorsque la société dispose de certains avoirs disponibles ou réalisables, ceux-ci doivent être mentionnés, et lorsqu'elle n'en dispose pas, ils ne doivent pas être renseignés.

Abstraction faite de la question de savoir si l'octroi d'un prêt (sans intérêts) à un actionnaire est conforme à l'objet social et à l'intérêt social d'une société, il s'agit d'une créance dont elle dispose et qui peut et doit ainsi faire son entrée dans les comptes de la société. Lorsqu'en raison d'un défaut de documentation ou d'un problème de solvabilité de l'associé à qui le prêt a été octroyé, le recouvrement de la créance devient douteux, il convient de tenir compte de ce risque d'après les techniques propres à la comptabilité. Le fait de mentionner dans un bilan l'existence d'un prêt d'actionnaire, même octroyé immédiatement après la constitution, ne conduit dès lors pas à un faux bilan, à condition que ce prêt soit réel et réalisable.

Tant **X.)** que **Y.)** soutiennent que le reversement de la somme de 31.000 euros en date du 19 novembre 2002 constituerait un simple prêt d'actionnaire, donc un prêt consenti à la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A..

Or ces affirmations sont en contradiction avec les éléments objectifs du dossier. Tout d'abord, la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. n'était pas actionnaire (ni administrateur) de la société **SOC1.)** S.A. ; il pouvait donc s'agir tout au plus d'un prêt consenti à un tiers.

Par ailleurs, le libellé du virement du 19 novembre 2002 se lit comme suit : « remboursement avance du capital ». Aucun autre document écrit n'ayant été établi, ce libellé est le seul à traduire et à révéler la véritable intention des parties à cette opération, à savoir que la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. ne se voyait pas octroyer un prêt qu'elle aurait sollicité, mais qu'elle s'est vu rembourser une avance qu'elle avait accordée : c'est elle qui avait la qualité de prêteur et non la société **SOC1.)** S.A.. En dehors des relations entre parties, cette même analyse serait faite par tout tiers qui est confronté à ces éléments.

Il découle de ce qui précède que le prêt allégué par les prévenus n'a pas d'existence réelle et que la somme de 31.000 euros n'était nullement réalisable et encore moins disponible comme il est mentionné au bilan. Le bilan altère dès lors la vérité en ne présentant pas une image fidèle des avoirs de la société **SOC1.)** S.A. et il constitue dès lors un faux.

### *2.3.2. Défaut d'indiquer l'état réel des avoirs dans les bilans de 2003, 2004 et 2005*

Le reproche de faux bilans se fonde par ailleurs sur le fait que les bilans de la société **SOC1.)** S.A. pour les années 2003, 2004 et 2005 ne renseignent pas l'état réel des avoirs de cette société pour ces années, étant donné qu'ils retiennent des valeurs en se basant sur un faux bilan relatif à l'exercice 2002.

Dans la rubrique « Disponible », sous le libellé « comptes bancaires et disponibilités », les bilans de la société **SOC1.)** S.A. au 31.12.2003, au 31.12.2004 et au 31.12.2005 renseignent les montants respectifs de 32.836,51 euros, 26.216,21 euros et 28.973,93 euros.

En vertu du principe de la continuité des bilans, ces bilans font ainsi état d'un même capital de départ qui n'était déjà plus « disponible » depuis le premier exercice et qui ne l'est redevenu à aucun moment, puisque cette somme a été définitivement restituée à **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. .

Ces bilans héritent donc du caractère altéré et contraire à la vérité du premier bilan et constituent partant également de faux bilans.

### *2.3.3. Minoration des revenus dans le bilan de 2004*

L'accusation de faux bilans se fonde enfin sur le fait que le bilan de la société **SOC1.)** S.A. pour l'année 2004 ne renseignerait pas l'état réel des avoir de la société pour l'année en cause, étant donné que les revenus auraient été minorés de 5.000 euros.

#### 2.3.3.1. Eléments du dossier

Il résulte des documents saisis et analysés, provenant de l'ordinateur privé de **X.)** , que ce dernier a établi pour la société **SOC1.)** S.A. deux bilans différents enregistrés dans deux fichiers distincts (*9e rapport de police*). Le premier bilan, enregistré dans le fichier « PP2004.xls » mentionne une rubrique « honoraires 12 % 72.245,64 € » et indique du côté des charges des « cadeaux clients ic 5.000 € ». Dans le fichier destiné, comme son nom l'indique (« PP2004fisc.xls »), à l'Administration fiscale, ce poste de charges n'est pas renseigné, et les honoraires qualifiés de « honoraires nets 12 % » ne s'élèvent qu'à 67.245,64 euros, soit 5.000 euros de moins. La TVA afférente est indiquée dans les deux bilans à hauteur de 8.669,48 euros, ce qui correspond à 12 % de 72.245,64 euros.

Il résulte encore du dossier que ce montant de 5.000 euros correspond à l'acquisition d'une montre de la marque ROLEX. Le dossier répressif contient en effet une facture documentant l'achat de la montre ROLEX, Modèle Yacht Master, pour le prix de 5.000 euros, qui a été réglé le 23 décembre 2004 (*annexe 15 du 4e*

*rapport de police*). Les relevés de compte saisis auprès de la BCEE indiquent un prélèvement opéré en date du 22 décembre 2004 sur la société **SOC1.)** S.A. comportant la mention « cadeaux clients ».

**X.)** avait expliqué avoir acheté la montre ROLEX qu'il portait au moment même de son audition de police en date du 23 décembre 2004 pour le prix de 5.000 euros hors taxes auprès d'un bijoutier à Metz (*audition de **X.)** du 27 octobre 2006*). Il dit avoir payé ce prix comptant en ayant prélevé l'argent la veille sur le compte BCEE de la société **SOC1.)** S.A..

#### 2.3.3.2. Arguments de défense

**X.)** explique la différence entre les deux bilans du fait qu'il s'agit dans le second cas d'honoraires « nets » (*interrogatoire du 30 janvier 2008*). Il aurait appartenu au fonctionnaire des Contributions de demander quelle est la différence entre les honoraires bruts et les honoraires nets.

La montre aurait dû être donnée en cadeau à un client, mais en raison de différends avec ce client, le cadeau n'aurait pas été fait. A l'audience, **X.)** explique qu'à ce jour, la montre n'aurait pas encore connu son affectation définitive. Devant le Juge d'Instruction, il avait cependant admis qu'il a « décidé de la garder pour mon usage personnel » ; « il aurait été difficile, pour des raisons administratives, d'annuler cet achat ou de rendre la montre » (*interrogatoire du 30 janvier 2008*).

Maître François MOYSE expose qu'un bilan n'indiquerait pas les revenus, et que seul le compte des pertes est profits le ferait. Il serait d'usage de déclarer les charges et produits nets, c'est-à-dire après déduction des charges et produits en relation. Il renvoie à l'article 28 de la 4e directive du 25 juillet 1978 sur les comptes annuels et à l'article 48 de la loi de transposition qui prévoiraient la présentation de comptes nets. Il s'agirait d'une présentation parmi tant d'autres. Le prévenu aurait simplement fait figurer au bilan des montants nets, après déduction d'un cadeau client. Rien ne l'interdirait et en tout état de cause, le prévenu n'aurait pas agi avec une intention coupable.

#### 2.3.3.3. Appréciation

Tout d'abord, le Tribunal retient qu'il n'est pas démontré que la montre ROLEX achetée pour le prix de 5.000 euros était effectivement destinée à être un cadeau client. **X.)** l'affirme, mais au final, il porte à ce jour cette montre et s'en sert comme d'un effet personnel. Par ailleurs, l'avocat-client à qui la montre devait revenir a déclaré avoir été en relation d'affaires avec la société **SOC1.)** S.A. que pour la comptabilité de quelques sociétés ; il est donc peu convaincant qu'un tel client moyen était censé recevoir un cadeau d'une valeur de 5.000 euros.

L'article 28 de la quatrième directive 78/660/CEE du Conseil du 25 juillet 1978 concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés précise : « Le montant net du chiffre d'affaires comprend les montants résultant de la vente des produits et de la prestation des services correspondant aux activités ordinaires de la société, déduction faite des réductions sur ventes ainsi que de la taxe sur la valeur ajoutée et d'autres impôts directement liés au chiffre d'affaires ». Cette disposition est textuellement reprise à l'article 48 de la loi du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises et modifiant certaines autres dispositions légales.

Ces dispositions précisent clairement ce qu'il faut entendre par « net » : il convient en effet de porter en déduction les impôts directement liés au produit ou au service, ainsi que les « réductions sur ventes ». Cette notion vise des réductions accordées par le commerçant qu'il n'a pas perçus et qu'il ne percevra pas ; sont visés notamment tous rabais, remises et ristournes, et donc des réductions numéraires du prix. Or en l'espèce, c'est un cadeau matériel qui est porté en déduction et non une certaine somme d'argent. Par ailleurs la montre ROLEX, à admettre qu'elle était destinée à être offerte en cadeau, ne visait pas un dossier ou une prestation précise. La décision unilatérale du prévenu d'offrir une montre en cadeau à un de ses clients ne peut s'analyser en une réduction sur la vente d'une de ses prestations comptables.

La disposition précitée n'autorise pas à déduire des honoraires, pour en faire des honoraires « nets », tous frais et dépenses quelconques directement ou indirectement liés aux produits. Les dépenses faites de manière générale dans l'intérêt commercial de la société sont à mentionner dans les charges.

L'argument du prévenu tombe encore à faux du fait que chacun des deux bilans contient encore de manière identique deux autres postes « cadeaux clients », correspondant à des montants de 495,35 et 241,85 euros. Si **X.)** avait réellement cru devoir et pouvoir imputer les cadeaux clients sur les honoraires pour en faire des honoraires nets, il aurait également déduit ces montants au lieu de les laisser figurer dans les dépenses.

Dès lors, il ne s'agit pas d'un simple choix d'une technique comptable, mais le contenu du bilan ne renseigne pas correctement la situation financière de la société.

### *2.3.4. Questions intéressant tous les faux bilans*

Au regard des développements qui précèdent, il est établi que les bilans comportaient des indications matériellement fausses. Les mandataires des prévenus font encore valoir que d'autres éléments constitutifs de l'infraction de faux bilan feraient défaut **(2.3.4.1.)**, contestent l'imputabilité de l'établissement de bilans

erronés à leurs mandants **(2.3.4.2.)** et nient l'existence de l'élément moral de cette infraction **(2.3.4.3.)**.

#### 2.3.4.1. Autres éléments constitutifs (écrit protégé, possibilité de préjudice)

##### *2.3.4.1.1. Arguments de défense au fond*

Le mandataire de **X.)** fait valoir, en ce qui concerne tous les faux bilans qui sont reprochés à son mandant **(a)** que les bilans constitueraient un document interne, dépourvu de toute possibilité de faire preuve, qui ne pourrait être constitutif d'un faux. L'enquête ne démontrerait pas quel usage a été fait des bilans, et en l'absence d'usage externe, l'infraction ne serait pas consommée. Il énumère ensuite un certain nombre de conditions dont il estime qu'elles devraient être réunies pour que l'infraction soit constituée. En particulier, il fait valoir que les bilans ont dû avoir été approuvés par l'Assemblée générale. **(b)** Par ailleurs, la falsification devrait causer un préjudice réel ou possible ; en l'espèce, l'Etat n'allèguerait aucun préjudice, alors qu'il n'aurait procédé à aucune réévaluation des impositions visées et ne se serait pas constitué partie civile. **(c)** Enfin, Maître François MOYSE fait valoir qu'il ne serait pas démontré que le prévenu aurait agi en qualité de dirigeant de fait.

Maître Jean-Pierre VERSINI-CAMPINCHI, plaidant pour compte de **Y.)** , estime également que l'infraction ne pourrait être retenue à défaut de dommage causé par les faux bilans.

##### *2.3.4.1.2. Appréciation*

***ad (a).*** C'est à juste titre que François MOYSE souligne que tout bilan n'est pas susceptible de constituer un faux bilan, puisque dans un premier temps, il s'agit d'un document purement interne. Toutefois, l'analyse de la défense quant à la question de savoir à quel moment il y a un usage externe est à infirmer ; il n'y a en particulier pas lieu d'ajouter une condition non prévue par la loi, à savoir celle que les bilans devraient être approuvés par l'Assemblée générale pour pouvoir constituer des faux.

La loi du 10 août 1915 a elle-même fixé avec précision la frontière où le bilan sort de la sphère interne pour devenir un document intéressant les tiers en précisant dans son article 171 qu'au regard des infractions de faux bilan et d'usage de faux bilan, « le bilan existe… dès qu'il est soumis à l'inspection des actionnaires ou des sociétaires ».

Il découle du dossier répressif que les bilans visés par le Ministère Public ont été déposés au registre de commerce. Or, le dépôt au registre de commerce suit nécessairement l'approbation du bilan par les actionnaires, et implique donc qu'il leur ait été soumis pour inspection. La condition de l'article 171 étant remplie, le bilan a été extériorisé à suffisance pour constituer un écrit protégé par la loi pénale.

***ad (b).*** Est applicable au faux réprimé par l'article 169 de la loi du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales la règle générale en la matière consistant à dire que l'infraction est donnée non seulement quand l'altération cause un préjudice actuel, mais encore quand elle est simplement susceptible d'en produire (TA Lux., 20 novembre 1986, n° 1653/86 ; CSJ, 26 mai 1955, Pas. 16, 286).

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 (TA Lux, 6 novembre 1986, n° 1543/86).

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 (NYPELS, Code pénal interprété, art. 193 s., p. 456).

Un bilan a pour objet de renseigner les tiers quant à la situation financière d'une société. Les bilans en question ont en l'espèce été soumis aux actionnaires et rendus accessibles à tous tiers intéressés par le dépôt au registre de commerce. Si ces bilans avaient contenu des indications fausses, les tiers souhaitant contracter avec la société **SOC1.)** S.A. auraient ainsi fait reposer leurs décisions sur des renseignements inexacts. Le fait que les tiers aient pu être induits en erreur porte en lui une possibilité de préjudice.

Par ailleurs, ces mêmes bilans ont été soumis à l'Administration des Contributions à l'appui de la déclaration fiscale. S'agissant d'un document de référence importante pour l'Administration fiscale, toute fausse indication dans le bilan était de nature à préjudicier les intérêts publics.

Contrairement aux développements de Maître François MOYSE, les bilans étaient dès lors de nature à pouvoir causer un préjudice.

***ad (c).*** En ce qui concerne l'argument consistant à dire que le prévenu n'aurait pas la qualité de dirigeant de fait de la société **SOC1.)** S.A., non seulement cet argument a déjà été rejeté pour les motifs développés ci-avant, mais il faut encore observer que l'infraction de faux bilan peut être commise par toute personne et n'exige pas de qualité spécifique dans le chef de son auteur.

#### 2.3.4.2. Imputabilité des faits

Tant **Y.)** que **X.)** affirment ne pas avoir personnellement établi ni déposé les bilans en question.

Il convient de relever que les bilans étaient établis sous l'entête de la société **SOC23.)** COMPTA S.A. et déposés par celle-ci au registre de commerce. En ce qui concerne **X.)** , il faut remarquer que le bilan de 2004 a été retrouvé sur son ordinateur personnel, de sorte qu'il l'a lui-même établi. Concernant les autres bilans, il faut observer qu'il s'occupait seul du travail effectué par la société **SOC1.)** Sàrl ; s'il n'a pas lui-même établi le projet de bilan, il a pour le moins fourni à **SOC23.)** COMPTA S.A. toutes les données et informations nécessaires à cet effet. En ce qui concerne **Y.)** , il convient de relever qu'il contrôlait la société **SOC23.)** COMPTA S.A. qui a procédé à l'établissement et au dépôt des bilans en question.

Chacun des prévenus a donc posé un acte sans lequel l'infraction de faux bilan eût pu être commise, de sorte que – sous réserve des développements à suivre quant à l'élément moral - ils sont à considérer comme coauteurs, l'infraction leur étant pleinement imputable.

#### 2.3.4.3. Elément moral

Pour que le faux bilan et donc le faux en écriture soit constitué, l'intéressé doit avoir agi avec une intention frauduleuse ou à dessein de nuire; la loi exige donc outre le dol général un dol spécial (TA Lux., 20 novembre 1986, n° 1653/86). L'infraction de faux bilan exige donc, au-delà de la connaissance par les prévenus des éléments constitutifs de l'infraction **(a)**, également un dol spécial, à savoir une intention frauduleuse **(b)**.

L'élément moral est dès lors caractérisé si le prévenu « *était au courant »* et « *ne pouvait en ignorer le caractère frauduleux* » (Cass.,crim. fr. 27 novembre 1978, n°7792430). Suivant la jurisprudence et la doctrine, l'intention frauduleuse peut consister dans la recherche de n'importe quel avantage, même une commodité (CSJ, 22 décembre 1980, Ministère Public c/ K.). En pratique, l'intention frauduleuse se restreint à la seule volonté d'introduire dans les relations juridiques un document que l'on sait inauthentique ou mensonger, pour obtenir un avantage (même légitime en soi) que l'on n'aurait pas pu obtenir ou que l'on aurait obtenu plus malaisément en respectant la vérité ou l'intégralité de l'écrit. Le fait qu'on a altéré volontairement la vérité ou l'intégrité de l'écrit pour obtenir l'avantage escompté constitue l'intention frauduleuse.

*2.3.4.4.1. **X.)***

***a) Connaissance des éléments matériels.* X.)** a lui-même fourni les données sur base desquels les bilans ont été établis. Il a lui-même acheté la montre ROLEX d'une valeur de 5.000 euros et était par ailleurs au courant que le capital social initial avait été restitué à une société de **Y.)** . Il avait dès lors connaissance de tous les éléments qui feraient en sorte que les bilans en question ne refléteraient pas une image réelle des avoirs de la société **SOC1.)** S.A. .

***b) Dol spécial, intention frauduleuse.*** Concernant la diminution du chiffre d'affaires de la valeur de la montre ROLEX, l'intention frauduleuse provient du fait qu'en agissant comme il l'a fait, le prévenu ne devait pas se justifier face à l'Administration quant à ce cadeau d'une valeur non négligeable et ne devait ainsi se soucier du caractère déductible. Indépendamment de la question de savoir si l'Administration des Contributions aurait ou non accepté la déduction de la montre ROLEX à titre de frais, l'intention du prévenu était de lui cacher l'existence de cette dépense et de s'assurer ainsi de la déductibilité de la dépense tout en privant l'Administration de toute possibilité de contrôle et de vérification. Sinon, pourquoi se serait-il donné la peine d'établir expressément un second bilan spécialement destiné à l'Administration.

Concernant l'indication de sommes comme étant « disponibles », alors qu'en réalité elles avaient été définitivement restituées, l'intention frauduleuse de **X.)** se déduit de ce qu'en acceptant cette mention, il a cautionné le fait que le capital soit restitué à **Y.)** , et qu'il n'avait ainsi pas besoin de débourser d'argent au moment de la constitution de la société **SOC1.)** S.A., société qui lui était destinée.

*2.3.4.4.2. **Y.)***

***a) Connaissance des éléments matériels.*** Maître Jean-Jacques LORANG souligne que l'élément moral de l'infraction reprochée à **Y.)** ferait défaut en tout état de cause, puisqu'il n'aurait pas eu connaissance d'un quelconque caractère erroné du contenu du bilan.

• Concernant la question de savoir si **Y.)** avait connaissance du contenu des bilans, le Tribunal relève tout d'abord que **Y.)** était dirigeant de droit de la société **SOC1.)** S.A., et en cette qualité, il était censé s'occuper des formalités, notamment celle de faire établir et approuver les bilans. Par ailleurs, il dirigeait les deux sociétés actionnaires de la société **SOC1.)** S.A. qui ont dû, en cette qualité, approuver le bilan. Par ailleurs, les bilans ont été dressés par la société **SOC23.)** COMPTA S.A., qui était également dirigée par **Y.)** . Les bilans en question sont dès lors nécessairement passés entre les mains du prévenu.

• Concernant la question de savoir si **Y.)** avait connaissance, au fond, des falsifications visées par le Ministère Public, une distinction s'impose :

- les premières d'erreurs dans le bilan reprochées aux prévenus concerne le virement d'un montant de 31.000 euros qui a été recrédité au moment de la constitution de la société **SOC1.)** S.A.. Or, **Y.)** s'est non seulement occupé de la constitution de la société **SOC1.)** S.A., mais c'est encore par une de ses sociétés qu'il a avancé, puis récupéré le capital de 31.000 euros. Il avait donc connaissance de ces opérations bancaires.
- la seconde erreur dans le bilan reprochée aux prévenus vise un montant de 5.000 euros correspondant à l'achat d'une montre ROLEX qui n'apparaît pas dans un bilan adressé à l'Administration fiscale. S'il est vrai que, tel qu'il sera détaillé ci-après, ces bilans ont été confectionnés par **X.)** sur son ordinateur personnel, toujours est-il que c'est la société **SOC23.)** COMPTA S.A. qui s'occupait de les adresser à l'Administration fiscale et de les déposer au registre de commerce, cette société étant dirigée par **Y.)** . Même si **Y.)** n'était peut-être pas au courant que les 5.000 euros représentaient le prix d'achat d'une montre ROLEX, il avait pourtant devant lui deux bilans distincts et devait nécessairement en déduire que l'un ne représentait pas la situation réelle de la société.

Le prévenu **Y.)** avait dès lors connaissance de tous les éléments matériels constitutifs de l'infraction de faux bilan.

***b) Dol spécial, intention frauduleuse.*** Concernant le reproche que la somme de 31.000 euros soit renseignée comme disponible, bien qu'elle ne le soit pas, il faut observer que **Y.)** n'aurait pas pu récupérer cette somme d'argent si le bilan avait réellement mentionné que le capital social avait été définitivement retiré. Il a dès lors trouvé un intérêt direct à ce que ce retrait soit dissimulé dans le bilan, de sorte que cette fausse indication lui a permis de contourner la volonté du législateur qui est de garantir que les sociétés disposent d'un capital de départ. Son intention frauduleuse découle donc du fait que cette fausse indication couvrait un avantage pécuniaire qu'il s'est procuré.

Concernant le défaut de mentionner la somme de 5.000 euros, il faut rappeler que **Y.)** avait devant lui, tant en qualité de dirigeant de la société à qui se rapportent les bilans qu'en tant que dirigeant de la société chargée de les dresser, deux bilans différents. L'intention frauduleuse est caractérisée à cet égard par le fait que **Y.)** ait cautionné que deux bilans différents, dont un est un faux, soient mis en circulation et soumis à l'Administration. L'intention frauduleuse n'exige pas la recherche d'un intérêt personnel, mais est également donnée lorsqu'une personne favorise les intérêts d'un tiers. Tout avantage fiscal pouvant découler de ce faux bilan devait en effet bénéficier soit à son ami et conseiller **X.)** , bénéficiaire économique de la société **SOC1.)** S.A., soit aux véritables actionnaires de la société **SOC1.)** S.A., dont il était à son tour le bénéficiaire économique.

#### 2.3.4.4. Conclusion

Il a été relevé ci-avant que les bilans constituent des écrits protégés par les dispositions spécifiques de la loi sur les sociétés commerciales et qu'une indication falsifiée était porteuse d'une possibilité de préjudice. Il a également été développé que les bilans contenaient des indications fausses, ne reflétant pas la situation financière réelle de la société **SOC1.)** S.A.. Il a encore été détaillé que ces faits sont imputables aux prévenus et que ceux-ci ont agi en connaissance de cause et avec une intention frauduleuse.

Tous les éléments constitutifs de l'infraction de faux bilan étant réunis, les prévenus **Y.)** et **X.)** sont à retenir dans les liens des préventions leur reprochées à ce titre par le Ministère Public.

### *2.3.5. Usage de faux bilans*

Le Ministère Public reproche aux prévenus d'avoir fait usage des bilans de la société **SOC1.)** S.A. pour les exercices 2002, 2003 et 2004 en les présentant en date du 12 avril 2005 à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et en les déposant le 14 avril 2005 au Registre de Commerce et des Sociétés. En ce qui concerne le bilan pour l'exercice 2005, l'usage consisterait dans le fait qu'il a été présenté le 30 mai 2005 à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, et déposé le 7 juin 2006 au Registre de Commerce et des Sociétés.

Il découle du dossier répressif que les bilans ont été enregistrés et déposés au registre de commerce. Il est dès lors démontré qu'il a été fait usage des bilans dans les termes visés par le Ministère Public.

Cet usage est imputable à **Y.)** qui a procédé à l'enregistrement et au dépôt à travers la société **SOC23.)** COMPTA S.A. En ce qui concerne **X.)** , s'il n'a pas posé matériellement ces actes, toujours est-il qu'il a remis les fausses données à la société **SOC23.)** COMPTA S.A. dans le but que les bilans soient dressés et utilisés pour être publiés ; il a dès lors posé un acte sans lequel la publication des faux bilans n'eût pu être réalisée et a par ailleurs non seulement cautionné mais également souhaité que cet usage en soit fait. Les deux prévenus sont dès lors à retenir dans les liens de l'infraction d'usage de faux bilans en qualité de coauteurs.

## 2.4. Abus de biens sociaux

Le Ministère Public reproche aux prévenus d'avoir fait des fonds de la société **SOC1.)** S.A. un usage qu'ils savaient contraire aux intérêts de la société en procédant au paiement de 10 notes d'honoraires adressées à la société par la société **SOC2.)** Sàrl, alors que ces prestations auraient été purement fictives, et ce dans le but de favoriser ladite société **SOC2.)** Sàrl, dont **X.)** est le bénéficiaire économique.

### *2.4.1. Arguments de défense*

Le mandataire de **X.)** fait valoir que les éléments constitutifs de l'infraction d'abus de biens sociaux feraient défaut. Tout d'abord l'intégrité de l'actif social de la société **SOC1.)** S.A. ne serait pas compromise. Cette société paierait des prestations et les refacturerait aux clients avec une certaine marge. Dans cette opération, la société **SOC1.)** S.A. aurait donc fait un profit, de sorte qu'elle aurait été dans son intérêt. Par ailleurs, **X.)** n'aurait nullement eu l'intention d'utiliser le crédit de la société à son profit, mais aurait simplement voulu refacturer des prestations réelles ; l'élément moral ferait ainsi défaut.

Le mandataire de **Y.)** , Maître Jean-Pierre VERSINI-CAMPINCHI, conclut également à l'acquittement de son mandant du délit d'abus de biens sociaux. Le prévenu n'aurait d'aucune façon profité de cet argent. Maître Jean-Jacques LORANG le rejoint dans cette argumentation.

### *2.4.2. Eléments constitutifs*

L'article 171-1 de la loi du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales incrimine notamment 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 intéressés directement ou indirectement.

L'abus de biens sociaux requiert la réunion des éléments constitutifs suivants :
1) la qualité de dirigeant
2) un usage des biens sociaux ou du crédit de la société
3) un usage contraire à l'intérêt social
4) l'élément moral :
   a) la recherche d'un intérêt personnel, et
   b) un usage conscient de mauvaise foi

### *2.4.3. Appréciation*

***ad 1).*** Il a été développé sous le point III.2.1. que **Y.)** a la qualité de dirigeant de droit, et **X.)** la qualité de dirigeant de fait de la société **SOC1.)** S.A..

***ad 2).*** Le paiement d'une facture constitue un usage des biens de la société qui se dessaisit de cet argent au profit d'un tiers.

***ad 3).*** Tel qu'il sera développé ci-dessous (point III.3.2.3.2.), les prestations facturées par **SOC2.)** Sàrl ne correspondaient à aucune réalité économique. La société **SOC1.)** S.A. n'a dès lors bénéficié d'aucune prestation réelle. Or, il n'est pas dans l'intérêt social de payer une prestation dont la société n'a pas réellement bénéficié.

Le fait que la société **SOC2.)** Sàrl ait pu en tirer un avantage, notamment un avantage fiscal, de même que le fait que **X.)** , en tant que bénéficiaire économique final tant de la société **SOC2.)** Sàrl que de la société **SOC1.)** S.A. n'ait pas subi de désavantage n'est pas pertinent. En effet, les sociétés forment des êtres moraux à part entière ayant un patrimoine propre. C'est précisément l'objet de l'infraction d'abus de biens sociaux que de protéger l'intégrité du patrimoine d'une société face aux intérêts personnels de ses dirigeants.

De même, l'argument selon lequel la société **SOC1.)** S.A. aurait tiré un bénéfice de l'opération puisqu'elle aurait pu refacturer ces prestations avec une marge n'est pas opérant ; en effet, l'intégralité de la somme facturée aux clients finaux aurait dû revenir à la société **SOC1.)** S.A., sans qu'elle ne doive céder une partie des revenus à la société **SOC2.)** Sàrl.

**ad 4 a).** Tel qu'il sera détaillé ci-après, l'objectif recherché par le prévenu était de profiter d'une perte reportée inscrite dans les comptes de la société **SOC2.)** Sàrl qu'il avait rachetée et de fournir à cette société les liquidités nécessaires pour qu'elle puisse rembourser un prêt d'actionnaires à la société **SOC6.)** S.A.. Etant bénéficiaire économique final de ces deux sociétés, **X.)** tirait un bénéfice personnel du montage qu'il a mis en place ; la recherche d'un intérêt personnel est ainsi établie à suffisance.

**ad 4 b).** En outre, la loi exige que le dirigeant ait conscience du caractère contraire à l'intérêt de la société de ses agissements et qu'il exprime ainsi la volonté d'enfreindre la loi (TA Lux., 22 avril 1999). Le prévenu avait conscience que toutes les prestations comptables qui étaient fournies ne l'étaient que grâce à son propre travail. Agissant en qualité de dirigeant de la société **SOC1.)** S.A., il savait que c'est lui qui a fourni le travail et pouvait donc le facturer intégralement aux clients sans devoir sous-traiter quoi que ce soit. Il savait également que les factures de **SOC2.)** Sàrl étaient établies forfaitairement et pour les besoins de la cause, sans que la

société **SOC1.)** S.A. n'ait bénéficié d'une véritable assistance externe. Le prévenu savait donc que le paiement de ces factures n'était pas dans l'intérêt de la société **SOC1.)** S.A., mais dans son propre intérêt.

Les éléments constitutifs de l'infraction d'abus de biens sociaux étant réunis dans le chef du prévenu **X.)** , ce dernier est **convaincu** de l'infraction libellée à sa charge.

Concernant toutefois **Y.)** , aucun élément du dossier répressif ne permet d'affirmer qu'il a eu connaissance des factures litigieuses, qu'il a décidé de procéder à leur paiement et qu'il ait connu les détails des relations existant entre **SOC2.)** Sàrl et **SOC1.)** S.A., étant donné que le travail effectif de ces deux sociétés était réalisé par **X.)** agissant seul.

Il y a dès lors lieu d'**acquitter Y.)** d'avoir :

*« depuis un temps non prescrit et notamment entre le 22 juillet 2003 et le 1er décembre 2005, au siège social de la société anonyme **SOC1.)** S.A. (anc. **SOC1.)** ) L-(…),* (…)*, sans préjudice quant aux indications de temps et de lieux plus exactes,*

*en infraction à l'article 171-1 de la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales,*

*d'avoir fait des fonds de la société un usage qu'ils savaient contraire à l'intérêt de celle-ci en procédant au paiement des factures suivantes :*

- *note d'honoraires datée au 2 avril 2003 pour un montant de 15.680,- €, adressée à la **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;*
- *note d'honoraires datée au 20 juin 2003 pour un montant de11.200,- €, adressée à la **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;*
- *note d'honoraires datée au 22 juillet 2003 pour un montant de 2.240,- €, adressée à la **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;*
- *note d'honoraires datée au 29 septembre 2004 pour un montant de 7.840,- €, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à L-*(…), (…) *;*
- *note d'honoraires datée au 11 novembre 2004 pour un montant de 28.000,- €, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à L-*(…), (…) *;*
- *note d'honoraires datée au 15 décembre 2004 pour un montant de 3.360,- €, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à L-*(…), (…) *;*
- *note d'honoraires datée au 20 mai 2005 pour un montant de 5.600,- €, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à L-*(…), (…)*;*
- *note d'honoraires datée au 20 juillet 2005 pour un montant de 4.480,- €, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à L-*(…), (…) *;*
- *note d'honoraires datée au 20 novembre 2005 pour un montant de 22.400,- €, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à L-*(…), (…) *;*

- *note d'honoraires datée au 1er décembre 2005 pour un montant de11.200,- €, adressée à* ***SOC1.)*** *S.a., établie à L-*(…)*,* (…) *;*

*qui se réfèrent à des prestations purement fictives de la part de la société* ***SOC2.)*** *s.àr.l., établie et ayant son siège social à L-*(…)*,* (…) *pour favoriser la société* ***SOC2.)*** *s.àr.l. précitée, dont* ***X.)*** *est le bénéficiaire économique ».*

## 3. FAUX, USAGE DE FAUX ET ABUS DE BIENS SOCIAUX DANS LE CONTEXTE DE LA SOCIETE SOC2.) SARL

Le Ministère Public recherche encore la responsabilité pénale du prévenu **X.)** en sa qualité de dirigeant de fait de la société **SOC2.)** Sàrl **(3.1.)** et lui reproche de s'être rendu coupable de faux et d'usage de faux **(3.2.)**, ainsi que d'abus de biens sociaux **(3.3.)**.

### 3.1. Qualité du prévenu dans le cadre de SOC2.) Sàrl

**X.)** a admis être le bénéficiaire économique de la société **SOC2.)** Sàrl (*audition du 27 octobre 2006*). Cette déclaration est confirmée par le fait que la saisie des documents d'ouverture de compte auprès de la BCEE a révélé que **X.)** , en sa qualité de « fonctionnaire d'Etat » s'est déclaré bénéficiaire économique (*annexe 3 au 4e rapport de police*). Des renseignements similaires figurent dans le dossier bancaire saisi auprès de la Banque de Luxembourg (*annexe 8 au 4e rapport de police*).

S'il est vrai que le simple fait d'être bénéficiaire économique d'une société ne confère pas en soi la qualité de dirigeant de fait, cette qualité n'en est pas moins de nature à conférer au prévenu une réelle emprise et un pouvoir de décision sur la société **SOC2.)** Sàrl.

La société **SOC2.)** Sàrl est par ailleurs contrôlée et administrée par la société **SOC6.)** S.A., dont le prévenu est également le bénéficiaire économique (voir ci-avant). En effet, il est documenté par un acte notarié du 27 mars 2003 que la société **SOC6.)** S.A. a repris toutes les parts sociales de la société **SOC2.)** Sàrl et qu'en sa qualité d'associée unique s'est nommée gérante unique de cette société. C'est ainsi que devant le Juge d'Instruction (*premier interrogatoire du 28 octobre 2006*), **X.)** résume qu' « à travers la société **SOC6.)** S.A. qui est l'associé unique et la gérante de **SOC2.)** SARL, je suis le bénéficiaire économique final ».

Le prévenu détenait le contrôle de la société **SOC2.)** Sàrl par l'intermédiaire du gérant unique de celle-ci, à savoir la société **SOC6.)** S.A., qu'il dirigeait à son tour. Par ailleurs, le prévenu a lui-même exercé toute l'activité comptable de la société **SOC2.)** Sàrl, géré ses finances et pris toutes les décisions organisationnelles et a

ainsi décidé du sort et du devenir de cette société. Il avait par conséquent la qualité de gérant de fait de cette même société.

## 3.2. Faux et usage de faux

Le Ministère Public reproche au prévenu, au titre de l'infraction de faux et d'usage de faux, d'avoir créé de toutes pièces 10 notes d'honoraires, pour des montants variant entre 2.240 euros et 28.000 euros, au nom de la société **SOC2.)** Sàrl, de les avoir adressées à la société **SOC1.)** SA, et d'avoir fait usage de ces factures en les présentant à l'Administration des Contributions Directes dans le cadre de l'imposition de la société **SOC1.)** S.A..

En ce qui concerne les factures, il convient de relever qu'il s'agit des mêmes factures que celles visées dans le cadre de l'accusation d'abus de biens sociaux dirigée contre **X.)** en sa qualité de dirigeant de fait de la société **SOC2.)** Sàrl (point III.2.4.). D'après les constats faits par les enquêteurs de police (*9e rapport de police*), les factures émises par la société **SOC1.)** S.A. présentent toujours le détail des prestations effectuées et précisent l'exercice pour lequel ces prestations ont été faites. Les factures adressées par la société **SOC2.)** Sàrl à la société **SOC1.)** S.A. par contre n'indiquent qu'un objet sommaire, à savoir soit « conseils divers », soit « prestations de services ».

### *3.2.1. Arguments de défense*

Interrogé par les services de police (*audition de **X.)** du 27 octobre 2006*) quant aux activités de la société **SOC1.)** S.A., **X.)** avait expliqué que celle-ci n'avait pas d'employés et qu'il a lui-même effectué toutes les prestations, et ce exclusivement à partir de son domicile. Concernant la société **SOC2.)** Sàrl, il explique qu'elle disposait de ses propres locaux, mais n'avait pas d'employés. A la question de savoir quelles étaient les services que la société **SOC2.)** Sàrl avait rendus à la société **SOC1.)** S.A., **X.)** a uniquement précisé qu'il s'agissait d'une sous-traitance dans le domaine de la comptabilité. Il finit par affirmer : « et as wuel eng Bidongsfacture, et as eng Refacturation dei wuel neutral as, et geht vun der lënkser Boxentäsch an déi riets Boxentäsch ».

Devant le Juge d'Instruction (*premier interrogatoire du 28 octobre 2006*), le prévenu n'a pas fourni de précisions quant aux prestations fournies par **SOC2.)** Sàrl à **SOC1.)** S.A., mais a simplement déclaré que « ce sont deux sociétés luxembourgeoises, de sorte que l'Etat ne subit pas de préjudice ». Il expliquera encore (*interrogatoire du 6 décembre 2006 et interrogatoire du 30 janvier 2008*) que la seule raison pour laquelle la société **SOC2.)** Sàrl n'avait pas directement facturé ses prestations aurait consisté dans le fait qu'elle n'avait pas d'autorisation de commerce.

Il résulte d'une « déclaration » signée par le prévenu et saisie dans le cadre du dossier bancaire de la société **SOC2.)** (*annexe 3 au 4e rapport de police*) que « **SOC6.)** s.a. a racheté début 2003 100 % des parts sociales de **SOC2.)** sàrl (ex-**SOC27.)** Luxembourg sàrl) pour la raison suivante : **SOC27.)** Luxembourg sàrl avait un report de perte de +/- 150.000 € et une dette envers ses anciens associés de +/- 300.000 €. … Etant donné que je suis actionnaire à raison de 50 % de la **SOC1.)** s.a. … **SOC2.)** sàrl facture des prestations à la **SOC1.)** s.a. et profite ainsi du report des pertes et du compte-courant associé (passif du bilan de **SOC2.)** sàrl). **SOC2.)** sàrl rembourse par après la dette qu'elle a envers **SOC6.)** s.a. ». A l'audience, **X.)** affirme de même que le but aurait été que **SOC2.)** Sàrl obtienne des liquidités pour rembourser sa dette envers les associés.

En contradiction avec cette déclaration, **X.)** avait expliqué au Juge d'Instruction (*interrogatoire du 30 janvier 2008*) que le but de la facturation de **SOC2.)** Sàrl vers **SOC1.)** S.A. aurait été de rémunérer le fonds de commerce, composé essentiellement de la clientèle. Confronté à l'observation que la société **SOC2.)** Sàrl n'avait pas de clientèle, vu qu'elle exploitait une station de radio avant le rachat des parts, **X.)** explique qu'il aurait cédé gratuitement sa propre clientèle privée à **SOC2.)** Sàrl. Confronté au libellé « conseils divers » des factures, il explique que ce libellé serait erroné, tout en demandant au Juge d'Instruction si le libellé des factures était « vraiment si important que ça ? ». Finalement, il admet également que l'intérêt de la refacturation était celui de profiter du report de pertes et du compte-courant associé, mais conclut qu'il ne voit pas qui est lésé par cette manière de procéder, vu que le report de perte serait réel, qu'il ne serait pas inhabituel de reprendre des sociétés avec une perte, et qu'aucune loi n'interdirait à **SOC2.)** Sàrl de profiter du report de pertes.

**X.)** verse à l'appui de son argumentation un document intitulé « expertise comptable », rédigé par l'expert comptable **T4.)** travaillant au sein de la Fiduciaire (…). Dans ce document, **T4.)** procède à l'analyse des sociétés et des factures qui lui ont été soumises. Il conclut notamment que « **SOC1.)** était le client le plus important pour les prestations de conseil rendues par **SOC2.)** . En fait **SOC2.)** peut être considéré comme sous-traitant principal de **SOC1.)** , qui était en relation directe avec les clients et rendait des services de comptabilité à diverses sociétés luxembourgeoises ». Il conclut que « la relation entre les deux sociétés commerciales **SOC2.)** Sàrl et **SOC1.)** SA était régie par un but de lucre évident pour les deux parties. Des prestations de services réels ont été facturées par le sous-traitant **SOC2.)** à son client le plus important, à savoir **SOC1.)** S.A… **SOC1.)** S.A. avait besoin de ses sous-traitants pour satisfaire aux besoins de ses clients parce que la société **SOC1.)** S.A. n'avait plus engagé de personnel propre à partir de l'exercice 2004 ».

A l'audience, **T4.)** , en tant que témoin, réitère ces explications. Il explique avoir rédigé son expertise sur base des bilans des deux sociétés qui lui ont été soumis ; il dit également avoir vu les factures litigieuses et les juge tout à fait normales (« et

waren normal Rechnungen, esou wei usus »). Il n'est cependant pas à même d'expliquer pour quelle raison **SOC1.)** S.A. devait recourir à un sous-traitant.

**X.)** explique, en ce qui concerne la société **SOC1.)** S.A., que c'est lui qui exerçait l'activité de cette société, et ce à son domicile (*interrogatoire du 30 janvier 2008*). Son ex-épouse confirmera qu'il avait un bureau à la cave où il s'installait pour travailler (*audition du 27 mars 2007*).

Maître François MOYSE soutient également que les prestations correspondraient à une réalité économique, comme l'expertise **T4.)** l'aurait démontré ; en l'absence de prestations fictives, il n'y aurait donc pas de fausses factures.

### *3.2.2. Eléments constitutifs*

L'infraction de faux telle que libellée à l'article 196 du Code pénal suppose la réunion de quatre éléments constitutifs:

a) Une écriture prévue par la loi pénale
b) Une altération de la vérité
c) Une intention frauduleuse ou une intention de nuire
d) Un préjudice ou une possibilité de préjudice

### *3.2.3. Appréciation*

#### 3.2.3.1. Un écrit protégé par la loi

Le crime de faux n'existe que si l'écrit faussé a une force probante certaine. Les factures sont des notes détaillées des marchandises vendues ou des travaux exécutés et de leur prix et elles n'acquièrent de force probante que pour autant qu'elles ont été acceptées par leur destinataire. En effet, dans les rapports entre parties, la facture ne bénéficie pas de la présomption de vérité et n'est que l'énoncé des affirmations du créancier, sujette à vérification de la part de celui à qui elle est adressée. Elle n'est protégée par la loi pénale que si elle devient un instrument de preuve, ce qui est le cas lorsque les allégations mensongères sont destinées à un tiers ou à une administration ou lorsque la facture a été acceptée par le débiteur et constitue elle-même la cause d'un préjudice à la suite de ses effets juridiques (Hoornaert, Faux en écritures et faux bilans, éd. 1945, No 126; Donnedieu de Vabres, Essai sur la notion de préjudice dans la théorie générale du faux documentaire, éd. 1943, p. 71; Les Novelles, Droit pénal, tome II, Nos 2008 et ss; Rigaux et Trousse, éd. 1957, tome III, No 115).

S'il est vrai que dans les rapports entre parties, les factures ne bénéficient pas de la présomption de vérité, et qu'elles ne sont que l'énoncé des prestations des créanciers, sujettes à vérification de la part de celui à qui elles sont adressées, la raison de l'indifférence pénale des fausses mentions de la facture disparaît

cependant lorsque la facture a été acceptée, lorsque le faux est l'œuvre du débiteur ou, enfin, lorsque les fausses factures ont été établies dans le but de tromper les tiers (Rigaux et Trousse, Les Crimes et les délits du Code pénal. t. III, p. 100 et 101; Encycl. Dalloz. Dr. Pénal, vo Faux en écritures, nos 1, 8, 29; Bull. crim.1966, no 130; 1977, no 344; 1967, no 269; 1987, no 125).

En l'espèce, des factures ont été établies par la société **SOC2.)** Sàrl et adressées à la société **SOC1.)** S.A. . Même si la même personne physique agissait en leur nom, les sociétés **SOC2.)** Sàrl et **SOC1.)** S.A. n'en étaient pas moins des personnes morales distinctes, et dès lors des tiers l'une par rapport à l'autre. En l'espèce, la société **SOC1.)** S.A. a reçu et payé ces factures, ce qui vaut acceptation. Les factures n'étaient dès lors plus des documents purement unilatéraux, mais avaient fait l'objet d'une acceptation. Par conséquent, il s'agit d'écrits protégés par la loi.

#### 3.2.3.2. Altération de la vérité

Une facture est un document comptable par lequel un fournisseur établit une créance, résultant de la fourniture d'un bien ou de la prestation d'un service, vis-à-vis de son client, bénéficiaire de ce bien ou de cette prestation. Il faut que cette prestation de services ait été fournie sur base d'une convention réelle et ait donné lieu à une prestation effective.

Il faut observer tout d'abord que le prévenu **X.)** s'est contredit, au fil de l'instruction, quant à la finalité réelle du montage qu'il a mis en place. Toutefois, l'objectif recherché par le prévenu importe peu pour apprécier si le contenu des factures était réel ou fictif. En particulier, la volonté d'un contribuable de choisir la structure ou démarche qui est la plus intéressante pour lui n'est pas frauduleuse en soi, tant que les moyens utilisés restent licites. Le recours à la sous-traitance ne devient ainsi pas fictif du simple fait que son objectif final était de réduire la dette d'impôt en profitant d'une perte reportée, à condition que **SOC2.)** Sàrl ait effectivement fourni et délivré des services à **SOC1.)** S.A. .

Il convient de constater que l'objet social de la société **SOC1.)** S.A. consiste dans « l'assistance comptable, la prestation de services administratifs et la prise de participations ». L'objet social de la société **SOC2.)** Sàrl, depuis la modification des statuts intervenue en date du 27 mars 2003, consiste également dans « l'exécution de tous travaux comptables, fiscaux et administratifs ». Aucune des deux sociétés n'avait l'autorisation nécessaire pour effectuer ces travaux. Le témoin **T1.)** explique à l'audience que les enquêtes de police n'auraient pas permis de trouver d'activité réelle de la société **SOC2.)** Sàrl, tandis que la société **SOC1.)** S.A. aurait eu une activité réelle ; les factures litigeuses n'auraient été émises que dans le but d'avoir une trace dans la comptabilité.

Il faut constater par ailleurs qu'il existe une prestation économique réelle envers les clients finaux ; ceux-ci se sont vu remettre les déclarations, bilans et documents

comptables commandés. Ces travaux étaient concrètement réalisés par **X.)** qui travaillait à son domicile privé. En effet, **X.)** explique à l'audience avoir lui-même effectué tous les travaux pour compte de la société **SOC2.)** Sàrl. Il était également le seul à travailleur pour **SOC1.)** S.A., après le départ de la seule employée. Ainsi, s'il est vrai que la société **SOC1.)** S.A. n'avait pas d'employés pour faire les travaux de comptabilité, la société **SOC2.)** Sàrl n'en avait pas non plus.

Pour arriver à la conclusion que les prestations de la société **SOC2.)** Sàrl sont réelles, il faudrait admettre que **X.)** , assis dans son bureau à la maison, prépare des dossiers en agissant pour compte de la société **SOC2.)** Sàrl, puis se remet lui-même ces dossiers et continue à les traiter, agissant cette fois-ci pour compte de la société **SOC1.)** S.A.. Or, une telle démarche se déroule purement dans la pensée de **X.)** et n'a aucune existence matérielle. Le dossier ne contient par ailleurs aucun document concret, comme par exemple des projets de bilans ou de déclarations, qui auraient été établis sous l'entête de **SOC2.)** Sàrl. Le prévenu admet d'ailleurs ce caractère purement imaginaire des prestations de **SOC2.)** Sàrl en parlant de « Bidongsfacture ».

Le Tribunal observe par ailleurs que le libellé des factures ne contient aucune précision et que les sommes facturées sont forfaitaires, et parfois très élevées (2.000 €, 24.000 €, 25.000 €, etc.). Il est donc impossible d'établir un quelconque lien entre ces factures et les prestations de comptabilité réelles que la société **SOC1.)** S.A. a refacturées à ses clients.

Enfin, le Tribunal relève qu'à quelques exceptions près, les factures émises par la société **SOC2.)** Sàrl ne visent pas des « prestations », mais des « conseils ». Ces factures ne sont dès lors pas censées documenter des prestations comptables, comme le soutient le prévenu, mais tout au plus des conseils comptables. Or, **X.)** était le seul à agir pour compte des deux sociétés. Ces « conseils » valant plusieurs dizaines de milliers d'euros auraient donc été échangés dans la tête de **X.)** . Autrement dit, pour que les « conseils » facturés par **SOC2.)** Sàrl soient réels, il faudrait admettre **X.)** s'est conseillé lui-même, ce qui est à l'évidence impossible et ne correspond donc à aucune réalité.

Quant à l'expertise comptable de **T4.)** , il convient de noter que celui-ci ne s'est basé que sur les documents qui lui ont été soumis par le prévenu **X.)** . Sur base de ces documents, **T4.)** a conclu à l'existence d'une situation à laquelle ces documents avaient précisément pour but de faire croire. Ses conclusions dénotent une approche purement comptable, et il ne s'est pas intéressé de près quant aux prestations réellement effectuées et n'a pas procédé à des investigations poussées à ce propos.

Le Tribunal déduit de ce qui précède que la relation de sous-traitance alléguée entre la société **SOC2.)** Sàrl et la société **SOC1.)** S.A. ne correspond à aucune réalité économique et que les « conseils » et « prestations » mentionnés sur les factures de

**SOC2.)** Sàrl ne correspondent à rien. Les factures portent par conséquent sur des prestations fictives.

#### 3.2.3.3. Intention frauduleuse ou 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, n° 7792430). Suivant la jurisprudence et la doctrine, l'intention frauduleuse peut consister dans la recherche de n'importe quel avantage, même une commodité (CSJ, 22 décembre 1980, Ministère Public c/ K.).

Il résulte de la jurisprudence que le dol spécial existe lorsque le faussaire a agi soit avec une intention frauduleuse, soit avec le dessein de nuire, un seul de ces éléments étant suffisant (Cass. b. 7.4.1924 Pas. b. I, 290; Cass. b. 28.1.1942, Pas. b. I, 21). En pratique, l'intention frauduleuse se restreint à la seule volonté d'introduire dans les relations juridiques un document que l'on sait inauthentique ou mensonger, pour obtenir un avantage (même légitime en soi) que l'on n'aurait pas pu obtenir ou que l'on aurait obtenu plus malaisément en respectant la vérité ou l'intégrité de l'écrit. Le fait qu'on a altéré volontairement la vérité ou l'intégrité de l'écrit pour obtenir l'avantage escompté, constitue l'intention frauduleuse.

Dans un premier temps, le Tribunal constate qu'il résulte des éléments du dossier et des aveux mêmes du prévenu que son objectif était d'obtenir un avantage fiscal : grâce à la perte reportée, la société **SOC2.)** Sàrl n'avait pas à payer d'impôts sur ces prestations, la société **SOC1.)** S.A. pouvait déduire ces factures à titre de frais de sous-traitance, et le prévenu (par l'entremise de l'actionnaire **SOC6.)** S.A.) pouvait se faire rembourser le prêt d'actionnaire qu'il avait repris. Le fait qu'il ait établi à ces fins des factures ne correspondant pas à une réalité économique dénote l'intention frauduleuse du prévenu.

Par ailleurs, à l'audience, **X.)** a admis que la société **SOC2.)** Sàrl n'avait pas d'autorisation de commerce, mais que de toute façon, elle n'en aurait pas eu besoin étant donné qu'elle n'aurait pas été en relation directe avec la clientèle. Ce raisonnement est à écarter d'un point de vue juridique, puisque **SOC2.)** Sàrl, si elle avait voulu fournir de réels services à son client **SOC1.)** S.A., aurait eu besoin d'une autorisation d'établissement. Outre son inefficacité en droit, le raisonnement tenu par **X.)** démontre qu'il agissait encore dans un autre but : il s'agissait de contourner l'absence d'autorisation d'établissement de **SOC2.)** Sàrl, sachant que **X.)** ne pouvait obtenir une autorisation à son nom. Autrement, **X.)** aurait facturé les prestations comptables au nom de **SOC2.)** Sàrl directement aux clients finaux. **X.)**

a dès lors également agi dans l'intention frauduleuse de vouloir contourner l'absence d'autorisation d'établissement en dressant les factures fictives.

#### 3.2.3.4. Préjudice ou 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 peut affecter soit un intérêt public et collectif, soit un intérêt privé ou individuel (NYPELS, Code pénal interprété, art. 193 s., 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).

En l'espèce, il existe tout d'abord une possibilité de préjudice pour les intérêts privés. En effet, la société **SOC1.)** S.A. a payé des factures qui ne correspondaient à aucune prestation réelle. Il indiffère de savoir si les sociétés **SOC2.)** Sàrl et **SOC1.)** S.A. avaient le même bénéficiaire économique. En effet, la loi oblige à respecter l'individualité de leur patrimoine, et si l'une paye une facture qui n'était pas due, elle subit un préjudice réel. L'argument du prévenu selon lequel « et geht vun der lënkser Boxentäsch an déi riets Boxentäsch » n'est dès lors pas pertinent.

Par ailleurs, il existe également une possibilité de préjudice pour les intérêts publics de l'Etat. En effet, le recours à une sous-traitance fictive a illégitimement réduit la dette fiscale de la société **SOC1.)** S.A. L'argument du prévenu selon lequel « l'Etat ne subit pas de préjudice » n'est dès lors pas opérant.

Les éléments constitutifs de l'infraction de faux étant réunis, le prévenu est à retenir dans les liens de cette prévention. Par ailleurs, le prévenu s'est servi de ces faux, non seulement en adressant les factures à **SOC1.)** S.A., mais également en les remettant à l'Administration des Contributions à l'appui de la déclaration fiscale.

**X.)** est dès lors également **convaincu** de l'infraction d'usage de faux.

## 3.3. Abus de biens sociaux

L'accusation d'un abus de biens sociaux se fonde selon le Ministère Public sur le fait pour **X.)** d'avoir déboursé de mauvaise foi, donc sachant que cet usage était contraire aux intérêts de la société, la somme de 1.100,75 euros notamment aux fins d'acquérir un lit pour son domicile privé.

### *3.3.1. Eléments du dossier répressif*

Le dossier répressif contient une facture établie par le fournisseur « Möbel (…) » en date du 11 novembre 2004 à l'adresse de la société **SOC2.)** Sàrl et portant sur un « Bett Beaulieu 180 x 200 … ohne Lattenrost und ohne Matraze » pour un prix de 1.100 euros (*annexe 24 au 9e rapport de police*). Il ne résulte pas du dossier répressif, et notamment pas du 9e rapport de police, quel usage a été fait de ce lit.

### *3.3.2. Arguments de défense*

Le prévenu, tout en admettant la réalité de l'achat d'un cadre de lit, soutient tant devant le Juge d'Instruction (*interrogatoire du 30 janvier 2008*) qu'à l'audience que ce lit aurait été installé dans l'appartement acheté par la société **SOC2.)** Sàrl à Luxembourg-(…). Il ne se serait pas servi de ce lit pour ses besoins personnels et ce lit ne serait pas installé dans sa maison privée. Lors de la perquisition qui a eu lieu à son domicile, les agents de police n'auraient pas constaté la présence du lit en question.

Maître François MOYSE plaide que la charge de la preuve de l'affectation du lit appartiendrait au Ministère Public, et que cette preuve ne serait pas rapportée. Le lit aurait été affecté à un appartement donné en location dont la société aurait tiré des revenus. Il verse en tant que pièce un contrat de bail signé par la société **SOC2.)** Sàrl.

### *3.3.3. Appréciation*

Tel que développé précédemment (titre III.2.4.2.), l'infraction d'abus de biens sociaux requiert la réunion des éléments constitutifs suivants :
1) la qualité de dirigeant
2) un usage des biens sociaux ou du crédit de la société
3) un usage contraire à l'intérêt social
4) l'élément moral :
    a) la recherche d'un intérêt personnel, et
    b) un usage conscient de mauvaise foi

***ad 1).*** Il a été développé sous le point III.3.1. que **X.)** est à considérer comme dirigeant de fait de la société **SOC2.)** Sàrl.

***ad 2).*** Le paiement d'une facture pour l'achat d'un lit constitue un usage des biens sociaux, la société faisant une dépense d'argent au bénéfice d'autrui.

**ad 3).** L'usage est abusif lorsqu'il est contraire aux intérêts de la société, c'est-à-dire lorsqu'il porte atteinte au patrimoine social ou expose la société, sans nécessité pour elle, à des risques anormaux et graves (TA Lux., 3 avril 2003, n° 930/2003).

Il résulte du contrat de bail versé par la défense que la société **SOC2.)** Sàrl a donné en location à une personne physique un immeuble comprenant 2 chambres à coucher dans une résidence sise à Luxembourg-(…), le contrat prenant cours le 1er décembre 2004. Le Tribunal relève que le contrat de bail ne prévoit pas la mise à disposition de meubles.

Toutefois, le dossier répressif reste entièrement muet quant à l'affectation du lit en question, de sorte qu'il n'est pas non plus établi que le lit n'ait pas été installé dans l'appartement donné en location par la société **SOC2.)** Sàrl et qu'il ait servi à des fins privées.

Dès lors, il y a lieu d'**acquitter X.)** au bénéfice du doute de l'infraction d'abus de biens sociaux qui lui est reprochée, à savoir :

> *« depuis un temps non prescrit et notamment le 23 novembre 2004, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment à L-(…), (…), sans préjudice quant aux indications de temps et de lieux plus exactes,*
>
> *en infraction à l'article 171-1 de la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales,*
>
> *en l'espèce, d'avoir, de mauvaise foi, fait du montant de 1.100,75 € un usage qu'il savait contraire à l'intérêt de la société à responsabilité limitée* ***SOC2.)*** *,*

*établie et ayant son siège social à L-*(…)*,* (…)*, notamment aux fins d'acquérir un lit pour son domicile privé ».*

## 4. ABUS DE BIENS SOCIAUX DANS LE CADRE DE LA SOCIETE SOC3.) S.A.

Le Ministère Public reproche au prévenu **Y.)** d'avoir ordonné le virement des sommes de 45.000 et de 40.000 euros des comptes de la société **SOC3.)** S.A. sur les comptes de la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A., sans qu'il n'existe une quelconque contrepartie justifiant le paiement de ces montants. Il estime qu'il s'agit d'un usage qu'il savait contraire aux intérêts de la société **SOC3.)** S.A. de sorte qu'il se serait rendu coupable de l'infraction d'abus de biens sociaux.

Cette accusation est portée contre le prévenu en sa qualité de dirigeant de droit et de fait des personnes morales administrateurs de la société anonyme **SOC3.)** S.A., ainsi qu'en sa qualité de dirigeant de fait de cette même société.

### 4.1. Eléments du dossier

La saisie des documents bancaires a permis de constater que le compte bancaire de la société **SOC3.)** S.A., ouvert dans les livres de la Banque de Luxembourg, a été débité au bénéfice de la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. d'une somme de 45.000 euros avec la mention « Taxe 2003 acpte ½ » et d'une somme de 40.000 euros avec la mention « Taxe 2004 acpte ½ » (*4e rapport de police*). Le dossier répressif contient également les deux instructions de virement qui ont été adressées par fax à la Banque de Luxembourg (*annexe 17 au 4e rapport de police*).

Il résulte également du dossier répressif (*9e rapport de police*) que la société **SOC3.)** S.A. a payé à l'Administration des Contributions la somme de 28.872,97 euros pour l'exercice de 2003, et la somme de 25.149,72 euros pour l'exercice de 2004.

Lorsqu'il a été confronté pour la première fois à ces opérations de virement, **T11.)** , le bénéficiaire économique de la société **SOC3.)** S.A. (*audition du 24 novembre 2006*), a marqué son étonnement. Il a déclaré que **Y.)** lui avait plutôt parlé de sommes variant entre 50.000 et 60.000 euros qui seraient dues au fisc et qu'il s'estime le cas échéant victime d'une escroquerie.

**T9.)** explique en qualité de témoin à l'audience que le montant des impôts et celui de la commission que la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. s'était attribuée auraient été présentés à **T11.)** comme un ensemble.

**T11.)** , entendu comme témoin, explique à l'audience qu'il avait été informé qu'il y avait un montant d'environ 70.000 euros à payer, et qu'il aurait donné son accord. Il insiste qu'il a donné son accord pour le paiement de 70.000 euros « d'impôt ». A

aucun moment, il n'aurait été question d'une commission due en échange de la négociation avec le fisc. Il paierait un montant fixe par an, qu'il évalue à 15.000 euros, pour « tout », notamment les frais, la comptabilité et les déclarations fiscales. Il affirme cependant qu'il aurait accepté de payer les commissions si on le lui avait demandé.

#### 4.2. Arguments de défense

Confronté à ces opérations, **Y.)** a expliqué dans un premier temps (*premier interrogatoire du 28 octobre 2006*) qu'il s'agissait en partie de rémunérer les services rendus par **SOC5.)** SA et en partie de payer les impôts de la société **SOC3.)** S.A..

A l'audience, **Y.)** consent qu'il a « peut-être eu la main un peu lourde ». Il fait cependant valoir que **T11.)** a donné son accord pour une somme globale. Il aurait travaillé au forfait et ce client « ne regardait rien, ne captait rien ».

Maître Jean-Pierre VERSINI-CAMPINCHI conclut à l'acquittement de **Y.)** en faisant valoir qu'il y avait une vraie facture et une vraie prestation ; le client aurait par ailleurs marqué son accord s'il avait été mis au courant. Maître Jean-Jacques LORANG souligne l'absence de tout préjudice étant donné que **T11.)** aurait donné son accord.

#### 4.3. Appréciation

Tel que développé précédemment (titre III.2.4.2.), l'infraction d'abus de biens sociaux requiert la réunion des éléments constitutifs suivants :

1) la qualité de dirigeant
2) un usage des biens sociaux ou du crédit de la société
3) un usage contraire à l'intérêt social
4) l'élément moral :
    a) la recherche d'un intérêt personnel, et
    b) un usage conscient de mauvaise foi

**ad 1).** Il résulte des extraits déposés au registre de commerce et publiés au Mémorial C que la société **SOC3.)** S.A. a été constituée le 5 mai 2000 sous la dénomination « (…) S.A. ». Par acte notarié du 1er octobre 2002, elle a changé de dénomination ; lors d'une réunion de l'assemblée générale du même jour, il a été décidé de nommer comme nouveaux administrateurs la société **SOC25.)** HOLDING S.A.H, la société **SOC5.)** GIBRALTAR LTD et la société londonienne **SOC26.)** LTD. La première de ces sociétés a été nommée président du conseil d'administration.

Le prévenu **Y.)** est dirigeant de droit de ces trois sociétés. Cela résulte en particulier du fait que l'acte prémentionné du 1er octobre 2002 fait référence aux « trois administrateurs, chaque fois représentés par leur administrateur-délégué, à savoir Monsieur **Y.)** , demeurant à Luxembourg ».

Il contrôlait dès lors indirectement la société **SOC3.)** S.A., et représente la personne physique qui doit assumer la responsabilité pénale en qualité de dirigeant de cette société.

**ad 2).** Les sommes de 40.000 et de 45.000 euros ont été débitées des comptes de la société **SOC3.)** S.A. pour être créditées sur les comptes d'un tiers. Un usage a donc été fait des biens sociaux.

**ad 3).** Il faut relever dans un premier temps qu'il importe peu de savoir si **T11.)** , en sa qualité de bénéficiaire économique de la société **SOC3.)** S.A., était ou aurait été d'accord à payer des honoraires de 40.000 euros et de 45.000 euros. L'intérêt d'une société ne se confond en effet pas avec l'intérêt ou les désirs exprimés par ses sociétaires ou dirigeants ; l'infraction d'abus de biens sociaux a précisément pour objet d'imposer une séparation nette entre ces deux intérêts, souvent antagonistes. Il convient de s'intéresser à l'intérêt objectif de la société, en tant qu'être moral jouissant d'un patrimoine propre et dont l'objectif est de réaliser son objet social.

Tel qu'en témoigne **T11.)** , la société **SOC3.)** S.A. avait eu un accord forfaitaire avec les sociétés de **Y.)** pour obtenir une prestation de services complète. A aucun moment elle n'a donné l'accord pour une prestation annexe ; l'accord donné au nom de la société par **T11.)** portait sur une dette qui lui était présentée comme une dette d'impôt, dette que ce dernier croyait dès lors être obligatoire. Il n'était dès lors pas dans l'intérêt de la société **SOC3.)** S.A. de payer une prestation qui aurait dû lui revenir sur base du forfait qu'elle avait déjà payé.

**ad 4 a).** En procédant au virement de l'argent sur les comptes de la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A., le prévenu a poursuivi un intérêt personnel, étant donné qu'il est le bénéficiaire économique de cette société.

**ad 4 b).** Il faut relever tout d'abord qu'au client **T11.)** , les honoraires ont été présentés comme impôts à payer ; **Y.)** admet en effet avoir profité du fait que **T11.)** ne s'intéressait pas aux comptes de sa société et lui faisait confiance pour qu'il procède au virement des impôts. La mauvaise foi du prévenu est ainsi caractérisée.

Les éléments constitutifs de l'infraction d'abus de biens sociaux étant réunis dans le chef de **Y.)** , il convient de le **retenir dans les liens** de cette infraction.

## 5. ERREUR DE DROIT DE Y.)

A titre général, pour toutes les infractions reprochées à **Y.)** , à l'exception du défaut d'autorisation d'établissement, Maître Jean-Jacques LORANG fait valoir que l'élément moral ferait défaut dans le chef de son mandant du fait qu'il aurait été victime d'une erreur de droit. Il plaide que le dossier serait vide de tout élément quant à la réalité des us et coutumes de la place luxembourgeoise. Notamment le refus d'une expertise comptable et le refus de poser certaines questions aux témoins

aurait privé son mandant de la faculté de démontrer que les actes reprochés au prévenu sont en réalité d'une certaine banalité. Peu importe si ces actes sont licites ou non, le Tribunal devrait tenir compte de ce fait. Les banques et autres acteurs auraient toujours accepté les opérations qu'il a faites, et n'auraient pas hésité à faire affaires avec **X.)** tout en sachant que ce dernier était fonctionnaire public ; **Y.)** devait ainsi nécessairement considérer ces démarches comme normales. On ne saurait en outre exiger du prévenu **Y.)** de connaître toutes les circulaires internes à l'Administration des Contributions Directes. Maître Jean-Jacques LORANG conclut à une erreur de droit généralisée de **Y.)** , tout en insistant qu'il faut se placer au moment des faits et non procéder, au jour d'aujourd'hui, à une appréciation *a posteriori.*

Le Tribunal entend rappeler que l'élément moral d'une infraction intentionnelle n'exigeant aucun dol spécial est donné dès lors que l'auteur avait connaissance de tous les faits constituant l'élément matériel de l'infraction, indépendamment de la question de savoir s'il savait ces faits punissables ou non ; en effet, nul n'est censé ignorer la loi pénale. Les conditions sous lesquelles une erreur de droit peut être exonératoire ont été exposées ci-avant (point III. 2.2.3.1.3.1.). Il importe de rappeler que la simple bonne foi est insuffisante pour conclure à une erreur de droit.

Il convient d'observer dans un premier temps que **Y.)** a nécessairement dû se rendre compte que **X.)** n'agissait pas ouvertement quant à ses activités annexes. Ainsi, **Y.)** s'est proposé lui-même, à travers sa fiduciaire, de créer une structure qui avait notamment pour but de permettre à **X.)** de fournir des prestations comptables sans que son nom apparaisse publiquement. Ce fait a nécessairement dû éveiller la conscience de **Y.)** quant à un conflit d'intérêts ou une incompatibilité existant entre la qualité de fonctionnaire auprès de l'Administration des Contributions et celle de conseil fiscal ou de comptable.

Par ailleurs, **Y.)** avait retracé son propre passé en expliquant avoir créé un groupe d'entreprises établi sur tout le territoire français ; il en découle qu'il avait une certaine expérience en matière de commerce et de gestion de sociétés. Les systèmes juridiques français et luxembourgeois, même s'ils présentent des différences, n'en sont pas moins proches quant à leurs principes essentiels.

L'argumentation de **Y.)** donne l'impression qu'il voyait l'Etat luxembourgeois comme un pays de non-droit, dans lequel les fonctionnaires pouvaient rendre des services, que ce soit par amitié ou en échange d'une rémunération, dans lequel les sociétés commerciales ne constituaient que des structures malléables à volonté, dans lequel des factures fictives permettaient impunément de réduire la charge fiscale et dans lequel il importait peu si les bilans envoyés à l'Administration fiscale étaient réels ou imaginaires. On ne saurait cependant raisonnablement admettre que **Y.)** , en venant au Luxembourg, se soit retrouvé dans un environnement qui lui permettait de croire que toutes ces démarches étaient parfaitement licites et légales.

En ce qui concerne l'attitude des banques, il résulte du dossier répressif d'un côté que **X.)** s'est déclaré pour certaines ouvertures de comptes comme « indépendant » et d'un autre côté qu'une banque a voulu mettre fin aux relations commerciales après avoir découvert la véritable qualité de ce dernier. En ce qui concerne la pratique de faire l'avance du capital social, puis de le retirer immédiatement après, tout un chacun qui analyse cette opération doit nécessairement se rendre compte qu'il s'agit d'un contournement de la loi, celle-ci souhaitent justement qu'en échange de la responsabilité limitée qu'offrent les sociétés de capitaux, celles-ci soient pour le moins dotées d'un capital de départ minimal. Le fait que certaines banques aient pu cautionner de telles démarches qui manifestement vont à l'encontre de la volonté du législateur n'est pas de nature à pouvoir induire **Y.)** en erreur au point que celle-ci soit insurmontable et inévitable.

Il convient enfin de remarquer que **Y.)** était entouré dans son quotidien professionnel d'experts tant dans le domaine juridique que dans les domaines fiscal et comptable. Il avait donc en tout temps la possibilité de se renseigner quant à la légalité de ses démarches. Toutefois, il s'accommodait de la situation de fait telle qu'elle se présentait à lui sans chercher à poser des questions.

Il avait en outre les moyens de se faire conseiller, et même le devoir eu égard à l'importance de ses affaires et des structures qu'il mettait en place. Les erreurs dont il prétend avoir été victime n'étaient dès lors nullement insurmontables, mais auraient aisément pu être évitées.

Il découle de ce qui précède que l'erreur de droit dont se prévaut **Y.)** n'est pas établie en fait, et même à l'admettre, elle n'aurait pas été invincible au point de revêtir un caractère de force majeure.

## IV. RECAPITULATIF

Sur base du dossier répressif et au regard des développements qui précèdent, les prévenus **X.)** et **Y.)** sont **convaincus** :

« **I)**

**1) X.)**

comme auteur ayant lui-même exécuté les infractions,

**a)** entre le 26 janvier 2005 et le 13 décembre 2005, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment dans les locaux de l'Administration des Contributions Directes, Bureau d'imposition sociétés 2, sis à Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell,

*en infraction à l'article 243 alinéa 3 Code pénal, s'être rendu, en tant que personne chargée d'une mission de service public, coupable de concussion, en accordant une franchise d'impôts en violation des textes légaux ou réglementaires,*

en l'espèce, en sa qualité de fonctionnaire d'Etat affecté auprès de l'Administration des Contributions directes, Bureau d'imposition sociétés 2, avoir indûment accordé des avantages fiscaux à la société **SOC3.)** S.A., établie et ayant son siège social à L-(…), (…), en violation de l'article 205 a (3) de la Loi générale des impôts,

**b)** pendant la période du 31 janvier 2006 (date comptable du virement du montant de 10.000 € de **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. ayant son siège social à (…), Bahamas, sur le compte de **SOC6.)** ayant son siège social à (…), Belize City) au 14 mars 2006 (date comptable du virement du montant de 10.000 euros par **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. ayant son siège social à (…), Bahamas, sur le compte de **SOC8.)** INTERNATIONAL CORPORATION, ayant son siège social à (…), British Virgin Islands) dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment dans les locaux de l'Administration des Contributions Directes, Bureau d'imposition sociétés 2, sis à Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell,

*en infraction à l'article 249 alinéa 1er du Code pénal, d'avoir en tant que personne chargée d'une mission de service public agréé, sans droit, indirectement, pour elle-même des dons en raison de l'accomplissement et de l'abstention d'accomplir un acte de sa fonction,*

en l'espèce, en sa qualité de fonctionnaire d'Etat affecté auprès de l'Administration des Contributions directes, Bureau d'imposition sociétés 2, d'avoir agréé, sans droit, indirectement, par l'intermédiaire de la société **SOC8.)** INTERNATIONAL CORPORATION, ayant son siège social à (…), British Virgin Islands, société dont **X.)** est le bénéficiaire économique, pour lui-même, le don d'un montant de 10.000 euros, pour avoir abusé de son influence réelle en vue de faire obtenir de l'Administration des Contributions Directes une décision anticipée favorable relative à l'imposition de l'exercice de l'année fiscale 2003 introduite par la société **SOC3.)** S.A., établie et ayant son siège social à L-(…), (…), pour avoir procédé lui-même à l'imposition des exercices des années fiscales 2003 et 2004 de la société **SOC3.)** S.A. et pour avoir indûment accordé des avantages fiscaux à la société précitée, en violation de l'article 205 a (3) de la Loi générale des impôts,

**c)** pendant la période du 9 janvier 2003 au 14 mars 2006, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment dans les locaux de l'Administration des Contributions Directes, Bureau d'imposition sociétés 2,

sis à Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell ainsi que dans les locaux de la société anonyme **SOC5.)** S.A. établie et ayant son siège social à L-(…), (…),

*en infraction à l'article 245 du Code pénal, d'avoir en tant que personne chargée d'une mission de service public directement pris un intérêt dans les entreprises dont elle avait, au temps de l'acte, l'administration et la surveillance,*

en l'espèce, en sa qualité de fonctionnaire d'Etat affecté auprès de l'Administration des Contributions directes, Bureau d'imposition sociétés 2, chargé d'une mission de service public, d'avoir été en charge de l'imposition des sociétés suivantes domiciliées auprès de la société anonyme **SOC5.)** S.A., établie et ayant son siège social à L-(…), (…) :

- **SOC11.)** S.A.
- **SOC12.)** S.A.
- **SOC13.)** S.A.
- **SOC13.)** S.A.
- **SOC14.)** S.A.
- **SOC15.)** S.A.
- **SOC16.)** S.A.
- **SOC17.)** S.A.
- **SOC3.)** S.A.
- **SOC18.)** S.A.
- **SOC19.)** S.A.
- **SOC20.)** LUXEMBOURG S.A.
- **SOC21.)** EUROPE S.A.
- **SOC22.)** S.A.

tout en percevant, par l'intermédiaire de la société **SOC6.)** , établie à (…), Belize City, dont **X.)** est le bénéficiaire économique, des sommes indéterminées d'argent et au moins 107.000 euros tant directement de la société anonyme **SOC5.)** S.A. précitée, que par l'intermédiaire de la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A., ayant son siège social à (…), Bahamas, pour des conseils donnés en matière fiscale relatifs à des dossiers de clients de la société **SOC5.)** S.A. précitée,

**2) Y.)**

en sa qualité de dirigeant de droit et de fait des personnes morales administrateurs de la société anonyme **SOC5.)** S.A., établie et ayant son siège social à L-(…), (…), et en sa qualité de dirigeant de droit de la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A., ayant son siège social à (…), Bahamas,

comme auteur ayant lui-même exécuté les infractions,

pendant la période du 31 janvier 2006 (date comptable du virement du montant de 10.000 euros de **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. ayant son siège social à (…), Bahamas, sur le compte de **SOC6.)** , ayant son siège social à (…), Belize City) au 14 mars 2006 (date comptable du virement du montant de 10.000 euros par **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A., ayant son siège social à (…), Bahamas, sur le compte de **SOC8.)** INTERNATIONAL CORPORATION, ayant son siège social (…), British Virgin Islands) dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment dans les locaux de l'Administration des Contributions Directes, Bureau d'imposition sociétés 2, sis à L-2982 Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell,

*en infraction à l'article 249 alinéa 2 du Code pénal dans les conditions de l'alinéa 1er de l'article 249 du Code pénal, d'avoir proposé à une personne chargée d'une mission de service public des dons pour soi-même,*

en l'espèce, d'avoir proposé, sans droit, indirectement par l'intermédiaire de la société **SOC8.)** INTERNATIONAL CORPORATION, ayant son siège social (…), British Virgin Islands, dont **X.)** est le bénéficiaire économique, un don d'un montant de 10.000 euros à **X.)** en sa qualité de fonctionnaire d'Etat affecté auprès de l'Administration des Contributions directes, Bureau d'imposition sociétés 2, pour avoir abusé de son influence réelle en vue de faire obtenir de l'Administration des Contributions Directes une décision anticipée favorable relative à l'imposition de l'exercice de l'année fiscale 2003 introduite par la société **SOC3.)** S.A., établie et ayant son siège social à L-(…), (…), pour avoir procédé lui-même à l'imposition des exercices des années fiscales 2003 et 2004 de la société **SOC3.)** S.A. et pour avoir indûment accordé des avantages fiscaux à la société précitée, en violation de l'article 205 a (3) de la Loi générale des impôts,

**II)**

**X.)**

en sa qualité de dirigeant de fait de la société anonyme **SOC1.)** S.A., (anc. **SOC1.)** ) établie et ayant son siège social à L-(…), (…),

et

**Y.)**

en sa qualité de dirigeant de droit de la société anonyme **SOC1.)** S.A., et en sa qualité de dirigeant de droit et de fait des personnes morales administrateurs de **SOC1.)** S.A., établie et ayant son siège social à L-(…), (…),

comme coauteurs,

**a)** pendant la période du 14 août 2004 (date d'entrée en vigueur de la loi du 9 juillet 2004 modifiant 1. la loi modifiée du 28 décembre 1988 réglementant l'accès aux professions d'artisan, de commerçant, d'industriel ainsi qu'à certaines professions libérales ; 2. le Code des assurances sociales) au 27 octobre 2006 (date d'exécution du mandat d'amener à l'encontre de **X.)** et **Y.)** ) dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment à L-(…), (…),

*en infraction à l'article 1er de la loi du 28 décembre 1988 réglementant l'accès aux professions d'artisan, de commerçant, d'industriel, ainsi qu'à certaines professions libérales,*

en l'espèce, d'avoir exercé l'activité de comptable, sans avoir été en possession de l'autorisation du Ministre ayant dans ses attributions les autorisations d'établissement,

**b)** au courant de l'année 2005, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment à L-(…), (…),

*en infraction à l'article 169 de la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales, d'avoir, dans une intention frauduleuse, commis un faux dans les bilans des sociétés prescrits par la loi, par altération de déclarations que ces actes ont pour objet de constater,*

en l'espèce, en dressant le bilan de la société anonyme **SOC1.)** S.A. (anc. **SOC1.)** ) au 31 décembre 2002 en y faisant figurer sous la rubrique « Disponible » le montant de 29.779,88 euros, alors que le montant de 31.000 euros correspondant au capital social et seul avoir bancaire de la société précitée a été débité du compte bancaire de la société en date du 19 novembre 2002, de sorte que le bilan relatif à l'exercice 2002 ne renseignait pas l'état réel des avoirs de la société anonyme **SOC1.)** S.A. pour l'année en cause,

**c)** au courant des années 2005 et 2006, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment à (...), (...),

*en infraction à l'article 169 de la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales, dans une intention frauduleuse, d'avoir commis un faux dans les bilans des sociétés prescrits par la loi, par altération de déclarations que ces actes ont pour objet de constater,*

en l'espèce, d'avoir commis un faux dans les bilans en dressant les bilans de la société anonyme **SOC1.)** S.A. (anc. **SOC1.)** ) relatifs aux exercices 2003,

2004, et 2005, bilans qui ne renseignent pas l'état réel des avoirs de la société anonyme **SOC1.)** S.A. pour les années en cause, étant donné qu'ils retiennent des valeurs sur base d'un faux bilan relatif à l'exercice 2002,

**d)** au courant de l'année 2005, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment à (...), (...),

*en infraction à l'article 169 de la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales dans une intention frauduleuse, d'avoir commis un faux dans les bilans des sociétés prescrits par la loi, par altération de déclarations que ces actes ont pour objet de recevoir,*

en l'espèce, d'avoir commis un faux dans les bilans en dressant le bilan de la société anonyme **SOC1.)** S.A. (anc. **SOC1.)** ) au 31 décembre 2004 en minorant les revenus de la société précitée de 5.000 euros, de sorte que le bilan relatif à l'exercice 2004 ne renseignait pas l'état réel des avoirs de la société anonyme **SOC1.)** S.A. pour l'année en cause,

**e)** au courant des années 2005 et 2006, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment auprès de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, service sociétés, et du Registre de Commerce et des Sociétés, bureau de Luxembourg, sis à Luxembourg, 13, rue Erasme,

*en infraction à l'article 170 de la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales, d'avoir fait usage d'un faux dans les bilans des sociétés prescrits par la loi,*

en l'espèce, d'avoir fait usage des faux bilans de la société anonyme **SOC1.)** S.A. (anc. **SOC1.)** ) relatifs aux exercices 2002, 2003 et 2004 en les présentant le 12 avril 2005 à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et en les déposant le 14 avril 2005 au Registre de Commerce et des Sociétés, bureau de Luxembourg, et d'avoir fait usage du faux bilan de la société anonyme **SOC1.)** S.A. (anc. **SOC1.)** ) relatif à l'exercice 2005 en le présentant le 30 mai 2006 à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et en le déposant le 7 juin 2006 au Registre de Commerce et des Sociétés, bureau de Luxembourg,

**III)**

**X.)**

comme auteur ayant lui-même commis les infractions,

**1)** en sa qualité de dirigeant de fait de la société anonyme **SOC1.)** S.A., (anc. **SOC1.)** ) établie et ayant son siège social à (...), (...),

entre le 2 avril 2003 et le 1er décembre 2005, au siège social de la société anonyme **SOC1.)** S.A. (anc. **SOC1.)** ) à (...), (...),

*en infraction à l'article 171-1 de la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales,*

d'avoir fait des fonds de la société un usage qu'ils savaient contraire à l'intérêt de celle-ci en procédant au paiement des factures suivantes :

- note d'honoraires datée au 2 avril 2003 pour un montant de 15.680 euros, adressée à la **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 20 juin 2003 pour un montant de 11.200 euros, adressée à la **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 22 juillet 2003 pour un montant de 2.240 euros, adressée à la **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 29 septembre 2004 pour un montant de 7.840 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 11 novembre 2004 pour un montant de 28.000 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 15 décembre 2004 pour un montant de 3.360 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 20 mai 2005 pour un montant de 5.600 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 20 juillet 2005 pour un montant de 4.480 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 20 novembre 2005 pour un montant de 22.400 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 1er décembre 2005 pour un montant de 11.200 euros, adressée à **SOC1.)** S.a., établie à (...), (...),

qui se réfèrent à des prestations purement fictives de la part de la société **SOC2.)** s.àr.l., établie et ayant son siège social à (...), (...), pour favoriser la société **SOC2.)** s.àr.l. précitée, dont **X.)** est le bénéficiaire économique,

**2)** en sa qualité de dirigeant de fait de la société à responsabilité limitée **SOC2.)** s.àr.l. établie et ayant son siège social à (...), (...),

entre le 2 avril 2003 et le 1er décembre 2005, à l'ancien siège social de la société à responsabilité limitée **SOC2.)** s.àr.l. sis à L-(…), (…), sans préjudice quant aux indications de temps et de lieux plus exactes,

*dans une intention frauduleuse, d'avoir commis un faux en écritures de commerce par fabrication de dispositions,*

*et*

*dans une intention frauduleuse, d'avoir fait usage d'un faux commis en écritures de commerce par fabrication de dispositions,*

en l'espèce, dans une intention frauduleuse, d'avoir commis des faux en écritures en créant de toutes pièces les documents suivants :

- note d'honoraires datée au 2 avril 2003 pour un montant de 15.680 euros, adressée à la **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 20 juin 2003 pour un montant de 11.200 euros, adressée à la **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 22 juillet 2003 pour un montant de 2.240 euros, adressée à la **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 29 septembre 2004 pour un montant de 7.840 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 11 novembre 2004 pour un montant de 28.000 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 15 décembre 2004 pour un montant de 3.360 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 20 mai 2005 pour un montant de 5.600 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 20 juillet 2005 pour un montant de 4.480 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 20 novembre 2005 pour un montant de 22.400 euros, adressée à **SOC1.)** s.a., établie à (...), (...) ;
- note d'honoraires datée au 1er décembre 2005 pour un montant de 11.200 euros, adressée à **SOC1.)** S.a., établie à (...), (...) ,

et en faisant usage de ces fausses factures en les présentant à l'Administration des Contributions Directes, Bureau d'imposition sociétés 2, sis à Luxembourg, 18, rue du Fort Wedell, dans le cadre de l'imposition de la société anonyme **SOC1.)** S.A. (anc. **SOC1.)** ),

**IV)**

**Y.) préqualifié**

en sa qualité de dirigeant de droit et de fait des personnes morales administrateurs de la société anonyme **SOC3.)** S.A., et de dirigeant de fait de la société anonyme **SOC3.)** S.A., établie et ayant au moment des faits son siège social à (...), (...),

comme auteur ayant lui-même exécuté les infractions,

au courant de l'année 2005 et en date du 22 décembre 2005 dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment à (...), (...),

*en infraction à l'article 171-1 de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales,*

en l'espèce, d'avoir fait des pouvoirs qu'il possédait au sein de la société anonyme **SOC3.)** S.A. et plus particulièrement des pouvoirs sur le compte de la société anonyme **SOC3.)** S.A. auprès de la Banque de Luxembourg, un usage qu'il savait contraire aux intérêts de la société, en ordonnant le virement de la somme de 45.000 euros et de la somme de 40.000 euros sur le compte de la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A., ayant son siège social à (…), Bahamas, dans laquelle il était intéressé directement, sans qu'il existe une quelconque contrepartie justifiant le paiement de ces montants.*»*

## V. QUANT A LA PEINE

### 1. PEINES COMMINEES PAR LA LOI

Il convient de rappeler dans un premier temps les peines comminées par la loi pour les différentes infractions retenues à charge des prévenus.

- L'infraction de **trafic d'influence**, telle qu'elle est libellée à l'article 249 du Code pénal est punie de façon identique pour la personne privée que pour la personne chargée d'un service public, à savoir de la réclusion de cinq à dix ans et d'une amende de 500 euros à 187.500 euros. Suite à la correctionnalisation décidée par la Chambre du conseil et en application de l'article 74 al. 5 du Code pénal, la peine encourue est un emprisonnement de trois mois au moins, le maximum étant de 5 ans. En vertu de l'article 77, le prévenu peut en outre être condamné à une amende de 251 euros à 10.000 euros.

- L'article 245 du Code pénal sanctionne le délit de **prise illégale d'intérêts** d'un emprisonnement de six mois à cinq ans et d'une amende de 500 euros à 125.000 euros.

- En vertu de l'article 243 du Code pénal, le délit de **concussion** est puni d'un emprisonnement de six mois à cinq ans.

- L'établissement de **faux bilans** est sanctionné, en application de l'article 169 de la loi du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales, de la réclusion de cinq à dix ans et d'une amende de 5.000 euros à 250.000 euros. Conformément aux principes exposés ci-avant, la décriminalisation a pour effet de réduire cette peine à une peine d'emprisonnement de 3 mois à 5 ans et une amende facultative de 251 euros à 10.000 euros.

- En vertu de l'article 170 de la loi sur les sociétés commerciales, l'**usage de faux bilans** est puni des mêmes peines que l'infraction de faux bilan.

- 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 5 à 10 ans et une amende de 251 à 125.000 euros. Conformément aux principes exposés ci-avant, la décriminalisation a pour effet de réduire cette peine à une peine d'emprisonnement de 3 mois à 5 ans et une amende facultative de 251 euros à 10.000 euros.

- L'**abus de biens sociaux** est sanctionné, en vertu de l'article 171-1 de la loi sur les sociétés commerciales, d'un emprisonnement d'un an à cinq ans et d'une amende de 500 euros à 25.000 euros ou d'une de ces peines seulement.

- Le **défaut d'autorisation d'établissement** est puni, en application de l'article 22 (1) de la loi de 1988, d'une peine d'emprisonnement de 8 jours à 3 ans et d'une amende de 250 à 125.000 euros ou d'une de ces peines seulement.

En ce qui concerne les infractions de faux et d'usage de faux, lorsque ces infractions 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). Ces principes sont à transposer également quant aux infractions de faux bilan et d'usage de faux bilan.

## 2. X.)

## 2.1. Peine principale

Maître François MOYSE fait valoir que si une peine devait être prononcée, il conviendrait de resituer les faits dans leur contexte. Les faits reprochés à **X.)** constitueraient une pratique courante qui n'aurait rien d'exceptionnel. Il reproche en outre aux peines requises par le Ministère Public qu'il s'agirait de peines censées servir d'exemple et non de peines adaptées à la gravité réelle des faits. Tout le dossier se limiterait à un problème disciplinaire. Or, le droit pénal ne devrait pas venir à la rescousse de problèmes disciplinaires,

Toutes les infractions retenues à charge du prévenu **X.)** sont en **concours réel** entre elles. Il convient de préciser que cela vaut en particulier pour les infractions suivantes :

- les différents infractions de faux bilans (II.b, II.c et II.d), puisqu'elles portent respectivement sur des articles différents et sur des années différentes et sont donc séparées dans le temps,

- l'abus de biens sociaux (III.1.) et le faux en écritures de commerce (III.2) qui, même s'ils ont trait aux mêmes notes d'honoraires, n'en sont pas moins séparés dans le temps, l'établissement des notes d'honoraires, puis leur paiement étant des actes séparés ayant requis chacun une résolution criminelle,

- la concussion (I.1.a.) et le trafic d'influence (I.1.b.), alors que même si dans la seconde infraction le prévenu a accepté de l'argent pour avoir commis la première, il ne s'agit pas moins de deux actes éloignés dans le temps, indépendants l'un de l'autre, et ayant requis chacun un passage à l'acte.

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

Tel que précisé à l'article 61 (3) du Code pénal, si les peines privatives de liberté sont de même durée, la peine la plus forte est celle dont le taux de l'amende obligatoire est le plus élevé. Les infractions de trafic d'influence décriminalisé, de prise illégale d'intérêts, de concussion, de faux bilan décriminalisé, d'usage de faux bilan décriminalisé, de faux décriminalisé, d'usage de faux décriminalisé et d'abus de biens sociaux comminent chacune une peine d'emprisonnement maximale de 5 ans.

Or, seule l'infraction de prise illégale d'intérêts prévoit une amende obligatoire, en sorte qu'il s'agit de la peine la plus forte. Le prévenu **X.)** encourt dès lors une peine d'emprisonnement de 6 mois à 10 ans et une amende de 500 euros à 250.000 euros.

Dans l'appréciation de la peine, le Tribunal prend en l'espèce en considération le fait que le prévenu a poursuivi un intérêt lucratif personnel. A ces fins, il n'a pas hésité à abuser des fonctions de puissance publique qui lui étaient confiées.

L'ensemble des agissements du prévenu ont causé un préjudice aux intérêts financiers de l'Etat, le but étant de réduire l'obligation fiscale. Le prévenu a encore causé un préjudice en jetant par ses actes le discrédit et le doute sur la probité de la fonction publique. Par ailleurs, **X.)** a lésé des intérêts privés en ne respectant pas la personnalité morale des sociétés et en se servant de ces structures uniquement à des fins personnelles.

Enfin, il convient de tenir compte de l'attitude du prévenu à l'audience, qui a cherché à justifier chacun de ces montages en estimant que les règles du droit fiscal, du droit des sociétés et de la comptabilité étaient malléables pour servir ses propres intérêts et le disculper, sans en respecter ni la teneur ni l'esprit.

Il y a dès lors lieu de condamner le prévenu à une peine d'emprisonnement ainsi qu'à une amende adéquate.

Eu égard à l'absence d'antécédents judiciaires, **X.)** ne semble pas indigne de la clémence du Tribunal. Il y a partant lieu d'assortir l'intégralité de la peine d'emprisonnement à prononcer du sursis.

## 2.2. Peines accessoires

### *2.2.1. Interdictions*

En vertu de l'article 245 du Code pénal, en cas de condamnation pour prise illégale d'intérêts, l'auteur pourra, en outre, être condamné à l'interdiction du droit de remplir des fonctions, emplois ou offices publics. Il en est de même pour l'infraction de concussion, en vertu de l'article 243 du Code pénal, ainsi que pour tous les crimes décriminalisés, en vertu de l'article 77 alinéa 2 du Code pénal.

Conformément à l'article 24 du Code pénal, cette interdiction peut être prononcée pour un terme de cinq à dix ans.

Il convient de tenir compte en l'espèce des multiples abus de fonction commis par le prévenu, de sorte qu'à titre de mesure de sûreté, une interdiction telle que précisée dans le dispositif s'impose, et ce pour une durée de 5 ans.

### *2.2.2. Fermeture/interdiction d'exercer*

En cas d'infraction à la législation sur les autorisations d'établissement, l'article 22(2) de la loi du 10 juin 1999 prévoit que la juridiction doit obligatoirement prononcer la fermeture de l'établissement concerné jusqu'à la délivrance de l'autorisation.

Il ne résulte pas du dossier répressif que la société **SOC1.)** S.A. a entre-temps obtenu une autorisation d'exercer la profession de comptable ou que son objet a changé. La loi prévoyant que la fermeture est obligatoirement prononcée, il y a lieu de l'ordonner.

L'article 22 (3) de la même loi permet au Tribunal, sans préjudice des autres peines encourues, de prononcer une interdiction professionnelle d'exercer d'une durée de deux mois à cinq ans contre l'auteur de l'infraction.

Au regard des nombreuses irrégularités commises dans le cadre de l'exercice des activités comptables, le Tribunal prononce tant contre **X.)** que contre **Y.)** une interdiction d'exercer la profession de comptable pendant la durée de 3 ans.

## 3. Y.)

Maître Jean-Pierre VERSINI-CAMPINCHI fait valoir que suite à la perquisition domiciliaire, lors de laquelle une armada de policiers aurait fouillé pendant des semaines les bureaux de **Y.)** pour ne trouver que trois fois rien, la réputation de ce dernier au Luxembourg aurait été détruite et il aurait dû céder son fonds de commerce pour un montant dérisoire. Ainsi, il aurait déjà en fait subi une lourde

peine. Par ailleurs, tout le dossier se résumerait aux montants dérisoires de 10.000, 45.000 et 31.000 euros.

Les infractions retenues à charge du prévenu **Y.)** sont toutes en concours réel entre elles, ce qui vaut en particulier pour les différents faux bilans, et ce pour les motifs explicités ci-avant. En application de l'article 60 du Code pénal, la peine la plus forte sera dès lors seule prononcée ; cette peine pourra même être élevée au double du maximum, sans toutefois pouvoir excéder la somme des peines prévues pour les différents délits.

Parmi les infractions retenues à charge du prévenu, toutes à l'exception de l'abus de biens sociaux comminent une peine d'emprisonnement maximal de 5 ans et aucune ne prévoit d'amende obligatoire. Il convient dans ce cas de s'attacher aux taux maximal de l'amende facultative pour déterminer la peine la plus forte. En l'espèce, l'infraction d'abus de biens sociaux commine l'amende maximale facultative la plus élevée, à savoir un taux maximal de 25.000 euros. Ce sont donc les peines de l'abus de biens sociaux qui sont encourues par le prévenu.

La peine à encourir par **Y.)** est dès lors un emprisonnement d'un an à dix ans et une amende facultative de 500 à 50.000 euros.

**Y.)** explique qu'actuellement, il aurait abandonné toute activité au Luxembourg et habiterait depuis 2008 en France et y travaillerait dans le domaine de l'immobilier.

Il convient de tenir compte de la gravité objective des agissements de **Y.)** qui n'a pas hésité à rémunérer un fonctionnaire public pour des actes que ce dernier a posés dans l'exercice de ses fonctions. De même, il a fait fi des règles du droit des sociétés en concourant à de faux bilans et à de fausses factures, de même qu'en commettant des abus de biens sociaux, ignorant la personnalité distincte des sociétés pour alimenter ses propres intérêts.

Il convient également de tenir compte du passé judiciaire du prévenu en France.

Il y a dès lors lieu de condamner le prévenu à une peine d'emprisonnement ainsi qu'à une amende adéquate.

Eu égard à l'absence d'antécédents judiciaires au Luxembourg, **Y.)** ne semble pas indigne de la clémence du Tribunal. Il y a partant lieu d'assortir l'intégralité de la peine d'emprisonnement à prononcer du sursis.

## VI. RESTITUTIONS ET CONFISCATIONS

Maître François MOYSE réclame la mainlevée des saisies opérées sur les comptes bancaires privés de **X.)** auprès de la BCEE, ainsi que de celles opérées sur les comptes bancaires des sociétés **SOC1.)** S.A. et **SOC2.)** Sàrl.

Le représentant du Ministère Public se rapporte à prudence de justice en ce qui concerne les comptes privés, tout en signalant que le Juge d'Instruction avait antérieurement refusé une demande de mainlevée portant sur les mêmes comptes. Il s'oppose à la mainlevée de la saisie portant sur les comptes des sociétés étant donné que ceux-ci sont susceptibles de confiscation.

Aux termes de l'article 31 du Code pénal, la confiscation spéciale s'applique notamment :

- aux biens comprenant les biens de toute nature, corporels ou incorporels, meubles ou immeubles, ainsi que les actes juridiques ou documents attestant d'un titre ou d'un droit sur un bien, biens formant l'objet ou le produit, direct ou indirect d'une infraction ou constituant un avantage patrimonial quelconque tiré de l'infraction, y compris les revenus de ces biens;

- aux biens qui ont servi ou qui ont été destinés à commettre l'infraction, quand la propriété en appartient au condamné.

### 1. Avoirs bancaires

Il y a lieu de préciser au préalable que les sommes dont la confiscation sera ordonnée sont à confisquer y compris les intérêts créditeurs qui ont couru depuis la saisie, étant donné que ces intérêts correspondent, au sens de l'article 31 précité du Code pénal, aux « revenus de ces biens ».

#### *1.1. Avoirs saisis auprès de la BCEE*

Les fonds saisis auprès de la Banque et Caisse d'Epargne de l'Etat suivant procès-verbal n° IEFC/2006/1498/11 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire, se trouvaient sur les comptes bancaires suivants :

**a)** 8 comptes ouverts au nom personnel de **X.)** ,

**b)** 7 comptes ouverts au nom des enfants du prévenu, à savoir 5 comptes ouverts au nom de **A.)**, un compte ouvert au nom de **B.)** et un compte ouvert au nom de **X.)** ,

**c)** le compte courant n° LU(…) (13.145,16 euros) ouvert au nom de la société **SOC1.)** S.A.,

**d)** le compte courant n° LU(…) (882,76 euros) ouvert au nom de la société **SOC2.)** Sàrl.

***ad a).*** Il n'est pas établi à l'abri de tout doute que les avoirs saisis sur les comptes personnels du prévenu soient à mettre en relation avec les infractions retenues à sa charge. Il y a dès lors lieu d'en ordonner la restitution.

***ad b).*** Suivant ordonnance de mainlevée du Juge d'Instruction du 25 janvier 2007, les sommes saisies sur les comptes des enfants du prévenu ont fait l'objet d'une mainlevée totale.

Il n'y a pas lieu à confiscation de ces sommes, étant donné qu'elles ne sont pas en relation avec les infractions retenues à charge du prévenu.

***ad c)***. Tel que précisé ci-avant, la société **SOC1.)** S.A. a exercé son activité sans être en possession d'une autorisation pour la profession de comptable. Il a également été précisé que sur la période durant laquelle une autorisation était requise, elle a réalisé des recettes à hauteur de 147.665,11 euros.

Il est dès lors établi que la somme de 13.145,16 euros saisie sur le compte de cette société est le produit de l'infraction consistant à avoir fourni des prestations comptables sans autorisation. Il y a partant lieu à confiscation de cette somme.

***ad d)***. Il a été retenu ci-avant que la société **SOC2.)** Sàrl n'avait elle-même pas d'activité réelle, mais a perçu des revenus sur base de fausses notes d'honoraires émises par le prévenu.

Ses recettes sont dès lors le produit d'une infraction, de sorte qu'il y a lieu à confiscation de cette somme.

### *1.2. Avoirs saisis auprès de la Banque de Luxembourg*

• Des fonds à hauteur de 120.066,45 euros ont été saisis auprès de la Banque de Luxembourg sur le compte n° LU(…) ouvert au nom de la société **SOC6.) S.A.**, saisis suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/09 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire.

Une mainlevée de saisie partielle à concurrence de 3.066,45 euros a été ordonnée suivant une ordonnance du Juge d'Instruction (Not. 21502/06/CD) du 6 mars 2007.

Tel que développé ci-avant, et tel que détaillé dans le 11e rapport de police, le prévenu **X.)** a directement et indirectement reçu de la part de **Y.)** une somme d'au moins 107.000 euros en raison des services prestés à ce dernier.

L'infraction de prise illégale d'intérêts ne suppose pas que ces intérêts privées aient été rémunérés ; cet argent ne forme dès lors pas l' « objet » de cette infraction. Or, il a également été développé ci-dessus que ces services rendus ont exigé de la part de **X.)** qu'il s'engage dans un conflit d'intérêts avec ses fonctions publiques de fonctionnaire auprès de l'Administration des Contributions. La rémunération perçue par **X.)** est dès lors le « produit » direct de l'infraction ; en effet, il n'a été rémunéré que parce qu'il a pris des intérêts dans les affaires privées de **Y.)** en fournissant conseils et services.

Toutefois, cette somme de 107.000 euros englobe la somme de 10.000 euros visée dans le cadre de l'infraction de trafic d'influence (voir ci-après), mais restituée dans un premier temps par **X.)** , puis recréditée sur une autre société. Cette somme est dès lors à porter en déduction.

Il convient par conséquent de confisquer la somme de 97.000 euros, outre les intérêts bancaires. Pour le surplus, il y a lieu à restitution du solde.

• Des fonds à hauteur de 21.207,41 euros ont été saisis auprès de la Banque de Luxembourg sur le compte n° LU(…) ouvert au nom de la société « **SOC8.) INTERNATIONAL CORPORATION** ».

Ces fonds ont fait l'objet d'une mainlevée totale suivant une ordonnance du Juge d'Instruction (Not. 21502/06/CD) du 6 mars 2007.

Toutefois, tel que relevé ci-avant, ce sont les 10.000 euros transférés en date du 14 mars 2006 par la société **SOC5.)** INTERNATIONALE S.A. sur le compte de la société **SOC8.)** INTERNATIONAL Corp S.A., qui sont constitutifs de l'infraction de trafic d'influence, et forment ainsi l'objet de l'infraction. Il y a dès lors lieu à confiscation de cette somme.

Pour le surplus, il y a lieu à restitution du solde à la société **SOC8.)** INTERNATIONAL Corporation.

## 2. Documents et autres objets

### *2.1. Documents saisis dans les locaux du bureau d'imposition II*

En ce qui concerne les 197 dossiers saisis par l'équipe 1, les 12 dossiers saisis par l'équipe 2 et les 7 dossiers saisis par l'équipe 3 dans les **locaux du bureau d'imposition Sociétés II** de l'Administration Fiscale, d'après le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/17 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire, il faut observer que pour le moins une partie essentielle de ces dossiers ont été restitués à la suite d'une ordonnance du Juge d'Instruction du 26 mars 2007, exécutée suivant le procès-verbal de mainlevée n° FAC/IEFC/2007/1498/91-STCH du 9 mai 2007 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire.

Pour autant que de besoin, il convient d'ordonner pour le surplus la restitution de ces dossiers à l'Administration Fiscale.

Les dossiers des 6 sociétés énumérées dans le procès-verbal de saisie n° JDA/IEFC/2007/1498/95-STCH du 23 juillet 2007, établi par la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire, n'ont été saisis qu'en copie, de sorte qu'il n'y a pas lieu d'en ordonner la restitution.

### *2.2. Documents et objets saisis au domicile privé de X.)*

Concernant les objets qui se sont trouvés au **domicile privé de X.)** , sont concernés les boîtes contenant des classeurs et autres documents, le CD-Rom et les disquettes, les deux téléphones portables, les 3 ordinateurs et tous les autres documents (n° 1 à 29) qui ont été saisis au domicile privé du prévenu **X.)** suivant procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/02 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire.

Une série d'objets, notamment les n° 1 et 3 à 29 ont fait l'objet d'une restitution suivant ordonnance du Juge d'Instruction du 25 janvier 2007, exécutée conformément au procès-verbal de mainlevée n° IEFC/2007/1498/80-STCH du 2 février 2007 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

Une autre série d'objets, à savoir 4 classeurs de la société **SOC1.)** S.A., 1 classeur de la société **SOC2.)** Sàrl et 1 farde transparente contenant des documents de la société **SOC8.)** INTERNATIONAL, ont fait l'objet d'une restitution suivant la même ordonnance du Juge d'Instruction, exécutée conformément au procès-verbal de mainlevée n° IEFC/2007/1498/102 du 28 novembre 2007 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire.

Pour autant que de besoin, il convient d'ordonner pour le surplus la restitution des objets saisis au domicile de **X.)** à ce dernier.

Il convient cependant d'ordonner la **confiscation** de l'ordinateur du prévenu sur lequel les agents de police (*9e rapport de police*) ont trouvé les faux bilans de la société **SOC1.)** S.A., à savoir les fichiers « PP2004fisc.xls » et « PP2004.xls », ces ordinateurs étant la propriété du prévenu et ayant servi à commettre l'infraction.

Le Tribunal évalue l'amende subsidiaire, pour le cas où la confiscation de l'ordinateur serait impossible, à 300 euros.

### *2.3. Documents*

Les services de police judiciaire ont procédé à plusieurs saisies de documents, à savoir notamment :

- ***documents saisis auprès de banques***

  - les documents bancaires (n° 3 à 12) saisis suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/09 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

  - les documents bancaires (n° 1 et 2) saisis auprès de la FORTIS Banque Luxembourg suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/10 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

  - les documents bancaires saisis auprès de la Banque et Caisse d'Epargne de l'Etat suivant procès-verbal n° IEFC/2006/1498/11 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

  - les documents bancaires (n° 1 et 2) saisis auprès de la Banque de Luxembourg suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/26 du 31 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

  - les documents bancaires saisis auprès de la Banque de Luxembourg suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/27 du 3 novembre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

  - les pièces justificatives relatives aux comptes de **X.)** , de ses enfants, de la SCI **SOC28.)**, de la SCI **SOC4.)**, de la société **SOC2.)** Sàrl et de la société **SOC1.)** S.A., saisis auprès de la Banque et Caisse d'Epargne de l'Etat suivant procès-verbal de saisie n° IEFC/2007/1498/68 du 8 janvier 2007 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

- la disquette saisie auprès de l'Entreprise des P&T suivant procès-verbal de saisie n° IEFC/2007/1498/83-STCH du 12 mars 2007 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire.

- ***documents saisis au siège de diverses sociétés :***

  - les 4 classeurs, 2 « clades », la chemise et l'enveloppe saisis au siège de la société **SOC5.)** S.A. suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/04 du 14 novembre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

  - les documents (n° 1 à 19) saisis au siège de la société **SOC6.)** S.A. suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/05 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire, dont les n° 12, 13 et 16 ont déjà fait l'objet d'une restitution sur décision du Juge d'Instruction du 1er février 2008,

  - le classeur intitulé '**SOC1.)** ' saisi au siège de la société **SOC1.)** S.A. suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/06 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

  - les documents (n° 1 à 10) saisis au siège de la société **SOC1.)** S.A. suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498 du 30 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

  - les bilans et autres documents relatifs à la société **SOC24.)** S.A., saisi au siège de celle-ci, suivant procès-verbal de saisie n° IEFC/2007/1498/82-STCH du 9 mars 2007 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

  - les bilans et historiques de comptes généraux relatifs à la société **SOC24.)** S.A., saisis dans les locaux de la société **SOC5.)** S.A. suivant procès-verbal de saisie n° IEFC/2007/1498/96-STCH du 26 juillet 2007 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire.

- **documents saisis à d'autres endroits**

  - le CD-Rom saisi au Centre Informatique de l'Etat suivant procès-verbal de saisie n° IEFC/2007/1498/69-STCH du 9 janvier 2007 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

  - les documents en relation avec les sociétés « **SOC29.)** Inc » (n° 1 à 2), **SOC8.)** International (n° 1 à 19), **SOC30.)** Corp (n° 1), **SOC31.)** International (n° 1) et **SOC32.)** (n° 1 à 2) saisis dans les locaux de la société **SOC33.)** Sàrl suivant procès-verbal de saisie n° IEFC/2007/1498/67-STCH du 5 janvier 2007,

- la documentation bancaire relative au compte ouvert au nom de **X.)** saisie auprès de l'Entreprise des P&T suivant procès-verbal de saisie n° IEFC/2007/1498/71-STCH du 12 janvier 2007 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire.

Pour autant que ces documents ont été saisis en original et non en copie, et qu'ils n'ont pas déjà fait l'objet d'une restitution, il y a lieu à restitution à leur légitime propriétaire, à l'exception des documents reconnus comme étant des faux, conformément aux développements faits ci-après.

### *2.4. Objets de Y.)*

L'ordinateur et les 3 téléphones portables saisis au domicile privé de **Y.)** d'après le procès-verbal de saisie n° SPJ/EJIN/2006/1498.03/BRJO de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire, ont fait l'objet d'une restitution suite à l'ordonnance de la Chambre du Conseil n° 70/2007 du 11 janvier 2007. Il n'y a pas lieu d'en ordonner la confiscation, étant donné que ces objets ne sont pas en relation avec une infraction retenue à charge de **Y.)** .

## 3. Confiscation des faux documents

En tant qu'objets d'une infraction, il y a lieu à confiscation de tous les documents reconnus comme étant des faux ou des faux bilans, à savoir notamment :

- les bilans de la société anonyme **SOC1.)** S.A. relatifs aux exercices 2002, 2003, 2004 et 2005,

- les 10 notes d'honoraires adressées par la société **SOC2.)** Sàrl à la société **SOC1.)** S.A.

# PAR CES MOTIFS :

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, **dix-huitième chambre**, siégeant en matière correctionnelle, statuant **contradictoirement**, les prévenus et leurs mandataires entendus en leurs explications et moyens de défense, la représentante du Ministère public entendue en ses conclusions,

s e d é c l a r e **i n c o m p é t e n t** pour connaître de la nullité partielle de la citation à prévenus pour autant qu'elle vise l'infraction d'abus de biens sociaux,

s e d é c l a r e **i n c o m p é t e n t** pour statuer sur la nullité du présent jugement,

s e d é c l a r e **i n c o m p é t e n t** pour ordonner un complément d'instruction,

**d i t** qu'il n'y a pas lieu de nommer un expert ou consultant,

s e d é c l a r e **i n c o m p é t e n t** pour enjoindre au Ministère Public de verser des pièces au débat,

**d i t** que les prévenus sont **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 CEDH,

d o n n e **a c t e** à **Y.)** de ses réserves formulées quant à une violation de l'article 6 CEDH suite au rejet de certaines questions à poser aux témoins,

**d i t** qu'il n'appartient pas à la juridiction du fond de mettre en cause le principe de l'opportunité des poursuites réservée au Ministère Public,

**X.)**

**a c q u i t t e X.)** de l'infraction d'abus de biens sociaux non retenue à sa charge,

**c o n d a m n e X.)** du chef des infractions retenues à sa charge à une peine d'emprisonnement de **QUATRE (4) ANS** et à une amende de **DIX MILLE (10.000)** euros, ainsi qu'aux frais de sa poursuite pénale, ces frais liquidés à 302,20 euros,

**f i x e** la durée de la contrainte par corps en cas de non-paiement de l'amende à **DEUX CENTS** (**200**) jours,

**d i t** qu'il sera **sursis** à l'exécution de **l'intégralité** de cette 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,

**i n t e r d i t** à **X.)** pour la durée de CINQ (5) ans le droit de remplir des fonctions, emplois ou offices publics,

**i n t e r d i t** à **X.)** pour la durée de TROIS (3) ans le droit d'exercer la profession réglementée de comptable,

**Y.)**

**a c q u i t t e Y.)** de l'infraction d'abus de biens sociaux non retenue à sa charge,

**c o n d a m n e Y.)** du chef des infractions retenues à sa charge à une peine d'emprisonnement de **TROIS (3) ANS** et à une amende de **DIX MILLE (10.000)** euros, ainsi qu'aux frais de sa poursuite pénale, ces frais liquidés à 308,10 euros,

**f i x e** la durée de la contrainte par corps en cas de non-paiement de l'amende à **DEUX CENTS** (**200**) jours,

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

**a v e r t i t Y.)** 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,

**i n t e r d i t** à **Y.)** pour la durée de TROIS (3) ans le droit d'exercer la profession réglementée de comptable,

**c o n d a m n e X.)** et **Y.)** solidairement aux frais des infractions commises ensemble,

**fermeture**

**o r d o n n e** la **fermeture** de l'établissement exploité par la société **SOC1.)** S.A. (anciennement **SOC1.)** S.A.) jusqu'à délivrance de l'autorisation d'établissement,

**confiscations et restitutions**

***avoirs bancaires***

o r d o n n e la **restitution** à **X.)** des avoirs saisis sur les 8 comptes ouverts à son nom personnel auprès de la Banque et Caisse d'Epargne de l'Etat et saisis suivant le procès-verbal n° IEFC/2006/1498/11 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

o r d o n n e la **confiscation** des avoirs saisis sur le compte courant n° (…) de la société **SOC1.)** S.A. (anc. **SOC1.)** S.A.) ouverts auprès de la Banque et Caisse d'Epargne de l'Etat et saisis suivant le prédit procès-verbal n° IEFC/2006/1498/11,

o r d o n n e la **confiscation** des avoirs saisis sur le compte courant n° LU(…) de la société **SOC2.)** Sàrl ouverts auprès de la Banque et Caisse d'Epargne de l'Etat et saisis suivant le prédit procès-verbal n° IEFC/2006/1498/11,

o r d o n n e la **confiscation,** à hauteur de 97.000 euros et des intérêts échus, des avoirs saisis sur le compte n° LU(…) de la société **SOC6.)** S.A. ouvert auprès de la Banque de Luxembourg et saisis suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/09 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

o r d o n n e pour le surplus la **restitution** à la société **SOC6.)** S.A. du solde de ses avoirs sur le prédit compte bancaire,

o r d o n n e la **confiscation,** à hauteur de 10.000 euros et des intérêts échus, des avoirs saisis sur le compte n° LU(…) de la société **SOC8.)** INTERNATIONAL CORPORATION S.A. ouvert auprès de la Banque de Luxembourg et saisis suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/09 prémentionné,

o r d o n n e pour le surplus, la **restitution** à la société **SOC8.)** INTERNATIONAL CORPORATION S.A. du solde de ses avoirs sur le prédit compte bancaire,

***objets saisis au domicile de X.)***

o r d o n n e la **confiscation** de l'ordinateur ayant servi à la confection des faux bilans, saisi suivant procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/02 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire,

f i x e à 300 euros l'amende subsidiaire pour le cas où la confiscation ne pourrait être exécutée,

o r d o n n e pour le surplus, dans la mesure où ils n'ont pas encore fait l'objet d'une mainlevée et restitution, la **restitution** à **X.)** des objets et documents saisis suivant le prédit procès-verbal n° IEFC/2006/1498/02,

***autres documents et objets***

o r d o n n e la **confiscation** des faux documents et des faux bilans, à savoir :

- les bilans de la société anonyme **SOC1.)** S.A. relatifs aux exercices 2002, 2003, 2004 et 2005,

- les 10 notes d'honoraires adressées par la société **SOC2.)** Sàrl à la société **SOC1.)** S.A.

pour le surplus :

o r d o n n e, dans la mesure où ils n'ont pas encore fait l'objet d'une mainlevée et restitution, la **restitution** des objets et documents saisis suivant les procès-verbaux suivants dressés par la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire :

- n° IEFC/2006/1498/09 du 27 octobre 2006
- n° IEFC/2006/1498/10 du 27 octobre 2006
- n° IEFC/2006/1498/11 du 27 octobre 2006
- n° IEFC/2006/1498/26 du 31 octobre 2006
- n° IEFC/2006/1498/27 du 3 novembre 2006
- n° IEFC/2007/1498/68 du 8 janvier 2007
- n° IEFC/2007/1498/83-STCH du 12 mars 2007
- n° IEFC/2006/1498/04 du 14 novembre 2006
- n° IEFC/2006/1498/05 du 27 octobre 2006
- n° IEFC/2006/1498/06 du 27 octobre 2006
- n° IEFC/2006/1498 du 30 octobre 2006
- n° IEFC/2007/1498/82-STCH du 9 mars 2007
- n° IEFC/2007/1498/96-STCH du 26 juillet 2007
- n° IEFC/2007/1498/69-STCH du 9 janvier 2007
- n° IEFC/2007/1498/67-STCH du 5 janvier 2007
- n° IEFC/2007/1498/71-STCH du 12 janvier 2007

o r d o n n e, dans la mesure où ils n'ont pas encore fait l'objet d'une mainlevée et restitution, la **restitution** à l'Administration des Contributions Directes des dossiers saisis suivant le procès-verbal de saisie n° IEFC/2006/1498/17 du 27 octobre 2006 de la police grand-ducale, Service de Police Judiciaire.

En application des articles 11, 14, 15, 16, 24, 27, 28, 29, 30, 31, 44, 50, 60, 66, 74, 77, 196, 197, 214, 243, 245, 249 du Code pénal, des articles 155, 179, 182, 184,

189, 190, 190-1, 191, 194, 195, 196, 626, 628 et 628-1 du Code d'Instruction Criminelle, des articles 1, 19 et 22 de la loi modifiée du 28 décembre 1988 et des articles 169, 170 et 171-1 de la loi modifiée du 10 août 1915 dont mention a été faite.

Ainsi fait et jugé par Elisabeth CAPESIUS, vice-présidente, Elisabeth EWERT et Jean-Luc PÜTZ, juges, et prononcé en audience publique du jeudi, 21 janvier 2010 au Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg par Elisabeth CAPESIUS, vice-présidente, assistée de Mike SCHMIT, greffier, en présence de Colette LORANG, attachée de justice, qui, à l'exception de la représentante du Ministère Public, ont signé le présent jugement.