

Texte pseudonymisé

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

**Jugt no 1 0 5 6 / 2023**

Not. 4278/21/CD

(amende)

## **AUDIENCE PUBLIQUE DU 27 AVRIL 2023**

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

dans la cause du Ministère Public contre

**PERSONNE1.)**,  
né le DATE1.) à ADRESSE1.),  
demeurant ADRESSE2.),

- **prévenu** -

---

### **FAITS :**

Par citation du **2 février 2023**, le Procureur d'Etat près le Tribunal d'arrondissement de Luxembourg a requis le prévenu de comparaître à l'audience publique du **9 mars 2023** devant le Tribunal correctionnel de ce siège, pour y entendre statuer sur les préventions suivantes:

**fraudes fiscales (infraction aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts (Abgabenordnung)), blanchiment-détention.**

A l'audience publique du **9 mars 2023**, le vice-président constata l'identité du prévenu **PERSONNE1.)**, lui donna connaissance de l'acte qui a saisi le Tribunal et l'informa de son droit de se taire et de ne pas s'incriminer soi-même.

Les témoins **PERSONNE2.)** et **PERSONNE3.)** furent entendus, chacun séparément, en leurs déclarations orales après avoir prêté le serment prévu à l'article 155 du Code de procédure pénale.

**PERSONNE1.)** fut entendu en ses explications et moyens de défense.

La représentante du Ministère Public, Jennifer NOWAK, substitut du Procureur d'Etat, résuma l'affaire et conclut à la condamnation du prévenu.

Maître Grégory DAMY, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg, développa plus amplement les moyens de défense du prévenu PERSONNE1.).

Le prévenu PERSONNE1.) eut la parole en dernier.

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

## **J U G E M E N T   qui suit :**

Vu la citation à prévenu du **2 février 2023 (not. 4278/21/CD)**, régulièrement notifiée à PERSONNE1.).

Vu la dénonciation de l'Administration des contributions directes, division juridique, du 14 janvier 2021.

Vu le rapport numéro SRPS Sud-Ouest/2020/94665-3/Frel établi en date du 2 août 2021 par la Police Grand-Ducale, Direction Régionale Sud-Ouest, Service Régional de la Police Spéciale.

Vu le rapport numéro SRPS Sud-Ouest/2020/94665-6FREL établi en date du 4 juillet 2022 par la Police Grand-Ducale, Direction Régionale Sud-Ouest, Service Régional de la Police Spéciale.

Le Ministère Public reproche à PERSONNE1.), entre début 2011 et le 18 novembre 2020, date des bulletins respectifs, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg, en infraction aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts (Abgabenordnung), d'avoir, sciemment et systématiquement omis de déclarer à l'Administration des Contributions Directes et ainsi soustraire à l'impôt, pour les années fiscales 2011, 2012, 2013 et 2014 des revenus imposables de la pharmacie SOCIETE1.):

- pour l'année 2011 un montant total de 22.592,00 euros
- pour l'année 2012 un montant total de 59.531,00 euros
- pour l'année 2013 un montant total de 61.249,00 euros
- pour l'année 2014 un montant total de 74.726,00 euros

soit un total de revenus imposables de 218.098 ,00 euros, et pour avoir ainsi fraudé les montants suivants en impôts sur le revenu et en impôt commercial communal, à savoir :

- pour l'année 2011 un montant total de 14.523,00 euros
- pour l'année 2012 un montant total de 32.269,00 euros
- pour l'année 2013 un montant total de 28.420,00 euros
- pour l'année 2014 un montant total de 30.084,00 euros

soit un montant total d'impôt élué de 105.296 €, partant à se procurer indûment des avantages fiscaux injustifiés et à provoquer intentionnellement à son profit la réduction de recettes fiscales d'un montant significatif en rapport avec les montants annuels dus des années fiscales 2011, 2012, 2013 et 2014.

Le Ministère Public reproche encore à PERSONNE1.), entre début 2011 et le 18 novembre 2020, date des bulletins respectifs, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg, en infraction aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts (Abgabenordnung) d'avoir, sciemment et systématiquement omis de déclarer à l'Administration des Contributions Directes et ainsi soustraire à l'impôt, pour les années fiscales 2015 et 2017, des revenus imposables de la pharmacie SOCIETE1.):

- pour l'année 2015 un montant total de 17.423,00 €
- pour l'année 2017 un montant total de 21.307,00 €

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

- pour l'année 2015 un montant total de 16.929,87 €
- pour l'année 2017 un montant de 13.005,00 €

soit un montant total d'impôt élué de 29.934,87 €, partant, à se procurer indûment des avantages fiscaux injustifiés et à provoquer intentionnellement à son profit la réduction de recettes fiscales d'un montant significatif en rapport avec les montants annuels dus des années fiscales 2015 et 2017.

Le Ministère Public reproche finalement à PERSONNE1.), entre le 1<sup>er</sup> janvier 2017 et le 18 novembre 2020, date de notification du bulletin d'imposition rectifié relatif à l'exercice 2017, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg, en infraction à l'article 506-1 du Code pénal, d'avoir détenu le montant de 13.005,00€, partant un avantage patrimonial provenant de l'infraction de fraude fiscale aggravée susvisée à l'article 396 (1) et (5) de de la Loi générale des impôts, sachant au moment où il les recevait, qu'il provenait de l'une ou de plusieurs des infractions visées au point 1) ou de la participation à l'une ou plusieurs de ces infractions.

## **I. Les faits :**

Les faits tels qu'ils résultent du dossier répressif et des débats menés à l'audience peuvent se résumer comme suit :

PERSONNE1.) exploitait en tant que gérant et pharmacien la pharmacie dénommée « SOCIETE1.) » sise à L-ADRESSE3.). La comptabilité ainsi que les déclarations fiscales avaient été confiées à la société anonyme SOCIETE2.) S.A.

Les services de l'Administration des Contributions Directes (ci-après ACD) ont procédé à une vérification approfondie des données contenues dans les déclarations d'impôt introduites par PERSONNE1.) pour les années 2011 à 2017.

Lors d'un contrôle sur place en date du 17 juillet 2020, il s'est avéré que PERSONNE1.) a procédé à des dissimulations d'impôts, alors que les comptabilisations opérées par celui-ci n'ont pas reflété la réalité des flux commerciaux et financiers.

Il s'est ainsi révélé une différence entre le chiffre d'affaire enregistré dans le système POS et la comptabilité fournie sous format FAIA. Le chiffre d'affaire a été diminué à l'aide d'enregistrement de ventes négatives. Des lignes intitulées DIVERS ont été retrouvées dans le système POS avec des montants négatifs réduisant le montant total du système POS. Ces montants auraient été rajoutés aux différences constatées.

Il y avait dès lors une incohérence entre la caisse et la comptabilité.

Suite aux constatations, le bénéfice commercial de PERSONNE1.) a été majoré à un montant total de 337.000 euros pour les années 2011 à 2017.

Une réimposition a dès lors eu lieu, qui se résume comme suit :

<b>Année</b>	<b>IR</b>	<b>%impôt élué</b>	<b>ICC</b>	<b>%impôt élué</b>	<b>TOTAL</b>
2011	12.633,00	61,02	1.890	100	14.523,00
2012	26.405,00	53,44	5.864	57,92	32.269
2013	23.465,00	45,95	4.955	48,64	28.420
2014	24.189,00	40,04	5.895	41,18	30.084
2015	14.367,87	96,68	2.562	100	16.929,87
2016	12.551,00	22,02	3.707	30,02	16.258
2017	10.342,00	57,17	2.663	82,75	13.005
<b>TOTAL</b>	<b>123.952</b>		<b>27.536</b>		<b>151.488,87</b>

Les dates des remises des bulletins d'impôt ont été les suivantes :

<b>Année</b>	<b>Date du bulletin initial relatif au bénéfice commercial</b>	<b>Date du bulletin initial relatif à l'IR</b>
2011	26.08.2015	09.09.2015
2012	20.08.2015	11.11.2015
2013	26.08.2015	27.01.2016
2014	26.08.2015	27.01.2015
2015	18.11.2020	18.11.2020
2016	18.11.2020	18.11.2020
2017	18.11.2020	18.11.2020

Pour les années 2011 à 2014 inclus, des bulletins rectificatifs ont été émis en date du 18 novembre 2020.

Aucune réclamation valable n'a été introduite par PERSONNE1.).

Les faits ont été dénoncés par PERSONNE4.), préposée du bureau d'imposition Esch 2 et préposée faisant fonction du bureau d'imposition Esch 3, au Parquet de Luxembourg le 14 janvier 2021, dans la mesure où ils sont susceptibles d'être qualifiés d'infractions fiscales au sens du §396 et suivants de la LGI (AO).

Entendu le 8 juillet 2021 par la police, PERSONNE1.), a déclaré quant aux faits lui reprochés, qu'entre 2011 et 2016 il n'avait pas de revenu fixe. Il aurait viré environ 5.000 euros par mois sur son compte personnel pour se constituer des réserves. Il

a encore indiqué que lorsqu'il avait besoin d'argent, il s'est servi de l'argent de la caisse.

Il a encore déclaré que bien qu'il ait commis des erreurs, il n'en était pas conscient, alors qu'un nombre de fautes survenues seraient en rapport avec le système informatique utilisé au sein de sa pharmacie.

Il a expliqué que ces problèmes au niveau du logiciel ont été signalés à la société SOCIETE3.).

Il aurait également pris contact avec son informaticien, qui aurait constaté que lors du contrôle journalier à la clôture du magasin, le programme (le logiciel) aurait souvent doublé les « récoltes ». Toutefois, lui-même n'en aurait pas été au courant pendant des années.

Questionné sur l'absence de réclamation, PERSONNE1.) a fait valoir qu'il a introduit plusieurs recours contre les bulletins d'imposition, qui auraient été rejetés. Comme il avait contesté les montants à plusieurs reprises et qu'il avait été informé par l'ACD que les montants deviendraient de plus en plus importants en raison de l'imputation des intérêts, il aurait finalement payé les montants tels que réclamés.

Il a contesté avoir été conscient que les faits lui reprochés étaient punissables. Il n'aurait pas eu l'intention de frauder l'Administration et de se soustraire volontairement au paiement des impôts.

A l'audience du 9 mars 2023, le témoin PERSONNE2.), chef de division adjoint du service de révision de l'ACD, a, sous la foi du serment, résumé les faits décrits dans la plainte. Il a indiqué que les contrôles de l'ACD avaient révélé un risque de fraude au niveau de pharmacies. Dans ce cadre, le bureau d'imposition Esch 2 aurait demandé l'assistance du service de révision afin d'effectuer un contrôle fiscal au sein de la pharmacie appartenant à PERSONNE1.).

Il a précisé que lors de ce contrôle, l'analyse du système POS a démontré des ventes négatives. Ayant confronté PERSONNE1.) lors de leur entrevue avec ces faits, celui-ci les aurait avoués et expliqué qu'il avait prélevé des montants sans en informer son comptable, de sorte que ces retraits n'ont pas été comptabilisés.

PERSONNE2.) a encore expliqué que le logiciel utilisé par PERSONNE1.) n'était pas conforme au §162 LGI (AO). L'analyse du système POS aurait révélé un nombre élevé d'annulations ainsi qu'une multitude de tickets manquants. Les explications fournies par PERSONNE1.) auraient pour but de justifier certaines anomalies mais n'exclueraient pas une utilisation frauduleuse ayant pour finalité de réduire le chiffre d'affaires du système POS.

Il a rajouté finalement que PERSONNE1.) faisait toujours confiance à son logiciel et donnait à considérer que le système SABCO compactait régulièrement les données. Lors de ce compactage, les détails des annulations de ventes auraient également été effacés.

Le témoin PERSONNE3.), service de révision de l'ACD, a également indiqué qu'il avait constaté une différence entre la caisse et la comptabilité. Il a rajouté que la caisse comportait une valeur négative.

Lors du contrôle, il aurait également pu constater que des tickets manquaient dans la caisse.

Le prévenu a réitéré ses déclarations faites lors de son audition policière et a contesté avoir commis une fraude fiscale, alors qu'il n'aurait pas été conscient d'un problème affectant son logiciel, qui a eu pour conséquence l'apparition d'erreurs et d'incohérences dans la comptabilité.

## II. En droit :

### 1. Loi applicable

Le Tribunal tient à relever qu'eu égard à la loi du 23 décembre 2016 portant introduction de la réforme fiscale, il y a lieu de déterminer la loi applicable aux faits.

En vertu de l'article 25 de la loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017, les dispositions de cette loi modifiant le §396 de la LGI (AO) « *sont applicables à partir de l'année d'imposition 2017* ».

Les faits sont dès lors soumis à la version de la LGI (AO) modifiée du 22 mai 1931 antérieure à la réforme fiscale, dans la mesure où ils se rapportent uniquement à des exercices fiscaux (2011 à 2016 inclus) antérieurs à celui de l'année 2017.

En ce qui concerne les faits se rapportant à l'exercice fiscal 2017, c'est la loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017, qui est applicable.

Le §396 (1) de la LGI (AO) dans sa version applicable au moment des faits définit et punit la fraude fiscale intentionnelle comme suit : « *Wer zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil eines anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erschleicht oder vorsätzlich bewirkt, dass Steuereinnahmen verkürzt werden, wird wegen Steuerhinterziehung mit Geldstrafe bestraft.* » Le maximum de l'amende est fixé au quadruple des impôts éludés, c'est-à-dire le fait pour quiconque de se procurer ou de procurer à autrui indûment des avantages fiscaux injustifiés ou d'occasionner intentionnellement la réduction de recettes fiscales.

Désormais le §396 (5) nouveau de la LGI(AO) prévoit la « fraude fiscale aggravée » qui est libellée comme suit : « *(5) Si la fraude porte sur un montant d'impôt supérieur au quart de l'impôt annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros ou si le montant d'impôt annuel éludé ou le remboursement annuel à opérer est supérieur à la somme de 200.000 euros, elle sera punie comme fraude fiscale aggravée d'un emprisonnement d'un mois à trois ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu.* »

Depuis l'introduction de la loi du 23 décembre 2016 portant introduction de la réforme fiscale, la fraude fiscale aggravée se définit dès lors comme la fraude portant soit :

- sur un montant d'impôt supérieur au quart de l'impôt annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros,

- sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros,
- si le montant d'impôt annuel éludé ou le remboursement annuel à opérer est supérieur à la somme de 200.000 euros.

A une approche relative, le législateur a désormais substitué un seuil objectif, en définissant l'adjectif « significatif » de manière mathématique.

Il convient dès lors de vérifier, année par année, si ces critères objectifs sont remplis.

Type d'impôt et année d'imposition	Impôt éludé par impôt (montant absolu (€))	Critère montant absolu 10.000€	% impôt éludé / impôt effectivement dû	Critère 25%	Poursuivable
IRC 2011	12.633	rempli	61,02	rempli	oui
IC 2011	1.890	non rempli	100	rempli	non
IRC 2012	26.405	rempli	53,44	rempli	oui
IC 2012	5.864	non rempli	57,92	rempli	non
IRC 2013	23.405	rempli	45,95	rempli	oui
IC 2013	4.955	non rempli	48,64	rempli	non
IRC 2014	24.189	rempli	40,04	rempli	oui
IC 2014	5.895	non rempli	41,18	rempli	non
IRC 2015	14.367,87	rempli	96,68	rempli	oui
IC 2015	2.562	non rempli	100	rempli	non
IRC 2016	12.551	rempli	22,02	non rempli	non
IC 2016	3.707	non rempli	30,02	rempli	non
IRC 2017	10.342	rempli	57,17	rempli	oui
IC 2017	2.663	non rempli	82,75	rempli	oui

Seuls les faits en relation avec l'IRC portant sur les exercices 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 et 2017 remplissent dès lors les critères de la nouvelle qualification de « fraude fiscale aggravée » telle qu'elle ressort des modifications introduites par la loi du 23 décembre 2016 portant introduction de la réforme fiscale telle que réprimée par l'article 396(5) nouveau de la LGI (AO). Les faits incriminés constituent donc toujours à ce jour une infraction pénale, mais comme la loi antérieure est plus douce, celle-ci devra être appliquée pour la détermination des peines.

Les autres faits (IC des exercices 2011 à 2017 et IRC 2016) ne sauraient faire l'objet de poursuites pénales et il n'y a partant pas lieu de les retenir à l'encontre du prévenu.

## 2. Vérification de la punissabilité par rapport à une éventuelle prescription

Dans la mesure où la période de commission de l'ensemble des faits se situe entre 2011 et 2017, que les règles de la prescription sont d'ordre public et que la prescription a pour effet d'ôter aux faits poursuivis tout caractère délictueux, le Tribunal est amené à examiner d'office si les faits reprochés au prévenu PERSONNE1.) sont ou non prescrits.

Les infractions de fraude fiscale intentionnelle (actuellement fraude fiscale aggravée) ne sont consommées non pas à l'instant où le contribuable remet sa déclaration d'impôt à l'administration, mais seulement à partir du moment où l'administration lui a accordé un avantage fiscal injustifié. En pratique, l'infraction est dès lors consommée à partir du moment où l'administration émet un bulletin d'imposition (initial).

La transmission des poursuites par l'Administration des Contributions Directes au Parquet est un acte interruptif de la prescription en matière fiscale (T.A.L. 14.2.2002, n°253/2002 et T.A.L. 24.4.2008, n°1344 /2008).

En l'espèce, il se dégage du *modus operandi*, identique pour l'ensemble des exercices fiscaux, que l'on est en présence d'une infraction collective, notion dégagée par la doctrine et la jurisprudence belges. Aux termes de cette notion, plusieurs faits constituent chacun une infraction, mais qui peuvent former une activité délictuelle unique, parce que liées entre elles par une unité de conception et de but. A ce sujet, il n'est pas requis que l'intention de commettre toutes les infractions constitutives du délit collectif ait existé dès la première infraction, une intention continue ou successive pouvant aussi regrouper ces infractions en un seul fait pénal. Pour que des infractions successives constituent un fait pénal unique, il n'est pas non plus requis qu'en commettant la première, l'auteur ait eu la prescience des faits suivants qu'il commettrait ; il suffit que les infractions soient liées entre elles par la poursuite d'un but unique et par sa réalisation, et qu'elles constituent, dans cette acception, un seul fait, à savoir un comportement complexe. En cas de délit collectif, la prescription court à partir du dernier fait commis avec la même intention délictueuse, pour autant que le délai de prescription ne soit écoulé entre aucun des faits (Cass. belge, 27 nov. 2013, Pas. 13.1078.F). Cette notion d'infractions collectives a vocation à s'appliquer, en raison de la similarité de l'utilisation des structures, qui s'inscrivent dans la pérennité.

En l'espèce, le point de départ de la prescription est la date d'émission des bulletins d'imposition rectificatifs en date du 18 novembre 2020. Les faits ne sont dès lors pas prescrits.

## 3. Les éléments constitutifs de la fraude fiscale caractérisée

La fraude fiscale caractérisée suppose la réunion des éléments constitutifs suivants:

- un élément matériel : l'obtention d'un avantage fiscal ou la diminution de la recette fiscale,
- un élément moral : l'intention coupable.

L'élément matériel de la fraude, à savoir le fait qui cause une insuffisance d'impôt, peut consister en une déclaration inexacte, voire en l'absence de déclaration, ou en un renseignement inexact. En tout cas, il faut que le fait ou l'omission constitue une violation d'une obligation fiscale.

#### Quant à l'élément matériel

En l'espèce, les revenus imposables occultes ainsi que les impôts éludés se résument comme suit :

<b>Année</b>	<b>Revenus occultes</b>	<b>IR</b>	<b>%impôt éludé</b>
2011	20.702	12.633,00	61,02
2012	49.406	26.405,00	53,44
2013	51.061	23.465,00	45,95
2014	60.410	24.189,00	40,04
2015	14.861	14.367,87	96,68
2017	18.089	10.342,00	57,17
<b>TOTAL</b>	<b>214.529</b>	<b>111.401</b>	

soit un montant total éludé de 111.401 euros, ce qui constitue un montant significatif en absolu. Ce montant est encore significatif en termes relatifs, en considérant le pourcentage de l'impôt éludé.

Il en découle que l'élément matériel quant à l'existence d'une fraude est donné en l'espèce.

#### Quant à l'élément moral

PERSONNE1.) a fait valoir à l'audience qu'il n'a pas été conscient de commettre une fraude fiscale. Il ressortirait des éléments du dossier que l'intention de frauder ferait défaut dans son chef.

Ainsi PERSONNE2.) aurait notamment fait état de la bonne foi de PERSONNE1.) en indiquant que ce dernier ferait confiance à son logiciel et qu'il arrivait d'ailleurs fréquemment que le système SABCO compacterait les données et effacerait le détail des annulations de ventes.

Bien qu'il reconnaisse que des erreurs aient été commises, ces erreurs seraient imputables au système POS, qui aurait révélé qu'un certain nombre de ventes auraient été annulées et que des tickets manqueraient, sans que PERSONNE1.) n'en aurait été conscient.

Par conséquent, les erreurs comptables n'auraient pas été intentionnellement commises par lui, mais seraient dues à des erreurs informatiques.

L'élément moral de l'infraction consiste dans la transgression matérielle de la disposition légale, commise librement et consciemment. L'auteur est présumé se trouver en infraction par suite du seul constat de cette transgression, sauf à lui de renverser cette présomption en faisant valoir qu'il n'a pas agi librement et consciemment, c'est-à-dire en rendant crédible une cause de justification.

« La loi peut mentionner expressément l'élément moral de l'infraction en employant des termes comme « sciemment, à dessein, intentionnellement ». Ces expressions sont cependant surabondantes, car elles n'ajoutent rien à la notion de dol général. Si le législateur exige en outre un mobile spécial consistant dans une intention de nuire ou frauduleuse, il emploie les termes « méchamment, frauduleusement ou à dessein de nuire » (Constant, Manuel de droit pénal, T1, p. 127). La loi du 12 novembre 2004 a inséré le terme « sciemment » audit article 9, estimant que le non-respect des obligations professionnelles destinées à lutter contre le blanchiment ne doit être puni pénalement que lorsqu'il est commis intentionnellement. L'emploi du terme « sciemment » ne conduit cependant pas à subordonner ces infractions à la preuve d'un dol spécial. (Cour d'appel, X, Arrêt N°492/10 X du 8 décembre 2010 not. 12446/09/CD, MP c/ NOTAIRE W) » (Cour de Cassation, N° 170/2019 pénal du 19.12.2019. Numéro CAS-2019-00012 du registre).

En l'espèce, PERSONNE1.) est en aveu que des erreurs ont été commises et que la comptabilité ne reflétait pas la réalité. Au vu de ce qui précède, il est évident que PERSONNE1.) ne pouvait pas ignorer la réalité et la gravité de ses agissements.

Il y a encore lieu de constater que PERSONNE1.) reconnaît encore qu'il a, à plusieurs reprises, retiré de l'argent liquide de la caisse, sans que ces transactions n'aient été mentionnées à son comptable. Il a dès lors volontairement transgressé cette norme.

A cela se rajoute que PERSONNE1.) n'a pas respecté les obligations déclaratives en matière de revenus, lesquelles ressortent du § 166 de la AO :

### § 166

„(1)

*Bei Steuererklärungen (Erklärungen, die nach Vorschrift der Gesetze oder Ausführungsbestimmungen als Unterlage für die Feststellung von Besteuerungsgrundlagen oder für die Festsetzung einer Steuer dienen) hat der Steuerpflichtige zu versichern, dass er die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht hat. Die Erklärungen sind nach Form und Inhalt so abzugeben, wie es die Steuerkontrollstelle nach den Gesetzen und Ausführungsbestimmungen vorschreibt. Die Versicherung kann nach Anordnung der Steuerkontrollstelle allgemein abgegeben werden*

(2)

*Bei der Ausfüllung von Vordrucken sind alle Fragen zu beantworten. Die Fragen und Antworten sind so zu fassen, dass die Prüfung, was steuerpflichtig ist und was nicht, der Steuerkontrollstelle ermöglicht wird. In den Vordrucken ist zu betonen, dass diese Prüfung der Steuerkontrollstelle, nicht dem Steuerpflichtigen zusteht. Den Steuererklärungen sind die Unterlagen beizufügen, die nach den Gesetzen und Ausführungsbestimmungen gefordert werden. Wenn diese Unterlagen in Bescheinigungen bestehen, die von anderer Seite zu erteilen sind, sind die beteiligten Stellen verpflichtet, sie auszustellen.*

(3)

*Auf Verlangen haben die Steuerpflichtigen auch bei anderen Erklärungen, Anmeldungen, Anzeigen und Auskünften zu versichern, dass sie die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht haben.“*

Dans la mesure où les éléments matériels sont remplis en l'espèce, PERSONNE1.) est présumé avoir eu l'intention de frauder la loi. Le simple fait pour ce dernier d'indiquer qu'il n'était pas conscient que ces agissements étaient punissables et que

des erreurs informatiques ne lui seraient pas imputables, ne sauraient renverser cette présomption, à défaut pour lui de rapporter la preuve de ces allégations.

#### Quant à l'infraction consommée/tentative

L'infraction de fraude fiscale intentionnelle est consommée non pas à l'instant où le contribuable remet sa déclaration d'impôt à l'ACD, fait qui constitue la tentative, mais seulement à partir du moment où l'Administration lui a accordé un avantage fiscal injustifié ou a fixé la dette fiscale du contribuable à un montant inférieur à celui qu'elle aurait retenu si elle avait connu la situation réelle.

En l'espèce, les déclarations fiscales du prévenu ont été émises et les bulletins d'imposition initiaux émis aux dates suivantes :

<b>Année</b>	<b>Date du bulletin initial relatif au bénéfice commercial</b>
2011	26.08.2015
2012	20.08.2015
2013	26.08.2015
2014	26.08.2015
2015	18.11.2020
2017	18.11.2020

En l'espèce, il résulte des éléments du dossier que des bulletins d'impôt ont été émis pour les années 2011, 2012, 2013 et 2014. Ces infractions sont dès lors consommées.

Toutefois, en ce qui concerne les années 2015 et 2017, aucun bulletin (initial) n'ayant été émis avant ceux du 18 novembre 2020, ces infractions sont restées au stade de la tentative.

La fraude fiscale étant un délit, la tentative n'est, en application de l'article 53 du Code pénal, punissable que dans les cas déterminés par la loi.

L'alinéa 1er du §396 de la LGI (AO) se lit comme suit : « *Wer zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil eines anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erschleicht oder vorsätzlich bewirkt, dass Steuereinnahmen verkürzt werden, wird wegen Steuerhinterziehung mit Geldstrafe bestraft* ».

Le §397 alinéa 1er de la LGI (AO) incrimine la tentative dans les termes suivants : « *Der Versuch der Steuerhinterziehung ist strafbar* ».

Partant la tentative de fraude fiscale est punissable.

#### Quant à l'infraction de blanchiment-détention

Le Ministère Public reproche à PERSONNE1.) d'avoir détenu le montant de 13.005 euros, partant un avantage patrimonial de l'infraction de fraude fiscale aggravée susvisée au §396 (1) et (5) de la LGI (AO), sachant au moment où il le recevait, qu'il provenait de l'une ou de plusieurs des infractions visées au point 1) ou de la participation à l'une ou plusieurs de ces infractions.

Au vœu de l'article 506-1 du Code pénal :

« Sont punis d'un emprisonnement d'un à cinq ans et d'une amende de 1.250€ à 1.250.000€ ou de l'une de ces peines seulement :

[...]

3) ceux qui ont acquis, détenu ou utilisé des biens visés à l'article 31, paragraphe 2, point 1°, formant l'objet ou le produit, direct ou indirect, des infractions énumérées au point 1) de cet article [506-1] ou constituant un avantage patrimonial quelconque tiré de l'une ou de plusieurs de ces infractions, sachant, au moment où ils les recevaient, qu'ils provenaient de l'une ou de plusieurs des infractions visées au point 1) ou de la participation à l'une ou plusieurs de ces infractions. »

Conformément à l'article 25, 2e alinéa de la loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale, l'infraction de blanchiment est punissable pour les infractions primaires de fraude fiscale aggravée et d'escroquerie fiscale qui sont commises à partir du 1er janvier 2017.

En l'espèce, dans la mesure où il a été retenu que pour l'année fiscale 2017 l'infraction de fraude fiscale n'est pas consommée, l'infraction de blanchiment-détention du montant de 13.005,00€, partant un avantage patrimonial provenant de l'infraction de fraude fiscale aggravée, ne peut pas être retenue à l'égard du prévenu.

Il est partant à acquitter de cette prévention.

Il y a encore lieu de rectifier la circonstance de temps comme suit :

- en ce qui concerne la fraude fiscale aggravée consommée : entre début 2011 et le 26 août 2015, date de l'émission du bulletin d'impôt,
- en ce qui concerne la tentative de fraude fiscale aggravée : entre début 2015 et le 18 novembre 2020, alors que la tentative débute à partir de la date du dépôt des premières déclarations litigieuses et prend fin à la date de l'établissement des bulletins rectifiés par l'ACD.

Conformément aux développements ci-dessus et notamment au tableau figurant à la page 7, il y a encore lieu de procéder à la modification des montants suivants :

- concernant la fraude fiscale aggravée consommée pour les années
  - 2011 : 20.702 euros au lieu de 22.592 euros,
  - 2012 : 49.406 euros au lieu de 59.531 euros,
  - 2013 : 51.061 euros au lieu de 61.249 euros,
  - 2014 : 60.410 euros au lieu de 74.726 euros,portant ainsi un total des revenus imposables (après déduction des montants IC non poursuivables au sens de la loi) de **181.579 euros** au lieu de 218.098 euros, et
- concernant les impôts éludés pour les années :
  - 2011 : 12.633 euros au lieu de 14.523 euros,
  - 2012 : 26.405 euros au lieu de 32.269 euros,
  - 2013 : 23.405 euros au lieu de 28.420 euros,
  - 2014 : 24.189 euros au lieu de 30.084 euros,au vu du fait que seulement l'IRC éludé remplit les critères du §396(5) de la LGI (AO), portant ainsi le montant total de l'impôt éludé à **86.632 euros** au lieu de 105.296 euros.
- concernant la tentative de fraude fiscale aggravée pour les années

- 2015 : 14.861 euros au lieu de 17.423 euros,
  - 2017 : 18.089 euros au lieu de 21.307 euros,
- portant ainsi un total des revenus imposables (après déduction des montants ICC non poursuivables au sens de la loi) à **32.950 euros** au lieu de 38.730 euros
- concernant les impôts éludés pour les années :
- 2015 : 14.367,87 au lieu de 16.929,87 euros,
  - 2017 : 10.342 euros au lieu de 13.005 euros,
- au vu du fait que seulement l'IRC éludé remplit les critères du §396(5) de la LGI (AO), portant ainsi le montant total de l'impôt éludé à **24.709,87 euros** au lieu de 29.934,87 euros.

### **Récapitulatif**

Au vu de l'ensemble des développements qui précèdent, **PERSONNE1.)** est partant à **acquitter** de l'infraction suivante :

*« comme auteur, coauteur,*

*2) entre le 01.01.2017 et le 18.11.2020, date de notification du bulletin d'imposition rectifié relatif à l'exercice 2017, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg sans préjudice quant aux indications de temps et de lieux plus exactes,*

*en infraction à l'article 506-1 du Code pénal,*

*d'avoir acquis, détenu ou utilisé des biens visés à l'article 31, paragraphe 2, point 1°, formant l'objet ou le produit, direct ou indirect, des infractions énumérées au point 1) de cet article [506-1] ou constituant un avantage patrimonial quelconque tiré de l'une ou de plusieurs de ces infractions, sachant, au moment où ils les recevaient, qu'ils provenaient de l'une ou de plusieurs des infractions visées au point 1) ou de la participation à l'une ou plusieurs de ces infractions,*

*en l'espèce, d'avoir détenu le montant de 13.005,00€, partant un avantage patrimonial provenant de l'infraction de fraude fiscale aggravée susvisée à l'article 396 (1) et (5) de de la Loi générale des impôts, sachant au moment où il les recevait, qu'il provenait de l'une ou de plusieurs des infractions visées au point 1) ou de la participation à l'une ou plusieurs de ces infractions. »*

**PERSONNE1.)** est cependant **convaincu** par les débats menés à l'audience publique du 9 mars 2023, ensemble les éléments du dossier répressif, les dépositions des témoins **PERSONNE2.)** et **PERSONNE3.)**, des infractions suivantes:

***« comme auteur, ayant commis les infractions lui-même,***

***I. entre début 2011 et le 26 août 2015, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg,***

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

**de s'être rendu coupable de fraude fiscale (aggravée) consommée pour s'être procuré indûment des avantages fiscaux injustifiés et d'avoir occasionné intentionnellement la réduction de recettes fiscales,**

**en l'espèce, d'avoir sciemment omis de déclarer à l'Administration des Contributions Directes et ainsi soustrait à l'impôt sur le revenu des collectivités (IRC) pour les années fiscales 2011, 2012, 2013 et 2014, des revenus imposables :**

- **pour l'année 2011 : 20.702 euros,**
- **pour l'année 2012 : 49.406 euros,**
- **pour l'année 2013 : 51.061 euros,**
- **pour l'année 2014 : 60.410 euros,**

**soit un montant total de revenus imposables de 181.579 euros, pour avoir ainsi fraudé les montants suivants en impôts sur le revenu, à savoir :**

- **pour l'année 2011 : 12.633 euros,**
- **pour l'année 2012 : 26.405 euros,**
- **pour l'année 2013 : 23.405 euros,**
- **pour l'année 2014 : 24.189 euros,**

**soit un montant total d'impôt éludé de 86.692 euros, partant s'être procuré indûment des avantages fiscaux injustifiés en matière d'impôt sur le revenu des collectivités (IRC) et (à provoquer intentionnellement à son profit la réduction de recettes fiscales d'un montant significatif en rapport avec les montants annuels dus des années fiscales 2011, 2012, 2013 et 2014,**

**II. entre début 2015 et le 18 novembre 2020, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg,**

**en infraction aux articles 396, 397 et 398 de la loi générale des impôts (Abgabeordnung),**

**de s'être rendu coupable de tentative de fraude fiscale (aggravée) pour avoir tenté de se procurer indûment des avantages fiscaux injustifiés et d'avoir occasionné intentionnellement la réduction de recettes fiscales,**

**en l'espèce, d'avoir sciemment omis de déclarer à l'Administration des Contributions Directes et ainsi tenté de soustraire à l'impôt sur le revenu des collectivités (IRC) pour les années fiscales 2015 et 2017, des revenus imposables :**

- **pour l'année 2015 : 14.861 euros,**
- **pour l'année 2017 : 18.089 euros,**

**soit un total de revenus imposables de 32.950 euros, et pour avoir ainsi tenté de frauder les montants suivants en impôts sur le revenu, à savoir :**

- **pour l'année 2015 : 14.367,87 euros,**
- **pour l'année 2017 : 10.342 euros,**

***soit un montant total d'impôt élué de 24.709,87 euros, partant tenté à se procurer indûment des avantages fiscaux injustifiés en matière d'impôt sur le revenu des collectivités (IRC) et à provoquer intentionnellement à son profit la réduction de recettes fiscales d'un montant significatif en rapport avec les montants annuels dus des années fiscales 2015 et 2017. »***

Les infractions retenues à charge du prévenu se trouvent en concours idéal pour avoir été commises dans une intention délictuelle unique, de sorte qu'il y a lieu à application de l'article 65 du Code pénal et de ne prononcer que la peine la plus forte.

Pour les années 2011, 2012, 2013, 2014 et 2015 (antérieures à la réforme fiscale) :

En vertu des § 396 et 397 de la LGI (AO), les faits de fraude fiscale et de tentative de fraude fiscale (aggravée) sont punissables pour la période de temps considérée d'une amende, dont le maximum est fixé au quadruple des impôts élués, soit en l'espèce **101.553 (86.692 + 14.367,87) x 4 = 406.212 euros**.

Pour l'année 2017 (postérieure à la réforme fiscale) :

En vertu du §396 (5) de la LGI (AO), les faits de fraude fiscale (aggravée) respectivement de tentative de fraude fiscale aggravée sont punissables « *d'un emprisonnement d'un mois à trois ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple des impôts élués ou du remboursement indûment obtenu. »*

La réforme fiscale prévoit dès lors un minimum de 25.000 euros et un maximum représentant le sextuple des impôts élués soit en l'espèce **10.342 x 6 = 62.052 euros**.

La peine la plus forte est partant celle prévue par le §396 (5) de la LGI (AO).

Compte tenu du repentir paraissant sincère du prévenu à l'audience et de ses aveux, le Tribunal décide par application de l'article 20 du Code pénal de faire abstraction d'une peine d'emprisonnement et de ne prononcer qu'une peine d'amende.

Au vu de la gravité et de la multiplicité des infractions commises, mais en tenant compte de son casier vierge, le Tribunal décide de condamner le prévenu PERSONNE1.) à une **amende de 40.000 euros**.

## **PAR CES MOTIFS :**

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, **septième chambre**, siégeant en **matière correctionnelle**, statuant **contradictoirement**, PERSONNE1.) et son mandataire entendus en leurs explications et moyens de défense, et la représentante du Ministère Public entendue en ses réquisitions,

**a c q u i t t e** le prévenu **PERSONNE1.)** du chef de l'infraction non établie à sa charge ;

**c o n d a m n e** le prévenu **PERSONNE1.)** du chef des infractions retenues à sa charge à une amende de **quarante mille (40.000.-) euros**, ainsi qu'aux frais de sa mise en jugement, ces frais liquidés à **25,92 euros**;

**f i x e** la durée de la contrainte par corps en cas de non-paiement de l'amende à **quatre cents (400) jours**.

Par application des articles 14, 16, 20, 27, 28, 29, 30, 65 et 66 du Code pénal, des articles 1, 155, 179, 182, 184, 189, 190, 190-1, 191, 194, 195 et 196 du Code de procédure pénale et des articles 396, 397 et 398 de la loi générale des impôts, qui furent désignés à l'audience par le vice-président.

Ainsi fait et jugé par Stéphane MAAS, vice-président, Maïté BASSANI, et Raphaël SCHWEITZER, juges, et prononcé, en présence de Dominique PETERS, substitut principal du Procureur d'Etat, en l'audience publique du Tribunal d'arrondissement de Luxembourg, date qu'en tête, par le vice-président, assisté du greffier assumé Tahnee WAGNER, qui, à l'exception du représentant du Ministère Public, ont signé le présent jugement.