

Texte pseudonymisé

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

Jugt n° 363/2024

not. 19304/18/CD

## JUGEMENT SUR ACCORD

### Audience publique du 8 février 2024

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

Dans la cause du Ministère Public contre

PERSONNE1.),  
né le DATE1.) à ADRESSE1.) (France),  
demeurant à L-ADRESSE2.),

élisant domicile en l'étude de Maître Lex THIELEN,

**- prévenu -**

### **FAITS :**

Par citation du 12 janvier 2024, le Procureur d'Etat près le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg a requis le prévenu PERSONNE1.) de comparaître à l'audience publique du 26 janvier 2024 devant le Tribunal correctionnel de ce siège pour y entendre statuer sur :

**l'accord par application de la loi du 24 février 2015 relative au jugement sur accord.**

A cette audience, en application des articles 185 et 572 du Code de procédure pénale, Maître Lea RAGAZZINI, avocat, en remplacement de Maître Lex THIELEN, avocat à la Cour, les deux demeurant à Luxembourg, représenta le prévenu PERSONNE1.).

Maître Lea RAGAZZINI, déclara que le prévenu PERSONNE1.) maintenait sa reconnaissance des faits commis tels qu'ils résultent de l'acte d'accord.

Maître Lea RAGAZZINI, ainsi que la représentante du Ministère Public, Mandy MARRA, substitut du Procureur d'Etat, furent entendues en leurs conclusions.

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

### **JUGEMENT qui suit :**

Vu la citation à prévenu du 12 janvier 2024, régulièrement notifiée à PERSONNE1.).

L'accord dont le Tribunal se trouve saisi est conçu comme suit :

**« Accord  
par application des articles 563 à 578 du code de procédure pénale**

**Entre :**

**1. Monsieur le Procureur d'Etat près le Tribunal d'Arrondissement de et à Luxembourg**

*et*

**2. Monsieur PERSONNE1.), avocat à la Cour, né le DATE1.) à ADRESSE1.) (France), demeurant à L-ADRESSE2.),**

*assisté de l'étude THIELEN & Associés, représentée aux fins de la présente procédure par Maître Lex THIELEN, avocat à la Cour,*

*élisant domicile pour les besoins de la présente procédure en l'étude de Maître Lex THIELEN, établie à L-ADRESSE3.),*

**I. Résumé de la procédure**

*Vu les actes accomplis au cours de l'enquête préliminaire :*

<b><i>Cote</i></b>	<b><i>Acte</i></b>
<i>A01</i>	<i>Dénonciation datée du 9 juillet 2018 du Bureau d'imposition Luxembourg 2, de l'Administration des Contributions Directes (ci-après « ACD ») sur base des paragraphes 425 et 426 de la Loi Générale des Impôts, ensemble les annexes</i>
<i>A02</i>	<i>Transmis de l'ACD au Ministère public daté du 20 septembre 2018 concernant la décision directoriale intervenue en date du 9 août 2018</i>
<i>A03</i>	<i>Transmis de l'ACD au Ministère public daté du 11 mars 2021 concernant l'arrêt de la Cour administrative du 9 mars 2021 (imposition définitive)</i>
<i>A04</i>	<i>Transmis du Ministère public du 14.09.2021 à la police grand-ducale, Direction régionale Sud-Ouest</i>
<i>B01</i>	<i>Rapport n°SRPS Sud-Ouest/2021/98433-3/frel du 6 janvier 2022</i>
<i>C01</i>	<i>Courrier de l'ACD au Ministère public daté du 24 février 2022</i>
	<i>Extrait du casier judiciaire (L)</i>

## **II. Les faits faisant l'objet de l'accord**

Le service de révision de l'Administration des Contributions Directes (ACD) a contrôlé les déclarations de l'impôt sur le revenu des exercices 2013, 2014 et 2015 de PERSONNE1.), avocat à la Cour au barreau de Luxembourg.

Les résultats imposables de l'activité d'avocat de PERSONNE1.) suivant les déclarations fiscales remises ont été les suivants :

<b>Année</b>	<b>Résultat imposable suivant déclaration fiscale (€)</b>
2013	31.830,54
2014	54.281,59
2015	70.687,41

### **A. Les redressements effectués par le service de révision de l'ACD**

Le 12 juin 2017, PERSONNE1.) a été informé de la vérification de ses livres et documents comptables des exercices 2013, 2014 et 2015. Lors de sa visite dans le bureau du réviseur de l'ACD le 19/06/2017, PERSONNE1.) a expliqué qu'il n'existerait pas d'annotations comptables, qu'il transmettrait cependant les pièces justificatives à l'appui de ces déclarations fiscales.

#### **1. Exercice 2013**

##### **1.1. Apports en numéraires non-élucidés**

###### **a. Compte auprès de la SOCIETE1.) S.A.**

Par lettre du 15/01/2018, le réviseur de l'ACD a demandé à PERSONNE1.) de fournir des pièces justificatives concernant les versements suivants pour un montant total de 14.500,00 EUR :

<b>Date extrait</b>	<b>numéro</b>	<b>Montant Crédit</b>	<b>Donneur d'ordre</b>
07/02/2013	7	2.000,00	Versement PERSONNE1.)
30/05/2013	23	2.000,00	Versement PERSONNE1.)
04/07/2013	27	4.000,00	Versement PERSONNE1.)
25/07/2013	30	2.500,00	Versement PERSONNE1.)
01/09/2013	36	3.500,00	Versement PERSONNE1.)
01/10/2013	40	500,00	Versement PERSONNE1.)

Par lettre du 06/02/2018, PERSONNE1.) fait valoir qu'il s'agit d'une aide familiale et d'un prêt d'un ami de longue date. Cependant, PERSONNE1.) n'a pas pu verser des pièces justificatives quant à l'origine de

ces fonds, de sorte que le service de révision a rajouté le montant total de **14.500,00 EUR** au bénéfice imposable de l'année 2013.

b. Compte CCPL

Par lettre du 15/01/2018, le réviseur de l'ACD a également demandé à PERSONNE1.) de fournir des pièces justificatives relatives aux versements suivants :

<b>Date extrait</b>	<b>Relevé</b>	<b>Montant Crédit</b>	<b>Donneur d'ordre</b>
07/01/2013	Janvier	5.000,00	Versement PERSONNE1.)
30/01/2013	Janvier	2.500,00	Versement PERSONNE1.)
07/02/2013	Février	5.000,00	Versement PERSONNE1.)
11/02/2013	Février	3.500,00	Versement PERSONNE1.)
18/02/2013	Février	1.500,00	Versement PERSONNE1.)
21/02/2013	Février	700,00	Versement PERSONNE1.)
22/02/2013	Février	1.600,00	Versement PERSONNE1.)
20/03/2013	Mars	2.000,00	Versement PERSONNE1.)
04/04/2013	Avril	2.000,00	Versement PERSONNE1.)
23/04/2013	Avril	5.500,00	Versement PERSONNE1.)
29/04/2013	Avril	6.500,00	Versement PERSONNE1.)
02/05/2013	Mai	2.500,00	Versement PERSONNE1.)
15/05/2013	Mai	5.000,00	Versement PERSONNE1.)
27/05/2013	Mai	4.000,00	Versement PERSONNE1.)
05/06/2013	Juin	2.000,00	Versement PERSONNE1.)
07/06/2013	Juin	4.500,00	Versement PERSONNE1.)
13/06/2013	Juin	1.400,00	Versement PERSONNE1.)
15/06/2013	Juin	1.800,00	Versement PERSONNE1.)
15/07/2013	Juillet	1.550,00	Versement PERSONNE1.)
23/09/2013	Septembre	3.000,00	Versement PERSONNE1.)
16/10/2013	Octobre	3.000,00	Versement PERSONNE1.)
30/10/2013	Octobre	2.500,00	Versement PERSONNE1.)
31/10/2013	Octobre	4.500,00	Versement PERSONNE1.)
18/11/2013	Novembre	2.000,00	Versement PERSONNE1.)
02/12/2013	Décembre	3.500,00	Versement PERSONNE1.)
11/12/2013	Décembre	3.500,00	Versement PERSONNE1.)
17/12/2013	Décembre	4.000,00	Versement PERSONNE1.)
20/12/2013	Décembre	6.200,00	Versement PERSONNE1.)
27/12/2013	Décembre	4.000,00	Versement PERSONNE1.)
27/12/2013	Décembre	1.000,00	Versement PERSONNE1.)

PERSONNE1.) a qualifié ces versements de « dépôts en cash ». Par l'intermédiaire de la fiduciaire SOCIETE2.) PERSONNE1.) a encore fait expliquer qu'il ne s'agirait que de transferts internes d'un compte d'épargne sur un compte courant. Aucune explication quant à l'origine de ces fonds n'a été fournie, de sorte que le montant total de ces versements à hauteur de **95.750,00 EUR** a été rajouté au bénéfice imposable de PERSONNE1.) comme recettes non déclarées.

1.2. Dépenses privées (salaires de PERSONNE2.)

Les versements suivants, pour un montant total de **1.404,00 EUR**, ont été effectués au profit d'une personne se nommant PERSONNE2.), à partir du compte SOCIETE1.) :

<i>Date extrait</i>	<i>Numéro</i>	<i>Dépense (€)</i>	<i>Bénéficiaire</i>
03/01/2013	2	468,00	PERSONNE2.)
11/04/2013	17	936,00	PERSONNE2.)

Un montant total de **1.794,00 EUR** a été versé à PERSONNE2.) depuis le compte CCP de PERSONNE1.).

Il s'agit des versements suivants :

<i>Date extrait</i>	<i>Relevé</i>	<i>Dépense</i>	<i>Bénéficiaire</i>
21/02/2013	Février	494,00	PERSONNE2.)/janvier 2013
21/02/2013	Février	494,00	PERSONNE2.)/février 2013
01/07/2013	Juillet	806,00	PERSONNE2.)

PERSONNE1.) n'a ni fourni de contrat de travail, ni de fiches de salaires, mais uniquement un document du CCSS indiquant comme activité de Madame PERSONNE2.) « MENAGE ».

En l'absence de pièces justificatives, l'activité de Madame PERSONNE2.) a été qualifiée d'activité privée et les prétendus salaires payés à Madame PERSONNE2.) ont été qualifiés comme n'étant pas déductibles comme dépenses d'exploitation du bénéfice de l'étude d'avocats de PERSONNE1.).

### 1.3. Reprise utilisation privée SOCIETE3.)

Le total des factures SOCIETE3.) s'élève au montant de 738,21 EUR. Une reprise de 20%, à savoir **147,00 EUR**, pour une utilisation privée a été rajoutée par le réviseur au résultat imposable de l'étude d'avocats.

### 1.4. Reprise utilisation privée SOCIETE4.)

Le montant total des factures SOCIETE4.) relatives à l'exercice 2013 s'élève à 221,02. Une reprise de 20%, à savoir **44,00 EUR**, pour une utilisation privée a été rajoutée par le réviseur de l'ACD au résultat imposable de l'étude d'avocat.

### 1.5. Factures non-fournies et dépenses non-déductibles

a. Pour les dépenses suivantes, PERSONNE1.) n'a pas pu fournir les factures afférentes, qui auraient pu permettre d'établir un lien avec l'activité de son étude d'avocats :

<i>Date extrait</i>	<i>Relevé</i>	<i>Dépense</i>	<i>Bénéficiaire</i>
07/01/2013	Janvier	559,50	SOCIETE5.)
21/01/2013	Janvier	85,40	SOCIETE5.)
25/03/2013	Mars	130,60	SOCIETE5.)
29/04/2013	Avril	39,55	SOCIETE5.)
06/06/2013	Juin	377,10	SOCIETE5.)
02/07/2013	Juillet	85,00	SOCIETE5.)
12/09/2013	Septembre	100,23	SOCIETE5.)

03/12/2013	Décembre	251,85	SOCIETE6.)
17/12/2013	Décembre	26,39	SOCIETE6.)
17/12/2013	Décembre	64,99	SOCIETE6.)

Le montant total de ces dépenses, qui s'élève à **1.720,61 EUR**, a été ajouté au bénéfice imposable de l'étude d'avocats comme dépense non déductible.

b. Le réviseur de l'ACD a procédé de la même façon concernant les dépenses suivantes pour lesquelles les factures y relatives font également défaut :

<i>Date extrait</i>	<i>Relevé</i>	<i>Dépense</i>	<i>Bénéficiaire</i>
29/04/2013	Avril	500,00	ENREGISTREMENT
02/07/2013	Juillet	24,00	ENREGISTREMENT
12/09/2013	Septembre	1.350,33	SOCIETE7.)
03/12/2013	Décembre	1.920,54	PERSONNE3.)/fr. Streff

Le montant total de **3.794,87 EUR** a été ajouté au bénéfice imposable de l'étude d'avocats comme dépenses non-déductible.

c. En ce qui concerne une deuxième dépense au profit de SOCIETE7.), également pour un montant de 1.350,33 EUR le 12/09/2013, une facture a été fournie par PERSONNE1.). Or, il s'avère qu'il s'agit des honoraires comptables de la société SOCIETE8.) SARL. Ces frais sont partant déductibles dans le chef de la société SOCIETE8.) SARL et non pas dans le chef de PERSONNE1.). Le montant de **1.350,33 EUR** a dès lors également été rajouté au bénéfice imposable de l'étude d'avocats comme dépense non déductible.

#### 1.6. Frais de déplacements

Les frais de déplacements ont été rectifiés.

Les frais de déplacement entre le domicile et l'étude d'avocats de PERSONNE1.) ont été réduits pour un montant total de **1.089,00 EUR**.

Les frais de déplacement relatifs à son activité de curateur ont été réduits pour un montant total de **456,00 EUR**.

## 2. Exercice 2014

### 2.1. Apports en numéraires non-élucidés

#### a. Compte auprès de la SOCIETE1.) S.A.

Par lettre du 15/01/2018, le réviseur de l'ACD a demandé à PERSONNE1.) de fournir des pièces justificatives concernant les versements suivants pour un montant total de 18.000,00 EUR :

<b>Date extrait</b>	<b>numéro</b>	<b>Montant Crédit</b>	<b>Donneur d'ordre</b>
30/01/2014	5	4.500,00	Versement PERSONNE1.)
08/05/2014	20	1.800,00	Versement PERSONNE1.)
26/06/2014	28	3.600,00	Versement PERSONNE1.)
01/09/2014	39	3.500,00	Versement PERSONNE1.)
25/09/2014	43	600,00	Versement PERSONNE1.)
09/10/2014	46	4.000,00	Versement PERSONNE1.)

Par lettre du 06/02/2018, PERSONNE1.) fait valoir par l'intermédiaire de la fiduciaire SOCIETE2.) que les montants annuels des retraits et dépôts en espèces sont similaires et s'annulent. Or, PERSONNE1.) n'a pas pu verser des pièces justificatives quant à l'origine de ces fonds, de sorte que le service de révision a rajouté le montant total de **18.000,00 EUR** au bénéfice imposable de l'année 2014.

#### b. Compte CCPL

Par lettre du 15/01/2018, le réviseur de l'ACD a également demandé à PERSONNE1.) de fournir des pièces justificatives relatives aux versements suivants pour un montant total de 56.600,00 EUR :

<b>Date extrait</b>	<b>Relevé</b>	<b>Montant Crédit</b>	<b>Donneur d'ordre</b>
14/01/2014	Janvier	3.200,00	Versement PERSONNE1.)
12/02/2014	Février	5.700,00	Versement PERSONNE1.)
22/04/2014	Avril	1.000,00	Versement PERSONNE1.)
28/04/2014	Avril	5.000,00	Versement PERSONNE1.)
05/05/2014	Mai	4.500,00	Versement PERSONNE1.)
16/05/2014	Mai	2.500,00	Versement PERSONNE1.)
19/05/2014	Mai	6.500,00	Versement PERSONNE1.)
27/05/2014	Mai	2.000,00	Versement PERSONNE1.)
02/06/2014	Juin	5.000,00	Versement PERSONNE1.)
04/08/2014	Août	3.200,00	Versement PERSONNE1.)
12/09/2014	Septembre	4.700,00	Versement PERSONNE1.)
30/09/2014	Septembre	6.000,00	Versement PERSONNE1.)
20/10/2014	Octobre	3.400,00	Versement PERSONNE1.)
21//10/2014	Octobre	3.200,00	Versement PERSONNE1.)
28/10/2014	Octobre	700,00	Versement PERSONNE1.)

PERSONNE1.) a qualifié ces versements de « dépôts en cash ». Par l'intermédiaire de la fiduciaire SOCIETE2.) PERSONNE1.) a encore fait expliquer qu'il ne s'agirait que de transferts internes d'un

compte d'épargne sur un compte courant. Aucune explication quant à l'origine de ces fonds n'a été fournie, de sorte que le montant total de ces versements à hauteur de **56.000,00 EUR** a été rajouté au bénéfice imposable de PERSONNE1.) comme recettes non déclarées.

## 2.2. Factures non-fournies et dépenses non-déductibles

a. Pour les dépenses suivantes, PERSONNE1.) n'a pas pu fournir les factures afférentes, qui auraient pu permettre d'établir un lien avec l'activité de son étude d'avocats :

<b>Date extrait</b>	<b>Relevé</b>	<b>Dépense</b>	<b>Bénéficiaire</b>
04/09/2014	40	223,35	SOCIETE9.)/LG 2871
20/11/2014	53	105,26	SOCIETE9.)/LB 5387
20/11/2014	53	127,89	SOCIETE4.)

Le montant total de ces dépenses qui s'élève à **506,46 EUR** a été ajouté au bénéfice imposable de l'étude d'avocats comme dépense non déductible.

b. Les dépenses reprises ci-dessous pour un montant total de **10.862,26 EUR** ne sont pas déductibles et ont également été ajoutées au bénéfice imposable :

<b>Date extrait</b>	<b>Relevé</b>	<b>Dépense</b>	<b>Bénéficiaire</b>
12/06/2014	26	4.500,00	PERSONNE4.)/rec. F. CDCL
16/10/2014	47	870,00	AED/SOCIETE10.)
30/10/2014	49	4.000,00	PAiem. Rec. Pr. Cpte PERSONNE4.)
13/11/2014	52	1.275,00	AED/SOCIETE11.)
20/11/2014	53	120,29	SOCIETE7.)
04/12/2014	56	96,97	SOCIETE12.)

c. Le réviseur de l'ACD a procédé de la même façon, concernant les dépenses suivantes pour lesquelles les factures y relatives font également défaut :

<b>Date extrait</b>	<b>Relevé</b>	<b>Dépense</b>	<b>Bénéficiaire</b>
21/02/2014	Février	12,70	SOCIETE6.)
23/04/2014	Avril	244,85	SOCIETE6.)
23/04/2014	Avril	74,75	SOCIETE6.)
12/08/2014	Août	314,95	SOCIETE6.)
29/09/2014	Septembre	302,08	SOCIETE13.)
30/09/2014	Septembre	98,10	SOCIETE6.)
23/10/2014	Octobre	79,99	SOCIETE13.)
27/11/2014	Novembre	79,99	SOCIETE13.)
24/12/2014	Décembre	79,99	SOCIETE13.)

Le montant total de **1.287,40 EUR** a été ajouté au bénéfice imposable de l'étude d'avocats comme dépenses non-déductible.

d. Enfin, en ce qui concerne les montants suivants, soit le contribuable n'a pas pu fournir de facture y relatives, soit il s'agit de dépenses non déductibles :

<i>Date extrait</i>	<i>Relevé</i>	<i>Dépense</i>	<i>Bénéficiaire</i>	<i>non déductible/ facture non fournie</i>
02/01/2014	Janvier	962,67	SOCIETE7.)	facture non fournie
02/01/2014	Janvier	1.350,33	SOCIETE7.)	non déductible
02/01/2014	Janvier	1.350,33	SOCIETE7.)	non déductible
02/01/2014	Janvier	5.950,33	SOCIETE7.)	facture sans libellé
14/01/2014	Janvier	500,00	ENREGISTREMENT	sans facture
28/04/2014	Avril	1.040,55	Me Meyers/acte 906-13	non déductible
28/04/2014	Avril	879,91	ENREGISTREMENT	sans facture
16/05/2014	Mai	1.500,00	ENREGISTREMENT	sans facture
12/08/2014	Août	1.105,78	MeMeyers/CADIX1587/14	non déductible
22/10/2014	Octobre	1.966,00	SOCIETE7.)/PERSONNE1.)	sans facture
22/10/2014	Octobre	1.300,00	SOCIETE14.) SA	non déductible

Le montant total de de **17.905,90 EUR** a dès lors également été rajouté au bénéfice imposable de l'étude d'avocats comme dépense non déductible.

### 2.3. Frais de déplacements

Les frais de déplacements ont été rectifiés.

Les frais de déplacement entre le domicile et l'étude d'avocats de PERSONNE1.) ont été réduits pour un montant total de **1.089,00 EUR**.

Les frais de déplacement relatifs à son activité de curateur ont été réduits pour un montant total de **132,00 EUR**.

### 3. Exercice 2015

#### 3.1. Apports en numéraires non-élucidés

##### a. Compte auprès de la SOCIETE1.) S.A.

Par lettre du 15/01/2018, le réviseur de l'ACD a demandé à PERSONNE1.) de fournir des pièces justificatives concernant les versements suivants pour un montant total de 5.000,00 EUR :

<i>Date extrait</i>	<i>numéro</i>	<i>Montant Crédit</i>	<i>Donneur d'ordre</i>
26/03/2015	15	2.000,00	Versement PERSONNE1.)
10/09/2015	45	3.000,00	Versement PERSONNE1.)

Par lettre du 06/02/2018, PERSONNE1.) fait valoir par l'intermédiaire de la fiduciaire SOCIETE2.) que les montants annuels des retraits et dépôts en espèces sont similaires et s'annulent. Or, PERSONNE1.) n'a pas pu verser des pièces justificatives quant à l'origine de ces fonds, de sorte que le service de révision a rajouté le montant total de **5.000,00 EUR** au bénéfice imposable de l'année 2015.

##### b. Compte CCPL

Par lettre du 15/01/2018, le réviseur de l'ACD a également demandé à PERSONNE1.) de fournir des pièces justificatives relatives aux versements suivants pour un montant total de 13.400,00 EUR :

<i>Date extrait</i>	<i>Relevé</i>	<i>Montant Crédit</i>	<i>Donneur d'ordre</i>
25/02/2015	Février	1.000,00	Versement PERSONNE1.)
27/02/2015	Février	2.400,00	Versement PERSONNE1.)
11/03/2015	Mars	400,00	Versement PERSONNE1.)
08/06/2015	Juin	800,00	Versement PERSONNE1.)
21/08/2015	Août	1.000,00	Versement PERSONNE1.)
12/11/2015	Novembre	800,00	Versement PERSONNE1.)
23/11/2015	Novembre	7.000,00	Versement PERSONNE1.)

PERSONNE1.) a qualifié ces versements de « dépôts en cash ». Par l'intermédiaire de la fiduciaire SOCIETE2.) PERSONNE1.) a encore fait expliquer qu'il ne s'agirait que de transferts internes d'un compte d'épargne sur un compte courant. Aucune explication quant à l'origine de ces fonds n'a été fournie, de sorte que le montant total de ces versements à hauteur de **13.400,00 EUR** a été rajouté au bénéfice imposable de PERSONNE1.) comme recettes non déclarées.

#### 3.2. Factures non-fournies et dépenses non-déductibles

a. Pour les dépenses suivantes, PERSONNE1.) n'a pas pu fournir les factures afférentes, qui auraient pu permettre d'établir un lien avec l'activité de son étude d'avocats :

<i>Date extrait</i>	<i>Relevé</i>	<i>Dépense</i>	<i>Bénéficiaire</i>
19/03/2015	14	80,56	SOCIETE13.)

01/06/2015	27	350,00	SOCIETE9.)e/cpte. 403381306
25/06/2015	31	171,99	SOCIETE9.) courrier

Le montant total de ces dépenses qui s'élève à **602,55 EUR** a été ajouté au bénéfice imposable de l'étude d'avocats comme dépense non déductible.

b. Les dépenses reprises ci-dessous pour un montant total de **12.324,11 EUR** ne sont pas déductibles et ont été ajoutées au bénéfice imposable :

<b>Date extrait</b>	<b>Relevé</b>	<b>Dépense</b>	<b>Bénéficiaire</b>
15/01/2015	3	1.082,61	AED/L90148
05/02/2015	7	2.200,10	AED/LZ1068
12/02/2015	8	900,00	AED/L61306
19/02/2015	9	1.300,10	AED/L55047
23/04/2015	20	613,92	AED/SOCIETE15.)/20032425
11/06/2015	29	907,18	AED/F. SOCIETE16.)
22/10/2015	52	130,76	AED/ F. SOCIETE17.)
19/11/2015	56	883,06	AED/LH0797
19/11/2015	56	58,12	AED/LD4768
20/08/2015	41	2.748,26	Acte 177/15 Me Meyers
24/12/2015	62	1.500,00	SOCIETE18.) SA

c. Le réviseur de l'ACD a procédé de la même façon concernant les dépenses suivantes pour lesquelles les factures y relatives font également défaut :

<b>Date extrait</b>	<b>Relevé</b>	<b>Dépense</b>	<b>Bénéficiaire</b>
23/01/2015	Janvier	236,60	SOCIETE6.)
23/01/2015	Janvier	176,60	SOCIETE6.)
30/01/2015	Janvier	79,99	SOCIETE13.)
01/04/2015	Avril	80,49	SOCIETE13.)
27/04/2015	Avril	80,49	SOCIETE13.)
27/07/2015	Juillet	41,51	SOCIETE13.)
26/08/2015	Août	80,49	SOCIETE13.)
25/09/2015	Septembre	80,49	SOCIETE13.)
15/10/2015	Octobre	90,30	SOCIETE6.)
26/10/2015	Octobre	80,49	SOCIETE13.)
24/11/2015	Novembre	80,49	SOCIETE13.)
23/12/2015	Décembre	198,87	SOCIETE13.)

Le montant total de **1.130,21 EUR** a été ajouté au bénéfice imposable de l'étude d'avocats comme dépenses non-déductible.

### 3.3. Frais de déplacements

Les frais de déplacements ont été rectifiés.

Les frais de déplacement entre le domicile et l'étude d'avocats de PERSONNE1.) ont été réduits pour un montant total de **1.089,00 EUR**.

Les frais de déplacement relatifs à son activité de curateur ont été réduits pour un montant total de **312,00 EUR**.

### **B. La réimposition du contribuable**

Suite aux constatations faites par le service de révision, le bénéfice du contribuable a été majoré de 104.095,42 EUR pour l'année 2013, de 223.581,15 EUR pour l'année 2014 et de 160.385,13 EUR pour l'année 2016.

Le montant total d'impôt élué au titre de l'impôt sur le revenu s'élève pour les exercices 2013, 2014 et 2015 à un montant total de 192.286,00 euros.

Le tableau récapitulatif ci-dessous renseigne sur les impôts élués en rapport avec les impôts totaux dus, ainsi que sur les majorations faites :

<b>Année</b>	<b>Résultat déclaré (€)</b>	<b>Distributions et majorations (€)</b>	<b>Résultat redressé (€)</b>	<b>Impôt dû suivant imposition initiale (€)</b>	<b>Impôt dû suite à rectification (€)</b>	<b>Impôts élués (€)</b>	<b>Ratio Impôt élué/ Impôt effectivement dû (%)</b>
<b>IR 2013</b>	31.830,54	104.095,42	135.925,96	193,00	33.913,00	33.720,00	99,43
<b>IR 2014</b>	54.281,59	223.581,15	277.862,74	5.706,00	97.759,00	92.053,00	94,16
<b>IR 2015</b>	70.685,41	160.385,13	231.072,54	9.076,00	75.589,00	66.513,00	87,99
<b>Totaux</b>	156.799,54	488.061,70	644.861,24	14.975,00	207.261,00	192.286,00	

Le 23/07/2018, PERSONNE1.) a introduit une réclamation contre le redressement effectué.

Par décision directoriale du 09/082018, cette réclamation a été rejetée.

Le 14/11/2018, PERSONNE1.) a intenté un recours devant le tribunal administratif.

Par jugement du 29/09/2020, le tribunal administratif déclara le recours principal en réformation irrecevable et estima qu'il n'y avait pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation.

L'appel du 11/11/2020 a été déclaré non fondé par la Cour administrative par arrêt du 09/03/2021.

### **III. Qualification juridique des faits**

#### **1. Détermination de la loi applicable et vérification de la punissabilité des faits**

##### **1. Loi applicable**

Les faits portent sur les années d'imposition 2013, 2014 et 2015. Eu égard à la réforme fiscale introduite par la loi du 23 décembre 2016 portant introduction de la réforme fiscale et au fait que les conditions de l'incrimination ont été modifiées, il importe de procéder à la détermination de la loi applicable aux faits.

<p>Paragraphe 396 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (antérieur à la réforme fiscale)</p> <p>(1) Wer zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil eines anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erschleicht oder vorsätzlich bewirkt, dass Steuereinnahmen verkürzt werden, wird wegen Steuerhinterziehung mit Geldstrafe bestraft. Le maximum de l'amende est fixé au quadruple des impôts éludés.</p> <p>(2) Der Steuerhinterziehung macht/sich auch schuldig, wer Sachen, für die ihm Steuerbefreiung oder Steuervorteile gewährt sind, zu einem Zweck verwendet, der der Steuerbefreiung oder dem Steuervorteil, die er erlangt hat, nicht entspricht, und es zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil eines anderen vorsätzlich unterlässt, dies dem Finanzamt vorher rechtzeitig anzuzeigen.</p> <p>(3) Es genügt, dass infolge der Tat ein geringerer Steuerbetrag festgesetzt oder ein Steuervorteil zu Unrecht gewährt oder belassen ist; ob der Betrag, der sonst festgesetzt wäre, aus anderen Gründen hatte ermäßigt werden müssen oder der Vorteil aus anderen Gründen hätte beansprucht werden können, ist für die Bestrafung ohne Bedeutung.</p> <p>(4) Eine Steuerumgehung ist nur dann als Steuerhinterziehung strafbar, wenn die Verkürzung der Steuereinnahmen oder die Erzielung der ungerechtfertigten Steuervorteile dadurch bewirkt wird, dass der Täter vorsätzlich Pflichten verletzt, die ihn im Interesse der Ermittlung einer Steuerpflicht obliegen.</p>	<p>Paragraphe 396 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (post réforme fiscale)</p> <p>(1) Wer zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil eines anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erschleicht oder vorsätzlich bewirkt, dass Steuereinnahmen verkürzt werden, wird wegen Steuerhinterziehung mit Geldstrafe bestraft. <u>L'amende dont le maximum est fixé à la moitié des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu, ne peut être inférieure à dix pour cent des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu. La décision portant fixation du montant de l'amende administrative est prise par le bureau d'imposition et peut être attaquée par voie d'une réclamation au sens du § 228.»</u></p> <p>(2) Der Steuerhinterziehung macht/sich auch schuldig, wer Sachen, für die ihm Steuerbefreiung oder Steuervorteile gewährt sind, zu einem Zweck verwendet, der der Steuerbefreiung oder dem Steuervorteil, die er erlangt hat, nicht entspricht, und es zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil eines anderen vorsätzlich unterlässt, dies dem Finanzamt vorher rechtzeitig anzuzeigen.</p> <p>(3) Es genügt, dass infolge der Tat ein geringerer Steuerbetrag festgesetzt oder ein Steuervorteil zu Unrecht gewährt oder belassen ist; ob der Betrag, der sonst festgesetzt wäre, aus anderen Gründen hatte ermäßigt werden müssen oder der Vorteil aus anderen Gründen hätte beansprucht werden können, ist für die Bestrafung ohne Bedeutung.</p> <p>(4) Eine Steuerumgehung ist nur dann als Steuerhinterziehung strafbar, wenn die Verkürzung der Steuereinnahmen oder die Erzielung der ungerechtfertigten Steuervorteile dadurch bewirkt wird, dass der Täter vorsätzlich Pflichten verletzt, die ihn im Interesse der Ermittlung einer Steuerpflicht obliegen.</p>
---	--

<p>(5) Si la fraude porte sur un montant significatif d'impôt soit en montant absolu soit en rapport avec l'impôt annuel dû et a été commise par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à lui persuader des faits inexacts, elle sera punie comme escroquerie fiscale d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de cinquante mille francs à un montant représentant le décuple des impôts éludés.</p>	<p><u>(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.</u></p> <p><u>(6) Si la fraude porte sur un montant significatif soit en montant absolu soit en rapport avec l'impôt annuel dû ou avec le remboursement annuel dû et a été commise par l'emploi systématique de manoeuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader de faits inexacts, elle sera punie comme escroquerie fiscale d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le décuple des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu.</u></p> <p><u>(7) Les autorités judiciaires sont seules compétentes dans les cas prévus aux alinéas 5 et 6 du présent paragraphe.</u></p>
---	---

## 2. Vérification de la punissabilité des faits par rapport à l'entrée en vigueur de la loi du 23 décembre 2016

Il convient encore de vérifier si les infractions reprochées remplissent 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 Loi générale des impôts qui dispose ce qui 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. »

Antérieurement à l'entrée en vigueur de la prédite loi du 23.12.2016, la fraude devait porter sur un montant significatif, soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt annuel dû. L'adjectif « significatif » a un double sens : il est d'un côté synonyme de « révélateur » et d'un autre côté synonyme de « important,

substantiel ». Dans le cadre du paragraphe 396 (5)<sup>1</sup> c'est cette deuxième signification qui doit être retenue. Le montant significatif vise le montant de l'impôt élué.

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 élué 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<sup>2</sup>. Il convient dès lors de vérifier, année par année, si ces critères objectifs sont remplis :

<b>Année</b>	<b>Résultat déclaré (€)</b>	<b>Distributions et majorations (€)</b>	<b>Résultat redressé (€)</b>	<b>Impôt dû suivant imposition initiale (€)</b>	<b>Impôt dû suite à rectification (€)</b>	<b>Impôts élués (€)</b>	<b>Ratio Impôt élué/ Impôt effectivement dû (%)</b>
<b>IR 2013</b>	31.830,54	104.095,42	135.925,96	193,00	33.913,00	33.720,00	99,43
<b>IR 2014</b>	54.281,59	223.581,15	277.862,74	5.706,00	97.759,00	92.053,00	94,16
<b>IR 2015</b>	70.685,41	160.385,13	231.072,54	9.076,00	75.589,00	66.513,00	87,99
<b>Totaux</b>	156.799,54	488.061,70	644.861,24	14.975,00	207.261,00	192.286,00	

Il en découle que l'élément matériel quant à l'existence d'une fraude est réalisé en l'espèce, dans la mesure où, pour chacun des exercices 2013, 2014 et 2015 le critère cumulatif concernant le pourcentage (minimum de 25% (en l'espèce respectivement 99,43%, 94,16% et 87,99€)) et en montant absolu (minimum de 10.000€ d'impôts élués, (en l'espèce 33.720€, 92.053€ et 66.513€)) les critères objectifs sont dépassés<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Actuellement 396 (6)

<sup>2</sup> Cette approche législative avait déjà été suggérée par le Conseil d'Etat dans le cadre des travaux parlementaires ayant abouti à la Loi du 22 décembre 1993 sur l'escroquerie en matière d'impôts. Il résulte des travaux parlementaires y relatifs qu'aux fins de mieux cerner l'expression de « montant significatif », le Conseil d'Etat avait proposé de prévoir comme élément constitutif du délit, le fait de frauder les impôts sur un montant annuel d'impôts supérieur à cinq millions de francs (actuellement environ 125.000€) ou sur plus de 25 % de l'impôt annuel dû (trav. Parl. 3478-1 page 9).

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

<sup>3</sup> Pour l'année 2014, l'impôt dû suite à la rectification effectuée par le service de révision de l'ACD est de 97.759,00 EUR et l'impôt élué est de 92.053,00 EUR.

*Les faits (portant sur les exercices 2013 à 2015) remplissent dès lors toujours 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 Loi générale des impôts.*

*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<sup>4</sup>.*

*« 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<sup>5</sup>. »*

*La loi générale des impôts impose la tenue d'une comptabilité régulière et complète (§160 et 162 AO) quant à la forme et quant au fond. La comptabilité est régulière quant à la forme lorsqu'elle est agencée de façon claire et ordonnée, de façon à faciliter toute recherche et tout contrôle. Elle est régulière quant au fond lorsqu'elle renvoie une image fidèle et complète de la situation financière de l'entreprise. A cette fin, elle doit respecter les principes généraux comptables tels que le principe de la continuité, de constance, de spécificité des exercices, de non compensation, de comptabilisation des charges et produits et de prudence. La comptabilité qui est régulière d'un point de vue formel bénéficie d'une présomption de régularité quant au fond (§208 (1) AO). A défaut de respecter les conditions de régularité formelle, la comptabilité perd sa force probante. Le §160 AO impose le respect des règles comptables contenues dans les lois non fiscales.*

*A cela se rajoutent les obligations déclaratives en matière de revenus, dégagées du § 166 de la AO :*

## **§ 166**

*„(1)*

---

Pour l'année 2015, l'impôt dû suite à la rectification effectuée par le service de révision de l'ACD est de 75.589,00 EUR et l'impôt élué est de 66.513,00 EUR.

L'impôt élué est de 99,43% pour l'année 2013, de 94,15% pour l'année 2014 et de 87,99% pour l'année 2015. Pour les années 2013, 2014 et 2015 le montant de l'impôt élué est dès lors significatif aussi bien en montant absolu qu'en rapport avec l'impôt effectivement dû.

Il en ressort que les faits sont constitués pour les années 2013, 2014 et 2015.

<sup>4</sup> Cour de Cassation, N° 170 / 2019 pénal du 19.12.2019. Numéro CAS-2019-00012 du registre. Not. 1802/18/XD à propos d'une affaire d'aménagement du territoire. Dans le même sens : Cour de cassation, 25 février 2010 (deux arrêts), Pas. 35, page 135

<sup>5</sup> Cour d'appel, X, Arrêt N°492/10 X du 8 décembre 2010 not. 12446/09/CD, MP c/ notaire W.

*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.“*

### 3. 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 moment inférieur à celui qu'elle aurait retenu si elle avait connu la situation réelle<sup>6</sup>.*

*En l'espèce, l'ACD n'a pas émis de bulletins initiaux, de sorte que l'infraction est restée au stade de la tentative.*

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

*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 moment inférieur à celui qu'elle aurait retenu si elle avait connu la situation réelle<sup>7</sup>.*

*Les infractions de fraude fiscale intentionnelle (actuellement fraude fiscale aggravée) et d'escroquerie fiscale 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*

---

<sup>6</sup> Tribunal Luxembourg 14.02.2002, n° 353

<sup>7</sup> Tribunal Luxembourg 14.02.2002, n° 353

*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, cette transmission est intervenue le 09.07.2018. Le délai de prescription des délits est de cinq ans. Les remises des bulletins d'imposition ayant eu lieu nécessairement postérieurement au 31.12.2013, les faits ne sauraient être prescrits, même à admettre, quod non, que c'est la date de la remise des bulletins qui ferait courir la prescription. L'enquête préliminaire a cependant dû être tenue en suspens par la suite, en raison des recours contentieux exercés devant les juridictions administratives.*

*En effet, l'article 468 de la loi générale des impôts dispose :*

*« (1) Hängt eine Verurteilung wegen Steuerhinterziehung oder Steuergefährdung davon ab, ob ein Steuervorteil zu Unrecht besteht oder ob und in welcher Höhe ein Steueranspruch verkürzt oder ein Steuervorteil zu Unrecht gewährt ist, und hat das Verwaltungsgericht über diese Frage entschieden, so bindet dessen Entscheidung das Gericht. Liegt eine Entscheidung des Verwaltungsgerichts nicht vor, sind die Fragen jedoch von Finanzbehörden oder Finanzgerichten zu entscheiden, so hat das Gericht das Strafverfahren auszusetzen, bis über die Fragen rechtskräftig entschieden worden ist. Entscheidet das Verwaltungsgericht, so bindet dessen Entscheidung das Gericht. Ergeht keine Entscheidung des Verwaltungsgerichts, so hat das Gericht, wenn es von der rechtskräftigen Entscheidung des Finanzamts oder der Rechtsmittelbehörde abweichen will, die Entscheidung des Verwaltungsgerichts einzuholen. Es übersendet die Akten dem Verwaltungsgericht. Seine Entscheidung ist bindend. ».*

*La conséquence en est que : « La décision rendue par les juridictions administratives en matière fiscale s'impose dès lors aux juridictions pénales<sup>8</sup> ».*

*A titre surabondant, 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<sup>9</sup>. 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.*

#### **IV. Les faits reconnus par PERSONNEL.)**

---

<sup>8</sup> Cour d'Appel Luxembourg, Arrêt du 21 décembre 2021 (n°416/21 V)

<sup>9</sup> Cass. belge, 27 nov. 2013, Pas. 13.1078.F

**PERSONNEL.), préqualifié,**

**Comme auteur**

**Entre 2014, date de la remise de la déclaration de l'exercice 2013 et le 18.04.2018, date d'émission des bulletins d'imposition par l'ACD pour les exercices 2013, 2014 et 2015, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg, sans préjudice quant aux indications de temps et de lieux plus exactes,**

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

**de s'être rendu coupable de tentative de fraude fiscale (aggravée)<sup>10</sup> pour s'être procuré ou d'avoir procuré à autrui indûment des avantages fiscaux injustifiés ou d'avoir occasionné intentionnellement la réduction de recettes fiscales,**

**en l'espèce d'avoir, sciemment et systématiquement omis de déclarer à l'Administration des Contributions Directes et ainsi soustrait à l'impôt, pour les années fiscales 2013 à 2015 des revenus imposables résultant de la profession libérale d'avocat :**

- pour l'année 2013 un montant total de 104.095,42€
- pour l'année 2014 un montant total de 223.581,15€
- pour l'année 2015 un montant total de 160.385,13€

**soit un total de revenus imposables de 488.061,70€, et pour avoir ainsi tenté de frauder les montants suivants en impôts sur le revenu, à savoir :**

- pour l'année 2013 un montant total de 33.720,00€
- pour l'année 2014 un montant total de 92.053,00€
- pour l'année 2015 un montant total de 66.513,00€

**soit un montant total d'impôt éludé de 192.286,00€, 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 2013 à 2015,**

---

<sup>10</sup> Il est tenu compte des modifications introduites par la loi du 23 décembre 2016 portant introduction de la réforme fiscale en ce sens que les infractions retenues dans le cadre du présent réquisitoire remplissent les critères de la nouvelle qualification de « fraude fiscale aggravée » réprimée par l'article 396(5) nouveau de la Loi générale des impôts et 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. »

Les faits incriminés constituent donc toujours au jour d'aujourd'hui une infraction pénale, mais comme la loi antérieure est plus douce, celle-ci sera appliquée pour la détermination des peines.

V. La peine

A) *La peine légale*

En vertu de l'article 396 alinéa (5) de la Loi générale des impôts, la peine encourue du chef de fraude fiscale aggravée est un emprisonnement d'un mois à trois ans et une amende de 25.000 euros à un montant représentant le quadruple des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu. En l'espèce, la peine d'amende maximale est dès lors une amende de **192.286,00€\*4 = 769.144,00€**.

B) *Personnalisation de la peine*

Eu égard aux circonstances atténuantes de l'espèce tenant au paiement des impôts réduits, il y a lieu de faire abstraction d'une peine d'emprisonnement et de condamner Monsieur PERSONNE1.) à une amende de 40.000 EUR et ceci notamment au vu de l'ampleur de la fraude, tant dans sa durée que dans les montants fraudés.

Au vœu de l'article 30 du Code pénal, la durée de la contrainte par corps en cas de non-paiement de l'amende est à fixer à quatre cents (400) jours.

VI. Les frais

Il y a lieu de condamner Monsieur PERSONNE1.) aux frais de sa poursuite pénale, ces frais étant à liquider par le tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, section correctionnelle.

Par application des articles 27, 28, 29, 30, 65, 66, 78 du Code pénal, des articles 396, 425, 426, 468 de la Loi générale des impôts et des articles 563 à 578 du Code de procédure pénale.

Luxembourg, le 21.11.2023

<b>Le Procureur d'Etat Georges OSWALD</b>	<b>Maître Lex THIELEN</b>	<b>PERSONNE1.)</b>
---	---------------------------	--------------------

»

La matérialité des faits reconnus par le prévenu PERSONNE1.) résulte à suffisance de l'accord précité et est confirmée par les éléments du dossier répressif.

Au vu de ce qui précède, il y a lieu de retenir PERSONNE1.) dans les liens des préventions suivantes :

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

**entre 2014, date de la remise de la déclaration de l'exercice 2013 et le 18.04.2018, date d'émission des bulletins d'imposition par l'ACD pour les exercices 2013, 2014 et 2015, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg,**

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

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

*en l'espèce d'avoir, sciemment et systématiquement omis de déclarer à l'Administration des Contributions Directes et ainsi soustrait à l'impôt, pour les années fiscales 2013 à 2015 des revenus imposables résultant de la profession libérale d'avocat :*

- pour l'année 2013 un montant total de 104.095,42€*
- pour l'année 2014 un montant total de 223.581,15€*
- pour l'année 2015 un montant total de 160.385,13€*

*soit un total de revenus imposables de 488.061,70€, et pour avoir ainsi tenté de frauder les montants suivants en impôts sur le revenu, à savoir :*

- pour l'année 2013 un montant total de 33.720,00€*
- pour l'année 2014 un montant total de 92.053,00€*
- pour l'année 2015 un montant total de 66.513,00€*

*soit un montant total d'impôt éludé de 192.286,00€, 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 2013 à 2015. »*

La peine retenue dans l'accord est légale et adéquate. Il y a dès lors lieu de condamner PERSONNE1.) conformément à l'accord.

### **PAR CES MOTIFS**

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, **douzième chambre**, siégeant en matière correctionnelle, statuant **contradictoirement**, la mandataire du prévenu PERSONNE1.) ainsi que la représentante du Ministère Public entendues en leurs conclusions,

**condamne** PERSONNE1.) du chef des infractions retenues à sa charge à une amende de **quarante-mille (40.000) euros** ainsi qu'aux frais de sa poursuite pénale, ces frais liquidés à 16,52 euros ;

**fixe** 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, 27, 28, 29, 30, 65, 66, 78, 196 et 197 du Code pénal, des articles 179, 182, 184, 185, 189, 190, 190-1, 194, 195, 196, et 563 à 578 du Code de procédure pénale et des articles 396, 425, 426, 468 de la Loi générale des impôts et qui furent désignés à l'audience par le vice-président.

Ainsi fait et jugé par Marc THILL, vice-président, Frédéric GRUHLKE, premier juge, et Paul ELZ, premier juge, et prononcé par le vice-président en audience publique au Tribunal d'arrondissement à Luxembourg, en présence de Martine WODELET, substitut principal du Procureur d'Etat, et de Anne THIRY, greffier, qui, à l'exception de la représentante du Ministère Public, ont signé le présent jugement.