

Texte pseudonymisé

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

Jugt no 7 4 2 / 2 0 2 5

Notice no. 22240/19/CD

(amende)

AUDIENCE PUBLIQUE DU 6 MARS 2025

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 à ADRESSE2.)

- **p r é v e n u** -

FAITS :

Par citation du **19 avril 2024** le Procureur d'Etat près le Tribunal d'arrondissement de Luxembourg a requis le prévenu de comparaître à l'audience publique du **3 mai 2024** devant le Tribunal correctionnel de ce siège, pour y entendre statuer sur la prévention suivante :

fraude fiscale (infraction aux articles 396 et 398 de la loi générale des impôts (Abgabenordnung)).

A l'audience publique du **3 mai 2024**, l'affaire fut remise au **10 février 2025**.

A l'audience publique du **10 février 2025**, 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 son droit 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. Le prévenu fut assisté par l'interprète assermenté Ricardo DA SILVA MARTINS pendant les dépositions des témoins.

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

La représentante du Ministère Public, Jennifer NOWAK, substitut principal du Procureur d'Etat, résuma l'affaire et fut entendue en son réquisitoire.

Maître Valentin FÜRST, avocat, demeurant à Luxembourg, exposa 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 publique 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 du **19 avril 2024** régulièrement notifiée à **PERSONNE1.)**.

Le Ministère Public reproche à **PERSONNE1.)** l'infraction suivante

« Comme auteur, coauteur,

depuis un temps non-prescrit, et notamment le 28/05/2015, date d'émission des bulletins d'imposition rectificatifs par l'Administration des Contributions Directes pour les années 2005, 2006, 2007, 2008 et 2009,

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

de s'être rendu coupable de fraude fiscale (aggravée) consommée 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 soustraire à l'impôt, pour les années fiscales 2005, 2006, 2007, 2008 et 2009 des revenus imposables résultant de l'exploitation de la société SOCIETE1.) S.A. :

- *pour l'année 2005 un montant total de 391.141,00 €*
- *pour l'année 2006 un montant total de 560.454,00 €*
- *pour l'année 2007 un montant total de 444.889,00 €*
- *pour l'année 2008 un montant total de 464.600,00 €*
- *pour l'année 2009 un montant total de 515.623,00 €*

soit un total de revenus imposables de 2.376.707,00 €, et pour avoir ainsi fraudé les montants suivants en impôts sur le revenu, à savoir :

- pour l'année 2005 un montant total de 71.653,40 €
- pour l'année 2006 un montant total de 116.975,68 €
- pour l'année 2007 un montant total de 96.319,92 €
- pour l'année 2008 un montant total de 93.297,24 €
- pour l'année 2009 un montant total de 106.923,92 €

soit un montant total d'impôt éludé de 485.170,16 €, 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 2005 à 2009. »

I. Les faits

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

PERSONNE1.) était dirigeant de la société anonyme SOCIETE1.) S.A., ayant pour objet social l'exploitation d'un cabaret.

Suivant jugement n°510/2013 rendu en date du 7 février 2013 par le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, PERSONNE1.) a été condamné à une peine d'emprisonnement de 48 mois ainsi qu'à une amende de 15.000 euros. Il ressort dudit jugement que « *confronté au fait que l'enquête a révélé qu'un montant de 3.484.081,95 euros n'a pas été déclaré à l'administration compétente, PERSONNE1.) a admis avoir tenu une double comptabilité. La raison en aurait été qu'il devait payer un certain nombre de dépenses en liquide, sans facture* »ⁱ.

Une procédure de révision a été effectuée par l'Administraton des Contributions Directes sur base des « *faits nouveaux contenus dans le jugement n°510/2013 du 7 février 2013 et justifiés par les pièces mises à notre disposition par le procureur d'Etat* » concernant notamment les déclarations de revenus faites par la société anonyme SOCIETE1.) S.A. pour les années fiscales 2005 à 2009.

Dans le cadre de l'enquête du dossier sous le numéro de notice 17268/10/C, le service de police judiciaire a saisi des livres de caisse officiels et occultes. Il en résultait, suite à l'analyse du 24 janvier 2012 par la cellule d'analyse et d'appui de la police judiciaire, que la société anonyme SOCIETE1.) S.A. n'avait pas déclaré toutes les recettes de son activité de « *débit de boissons alcooliques dans le cabaret en question.*

Suite à ce constat, l'Administration des Contributions Directes a émis des bulletins d'impositions rectificatifs de l'impôt sur le revenu des collectivités et l'impôt commercial communal des années 2005, 2006, 2007, 2008 et 2009.

ⁱ Cf. page 10 TAL 7 février 2013 n°510/2013

Lors de la procédure de révision, l'Administration des Contributions Directe a établi le tableau suivant, reprenant les recettes déclarées ainsi que les recettes non déclarées établies sur base des livres de caisse saisis :

	Recettes inofficielles	Recettes officielles
2005	391.141,00	31.239,00
2006	560.454,00	10.511,00
2007	444.889,00	4.619,00
2008	464.600,00	13.415,00
2009	515.623,00	4.872,00

Le bureau d'imposition a majoré le revenu imposable de la société anonyme SOCIETE1.) S.A. des recttes non déclarées sur base des livres de caisse saisis, tout en prenant en compte des dépenses d'exploitation pour les exercices 2005 à 2009 :

	2005	2006	2007	2008	2009
Ajout recettes non déclarées	250.000	390.000	310.000	320.000	360.000

Suivant récapitulatif de l'Administration des Contributions Directes détaillé de chaque exercice prenant en compte la déclaration d'impôt faite et l'impôt dû après révision :

	Impôt déclaré	Impôt rectifié	Impôt élué	% Impôt élué
2005	0	71.653,40	71.653,40	100%
2006	0	116.975,68	116.975,68	100%
2007	0	96.319,92	96.319,92	100%
2008	0	93.297,24	93.297,24	100%
2009	0	106.923,92	106.923,92	100%

Les bulletins rectificatifs ont été contestés par PERSONNE1.).

Par décision directoriale du 3 décembre 2015, la réclamation introduite par PERSONNE1.) a été rejetée. Contre cette décision PERSONNE1.) a introduit un recours devant le Tribunal administratif en date du 13 janvier 2016, qui a finalement et définitivement été rejeté par arrêt rendu par la Cour administrative en date du 6 mars 2018.

Par courrier du 31 juillet 2019, notifié le 6 août 2019, l'Administration des Contributions Directes a dénoncé les faits au Procureur d'Etat de Luxembourg.

Lors de son audition en date du 14 juin 2023, PERSONNE2.), préposé adjoint auprès de l'Administration des Contributions Directes, s'étant occupée de la révision du dossier, a déclaré que plusieurs courriers ont été envoyés à la société anonyme SOCIETE1.) S.A. aux fins de remettre les déclarations avec la documentation nécessaire. PERSONNE1.) aurait indiqué être dans l'impossibilité de donner suite aux courriers, sous prétexte que tous les documents seraient saisis par la police dans le cadre de l'enquête menée dans le dossier sous la notice 17268/10/C. PERSONNE2.)

a alors dû se baser sur les résultats de l'enquête de la police judiciaire pour imposer respectivement taxer les exercices 2005 à 2009.

Ces résultats lui auraient permis de constater que la société anonyme SOCIETE1.) S.A. aurait tenu une deuxième comptabilité pour laquelle des recettes auraient été enregistrées, mais non déclarées.

PERSONNE1.) a déclaré, lors de son audition en date du 27 juin 2023, qu'il était le dirigeant de droit de la société anonyme SOCIETE1.) S.A., qui a dû arrêter ses activités quand il avait été incarcéré le 4 juillet 2011. Il a précisé qu'il avait 27 classeurs à la maison qui ont tous été saisis dans le cadre des perquisitions ordonnées par le juge d'instruction. Des documents auraient également été saisis auprès de son comptable. Il n'aurait pas pu agir alors qu'il aurait été en détention préventive. Il a précisé que toutes les recettes de la société anonyme SOCIETE1.) S.A. ont été documentées dans lesdits classeurs, respectivement dans les documents détenus par le comptable.

Toutes les déclarations auraient été faites par son comptable.

Les agents de police ont également posé des questions concernant une « caisse noire » (tel qu'il ressort du rapport du service de la police judiciaire), de la double comptabilité ainsi que du devenir de l'argent non déclaré. PERSONNE1.) n'a pas donné des réponses précises à ces questions et s'est limité à indiquer qu'il n'avait pas besoin de cet argent. Il a également indiqué qu'il ne pouvait pas se défendre devant le Tribunal, alors que tous les documents à sa disposition étaient saisis.

Le chiffre retenu par le service de la police judiciaire de 3,5 millions aurait correspondu au montant brut des recettes du cabaret, duquel il y aurait lieu de déduire des frais dont notamment les loyers du bâtiment ainsi que les salaires des danseuses etc.

Il a contesté les montants retenus par l'Administration des Contributions Directes.

A l'audience publique, le témoin PERSONNE2.) a résumé les éléments du dossier fiscal et notamment de la procédure de révision.

Le prévenu PERSONNE1.) a donné à considérer que les montants retenus par les bulletins d'imposition rectificatifs ont été payés. Il n'aurait jamais eu l'intention de frauder l'Etat ni de tirer un avantage de sa société. Il a expliqué qu'à l'époque, tous les cabarets fonctionnaient de la même façon : tenir une double comptabilité.

En tout état de cause il a contesté les montants retenus par l'Administration des Contributions Directes, raison pour laquelle il a introduit des recours. L'Administration des Contributions Directes n'aurait eu aucun document, afin de baser son calcul et de retenir les montants figurant dans les bulletins d'imposition rectificatifs. Il aurait déjà été jugé en 2013.

Il n'aurait jamais mis de l'argent de la société dans sa poche. L'argent aurait fait l'objet de plusieurs dons.

Maître Valentin FÜRST, mandataire d'PERSONNE1.), a soulevé, *in limine litis*, le moyen de la prescription de l'action publique, afin de voir dire que l'action publique est éteinte et déclarer irrecevable la citation à prévenu du 19 avril 2024.

Quant au fond, il a fait valoir qu'il y aurait eu dépassement du délai raisonnable, de sorte qu'il y aurait lieu, à titre principal, de déclarer les poursuites pénales irrecevables. A titre subsidiaire, il y aurait lieu de tenir compte du dépassement du délai raisonnable dans le cadre de la fixation de la peine.

II. En droit

1. Quant à l'application de la loi pénale dans le temps

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* ».

L'article 396 (1) AO modifiée du 22 mai 1931 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 l'article 396 (5) nouveau de l'A.O. 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.* »

Par rapport aux faits reprochés au prévenu, le Ministère Public a tenu compte des modifications introduites par la loi du 23 décembre 2016 portant introduction de la réforme fiscale en ce sens que les infractions reprochées au titre de fraude fiscale intentionnelle (ancien § 396 (1) AO applicable au moment des faits) dans la citation remplissent les critères de la nouvelle qualification de « fraude fiscale aggravée » réprimée par l'article 396(5) nouveau de l'AO.

Les faits incriminés qui constituaient au moment de leur commission l'infraction de fraude fiscale intentionnelle prévue par l'article 396 (1) AO constituent donc toujours au-jour d'aujourd'hui une infraction pénale, mais comme la loi antérieure est plus douce, celle-ci devra être appliquée le cas échéant pour la détermination de la peine.

2. Quant à la prescription de l'action publique

- Les moyens de défense

Maître Valentin FÜRST a donné à considérer que l'infraction de fraude fiscale étant une infraction instantanée, qui serait consommée par le dépôt d'une déclaration de revenus frauduleuse. Il en découlerait que le point de départ du délai de prescription de 5 ans se situerait à la date du dépôt de chaque déclaration de revenus, par année fiscale.

A considérer que la fraude fiscale serait une infraction collective, le délai de prescription commencerait à partir de la consommation du dernier fait délictuel, en l'occurrence le 31 décembre 2009, le dernier jour de l'année fiscale 2009.

Maître Valentin FÜRST a donné à considérer que le premier acte interruptif du délai de prescription aurait été la dénonciation des faits de l'Administration des Contributions Directes au Parquet, intervenue le 31 juillet 2019 et notifiée le 6 août 2019.

Or, dans la mesure où le dernier fait délictuel serait intervenu le 31 décembre 2009, faisant courir un délai de prescription de 5 ans, qui n'aurait jamais été interrompu, l'action publique aurait été éteinte le 31 décembre 2014, soit avant le premier acte interruptif de l'action publique.

- Position du Ministère Public

Le Ministère Public a conclu au non-fondé du moyen soulevé par la défense, l'action publique ne serait pas éteinte par la prescription. La représentante du Parquet a donné à considérer que le délai de prescription de 5 ans ne commencerait à courir qu'à partir du moment où l'imposition rectificative deviendrait définitive, soit en l'espèce le 6 mars 2018, date de l'arrêt de la Cour administrative. Avant cette date, le Parquet aurait été dans l'impossibilité de poursuivre.

- Appréciation

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 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 pénalesⁱⁱ ».*

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 faitsⁱⁱⁱ. 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 à laquelle les bulletins d'imposition rectificatifs sont devenus définitifs, à savoir le 6 mars 2018. Les faits ne sont dès lors pas prescrits.

3. Quant à la violation du délai raisonnable

Aux termes de l'article 6-1 de la CEDH « *Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement, publiquement et dans un délai raisonnable par un Tribunal indépendant et impartial établi par la loi (...)* » et l'article 14 (3)c. du Pacte International relatif aux Droits Civils et Politiques (ci-après. PIDCP) qui dispose que « *toute personne accusée d'une infraction pénale a droit, en pleine égalité, au moins aux garanties suivantes (...) à être jugée sans retard excessif* ».

Il incombe à la juridiction de jugement d'apprécier, à la lumière des données de chaque affaire, si la cause est entendue dans un délai raisonnable, et, dans la négative, de déterminer les conséquences qui pourraient en résulter.

ⁱⁱ Cour d'Appel Luxembourg, Arrêt du 21 décembre 2021 (n°416/21 V)

ⁱⁱⁱ Cass. belge, 27 nov. 2013, Pas. 13.1078.F

Or, le caractère raisonnable de la procédure s'apprécie suivant les circonstances de la cause et non in abstracto. Trois critères se sont dégagés de la jurisprudence de la Cour Européenne des Droits de l'Homme, pour apprécier le délai raisonnable d'un procès; aucun n'étant toutefois prédominant : 1) la complexité de l'affaire en fait et en droit, en nombre de parties, en difficultés de preuves, etc, 2) du comportement du prévenu (sans aller à exiger qu'il facilite la preuve des accusations portées contre lui) et enfin 3) le comportement des autorités nationales compétentes (S. GUINCHARD et J. BUISSON, Procédure pénale, n°376, p. 263).

Le point de départ du délai se situe à la date où une personne se trouve accusée, cette date pouvant être suivant le cas celle de l'ouverture des enquêtes préliminaires, de l'inculpation ou de l'arrestation (cf. Cour d'Appel, 12 juillet 1994, arrêt n°273/94).

La période à prendre en considération pour l'appréciation du délai raisonnable ne commence à courir qu'à partir du moment où une personne est accusée au sens de l'article 6 §1 de la Convention, c'est-à-dire « dès le moment où elle tombe sous le coup d'une accusation pénale et sait qu'elle est ou sera amenée à se défendre ». (V.F. Kuty, Justice pénale et procès équitable, éd. Larcier 2006, vol. 2, p.44-45). Il s'agit de la date à laquelle « une personne est formellement accusée ou lorsque les soupçons dont elle est l'objet ont des répercussions importantes sur sa situation, en raison des mesures prises par les autorités de poursuite »; « c'est à partir de cette date (...) que s'ouvre son droit à ce que sa cause (soit) entendue dans un délai raisonnable». (arrêts CEDH, Martins et Garcia LAVES c. Portugal du 16 novembre 2000, Bertin-Mouroit c. France du 2 août 2000 et Wemhoff c. Allemagne du 27 juin 1968, cités in F. Kuty, op. cit. p. 46, n° 1353).

La Cour européenne des droits de l'Homme détermine le dies a quo du délai raisonnable sur base des éléments concrets de la cause et à travers le prisme de son critère qui consiste dans la connaissance qu'a le prévenu de l'existence de poursuites exercées à son encontre, critère qui connaît deux composantes que sont la notification officielle ou les répercussions importantes sur sa situation (F. Kuty, Justice pénale et procès équitable, éd. Larcier 2006, vol. 2, p. 47, n° 1354).

Le Tribunal souligne que l'ancienneté des faits n'a pas d'impact sur l'appréciation du délai raisonnable, étant donné que le dépassement du délai raisonnable est apprécié à partir du jour de l'accusation, respectivement du jour à partir duquel la personne poursuivie s'est trouvée dans l'obligation de se défendre.

En l'espèce, il ressort des éléments du dossier répressif qu'une procédure de révision a été effectuée par l'Administration des Contributions Directes, suite à la révélation de faits nouveaux suite au jugement n°510/2013 rendu par le Tribunal d'arrondissement.

Des bulletins d'impositions rectificatifs ont été émis en date du 28 mai 2015, contre lesquelles le prévenu a introduit un recours interne. Par décision directoriale du 3 décembre 2015, le recours a été rejeté.

Contre cette décision le prévenu a introduit un recours devant le Tribunal administratif. Ce recours a été définitivement rejeté par la Cour administrative suivant arrêt du 6 mars 2018, de sorte qu'à cette date les bulletins d'imposition rectificatifs du 28 mai 2015 sont devenus définitifs.

Par courrier du 31 juillet 2019, notifié le 6 août 2019, l'Administration des Contributions Directes a dénoncé les faits au Procureur d'Etat de Luxembourg.

En date du 1^{er} octobre 2021, le Procureur d'Etat a ordonné à la Police judiciaire de lancer une enquête préliminaire.

Ce n'est que lors de son audition en date du 27 juin 2023 que le prévenu a eu connaissance des poursuites pénales engagées contre lui et que l'accusation a été formulée contre lui. Le Tribunal retient donc le 27 juin 2023 comme date de départ du délai raisonnable.

S'il est exacte qu'il y a eu des période d'inaction entre (i) l'arrêt de la Cour administrative du 6 mars 2018 et la dénonciation des faits par l'Administration des Contributions Directes notifiée au Parquet le 6 août 2019, (ii) la dénonciation et la préliminaire en date du 1^{er} octobre 2021, et entre (iii) l'ouverture de l'enquête policière et l'audition du prévenu en date du 27 juin 2023, ces périodes ne sont, conformément aux développements ci-dessus, pas à prendre en compte en ce qui concerne le dépassement du délai raisonnable.

A l'audience publique du 3 mai 2024, l'affaire fut remise au 10 février 2025.

De plus la demande de remise émanant de la défense, celle-ci ne peut s'en prévaloir pour soulever le dépassement du délai raisonnable.

Au vu de ce qui précède, le Tribunal retient qu'il n'y a pas eu dépassement du délai raisonnable, ce qui ne l'empêche pas de prendre en compte l'ancienneté des faits en tant que circonstance atténuante dans le cadre de la fixation de la peine.

4. Quant au fond

Tout au long de la procédure, le prévenu a limité sa défense à la contestation des montants retenus par l'Administration des Contributions Directes, respectivement définitivement validés par la Cour administrative.

Or, il a admis avoir tenu une double comptabilité, tant dans le procès pénal sous le numéro de notice 17268/10/C qu'à l'audience publique, au motif que tous les cabarets auraient fonctionné à l'époque de cette manière.

Son mandataire s'est limité à contester l'élément moral de l'infraction reprochée à son mandant.

Le Tribunal tient lieu de 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 (2005 à 2009) antérieurs à celui de l'année 2017.

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 y a lieu de rappeler qu'en application de l'article 468 de la loi générale des impôts, et des principes dégagés par la jurisprudence constante que, selon lesquels la décision rendue par les juridictions administratives en matière fiscale s'impose dès lors aux juridictions pénales, le Tribunal de céans n'est pas compétent pour connaître de l'examen des questions de nature fiscale en relation avec l'établissement des bulletins d'impôts pour les années 2005 à 2009 et par conséquent pour déterminer le montant des impôts éludés.

Il convient dès lors de vérifier, année par année, si ces critères objectifs pour la constitution de l'élément matériel de l'infraction tel qu'exposés ci-dessus sont remplis.

Les revenus imposables occultes pour les années 2005, 2006, 2007, 2008 et 2009 sont de 2.376.707 euros et les impôts éludés annuellement sont les suivants :

- pour l'année 2005 un montant total de 71.653,40 euros
- pour l'année 2006 un montant total de 116.975,68 euros
- pour l'année 2007 un montant total de 96.319,92 euros
- pour l'année 2008 un montant total de 93.297,24 euros
- pour l'année 2009 un montant total de 106.923,92 euros

soit un montant total d'impôt éludé de 485.170,16 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 :

	Impôt déclaré	Impôt rectifié	Impôt éludé	% Impôt éludé
2005	0	71.653,40	71.653,40	100%
2006	0	116.975,68	116.975,68	100%
2007	0	96.319,92	96.319,92	100%
2008	0	93.297,24	93.297,24	100%
2009	0	106.923,92	106.923,92	100%

Il s'ensuit que l'élément matériel quant à l'existence d'une fraude est constitué.

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.) n'a pas contesté avoir tenu une double comptabilité. Il s'est limité à contester les montants retenus au cours de la procédure administrative, ne reflétant pas la réalité comptable. Il a également admis que bien que la comptabilité ait été assurée par un tiers, il a signé les déclarations remises à l'Administration des

Contributions Directes. A l'audience publique, il a reconnu que la tenue d'une double comptabilité était une pratique courante en la matière. Le Tribunal en conclut que le prévenu a tenu une double comptabilité et qu'il n'a dès lors pas déclaré toute les dépenses en toute connaissance de cause.

Au vu de ce qui précède, il est évident que PERSONNE1.) ne pouvait pas ignorer la réalité et la gravité de ses agissements.

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, ne saurait renverser cette présomption.

PERSONNE1.) est partant à retenir dans les liens de l'infraction libellée à son encontre.

5. Récapitulatif

Au vu des développements qui précèdent, **PERSONNE1.)** est partant **convaincu** par les débats menés à l'audience publique du 10 février 2025, ensemble les éléments du dossier répressif, des dépositions des témoins, de l'infraction suivante:

« Comme auteur, ayant lui-même commis l'infraction,

depuis le 28/05/2015, date d'émission des bulletins d'imposition rectificatifs par l'Administration des Contributions Directes pour les années 2005, 2006, 2007, 2008 et 2009,

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

de s'être rendu coupable de fraude fiscale (aggravée) consommée 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 soustraire à l'impôt, pour les années fiscales 2005, 2006, 2007, 2008 et 2009 des revenus imposables résultant de l'exploitation de la société SOCIETE1.) S.A. :

- **pour l'année 2005 un montant total de 391.141,00 €**
- **pour l'année 2006 un montant total de 560.454,00 €**
- **pour l'année 2007 un montant total de 444.889,00 €**
- **pour l'année 2008 un montant total de 464.600,00 €**
- **pour l'année 2009 un montant total de 515.623,00 €**

soit un total de revenus imposables de 2.376.707,00 €, et pour avoir ainsi fraudé les montants suivants en impôts sur le revenu, à savoir :

- **pour l'année 2005 un montant total de 71.653,40 €**
- **pour l'année 2006 un montant total de 116.975,68 €**
- **pour l'année 2007 un montant total de 96.319,92 €**
- **pour l'année 2008 un montant total de 93.297,24 €**
- **pour l'année 2009 un montant total de 106.923,92 €**

soit un montant total d'impôt élué de 485.170,16 €, 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 2005 à 2009. »

La peine

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 **485.170,16 x 4 = 1.940.680,64 euros.**

La gravité de l'infraction commise justifie la condamnation du prévenu **PERSONNE1.)** à une amende de **150.000 euros.**

PAR CES MOTIFS :

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

c o n d a m n e le prévenu **PERSONNE1.)** du chef de l'infraction retenue à sa charge à une amende de **cent cinquante mille (150.000) euros**, ainsi qu'aux frais de sa mise en jugement, ces frais liquidés à 38,62 euros ;

f i x e la durée de la contrainte par corps en cas de non-paiement de l'amende à **mille cinq cents (1.500) jours**.

Par application des articles 14, 16, 27, 28, 29, 30 et 66 du Code pénal, des articles 1, 155, 179, 182, 184, 189, 190, 190-1, 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, juge, et Raphaël SCHWEITZER, juge, et prononcé, en présence de Michel FOETZ, premier substitut 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, avec la mention, conformément à l'article 83 de la loi modifiée du 7 mars 1980 sur l'organisation judiciaire, que Maïté BASSANI et Raphaël SCHWEITZER, juges, se trouvent à la date de la signature du présent jugement dans l'impossibilité de le signer.

Ce jugement est susceptible d'appel.

L'appel doit être interjeté dans les formes et délais prévus aux articles 202 et suivants du Code de procédure pénale et il doit être formé par le prévenu ou son avocat, la partie civile ainsi que la partie civilement responsable ou leurs avocats respectifs dans les **40 jours** de la date du prononcé du présent jugement, auprès du greffe du Tribunal d'arrondissement de Luxembourg, en se présentant **personnellement** pour signer l'acte d'appel.

L'appel peut également être interjeté, dans les **40 jours** de la date du prononcé du présent jugement par voie de **courrier électronique** à adresser au guichet du greffe du Tribunal d'arrondissement de Luxembourg à l'adresse talgug@justice.etat.lu. L'appel interjeté par voie électronique le jour d'expiration du délai de recours peut parvenir au greffe jusqu'à minuit de ce jour. Le courrier électronique par lequel appel est interjeté doit émaner de l'appelant, de son avocat ou de tout autre fondé de pouvoir spécial. Dans ce dernier cas, le pouvoir est annexé au courrier électronique.

Si le prévenu est **détenu**, il peut déclarer son appel au greffe du Centre pénitentiaire.