

Texte pseudonymisé

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

Jugt n° 1424/2025

not. 39557/24/CD

(amende)

## JUGEMENT SUR ACCORD

### AUDIENCE PUBLIQUE DU 30 AVRIL 2025

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

Dans la cause du Ministère Public contre

**PERSONNE1.)**,  
né le DATE1.) à Luxembourg,  
demeurant à L-ADRESSE1.),  
ayant élu domicile en l'étude de Maître David CASANOVA, avocat à la Cour,

- p r é v e n u -

---

Par citation du 4 avril 2025, le Procureur d'État près le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg a requis le prévenu de comparaître à l'audience publique du 22 avril 2025 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.**

À cette audience, Maître David CASANOVA, avocat à la Cour, demeurant Luxembourg, se présenta et déclara représenter le prévenu.

Le Ministère Public ne s'y opposa pas.

Maître David CASANOVA déclara que le prévenu reconnaît toujours les faits commis tels qu'ils résultent de l'acte d'accord.

Maître David CASANOVA ainsi que la représentante du Ministère Public, Madame Lisa SCHULLER, attachée de justice du Procureur d'État, furent entendus 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

### **J U G E M E N T qui suit :**

Vu la citation à prévenu du 4 avril 2025, régulièrement notifiée au prévenu PERSONNE1.).

Vu l'accord du 14 février 2025 par application des articles 563 à 578 du Code de procédure pénale.

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

« **Not. 39557/24/CD**



### **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 Luxembourg**

**et**

**2. Monsieur PERSONNE1.) (dit « PERSONNE1.), né le DATE2.) (matricule NUMERO1.)), demeurant L-ADRESSE2.),**

**assisté par Maître David CASANOVA, avocat à la Cour au barreau de Luxembourg, élisant domicile pour les besoins de la présente procédure en l'étude, établie à Luxembourg.**

## I. Résumé de la procédure

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

<b>Acte</b>
Dénonciation du Directeur de l'Enregistrement des Domaines et de la SOCIETE1.) (SOCIETE2.) du 15.11.2024 au Parquet de Luxembourg, suivant la dénonciation du 11.10.2024 du Service Anti-fraude de l'SOCIETE2.) ensemble avec les annexes ci-dessous : <ul style="list-style-type: none"><li>- Procès-verbal du 18 avril 2024 (suivi du procès-verbal du 03.04.2024) rédigé par le Service Anti-Fraude ainsi que les pièces y afférentes en relation avec les constatations à l'encontre de Monsieur PERSONNE1.)</li><li>- Déclaration SOCIETE1.) pour les années 2019, 2020, 2021 déposées respectivement les 30.10.2020, 28.10.2021 et 12.10.2022</li><li>- Bulletins de taxation d'office 2019, 2020, 2021 datés du 13.05.2024</li><li>- Les copies des factures des voitures de marque PORSCHE pour les années 2019 et 2020</li><li>- Les échanges de courriels entre le préposé en charge du dossier à l'SOCIETE2.) et la fiduciaire qui traite le dossier de Monsieur PERSONNE1.)</li></ul>
Décision du directeur de l'SOCIETE2.) du 10.10.2024 prononçant une amende fiscale de 8.000 euros à l'encontre de Monsieur PERSONNE1.)
Courrier du Parquet à Monsieur PERSONNE1.) en date du 27.11.2024 sur la procédure de jugement sur accord en matière pénale
Arrêt N°2016/0221 du Conseil supérieur de la sécurité sociale en audience publique du 21 novembre 2016 concernant des patients du Docteur PERSONNE1.)
Tableau récapitulatif de la dette fiscale de Monsieur PERSONNE1.) à la suite du redressement constaté par procès-verbal du 18.04.2024 (solde restant dû SOCIETE1.) 0,00 euros)
Extrait du casier judiciaire daté du 24.10.2024 de Monsieur PERSONNE1.)

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

### **A) L'activité commerciale soumise à SOCIETE1.) exercée par PERSONNE1.)**

Dr PERSONNE1.), qui exerce à titre principal en qualité de médecin orthopédiste au Luxembourg, a demandé son inscription au rôle des assujettis pour la réalisation d'une activité économique en soins de beauté, sinon de la médecine esthétique, soins tombant dans une activité soumise à SOCIETE1.), avec effet rétroactif au 1<sup>er</sup> mai 2019<sup>1</sup>.

Entre le 1<sup>er</sup> mai 2019 au 31 décembre 2022, les revenus suivants soumis au taux normal de la SOCIETE1.) (17%) sont déclarés sous la rubrique « *prestations de services* » de la manière suivante :

- **Année 2019** : 8.623.93 €<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Procès-verbal du 18 avril 2024 page 2 sur 22.

<sup>2</sup> Procès-verbal du 18 avril 2024 page 11 sur 22.

- **Année 2020** : 24.435,29 €<sup>3</sup>
- **Année 2021** : 619,63 €<sup>4</sup>
- **Année 2022** : 0.00 €<sup>5</sup>

Toutefois, les montants des achats intracommunautaires effectués n'étaient pas du tout en relation avec les prestations effectuées et les déclarations de SOCIETE1.) déposées par PERSONNE1.) (voire par sa fiduciaire) pour les années de 2019 à 2021 et ils ne reflètent pas la réalité économique, puisque PERSONNE1.) n'a pas déclaré, ni acquitté une partie de la taxe dont il était bien redevable à hauteur du montant total de 55.673,46 euros (2019 : 21.032,23€ + 2020 : 31.087,05€+ 2021 : 3.554,18€<sup>6</sup>).

La SOCIETE1.) éludée résulte, notamment, du fait que PERSONNE1.) avait sciemment utilisé le numéro d'identification SOCIETE1.) N° NUMERO2.) pour acquérir deux véhicules sportifs de luxe de la marque PORSCHE en Allemagne, respectivement au cours des années 2019 et 2020, sans que ces acquisitions n'aient le moindre rapport avec cette activité assujettie et d'ailleurs sans mentionner ces achats dans les déclarations annuelles SOCIETE1.).

## **B) La réimposition de l'activité commerciale de PERSONNE1.)**

En date du 15 octobre 2024, le Service criminalité financière de l'SOCIETE2.) a transmis au Ministère Public le procès-verbal dressé en date du 3 avril 2024 et complété le 18 avril 2024 par le Service Anti-fraude et le Bureau d'imposition 2 de Luxembourg en relation l'activité de soins de beauté et médecine esthétique exercée à titre individuel par PERSONNE1.) sous le N°SOCIETE1.) NUMERO2.). Cette activité soumise à la SOCIETE1.) a été effectuée par PERSONNE1.) entre le 1<sup>er</sup> mai 2019 et le 31 décembre 2022.

### **1. Présentation succincte de la SOCIETE1.) et des mécanismes applicables :**

La taxe sur la valeur ajoutée (SOCIETE1.) est un impôt sur le chiffre d'affaires. Il s'agit d'un impôt indirect supporté en sa totalité par le consommateur final. Il est proportionnel aux prix des biens et des services et frappe toutes les étapes du circuit économique par le biais de la valeur ajoutée. Ce sont les commerçants qui agissent comme intermédiaires entre le consommateur et le trésor public dans la collecte de la taxe.

L'assujetti à la SOCIETE1.), qui doit préalablement s'immatriculer à la SOCIETE1.) auprès de l'SOCIETE2.) et qui lui attribuera un numéro d'identification à la SOCIETE1.), facture à ses clients un impôt proportionnel au prix des biens qu'il leur vend et des services qu'il leur preste.

Cet impôt (taxe en aval) devra être continué par l'assujetti, après déduction de la SOCIETE1.) qui lui a été facturée par ses propres fournisseurs (taxe en amont), à l'SOCIETE2.) qui est en charge de sa perception.

Le principe central de la SOCIETE1.) est ainsi d'éviter les impositions cumulatives dites « *en cascade* ». En effet, taxer la dépense à chaque stade de la commercialisation d'un bien ou d'un

<sup>3</sup> Procès-verbal du 18 avril 2024 page 12 sur 22.

<sup>4</sup> Procès-verbal du 18 avril 2024 page 13 sur 22.

<sup>5</sup> Procès-verbal du 18 avril 2024 page 14 sur 22.

<sup>6</sup> Procès-verbal du 18 avril 2024 page 10 sur 22 et Bulletins de taxation d'office émis par l'SOCIETE2.) le 13 mai 2024.

service, sur la base de la valeur dépensée, revient à intégrer dans l'assiette de l'impôt la valeur de taxes déjà récoltées au stade précédent.

Les personnes physiques ou morales sont assujetties à la SOCIETE1.) si elles accomplissent des opérations relevant d'une activité économique quelconque d'une façon indépendante et à titre habituel, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité et quel qu'en soit le lieu.

Les opérations suivantes tombent dans le champ d'application de la SOCIETE1.) luxembourgeoise<sup>7</sup> :

- la livraison de biens et la prestation de services, effectuées à titre onéreux à l'intérieur du pays par un assujetti dans le cadre de son entreprise ;
- l'acquisition intracommunautaire de biens, effectuée à titre onéreux à l'intérieur du pays par un assujetti dans le cadre de son entreprise ou par une personne morale non assujettie ;
- l'acquisition intracommunautaire de moyens de transport neufs effectuée à titre onéreux à l'intérieur du pays par un assujetti dans le cadre de son entreprise ou par une personne morale non assujettie ou par toute autre personne non assujettie ;
- l'importation de biens en provenance de pays tiers à l'Union européenne.

## 2. Problématique :

Les déclarations annuelles SOCIETE1.) des années 2019 à 2021 ont été déposées respectivement le 30 octobre 2020, le 28 octobre 2021 et le 12 octobre 2022, de sorte qu'il y a lieu d'appliquer la loi SOCIETE1.) dans sa version applicable après l'entrée en vigueur de la loi du 12 mars 2020 portant modification (...) de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée<sup>8</sup>.

Les infractions de fraude fiscale intentionnelle (actuellement **fraude fiscale aggravée**) et d'escroquerie fiscale 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 fraude fiscale aggravée constituant un délit (puni de peines correctionnelles), la tentative n'est, en application de l'article 53 du Code pénal, punissable que dans les cas déterminés par la loi.

L'article 80 de la loi SOCIETE1.) applicable au moment de la demande de remboursement se lit comme suit : « Si l'infraction visée à l'article 77, paragraphe 3, commise ou tentée, (...), l'auteur sera puni, pour fraude fiscale aggravée, d'un emprisonnement d'un mois à quatre ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu. »

Partant la tentative de fraude fiscale aggravée est punissable.

---

<sup>7</sup> Ces opérations peuvent toutefois, sous certaines conditions, être exonérées de la taxe. Une opération qui ne correspond à aucune de ces catégories est dite hors champ d'application territorial de la SOCIETE1.) luxembourgeoise.

<sup>8</sup> Mém. A 153. La loi est entrée en vigueur en date du 20 mars 2020.

En l'espèce, il n'y a pas eu émission de bulletins (initiaux), de sorte que l'infraction est restée au stade de la tentative.

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 80 de la loi SOCIETE1.) qui, suite à l'entrée en vigueur de la loi précitée du 12 mars 2020, prévoit :

*« Si l'infraction visée à l'article 77, paragraphe 3, commise ou tentée, porte, par période déclarative, sur un montant supérieur au quart de la taxe sur la valeur ajoutée due sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros, ou si la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou le remboursement indûment obtenu est supérieur à la somme de 200.000 euros par période déclarative, l'auteur sera puni, pour fraude fiscale aggravée, d'un emprisonnement d'un mois à quatre ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu. »*

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

(1) sur un montant supérieur au quart de la taxe sur la valeur ajoutée due sans être inférieur à 10.000 euros ou

(2) sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros, ou

(3) si la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou le remboursement indûment obtenu est supérieur à la somme de 200.000 euros par période déclarative.

La peine encourue du chef de fraude fiscale aggravée est dès lors d'un emprisonnement d'un mois à quatre ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu.

À 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, si ces critères objectifs sont remplis :

	Taxe éludée (montant absolu)	Critère montant absolu 10.000 €	% taxe éludée / taxe eff. due	Critère 25%	Poursuivable
SOCIETE1.) 2019	21.618,23 €	Oui	97,29 %	Oui	Oui
SOCIETE1.) 2020	31.087,05 €	Oui	84,26 %	Oui	Oui
SOCIETE1.) 2021	3.554,18 €	Non	165,22 %	Oui	Non

Il en découle que l'élément matériel quant à l'existence d'une (tentative de) fraude est réalisé en l'espèce pour les années 2019 et 2020.

De surcroît, PERSONNE1.) est en infraction à l'article 64 de la loi SOCIETE1.), car il n'a pas rempli sinon fait remplir de « déclaration dans laquelle figurent toutes les données nécessaires pour constater le montant de la taxe exigible et celui des déductions à opérer, y compris, et dans la mesure où cela est nécessaire pour la constatation de l'assiette, le montant global des opérations relatives à cette taxe et à ces déductions ainsi que le montant des opérations exonérées ou ne rentrant pas dans le champ d'application territorial de la taxe. »

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.

En l'espèce, l'article 64 de la loi SOCIETE1.) impose des obligations précises à charge de l'assujetti.

Le non-respect de ces obligations a eu pour but sinon au moins pour résultat de tenter d'obtenir de manière irrégulière le non-paiement/remboursement de taxes.

### **C) La qualification juridique des faits : tentative de fraude fiscale aggravée**

#### **1. Détermination de la loi applicable et démonstration de la punissabilité de la fraude fiscale aggravée / de l'escroquerie fiscale :**

La fraude fiscale aggravée, de même que l'escroquerie fiscale est incriminée par l'article 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée. Cet article opère par renvoi à l'article 77 de la même loi et se définit par le non-respect de l'un quelconque des articles 56ter-1, 56ter-2, 56ter-3, 56sexies à 56decies, 60bis, 60ter, 62 à 66bis, 70, 70bis et 71 ainsi que de l'un des règlements pris en exécution de ces articles, en y rajoutant encore des critères quantitatifs alternatifs.

#### **a) Loi applicable**

Eu égard à 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><b>Article 77, paragraphe 3 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée</b></p> <p><i>Sans préjudice des sanctions pénales prévues à l'article 80, sera passible d'une amende fiscale de dix pour cent de la taxe sur la valeur ajoutée éludée, sans qu'elle puisse être inférieure à cent vingt-cinq euros, toute personne qui aura effectué, d'une manière quelconque, des manœuvres destinées à éluder le paiement de l'impôt ou à obtenir d'une manière frauduleuse ou irrégulière le remboursement de taxes.</i></p>	<p><b>Article 77, paragraphe 3 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée</b></p> <p><i>Sera passible d'une amende fiscale de 10 à <u>50 pour cent</u> de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu, sans qu'elle puisse être inférieure à 125 euros, toute personne qui aura <u>enfreint les articles 56ter-1, 56ter-2, 56ter-3, 56quinquies, 56sexies, 56septies, 60bis, 62 à 66bis, 70 et 71</u> ainsi que les règlements pris en exécution de ces articles avec pour but ou pour résultat d'éluder le paiement de l'impôt ou d'obtenir d'une manière irrégulière le remboursement de taxes.</i></p>
<p><b>Article 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée</b></p> <p><i>1. L'article 29 de la loi du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession est applicable</i></p>	<p><b>Article 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée</b></p> <p><i>1. <u>Si l'infraction visée à l'article 77, paragraphe 3, commise ou tentée, porte, par période déclarative, sur un montant supérieur au quart de la taxe sur la valeur ajoutée due sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros, ou si la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou le remboursement indûment obtenu est supérieur à la somme de 200.000 euros par période déclarative, l'auteur sera puni, pour fraude fiscale aggravée, d'un emprisonnement de un mois à trois ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu.</u></i></p> <p><i><u>S'il a de façon systématique employé des manœuvres frauduleuses dans l'intention de dissimuler des faits pertinents à l'administration ou à la persuader des faits inexacts, ou s'il est membre d'une bande organisée, et que la fraude ainsi commise ou tentée porte, par période déclarative, sur un montant significatif de taxe sur la valeur ajoutée éludée ou de remboursement indûment obtenu soit en montant absolu</u></i></p>

<p>2. Les peines y prévues peuvent être infligées à toute personne qui aura établi un faux certificat pouvant compromettre les intérêts du Trésor ou qui aura fait usage de pareil certificat.</p>	<p><u>soit en rapport avec la taxe sur la valeur ajoutée due par période déclarative ou de remboursement effectivement dû par période déclarative, l'auteur sera puni, pour escroquerie fiscale, d'un emprisonnement de un mois à cinq ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le décuple de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu.</u></p> <p><u>Il pourra, en outre, être privé en tout ou en partie, pendant cinq ans au moins et dix ans au plus, des droits énumérés par l'article 11 du Code pénal.</u></p> <p><u>Toutes les dispositions du livre premier du Code pénal et les dispositions du Code d'instruction criminelle sont applicables à ces infractions.</u></p> <p><u>Les autorités judiciaires sont seules compétentes dans les cas visés aux alinéas 1 et 2.</u></p> <p><u>La prescription de l'action publique est interrompue lorsqu'une réclamation est faite contre les bulletins portant rectification ou taxation d'office. La prescription commence à courir de nouveau à partir de la date de notification indiquée dans la décision directoriale portant sur la réclamation.</u></p> <p><u>La prescription de l'action publique est interrompue lorsqu'un recours judiciaire est introduit contre la décision directoriale ou, en l'absence de décision directoriale, contre le bulletin qui fait l'objet de la réclamation.</u></p> <p><u>La prescription commence à courir de nouveau à partir d'une décision de justice passée en force de chose jugée.</u></p> <p>2. <u>Toute personne qui aura établi ou fait établir un faux certificat pouvant compromettre les intérêts du Trésor ou qui aura fait usage de pareil certificat sera</u></p>
--	--

	<p><u>punie d'une amende pénale de 251 euros à 12.500 euros.</u></p>
--	--

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 « **sont applicables à partir de l'année d'imposition 2017** ». C'est donc cette nouvelle version de la loi qui est applicable à l'espèce, les faits visés se rapportant à l'exercice 2019, 2020 et 2021.

## **b. Vérification de la punissabilité de la tentative de fraude fiscale**

L'infraction de fraude fiscale intentionnelle est consommée non pas à l'instant où le contribuable remet sa déclaration d'impôt à l'Administration, 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>9</sup>.

La fraude fiscale constituant 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'article 80 de la loi SOCIETE1.) se lit comme suit : « Si l'infraction visée à l'article 77, paragraphe 3, commise ou tentée, porte, par période déclarative, sur un montant supérieur au quart de la taxe sur la valeur ajoutée due sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros, ou si la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou le remboursement indûment obtenu est supérieur à la somme de 200.000 euros par période déclarative, l'auteur sera puni, pour fraude fiscale aggravée, d'un emprisonnement de un mois à trois ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu. »

Partant la tentative de fraude fiscale est punissable.

### **1. Analyse des éléments constitutifs de la fraude fiscale intentionnelle/aggravée**

#### **▪ Un premier élément matériel : le quantum**

Il convient encore de vérifier si les infractions reprochées remplissent a priori les critères de la nouvelle qualification d'escroquerie fiscale 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 80 de la loi SOCIETE1.) qui dispose ce qui suit :

« Si l'infraction visée à l'article 77, paragraphe 3, commise ou tentée, porte, par période déclarative, sur un montant supérieur au quart de la taxe sur la valeur ajoutée due sans être

<sup>9</sup> Tribunal Luxembourg 14.02.2002, n° 353

inférieur à 10.000 euros ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros, ou si la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou le remboursement indûment obtenu est supérieur à la somme de 200.000 euros par période déclarative, l'auteur sera puni, pour fraude fiscale aggravée, d'un emprisonnement de un mois à trois ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu. »

Le caractère supplémentaire de gravité que représente l'escroquerie fiscale par rapport à la fraude fiscale au sens strict du terme tient à l'astuce (les manœuvres frauduleuses) qui doit accompagner la tromperie. L'escroquerie fiscale étant une forme aggravée de la fraude fiscale intentionnelle, elle peut être définie comme le fait de tromper les autorités fiscales par l'utilisation de moyens frauduleux destinés à prouver l'exactitude des affirmations contenues dans la déclaration d'impôt.

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 supérieur au quart de la taxe sur la valeur ajoutée due sans être inférieur à 10.000 euros ou
- sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros, ou
- si la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou le remboursement indûment obtenu est supérieur à la somme de 200.000 euros par période déclarative,

La peine encourue du chef de fraude fiscale aggravée est dès lors d'un emprisonnement d'un mois à trois ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu.

A une approche relative, le législateur a désormais substitué un seuil objectif, en définissant l'adjectif « significatif » de manière mathématique<sup>10</sup>. Il convient dès lors de vérifier, si ces critères objectifs sont remplis.

Le montant de SOCIETE1.) intracommunautaire non déclarée pour les années 2019 et 2020 est de 52.119,28 €, ce qui constitue un montant significatif en termes relatifs et absolus.

Il en découle que l'élément matériel quant à l'existence d'une fraude est réalisé en l'espèce pour l'année 2019 et 2020.

#### ▪ **Un élément moral**

---

<sup>10</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 éludé. Comme il semble que les auteurs du projet entendent sanctionner les deux situations, il est proposé d'ajouter à l'article sous examen après le mot "impôt" les mots "soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt annuel dû" ».*

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>11</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>12</sup>. »

En l'espèce, l'article 65 de la loi SOCIETE1.) impose des obligations précises à charge de l'assujetti. La non-conformité de l'assujettit par rapport à ces obligations ne peut être qu'intentionnel.

Au vœu de l'article 80 §1 de la loi SOCIETE1.) :

« Si l'infraction visée à l'article 77, paragraphe 3<sup>13</sup>, commise ou tentée, porte, par période déclarative, sur un montant qui est supérieur au quart de la taxe sur la valeur ajoutée due, sans être inférieur à 10.000 euros, ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement effectivement dû, sans être inférieur à 10.000 euros, ou si la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou le remboursement indûment obtenu sont supérieurs à la somme de 200.000 euros par période déclarative, l'auteur sera puni, pour fraude fiscale aggravée, d'un emprisonnement de un mois à quatre ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu. »

L'infraction de fraude fiscale intentionnelle est consommée non pas à l'instant où le contribuable remet sa déclaration d'impôt à l'SOCIETE2.), 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>14</sup>.

### **III. Les faits reconnus par PERSONNE1.)**

---

<sup>11</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>12</sup> Cour d'appel, X, Arrêt N°492/10 X du 8 décembre 2010 not. 12446/09/CD, MP c/ notaire W.

<sup>13</sup> L'article 77§3 de la loi SOCIETE1.) dispose ce qui suit: " Sera passible d'une amende fiscale de 10 à 50 pour cent de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu, sans qu'elle puisse être inférieure à 125 euros, toute personne qui aura enfreint les articles 56ter-1, 56ter-2, 56ter-3, 56quinquies, 56sexies, 56septies, 60bis, 60ter, 62 à 66bis, 70 et 71 ainsi que les règlements pris en exécution de ces articles avec pour but ou pour résultat d'éluder le paiement de l'impôt ou d'obtenir d'une manière irrégulière le remboursement de taxes.

<sup>14</sup> Tribunal Luxembourg 14.02.2002, n° 353.

PERSONNE1.), préqualifié,  
comme auteur, ayant lui-même commis l'infraction,

dans l'Arrondissement judiciaire de Luxembourg, entre le 1<sup>er</sup> mai 2019 et le 31 décembre 2022, de s'être rendu coupable de tentative de fraude fiscale aggravée pour avoir en infraction aux articles 77§3 et 80§1 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la valeur ajoutée dans le cadre de son activité économique commerciale réalisées à titre individuel de soins de beauté et esthétique, 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 de l'enregistrement et des domaines et ainsi soustraire à l'impôt, pour l'année fiscale 2019 et 2020 :

- **2019** : 21.032,23 €
- **2020** : 31.087,05 €

partant à se procurer indûment des avantages fiscaux injustifiés en sollicitant un remboursement indu d'un montant total de 52.119,28 € soit un montant supérieur au quart du remboursement taxe sur la valeur ajoutée dû sans être inférieur à 10.000 euros par période déclarative, à savoir pour les années 2019 et 2020.

#### **IV. La peine**

##### **A) La peine légale**

En application de l'article 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, 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 sextuple des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu. En l'espèce, la peine maximale est dès lors une amende de  $52.119,28 * 6 = 316.715,68€$

##### **B) Personnalisation de la peine**

Eu égard aux circonstances de l'espèce, tenant notamment au remboursement intégral de l'impôt éludé, au paiement d'une amende fiscale de 8.000 euros et à l'absence d'antécédents judiciaires de PERSONNE1.), il y a lieu de condamner PERSONNE1.) à une amende de **(dix mille euros) 10.000€**

La durée de la contrainte par corps en cas de non-paiement de l'amende est fixée à 100 jours.

#### **V. Les frais**

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

Par application des articles 27, 28, 36, 66 et 79 du Code pénal, de l'article 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée et des articles 563 à 578 du Code de procédure pénale.

Luxembourg, le 14.02.2025

**Le Procureur d'Etat  
PERSONNE2.)**

**Maître  
David CASANOVA**

**PERSONNE1.) »**

La matérialité des faits reconnus par le prévenu PERSONNE1.) résulte à suffisance de l'accord précité ainsi que du procès-verbal dressé par l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la SOCIETE1.) y visé.

À l'audience publique du 22 avril 2025, les parties ont déclaré maintenir les termes de l'accord.

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,**

**dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg, entre le 1<sup>er</sup> mai 2019 et le 31 décembre 2022,**

**de s'être rendu coupable de tentative de fraude fiscale aggravée pour avoir en infraction aux articles 77§3 et 80§1 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la valeur ajoutée dans le cadre de son activité économique commerciale réalisées à titre individuel de soins de beauté et esthétique, 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 de l'enregistrement et des domaines et ainsi soustraire à l'impôt, pour l'année fiscale 2019 et 2020 :**

- **2019 : 21.032,23 euros**
- **2020 : 31.087,05 euros**

**partant à se procurer indûment des avantages fiscaux injustifiés en sollicitant un remboursement indu d'un montant total de 52.119,28 €, soit un montant supérieur au quart du remboursement taxe sur la valeur ajoutée dû sans être inférieur à 10.000 euros par période déclarative, à savoir pour les années 2019 et 2020. »**

La peine retenue dans l'accord est légale et adéquate, de sorte qu'il y a lieu de condamner le prévenu PERSONNE1.) conformément à l'accord.

#### **PAR CES MOTIFS :**

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, **neuvième chambre**, siégeant en **matière correctionnelle**, statuant contradictoirement, le mandataire du prévenu entendu en ses

explications et moyens de défense et la représentante du Ministère Public entendue en son réquisitoire,

**c o n d a m n e** PERSONNE1.) du chef de l'infraction retenue à sa charge à une amende de **DIX MILLE (10.000) euros** ainsi qu'aux frais de sa poursuite pénale, ces frais liquidés à 8,52 euros,

**f i x e** la durée de la contrainte par corps en cas de non-paiement de l'amende à **CENT (100) jours**.

Par application des articles 27, 28, 36, 66 et 79 du Code pénal, de l'article 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée et des articles 563 à 578 du Code de procédure pénale.

Ainsi fait et jugé par Elisabeth EWERT, vice-président, Sonia MARQUES, premier juge, et Antoine d'HUART, juge, et prononcé en l'audience publique au Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, Cité judiciaire, Plateau du Saint Esprit, par Madame le vice-président, en présence de Adrien DE WATAZZI, premier substitut du Procureur d'Etat, et de Mike SCHMIT, greffier, qui à l'exception du représentant du Ministère Public, ont signé le présent jugement.

**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](mailto: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.