

Texte pseudonymisé

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

Jugement no 1 7 0 2/ 2 0 2 5

not. 26422/24/CD

**JUGEMENT SUR ACCORD**

**AUDIENCE PUBLIQUE DU 28 MAI 2025**

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

Dans la cause du Ministère Public contre

**PERSONNE1.)**,  
né le DATE1.) à ADRESSE1.) (Luxembourg),  
demeurant à L-ADRESSE2.),  
**ayant élu son domicile auprès de l'étude LUTGEN & ASSOCIES**

représenté par Maître André LUTGEN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

**- p r é v e n u -**

---

À l'audience publique du 22 avril 2025, le prévenu PERSONNE1.), préqualifié, représenté par Maître André LUTGEN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg, a comparu volontairement 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 André LUTGEN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg, se présenta et déclara représenter le prévenu PERSONNE1.) conformément à l'article 185 du Code de procédure pénale.

Maître André LUTGEN, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg, ainsi que la représentante du Ministère Public, Claire KOOB, 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

### **JUGEMENT QUI SUIVIT :**

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

Grand-Duché de Luxembourg  
PARQUET  
DU  
TRIBUNAL D'ARRONDISSEMENT  
DE LUXEMBOURG

-----  
39974/23/CD

**Accord**  
**par application de la loi du 24 février 2015**  
**relative au jugement sur accord**

Entre :

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

et

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

**assisté du cabinet d'avocats LUTGEN & ASSOCIES, avocats à la Cour, établie et ayant son siège social à 10, rue Sainte-Zithe, L-2763 Luxembourg,**

**élisant domicile pour les besoins de la présente procédure en l'étude LUTGEN & ASSOCIES, avocats à la Cour,**

## **I. Résumé de la procédure**

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

<b>Acte</b>
Rapport d'analyse CRF 20/2022 EF/AD du 30.10.2023 de la CRF, ensemble son annexe (exemple d'une note de crédit émise à un client)
Transmis du 16.11.2023 du Parquet de Luxembourg à l'ACD, par application de la loi modifiée du 19.12.2008 ayant pour objet la coopération inter-administrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des contributions directes, de l'Administration de l'enregistrement et des domaines de et de l'Administration des douanes et accises
Dénonciation 0030/2024/ACD du 21.08.2024 de l'ACD, bureau d'imposition Grevenmacher en relation avec PERSONNE1.), ensemble ses annexes : <ul style="list-style-type: none"><li>- Tableau des impôts éludés</li><li>- Lettre du Parquet du 16.11.2023</li><li>- Copie du rapport N° 2131 du service de révision</li><li>- Copie des bulletins (initiaux et redressés)</li></ul>
Transmis du 06.12.2024 du Parquet de Luxembourg à la police grand-ducale
Rapport 51161-896/2024 du 04.03.2025 de la police grand-ducale, Commissariat Syrdall (C2R)
Extrait du casier judiciaire Bulletin no 1

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

### **A) Le rapport de transmission de la CRF**

L'attention de la CRF a été attirée sur des transactions suspectes depuis les comptes de la société SOCIETE1.) S.à.r.l. vers les comptes de son gérant, PERSONNE1.). La CRF constata que plusieurs transferts avaient été effectués pendant la période du 25.01.2018 au 23.12.2021, depuis les comptes de la société SOCIETE1.) S.à.r.l. vers les comptes privés de son bénéficiaire effectif et gérant, PERSONNE1.), faisant référence à des remboursements :

- Du compte courant associé
- De frais ou avances
- De notes de crédit destinées aux clients de la société

Par rapport du 30.10.2023, la CRF transmettait ces faits au Parquet de Luxembourg.

### **B) La dénonciation du rapport de transmission de la CRF par le Parquet de Luxembourg à l'Administration des Contributions Directes (« ACD »)**

Dans la mesure où les faits dénoncés par la CRF étaient également susceptibles de revêtir la qualification pénale de fraude fiscale aggravée, voire d'escroquerie fiscale, le Parquet de Luxembourg transmettait le rapport de la CRF à l'ACD et à l'AED, sur base de la loi modifiée du 19.12.2008 ayant pour objet la coopération inter-administrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des contributions directes, de l'Administration de l'enregistrement et des domaines et de l'Administration des douanes et accises.

## C) Le contrôle approfondi par l'ACD

### 1. La constatation de la fraude fiscale

Sur base de la transmission du Parquet, le préposé du bureau sociétés d'Esch-sur-Alzette de l'ACD transmettait le dossier au service de révision<sup>1</sup> de l'ACD.

La société à responsabilité limitée SOCIETE1.) S.à.r.l. a fait l'objet d'une vérification approfondie de ses livres et documents commerciaux en vertu des §§ 162(9), 193 et 206 AO<sup>2</sup> pour les années 2018 à 2022 inclusivement par le service de révision (« les réviseurs ») de l'ACD. Le rapport 2131 du 24.05.2024 fut dressé à l'issue de la vérification.

La société SOCIETE1.) S.à.r.l. a pour objet social : « *La société a pour objet la mise au travail de personnel intérimaire. En outre, la société pourra exercer toute autre activité commerciale à moins qu'elle ne soit spécialement réglementée. D'une façon générale, elle pourra faire toutes les opérations commerciales, financières, mobilières et immobilières se rattachant directement à son objet social ou qui seraient de nature à en faciliter ou développer la réalisation. En outre, la société peut se porter caution personnelle, réelle, solidaire et indivisible vis-à-vis de tierces personnes.* » Au moment du contrôle, le capital social de 12.500€ fut détenu comme suit (100 parts sociales):

Nom de l'associé	Nombre de parts sociales
PERSONNE1.)	51
PERSONNE2.)	20
PERSONNE3.)	10
PERSONNE4.)	10
PERSONNE5.)	9

Le gérant unique de la société SOCIETE1.) Sarl est PERSONNE1.).

#### a) Les pièces à disposition des réviseurs

Pour les années 2018 à 2022 les documents et pièces comptables suivants ont été présentés au réviseur:

- Le rapport d'analyse CRF 20/2022 du 30.10.2023 de la CRF, ensemble ses annexes (exemple d'une note de crédit émise par un client), transmis à l'ACD par le Parquet de Luxembourg
- Le grand livre sous format FAIA et EXCEL
- Factures d'achat
- Factures de ventes
- Livre des salaires
- Contrats leasing voitures
- Les extraits bancaires des comptes suivants :
  - SOCIETE2.) NUMERO1.)
  - SOCIETE3.) NUMERO2.)

Les déclarations fiscales des années 2018, 2019, 2020 et 2021 ont été établies par la fiduciaire SOCIETE4.) S.à.r.l. et tenait la comptabilité. Depuis l'exercice 2022, la SOCIETE5.) S.A. établissait les déclarations fiscales et tenait la comptabilité.

---

<sup>1</sup> Le service de révision a les attributions suivantes:

- la révision périodique des comptabilités et autres documents comptables des contribuables soumis à révision;
- l'élaboration de rapports de révision proposant les modifications d'imposition qui en résultent;
- la lutte contre la fraude fiscale afin d'assurer l'égalité des impositions entre les contribuables visés

<sup>2</sup> « Abgabenordnung »

b) Les obligations de tenue d'une comptabilité régulière dans le chef du contribuable commerçant

L'article 9 du Code de commerce oblige toute entreprise, qui : « [...] doit tenir une comptabilité appropriée à la nature et à l'étendue de ses activités en se conformant aux dispositions légales particulières qui les concernent. »

*Au vœu de l'article 10 du Code de commerce : « La comptabilité des personnes morales doit couvrir l'ensemble de leurs opérations, de leurs avoirs et droits de toute nature, de leurs dettes, obligations et engagements de toute nature. La comptabilité des commerçants, personnes physiques, doit couvrir ces mêmes éléments lorsque ceux-ci relèvent de leur activité commerciale, elle mentionne de manière distincte les moyens propres affectés à cette activité commerciale. »*

*L'article 11 du Code de commerce dispose que : « Toute comptabilité est tenue selon un système de livres et de comptes conformément aux règles usuelles de la comptabilité en partie double à l'exception des commerçants personnes physiques visés à l'article 13 alinéa 1 qui ont la faculté de tenir une comptabilité simplifiée.*

*Toutes les opérations sont inscrites sans retard, de manière fidèle et complète et par ordre de dates, soit dans un livre journal unique, soit dans un système de journaux spécialisés. Dans ce dernier cas, toutes les données inscrites dans les journaux spécialisés sont introduites, avec indication des différents comptes mis en mouvement, par voie de centralisation dans un livre centralisateur unique. »*

Aux termes de l'article 12 du Code de commerce : « Les comptes ouverts sont définis dans un plan comptable approprié à l'activité de l'entreprise ».

La loi générale des impôts (« AO ») impose en ses paragraphes 160 et 162 également la tenue d'une comptabilité régulière et complète 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 est complète et exacte, c'est-à-dire lorsque tous les faits comptables ont été pris en considération de façon exacte<sup>3</sup>. »*

*« Une comptabilité est régulière lorsqu'elle renvoie une image fidèle et complète de la situation financière de l'exploitation du contribuable. A cette fin, elle doit respecter les principes généraux comptables tels que les principes de continuité, de constance, de spécificité des exercices, de non-compensation, de comptabilisation des charges et produits et de prudence. Le principe de la comptabilisation continue implique la comptabilisation chronologique des opérations, et ce dans un délai rapproché après leur survenance, ainsi que le principe de vérité qui impose l'enregistrement de toutes les opérations. »*

La comptabilité qui est régulière d'un point de vue formel bénéficie d'une présomption de régularité quant au fond (§208(1) AO)<sup>4</sup>.

c) Les conséquences juridiques de l'absence de comptabilité régulière

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.

---

<sup>3</sup> Tribunal Administratif, 29.07.1998, rôle 10577

<sup>4</sup> Le paragraphe 208, alinéa 1 AO dispose en sa première phrase que «*Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 162 entsprechen, haben die Vermutung ordnungsmässiger Führung für sich und sind, wenn nach den Umständen des Falls kein Anlaß ist, ihre sachliche Richtigkeit zu beanstanden, der Besteuerung zugrunde zu legen*». Il s'ensuit que la comptabilité qui est régulière d'un point de vue formel bénéficie d'une présomption de régularité quant au fond. En revanche, à défaut de respecter les conditions de régularité formelle, la comptabilité perd sa force probante.

Il ressort du rapport de transmission CRF 20/2022 de la CRF du 30.10.2023 que « l'analyse financière de la CRF a permis de mettre en évidence que les comptes privés d'PERSONNE1.) ont été crédités de fonds de la part de la société SOCIETE1.) S.à.r.l. à titre de « remboursement actionnaire », remboursements et transferts non identifiés ainsi que de « note de crédit » pour un montant total de 1.866.422,67€ »

Le service de révision en tira les conclusions suivantes : « les réviseurs avaient accès à des pièces supplémentaires transmises à l'Administration des contributions directes en vertu de la loi modifiée du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération inter administrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des contributions directes, de l'Administration de l'Enregistrement et des domaines et de l'administration des douanes et accises, indiquant que de multiples fonds ont été transférés vers les comptes privés du contribuable M. [PERSONNE1.). **En se rapportant à ces données, les réviseurs ont constaté que la comptabilité de la société n'était pas exhaustive et qu'elle ne reflète ni la réalité du chiffre d'affaires, ni des dépenses d'exploitation. A défaut de régularité, la comptabilité de SOCIETE1.) S.à.r.l. perd sa force probante. Ainsi, le caractère irrégulier de la comptabilité a entraîné le rejet partiel de cette dernière**<sup>5</sup>. »

d) Les constatations des réviseurs

Les réviseurs ont analysé les aspects suivants dans le cadre de leur contrôle :

- Le contrôle des charges (« dépenses d'exploitation »)
- Le contrôle des revenus (« prestations »)

i) Le contrôle des dépenses d'exploitation (charges)

- Règles applicables aux dépenses d'exploitation

Au vœu de l'article 45, alinéa 1 de la loi modifiée du 04.12.1967 concernant l'impôt sur le revenu : « sont considérées comme dépenses d'exploitation déductibles les dépenses provoquées exclusivement par l'entreprise ». Afin de qualifier une dépense comme « déductible », il est nécessaire que soit démontré un lien de causalité suffisamment étroit et exclusif entre ces dépenses et les revenus tirés par la société. En d'autres termes, seules les dépenses d'exploitation inhérentes à l'activité de l'entreprise sont fiscalement déductibles. Ces dépenses prennent en compte tous les frais nécessaires à la vie de l'entreprise, à son activité et à la réalisation d'un chiffre d'affaires.

Aux termes de l'alinéa 3 de l'article 164 LIR, il y a distribution cachée de bénéfices si un associé, sociétaire ou intéressé reçoit directement ou indirectement d'une société ou d'une association des avantages dont il n'aurait normalement pas bénéficié s'il n'avait pas eu cette qualité. La situation concernée est celle où un gestionnaire prudent et avisé n'aurait pas accordé un avantage similaire à un tiers. Dans le cas d'espèce, le service de révision nota que : « force est de constater qu'il n'existe pas de lien de causalité direct entre certaines dépenses engagées et l'exploitation commerciale au sens de l'article 45(1) LIR. En effet, le contribuable a utilisé des fonds de la Société à des fins personnelles, de sorte que le service de révision a retenu l'existence de distributions cachées de bénéfices au sens de l'article 164 (3) LIR. »

- Le détail des dépenses d'exploitation non déductibles

Frais refusés (€)						
Catégorie	2018 (€)	2019 (€)	2020 (€)	2021 (€)	2022 (€)	Total (€)
Fournitures, entretien, petit équipement	3.209,61	2.091,98	98,29	59,70	1.055,77	6.515,35

<sup>5</sup> Souligné par le soussigné.

Matériel roulant	23.745,26	24.998,83	22.157,97	42.391,91	56.625,05	169.919,02
Téléphone	626,62	883,74	2.307,78	1.491,08	3.112,49	8.421,71
Réception et frais de représentation	9.879,72	5.052,82	14.125,12	12.738,06	24.535,51	66.331,23
Voyages et déplacements	194,92	673,90	0,00	221,01	431,00	1.520,83
Cadeaux clientèle	0,00	50,37	153,85	0,00	423,08	627,30
CPACI	0,00	0,00	0,00	0,00	6.195,53	6.195,53
Divers frais	0,00	0,00	403,90	3.009,98	2.968,71	6.382,59
<b>Total</b>	<b>37.656,10</b>	<b>33.751,64</b>	<b>36.939,13</b>	<b>59.911,74</b>	<b>95.347,14</b>	<b>265.913,60</b>

ii) Le contrôle des revenus (« prestations »)

Le service de révision a constaté la création de notes de crédit fictives adressées à des clients<sup>6</sup>. Ces notes de crédit constituent une création artificielle impactant le chiffre d'affaires (« prestations ») de la société SOCIETE1.) S.à.r.l.. Par la suite, le service de révision a réintégré la somme des notes de crédit fictives à hauteur de 1.900.317,95€ au résultat des exercices 2018 à 2022 :

<b>Année</b>	<b>Montant à réintégrer (Annexe 16)</b>
2018	351.826,40
2019	264.799,69
2020	320.583,72
2021	655.702,57
2022	306.662,47
<b>Total</b>	<b>1.899.574,85€</b>

iii) Synthèse

Il ressort des constats du service de révision que le bénéfice a été redressé en prenant en compte les frais refusés (265.913,60€) ainsi que les prestations réintégréées (1.899.574,85€).

2. Le caractère définitif de la réimposition de la société SOCIETE1.) S.à.r.l.

Les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités, de l'impôt commercial communal et de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux des années 2018 à 2022 ont été notifiés le 12 juin 2024 de sorte que le délai de réclamation courait jusqu'au 12 septembre 2024.

Aucune réclamation n'a été introduite contre les bulletins.

Exercice	Date remise de la déclaration	Date du bulletin initial (avant le contrôle par le service de révision)	Date du bulletin rectificatif (après le contrôle par le service de révision)
2018	23/08/2019	01/07/2020	12/06/2024
2019	02/10/2020	14/10/2020	12/06/2024
2020	03/09/2021	15/09/2021	12/06/2024

<sup>6</sup> Annexe 16 au rapport de révision

2021	18/05/2022	01/06/2022	12/06/2024
2022	06/04/2023	19/04/2023	12/06/2024

3. La notification des bulletins d'impôt rectificatifs à la société SOCIETE1.) S.à.r.l.

Pendant toute la durée de la révision, le contribuable a été tenu au courant du résultat des investigations et il disposait toujours des données requises pour faire valoir ses droits de la défense en pleine connaissance de cause (§205 AO).

Le projet de rapport et les annexes ont été envoyés au contribuable en date du 30.04.2024. Le 22.05.2024, M. PERSONNE1.) a fait parvenir ses observations écrites<sup>7</sup>.

Le rapport de révision n° 2131 a été finalisé le 24.05.2024.

4. Les conséquences fiscales de la réimposition dans le chef de la société SOCIETE1.) S.à.r.l.

Année	Impôts suivant déclaration (€)	Impôts suivant révision (€)	Impôts éludés	
			En chiffres (€)	En %
<b>2018</b>	<b>3.342,41</b>	<b>165.145,19</b>	<b>161.802,78</b>	<b>97,98%</b>
IRC <sup>8</sup>	2.709,41	77.684,31	79.974,90	96,51%
ICC <sup>9</sup>	633,00	29.576,00	28.943,00	97,86%
RRC <sup>10</sup>	0,00	57.884,88	57.884,88	100,00%
<b>2019</b>	<b>2.687,58</b>	<b>124.443,89</b>	<b>121.756,31</b>	<b>97,84%</b>
IRC	2.504,58	57.492,95	54.988,37	95,64%
ICC	183,00	22.670,00	22.497,00	99,19%
RRC	0,00	44.370,94	44.270,94	100,00%
<b>2020</b>	<b>0,00</b>	<b>141.239,75</b>	<b>141.239,75</b>	<b>100,00%</b>
IRC	0,00	63.307,03	63.307,03	100,00%
ICC	0,00	24.855,00	24.855,00	100,00%
RRC	0,00	53.077,72	53.077,72	100,00%
<b>2021</b>	<b>24.269,77</b>	<b>311.666,90</b>	<b>287.397,13</b>	<b>92,21%</b>
IRC	17.384,77	147.656,79	130.272,02	88,23%
ICC	6.885,00	59.568,00	52.683,00	88,44%
RRC	0,00	104.442,11	104.442,11	100,00%
<b>2022</b>	<b>0,00</b>	<b>152.530,18</b>	<b>152.530,18</b>	<b>100,00%</b>
IRC	0,00	69.740,46	69.740,46	100,00%
ICC	0,00	24.698,00	24.698,00	100,00%
RRC	0,00	58.091,72	58.091,72	100,00%
<b>Total</b>	<b>30.299,76</b>	<b>895.025,91</b>	<b>864.726,15</b>	<b>96,61%</b>

<sup>7</sup> Annexe 18 au rapport de révision.

<sup>8</sup> impôt sur le revenu des collectivités (IRC)

<sup>9</sup> impôt commercial communal (ICC)

<sup>10</sup> retenue d'impôt sur les revenus de capitaux (RRC)

5. Les conséquences de la réimposition de la société SOCIETE1.) S.à.r.l. sur l'imposition individuelle des associés

La répartition des charges non déductibles et prestations non déclarées, a été faite au prorata des parts détenues par les cinq associés, à l'exception des charges attribuables à un associé précis. Le fils d'PERSONNE1.) est aussi qualifié d'intéressé au sens de l'article 164 (3) LIR.

Il est de jurisprudence constante que : « le cercle de personnes bénéficiaires d'avantages dont l'article 164 (3) LIR autorise la requalification en distributions cachées est délimité aux associés, sociétaires et intéressés de l'entité sociale visée. La notion d' « intéressé » fait partie d'une formule générale afin de permettre à l'administration et aux instances de recours de prendre leur décision dans chaque cas d'espèce et ce au vu de la difficulté de prévoir une énumération exhaustive. Une relation directe entre la société ou la collectivité ayant attribué l'avantage sans contrepartie réelle et le bénéficiaire de ce dernier n'est pas nécessaire. Seule est posée la condition que l'attribution d'un tel avantage par la société soit motivée par le seul lien participatif d'un associé ou sociétaire, de manière que l'octroi dudit avantage à une autre personne ayant des liens suffisamment étroits avec l'associé ou sociétaire puisse également être considéré comme distribution cachée si la relation économique entre ledit octroi et le lien participatif se trouve vérifiée d'après les éléments de l'espèce.<sup>11</sup> »

Les réviseurs ont procédé à la répartition suivante pour la distribution cachée de bénéfice :

Associé	Parts sociales	2018	2019	2020	2021	2022	Distribution cachée de bénéfices
<b>PERSONNE1.)</b>	<b>51%</b>	<b>197.357,80</b>	<b>151.417,00</b>	<b>182.450,08</b>	<b>358.041,89</b>	<b>210.573,60</b>	<b>1.099.840,37</b>
PERSONNE2.)	20%	75.317,57	56.103,09	67.278,03	134.663,25	35.612,82	402.212,87
PERSONNE3.)	10%	39.338,41	29.917,25	37.120,24	68.675,28	35.612,82	210.664,00
PERSONNE4.)	10%	39.121,04	32.069,52	35.278,63	71.177,43	37.591,34	215.237,96
PERSONNE5.)	9%	34.710,40	25.632,75	31.724,51	63.722,90	34.703,48	190.494,04
Total	100%	385.899,22	295.139,61	353.851,49	696.280,75	387.278,17	2.118.449,24

6. Les conséquences de la réimposition de la société SOCIETE1.) S.à.r.l. sur l'imposition individuelle d'PERSONNE1.)

Année	Impôts suivant déclaration (€)	Impôts suivant révision (€)	Impôts éludés	
			En chiffres (€)	En %
<b>2018</b>	<b>116.729,00</b>	<b>157.659,00</b>	<b>40.930,00</b>	<b>25,96%</b>
IR	116.729,00	157.659,00	40.930,00	25,96%
<b>2019</b>	<b>34.515,00</b>	<b>62.993,00</b>	<b>28.478,00</b>	<b>45,21%</b>

<sup>11</sup> Cour administrative, arrêt du 05.07.2016, numéro de rôle 36888C.

IR	34.515,00	62.933,00	28.478,00	45,21%
<b>2020</b>	<b>146.802,00</b>	<b>185.106,00</b>	<b>38.304,00</b>	<b>20,69%</b>
IR	146.802,00	185.106,00	38.304,00	20,69%
<b>2021</b>	<b>69.353,00</b>	<b>142.161,00</b>	<b>72.808,00</b>	<b>51,22%</b>
IR	69.353,00	142.161,00	72.808,00	51,22%
<b>2022</b>	<b>136.409,00</b>	<b>180.591,00</b>	<b>44.182,00</b>	<b>24,47%</b>
IR	136.409,00	180.591,00	44.182,00	24,47%
<b>Total</b>	<b>503.808</b>	<b>728.510,00</b>	<b>224.702,00</b>	<b>30,84%</b>

7. L'établissement des bulletins d'impôt sur le revenu d'PERSONNE1.) après la découverte de la fraude

Les bulletins d'impôt sur le revenu des années 2018 à 2022 ont été notifiés le 26 juin 2024 de sorte que le délai de réclamation courait jusqu'au 26 septembre 2024.

Aucune réclamation n'a été introduite contre les bulletins, de sorte que ceux-ci sont devenus définitifs.

Par courrier du 21.08.2024, l'ACD (M. René DEMUTH, préposé du bureau d'imposition de Grevenmacher) transmettait, aux fins de poursuite, le dossier au Parquet de Luxembourg en application de l'article 16, paragraphe 2 de la loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération inter-administrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des contributions Directes, de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et de l'Administration des Douanes et Accises.

8. La transmission des poursuites par l'ACD au Parquet de Luxembourg

Par courrier du 21.08.2024, l'ACD (M. René DEMUTH, préposé du bureau d'imposition de Grevenmacher) transmettait, aux fins de poursuite, le dossier au Parquet de Luxembourg en application de l'article 16, paragraphe 2 de la loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération inter-administrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des contributions Directes, de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et de l'Administration des Douanes et Accises

**D) Détermination de la loi applicable et vérification de la punissabilité des faits pénaux fiscaux**

1. 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>Paragraphe 396 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (antérieur à la réforme fiscale)</b></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><b>Paragraphe 396 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (post réforme fiscale)</b></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</u></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.

(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.

(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.

(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.

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.»

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.

(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.

(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.

(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.

(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

	<p><u>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>
<p><b>Paragraphe 397</b></p> <p>(1) Der Versuch der Steuerhinterziehung ist strafbar.</p> <p>(2) Die für die vollendete Tat angedrohte Strafe gilt auch für den Versuch.</p>	<p><b>Paragraphe 397</b></p> <p>(1) <u>La tentative de fraude fiscale aggravée au sens du paragraphe 396, alinéa 5 et la tentative d'escroquerie fiscale au sens du paragraphe 396, alinéa 6 sont punissables.</u></p> <p>(2) Die für die vollendete Tat angedrohte Strafe gilt auch für den Versuch.</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. »*

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<sup>12</sup>. Il convient dès lors de vérifier, année par année, si ces critères objectifs sont remplis :

<sup>12</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

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>13</sup>.

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>14</sup>.

Il faut ensuite que la fraude porte 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>15</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 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.

En l'espèce, le montant de l'impôt élué est le suivant concernant PERSONNE1.) :

Année	Impôt IR élué en € (critère : supérieur à 10.000€)	Ratio Impôt élué/ Impôt effectivement dû (%) (supérieur à 25%)	Susceptible de poursuites (cumul des deux critères : ▪ supérieur à 10.000€ ▪ supérieur à 25%)
2018	40.930,00	25,96%	Oui
2019	28.478,00	45,21%	Oui
2020	38.304,00	20,69%	Non
2021	72.808,00	51,22%	Oui

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>13</sup> Tribunal Luxembourg 14.02.2002, n° 353

<sup>14</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>15</sup> Actuellement 396 (6)

2022	44.182,00	24,47%	Non
Total			

Les faits portant sur les exercices 2018, 2019 et 2021 remplissent dès lors les critères de la nouvelle qualification de « fraude fiscale aggravée » telle qu'elle ressort des modifications introduites par la loi du 23 décembre 2016 portant introduction de la réforme fiscale telle que réprimée par l'article 396(5) nouveau de la Loi générale des impôts.

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

Au vœu du paragraphe 419 (2) AO, en cas de fraude fiscale aggravée ou d'escroquerie fiscale, la prescription de l'action publique est de 5 ans. La prescription court à partir de l'établissement définitif de l'impôt éludé ou de celui du remboursement indûment obtenu.

En l'espèce, les bulletins d'impôt rectificatifs, relatifs à PERSONNE1.) ont été établis comme suit :

Exercice	Date du bulletin rectificatif (après le contrôle par le service de révision)
2018	26/06/2024
2019	26/06/2024
2020	26/06/2024
2021	26/06/2024
2022	26/06/2024

Il en découle que les faits ne sont pas prescrits.

### 4. Analyse des conditions de la fraude fiscale intentionnelle / aggravée

Les éléments constitutifs de la fraude fiscale aggravée sont les suivants :

- Un élément matériel
- Un élément moral

#### a) Quant à l'élément matériel

Les revenus imposables occultés pour les années 2018, 2019 et 2021 sont les suivants :

- o pour l'année 2018 un montant total de **197.357,80** euros
- o pour l'année 2019 un montant total de **151.417,00** euros
- o pour l'année 2021 un montant total de **358.041,89** euros

Soit un total de revenus imposables occultés de **706.816,69€**

Les impôts éludés annuellement sont les suivants :

- o pour l'année 2018 un montant total de 40.930,00 euros
- o pour l'année 2019 un montant total de 28.478,00 euros
- o pour l'année 2021 un montant total de 72.808,00 euros

soit un montant total d'impôt éludé de **142.216,00€** ce qui constitue un montant significatif en absolu.

Ce montant est encore significatif en termes relatifs, en considérant le pourcentage de l'impôt éludé :

Année	Impôt IR éludé en € (critère : supérieur à 10.000€)	Ratio Impôt éludé/ Impôt effectivement dû (%) (supérieur à 25%)
2018	40.930,00	25,96%
2019	28.478,00	45,21%
2021	72.808,00	51,22%
Total	142.216,00	

Il en découle que l'élément matériel quant à l'existence d'une fraude dans le chef d'PERSONNE1.) est réalisé en l'espèce.

b) Quant à l'élément moral

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>16</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 copuni 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>17</sup>. »

Il est constant en cause qu'en tant que commerçant, le restaurateur est obligé de tenir une comptabilité qui reflète correctement les transactions passées. Or, tel que cela ressort des constats de l'ACD le contribuable a volontairement transgressé cette norme.

A cela se rajoutent les obligations déclaratives en matière de revenus, dégagées 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)

<sup>16</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>17</sup> Cour d'appel, X, Arrêt N°492/10 X du 8 décembre 2010 not. 12446/09/CD, MP c/ notaire W.

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.“

### 5. 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>18</sup>.

Dans la mesure où il ne ressort pas du dossier que des bulletins initiaux aient été émis par l'ACD, l'infraction est restée au stade de la tentative (§ 397 AO) dans le chef d'PERSONNE1.) :

Exercice	Date remise de la déclaration	Date du bulletin initial (avant le contrôle par le service de révision)	Date du bulletin rectificatif (après le contrôle par le service de révision)
2018		-	26/06/2024
2019		-	26/06/2024
2021		-	26/06/2024

### **E) L'infraction de blanchiment de fraude fiscale aggravée (article 506-1 du Code pénal)**

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

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

- 1) sciemment facilité, par tout moyen, la justification mensongère de la nature, de l'origine, de l'emplacement, de la disposition, du mouvement ou de la propriété des biens visés à l'article 31, paragraphe 2, point 1°, formant l'objet ou le produit, direct ou indirect,*
- d'une infraction aux articles 112-1, 135-1 à 135-6, 135-9 et 135-11 à 135-16 du Code pénal;*
- de crimes ou de délits dans le cadre ou en relation avec une association au sens des articles 322 à 324ter du Code pénal;*
- d'une infraction aux articles 368 à 370, 379, 379bis, 382-1, 382-2, 382-4 et 382-5 du Code pénal;*
- d'une infraction aux articles 383, 383bis, 383ter et 384 du Code pénal;*
- d'une infraction aux articles 496-1 à 496-4 du Code pénal;*
- d'une infraction de corruption;...*
- d'une infraction à la législation sur les armes et munitions;*
- d'une infraction aux articles 173, 176 et 309 du Code pénal; ([L. 28 juillet 2017](#))*
- d'une infraction aux articles 463 et 464 du Code pénal;*
- d'une infraction aux articles 489 à 496 du Code pénal;*

<sup>18</sup> Tribunal Luxembourg 14.02.2002, n° 353

-d'une infraction aux articles 509-1 à 509-7 du Code pénal;

-d'une infraction à l'article 48 de la [loi du 14 août 2000](#) relative au commerce électronique;

d'une infraction à l'article 11 de la [loi du 30 mai 2005](#) relative aux dispositions spécifiques de protection de la personne à l'égard du traitement des données à caractère personnel dans le secteur des communications électroniques;

d'une infraction à l'article 10 de la [loi du 21 mars 1966](#) concernant a) les fouilles d'intérêt historique, préhistorique, paléontologique ou autrement scientifique; b) la sauvegarde du patrimoine culturel mobilier;

d'une infraction à l'article 5 de la [loi du 11 janvier 1989](#) réglant la commercialisation des substances chimiques à activité thérapeutique;

d'une infraction à l'article 18 de la loi du 25 novembre 1982 réglant le prélèvement de substances d'origine humaine;

-d'une infraction aux articles 82 à 85 de la [loi du 18 avril 2001](#) sur le droit d'auteur;

d'une infraction à l'article 64 de la [loi modifiée du 19 janvier 2004](#) concernant la protection de la nature et des ressources naturelles;

d'une infraction à l'article 9 de la [loi modifiée du 21 juin 1976](#) relative à la lutte contre la pollution de l'atmosphère;

-d'une infraction à l'article 25 de la [loi modifiée du 10 juin 1999](#) relative aux établissements classés;

d'une infraction à l'article 26 de la loi du 29 juillet 1993 concernant la protection et la gestion de l'eau;

d'une infraction à l'article 35 de la [loi modifiée du 17 juin 1994](#) relative à la prévention et à la gestion des déchets;

-d'une infraction aux articles 220 et 231 de la loi générale sur les douanes et accises;

-d'une infraction à l'article 32 de la loi du 9 mai 2006 relative aux abus de marché;

[\(L. 23 décembre 2016\)](#) d'une fraude fiscale aggravée ou d'une escroquerie fiscale au sens des alinéas (5) et (6) du paragraphe 396 et du paragraphe 397 de la loi générale des impôts;

[\(L. 23 décembre 2016\)](#) d'une fraude fiscale aggravée ou d'une escroquerie fiscale au sens des alinéas 1 et 2 de l'article 29 de la loi modifiée du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession;

[\(L. 23 décembre 2016\)](#) d'une fraude fiscale aggravée ou d'une escroquerie fiscale au sens du paragraphe 1er de l'article 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée;

-de toute autre infraction punie d'une peine privative de liberté d'un minimum supérieur à 6 mois; ou constituant un avantage patrimonial quelconque tiré de l'une ou de plusieurs de ces infractions;

2) sciemment apporté leur concours à une opération de placement, de dissimulation, de déguisement, de transfert ou de conversion des biens visés à l'article 31, paragraphe 2, point 1<sup>o</sup>, formant l'objet ou le produit, direct ou indirect, des infractions énumérées au point 1) de ou constituant un avantage patrimonial quelconque tiré de l'une ou de plusieurs de ces infractions;

3) acquis, détenu ou utilisé des biens visés à l'article 31, paragraphe 2, point 1<sup>o</sup>, formant l'objet ou le produit, direct ou indirect, des infractions énumérées au point 1) de cet article ou constituant un avantage patrimonial quelconque tiré de l'une ou de plusieurs de ces infractions, sachant, au moment où ils les recevaient, qu'ils provenaient de l'une ou de plusieurs des infractions visées au point 1) ou de la participation à l'une ou plusieurs de ces infractions. ([L. 27 octobre 2010](#))

Dans la mesure où la jurisprudence retient que le blanchiment est impossible en relation avec une tentative de fraude fiscale aggravée, cette infraction ne peut être reprochée à PERSONNE1.).

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

**PERSONNE1.), comme auteur,**

**Le 26.06.2024, date de l'établissement des bulletins d'imposition rectificatifs des exercices 2018, 2019 et 2021 par l'Administration des Contributions directes, dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg et notamment au bureau d'imposition Grevenmacher, établi à 6, rue de la Gare, L-6701 Grevenmacher, sans préjudice quant aux indications de temps et de lieux plus exactes,**

## **En infraction aux paragraphes 396 et 397 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931**

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

en l'espèce d'avoir omis de déclarer à l'Administration des Contributions Directes et ainsi soustraire à l'impôt, pour les années fiscales 2018, 2019 et 2021 des revenus imposables :

- pour l'année 2018 un montant total de **197.357,80** euros
- pour l'année 2019 un montant total de **151.417,00** euros
- pour l'année 2021 un montant total de **358.041,89** euros

soit un total de revenus imposables occultés de **706.816,69€**

et d'avoir ainsi tenté de se procurer des avantages fiscaux injustifiés ou d'avoir occasionné intentionnellement la réduction de recettes fiscales,

- pour l'année 2018 un montant total de 40.930,00 euros
- pour l'année 2019 un montant total de 28.478,00 euros
- pour l'année 2021 un montant total de 72.808,00 euros

soit un montant total d'impôt éludé de **142.216,00€** en Impôt sur le Revenu (IR),

### **IV. La peine**

#### **A) La peine légale**

En vertu des articles 396 et 397 de la Loi générale des impôts, les faits de tentative de fraude fiscale (aggravée) sont punissables pour la période de temps considérée 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. Le montant maximal de l'amende est dès lors en espèce de **142.216,00€ \* 6 = 853.296€**

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

Eu égard aux circonstances atténuantes tenant au paiement des impôts éludés, des regrets paraissant sincères et à l'absence d'antécédents judiciaires, il y a lieu de condamner **PERSONNE1.)** à une amende de **28.000€** et de faire abstraction d'une peine d'emprisonnement. La contrainte par corps en cas de non-paiement de l'amende est de 280 jours.

### **V. Les frais**

Il y a lieu de condamner **PERSONNE1.)** aux frais des infractions commises, ces frais étant à liquider par le Tribunal.

Par application des articles 14, 16, 27, 28, 29, 30, 66 et 78 du Code pénal, des articles 396 et 397 de la Loi générale des impôts et des articles 563 à 578 du Code de procédure pénale.

Luxembourg, le 11.03.2025

<b>Le Procureur d'Etat Georges OSWALD</b>	<b>LUTGEN ET ASSOCIES, AVOCATS A LA COUR</b>	<b>PERSONNE1.)</b>
---	--	--------------------

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, **vingt-troisième chambre**, siégeant en matière correctionnelle, statuant **contradictoirement**, la représentante du Ministère Public, ainsi que le mandataire représentant le prévenu PERSONNE1.) entendus en leurs conclusions,

**c o n d a m n e** PERSONNE1.) du chef des infractions retenues à sa charge **à une amende de vingt-huit mille (28.000) euros**, ainsi qu'aux frais de sa mise en jugement, 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 **deux cent quatre-vingt (280) jours** ;

Par application des articles 14, 16, 27, 28, 29, 30, 66 et 78 du Code pénal, des articles 396 et 397 de la loi générale des impôts telle que modifiée du 22 mai 1931 et des articles 179, 182, 184, 185, 189, 190, 190-1 et 563 à 578 du Code de procédure pénale.

Ainsi fait, jugé et prononcé en l'audience publique dudit Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, date qu'en tête, par Tania NEY, vice-président, Kim MEIS, attachée de justice et Laure HOFFELD, attachée de justice, assistée d'Eliane GOMES, greffière assumée, en présence de Carmen FERIGO, Premier Substitut du Procureur d'État, qui, à l'exception de la représentante 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.