

Texte pseudonymisé

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

Jugement n° 1045/2026

not. 28938/24/CD

(amende)

**AUDIENCE PUBLIQUE DU 25 MARS 2026**

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

Dans la cause du Ministère Public contre

**1. PERSONNE1.)**

né le DATE1.) à Luxembourg,  
demeurant à L-ADRESSE2.),

comparant en personne, assisté de Maître Max MULLER, Avocat à la Cour,  
demeurant à Luxembourg,

**2. la société SOCIETE1.) S.A.**

établie et ayant son siège social à L-ADRESSE3.), représentée par son conseil  
d'administration actuellement en fonctions et inscrite au registre de commerce et  
des sociétés de Luxembourg sous le numéro NUMERO1.),

comparant par Maître Max MULLER, Avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg,

**prévenus**

---

Par citation du 18 février 2026, le Procureur d'État près le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg a requis les prévenus de comparaître à l'audience publique du 9 mars 2026 devant le Tribunal correctionnel de ce siège pour y entendre statuer sur les préventions suivantes :

**infractions aux articles 77 et 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 sur la valeur ajoutée et à l'article 506-1 du Code pénal.**

À cette audience, Monsieur le Vice-Président constata l'identité de PERSONNE1.), lui donna connaissance de l'acte qui a saisi le Tribunal et l'informa de son droit de garder le silence et de ne pas s'incriminer soi-même.

Le témoin PERSONNE2.) fut entendu en ses déclarations orales après avoir prêté le serment prévu à l'article 155 du Code de procédure pénale.

Le représentant du Ministère Public, Mickaël MOSCONI, Premier Substitut du Procureur d'État, résuma l'affaire et fut entendu en ses réquisitions.

Maître Max MULLER, Avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg, exposa les moyens de défense des prévenus PERSONNE1.) et la société SOCIETE1.) S.A..

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

### **JUGEMENT QUI SUIT :**

Vu l'ensemble des éléments du dossier répressif constitué par le Ministère Public sous la notice 28938/24/CD et notamment la dénonciation datée du 18 juillet 2024 de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA, Service criminalité financière.

Vu la citation à prévenu du 18 février 2026, régulièrement notifiée à PERSONNE1.) et à la société SOCIETE1.) S.A..

Aux termes de la citation à prévenu, le Ministère Public reproche à PERSONNE1.) et à la société SOCIETE1.) S.A. :

*« comme auteurs, coauteurs ou complices,*

1. *Dans l'Arrondissement judiciaire de ADRESSE1.), en 2019 et 2020, sans préjudice quant aux indications de temps et de lieu plus exactes,*

*principalement,*

*De s'être rendu coupable de tentative d'escroquerie fiscale, la tentative de fraude -portant sur un montant significatif d'impôt soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt annuel dû ayant été commise par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader de faits inexacts,*

*en l'espèce, d'avoir, sciemment, par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader des faits inexacts, manœuvres ayant consisté notamment dans le fait d'avoir habituellement et de façon non-interrompue comptabilisé au compte des ventes de véhicule sous le régime particulier de 56ter-1 de la Loi TVA des ventes normales qui avaient en réalité été effectuées sous le régime ordinaire de TVA*

afin des diminuer les impôts dus ou afin d'obtenir, de manière indue le remboursement des montant suivants en impôts indirects, à savoir :

pour l'année 2019 un montant total de 59.678,71 euros,  
pour l'année 2020 un montant total de 21.487,99 euros,

partant à se procurer indûment des avantages fiscaux injustifiés,

(i) En sollicitant un remboursement indu d'un montant total de 44.771,39 euros, soit un montant supérieur au quart de remboursement taxe sur la valeur ajoutée dû sans être inférieur à 10.000 euros par période déclarative, à savoir pour l'année 2019, et

(ii) en ayant omis de déclarer à l'Administration des Domaines et de l'Enregistrement et ainsi soustraire à l'impôt pour l'année 2020 un montant total de 126.399,95 euros et pour avoir ainsi fraudé le montant de 21.487,99 euros en TVA,

subsidiairement,

De s'être rendu coupable 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, enfreint :

- à l'article 56ter-1 de la loi TVA par le fait en tant qu'assujetti de ne pas avoir diminué du montant de la TVA afférente à la marge bénéficiaire elle-même la base d'imposition d'une livraison de biens soumise au régime particulier prévu au présent article est constituée par la marge bénéficiaire,
- à l'article 64 alinéa 1<sup>er</sup> de la loi TVA par le fait en tant qu'assujetti identifié à la TVA en vertu des dispositions de l'article 62, de ne pas avoir déposé selon les modalités et dans la forme prescrites par l'administration, une déclaration dans laquelle figurant 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,
- à l'article 65 de la loi TVA, par le fait, en tant qu'assujetti de ne pas avoir tenu une comptabilité suffisamment détaillée pour permettre l'application de la TVA et son contrôle par l'administration, cette comptabilité n'ayant pas comporté d'une manière distincte toutes les données qui sont à reprendre dans les déclarations visées à l'article 64.2bis,

avec pour résultat d'éluder le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée, l'infraction ayant porté sur un montant supérieur au quart de la taxe sur la valeur ajoutée, sans être inférieur à 10.000 euros, le montant du chiffre d'affaires éludé et de TVA redû étant le suivant :

Type d'impôt et année d'imposition	Chiffre d'affaires éludé (en euros)	Impôt éludé (montant absolu)(en euros)
2019	351.051,22 euros	59.678,71 euros

2020	126.399,95 euros	21.487,99 euros
------	------------------	-----------------

2. En 2019 et 2020, sans préjudice quant aux indications de temps et de lieux plus exactes,

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

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

*en l'espèce, d'avoir détenu le montant de 81.166,70 euros, partant un avantage patrimonial provenant de l'infraction fiscale sinon de fraude fiscale aggravée susvisée au sens de paragraphe 1er de l'article 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, sachant au moment où il les recevait, qu'il provenait de l'une ou de plusieurs des infractions visées au point 1) ou de la participation à l'une ou plusieurs de ces infractions».*

**Les faits**

La société SOCIETE1.) S.A. a été constituée le 25 janvier 1996 par devant notaire, Maître Norbert MULLER, sous la dénomination sociale initiale de « SOCIETE2.) S.A. ». Le siège social de la société a été établi à ADRESSE4.).

L'objet social de la société est le suivant depuis la date de sa constitution : « *La société a pour objet l'achat et la vente de voitures neuves ou d'occasion ainsi que de toutes pièces détachées et la location de voitures, avec ou sans chauffeur. Elle peut s'intéresser par toutes voies, dans toutes affaires entreprises ou sociétés ayant un objet identique, analogue ou connexe, ou qui sont de nature à favoriser le développement de son entreprise. La société peut accomplir toutes opérations généralement quelconques, commerciales, industrielles, financières, mobilières et immobilières se rapportant directement ou indirectement à son objet* ».

Suivant assemblée générale extraordinaire du 26 février 2002, PERSONNE3.) a été nommé administrateur-délégué et président du conseil d'administration.

Lors d'une assemblée générale extraordinaire du 29 janvier 2007, PERSONNE3.) a été nommé administrateur unique et à partir de cette assemblée la société était valablement engagée en toutes circonstances par la signature individuelle de l'administrateur unique. Lors de cette assemblée, la société a également transféré son siège social vers ADRESSE5.) et a modifié sa dénomination sociale en « SOCIETE1.) S.A. ».

Suite à une demande de remboursement introduite par la société SOCIETE1.) S.A. le 19 janvier 2023 pour un montant de 62.173,72 euros, le bureau d'imposition a relancé à plusieurs reprises un questionnaire afin de pouvoir procéder au contrôle et à l'imposition des exercices 2019, 2020, 2021 et 2022.

Cependant, les réponses et documents reçus n'ont pas permis d'avancer avec le contrôle, raison pour laquelle un contrôle sur place inopiné au siège de la société SOCIETE1.) S.A. a été effectué le 28 juin 2023.

Lors du contrôle sur place, PERSONNE4.), représentant de la nouvelle fiduciaire engagée par SOCIETE1.) S.A. en 2023 et PERSONNE3.) ont déclaré que l'ancienne fiduciaire aurait commis des erreurs.

À la suite du contrôle, PERSONNE3.) et PERSONNE4.) ont envoyé les pièces manquantes au bureau d'imposition notamment les grands livres, les registres des biens d'occasion, un tableau détaillé des locations de longue durée ainsi que les déclarations de TVA annuelle rectificatives pour les années 2019, 2020 et 2021.

Les vérificateurs de l'AED ont constaté que la marge bénéficiaire nette et la TVA y afférente des véhicules vendus sous le régime particulier prévu à l'article 56ter-1 de la loi TVA n'apparaissait ni dans le registre des biens d'occasion, ni dans le grand livre, ni sur les déclarations annuelles.

#### Pour l'exercice 2019

Le montant de 1.608.200,01 euros du compte « NUMERO2.) - Mses - Voitures régime particulier » et le montant de 167.800,00 euros du compte « NUMERO3.) - Marge bénéficiaire voiture » sont à considérer comme montants toutes taxes comprises de la vente de biens d'occasion dans le régime particulier prévu à l'article 56ter-I de la loi TVA.

Les ventes de deux véhicules, qui ont été vendus en régime normal d'après le registre, ont été comptabilisées sous le compte « NUMERO2.) — Mses - Voiture régime particulier » lequel applique le régime particulier prévu à l'article 56ter-1 de la loi TVA.

La vente du véhicule ALIAS1.) pour un montant de 89.000 EUR HTVA ne figure pas dans la comptabilité.

Trois véhicules, qui ont été vendus sous le régime particulier prévu à l'article 56ter-1 de la loi TVA, ne figurent pas dans le registre des biens d'occasion.

#### Pour l'exercice 2020

Le montant de 1.076.938,01 euros du compte « NUMERO2.) - Mses - Voitures régime particulier » et le montant de 72.000,00 euros du compte « NUMERO3.) - Marge bénéficiaire voiture » sont à considérer comme montants toutes taxes comprises de la vente de biens d'occasion sous le régime particulier prévu à l'article 56ter-1 de la loi TVA.

Deux véhicules, qui ont été vendus sous le régime particulier prévu à l'article 56ter-1 de la loi TVA, ne figurent pas dans le registre des biens d'occasion.

Dans la comptabilité, la vente du véhicule ALIAS2.) figure parmi les ventes réalisées sous le régime particulier prévu à l'article 56ter-I de la loi WA. Or, il ressort de la facture d'achat y afférente qu'il s'agit en réalité d'une acquisition intracommunautaire de biens conformément aux articles 18, paragraphe 1 et 18ter, paragraphe 2 de la loi TVA.

#### Conséquences fiscales des constatations de l'AED

Le 1<sup>er</sup> septembre 2023, l'AED a transmis son procès-verbal de constatations du 31 août à la société SOCIETE1.) S.A., en l'invitant à faire parvenir ses observations à l'AED jusqu'au 18 septembre 2023.

PERSONNE3.) a répondu en envoyant différentes pièces justificatives concernant la comptabilisation erronée ou non-comptabilisation de certaines ventes en date du 8 septembre 2023.

L'AED a refusé la demande de remboursement du 19 janvier 2023 pour le montant de 62.173,72 euros et a ainsi procédé à des rectifications d'impositions et des bulletins d'imposition furent adressés à la société SOCIETE1.) S.A..

Par courrier du 18 juillet 2024, le dossier fût dénoncé par l'AED au Parquet du Tribunal d'arrondissement de Luxembourg.

Tant lors de son interrogatoire par la Police qu'à l'audience publique, le prévenu PERSONNE3.) n'a pas contesté la matérialité des faits. Il a néanmoins indiqué n'avoir jamais eu l'intention de dissimuler à l'AED des éléments pertinents relatifs à l'administration ou à la perception correcte de la taxe sur la valeur ajoutée. Selon lui, les irrégularités constatées résultent d'une simple erreur comptable commise par son ancienne fiduciaire, laquelle aurait d'ailleurs reconnu avoir commis des erreurs lors de l'établissement des déclarations de TVA pour les années 2019 et 2020.

## **En droit**

### **Quant au moyen tiré de la violation du principe ne bis in idem**

Le mandataire des prévenus a soulevé le principe *ne bis in idem* consacré par l'article 4 du Protocole additionnel n° 7 à la Convention de sauvegarde des droits de l'homme au motif que ses mandants risqueraient d'être sanctionnés deux fois pour les mêmes faits, d'une part, dans le cadre d'une procédure administrative, et, d'autre part, dans le cadre d'une procédure pénale.

Le Tribunal précise que les développements qui suivent ne concernent que la recevabilité des poursuites pénales contre la société SOCIETE1.) S.A. du chef de l'infraction d'escroquerie fiscale au sens de l'article 80 (1) alinéa 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, tel que modifiée par la loi portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017, à l'exclusion de celle de blanchiment-détention, au motif que la sanction administrative ne vise que cette infraction.

Vu l'article 4, paragraphe 1, du Protocole additionnel n° 7 à la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales qui dispose :

*« Nul ne peut être poursuivi ou puni pénalement par les juridictions du même État en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de cet État ».*

Cette disposition consacre le principe *ne bis in idem* et énonce les composantes de celui-ci, à savoir que les deux procédures doivent être de nature « pénale », qu'elles doivent viser les mêmes faits et qu'il doit s'agir d'une répétition des poursuites.

L'existence ou non d'une « accusation en matière pénale » doit s'apprécier sur base des critères définis par la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, à savoir la qualification juridique de la mesure litigieuse en droit national, la nature même de celle-ci et la nature et le degré de sévérité de la « sanction » que risque de subir l'intéressé, les deuxième et troisième critères étant alternatifs et pas nécessairement cumulatifs.

Il convient d'emblée de retenir que dans la mesure où seule la société SOCIETE1.) S.A. a fait l'objet d'une amende fiscale, uniquement cette dernière ne saurait se prévaloir du principe en question.

Le moyen est à rejeter en ce qui concerne PERSONNE1.) ce dernier n'ayant pas fait l'objet de poursuites administratives.

La société SOCIETE1.) S.A. a été sanctionnée par une amende fiscale administrative sur base de l'article 77, paragraphe 3 de la loi modifiée du 12 février 1979.

Le Tribunal relève que les paragraphes 1 et 3 de l'article 77 de la loi TVA sanctionnent tous deux les violations de l'article 64 de cette loi, résultant notamment du décalage entre les montants déclarés et la réalité économique, mais qu'ils instaurent des régimes de sanctions distincts. Le paragraphe 1 prévoit une amende forfaitaire comprise entre 250 et 10.000 euros par infraction, tandis que le paragraphe 3 institue, lorsque la violation a eu pour but ou pour résultat d'éluider l'impôt ou d'obtenir un remboursement indu, une amende proportionnelle de 10 à 50 % de la taxe éludée ou du remboursement indûment obtenu, sans qu'elle puisse être inférieure à 125 euros.

Le droit national qualifie les sanctions prévues ci-dessus d'« amende administrative » par opposition aux sanctions pénales prévues à l'article 80 de la même loi.

Ces dispositions sanctionnant des violations légales commises dans le but d'éluider la TVA ont toutes les deux pour objectifs la répression et la dissuasion d'un tel comportement, partant des finalités pénales.

L'amende fiscale est perçue au profit de l'État, tout comme l'amende correctionnelle de l'article 80 et n'a partant aucun objectif réparateur à l'égard d'une éventuelle victime. Le fait qu'elle s'applique de manière générale à tous les assujettis à la TVA, tout comme la sanction pénale de l'article 80, exclut tout objectif disciplinaire.

S'agissant du degré de sévérité de la sanction administrative, l'amende étant proportionnée à la TVA éludée, pouvant atteindre jusqu'à 50 pour cent de celle-ci, il est permis de la caractériser de sévère.

Il s'ensuit que la procédure prévue à l'article 77, paragraphe 3 de la loi modifiée du 12 février 1979 est à qualifier de « pénale » au sens de l'article 4, paragraphe 1, du Protocole additionnel n° 7 à la Convention.

En l'espèce, le même comportement de la même personne morale et au même moment a été en cause aussi bien dans la procédure administrative que dans la procédure pénale.

Il s'ensuit que tant la procédure administrative que la procédure pénale engagées à l'encontre de la société SOCIETE1.) S.A. ont visé des faits qui doivent être considérés comme étant en substance les mêmes aux fins de la disposition visée au moyen.

Il n'existe pas de lien particulier entre les procédures administratives et pénale, la décision administrative, non attaquée par la société SOCIETE1.) S.A., étant devenue définitive avant que la procédure pénale n'ait été engagée.

La fin de non-recevoir tirée du principe *ne bis in idem* est partant fondée.

Il y a partant lieu de déclarer irrecevables les poursuites à l'encontre de la société à responsabilité SOCIETE1.) S.A. du chef de l'infraction libellée sub 1) à son encontre.

▪ Quant à l'infraction de tentative d'escroquerie fiscale, sinon l'infraction de fraude fiscale

La fraude fiscale aggravée, de même que l'escroquerie fiscale sont incriminées par l'article 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après « Loi sur la TVA »). 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.

Malgré le choix du législateur d'introduire la notion nouvelle d'« escroquerie fiscale », celle-ci n'en est pas moins simplement une forme aggravée de la fraude fiscale intentionnelle. Il faut donc qu'il y ait à la base une fraude fiscale intentionnelle au sens de l'alinéa 1 de l'article 80 de la Loi sur la TVA.

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.

Les éléments constitutifs de l'escroquerie fiscale sont au nombre de quatre :

- une fraude;
- qui porte sur un montant significatif, soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt annuel dû;
- qui est commise par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses;
- qui a pour objectif de dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader des faits inexacts.

Quant à la fraude fiscale caractérisée

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

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

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

En l'espèce, la matérialité de la fraude fiscale résulte à suffisance des éléments du dossier répressif soumis à l'appréciation de la chambre correctionnelle et notamment de la dénonciation datée du 18 juillet 2024 de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA, Service criminalité financière, des déclarations du témoin sous la foi du serment, ainsi que des débats menés à l'audience publique et notamment des aveux partiels des prévenus.

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.

Quant à l'élément moral de la fraude fiscale, il sera analysé ci-dessous dans le cadre de l'analyse des manœuvres frauduleuses, dans la mesure où l'intention coupable de la fraude se confond en l'espèce avec l'intention coupable résultant de l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses.

#### Quant à l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses

L'escroquerie ne se contente en effet pas de la simple erreur induite ponctuellement en matière de fraude fiscale ; elle exige des manœuvres. Encore faut-il qu'il s'agisse de manœuvres tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité fiscale ou à la persuader de faits inexacts.

Le législateur a volontairement employé l'expression « manœuvres frauduleuses » par référence au délit d'escroquerie prévu à l'article 496 du Code pénal.

Les dénominations « escroquerie fiscale » et « escroquerie en matière d'impôt » témoignent de même des parallèles à tirer entre les deux textes.

La signification de l'expression « manœuvres frauduleuses » peut donc être recherchée dans la doctrine et la jurisprudence rendues en matière d'escroquerie au sens de l'article 496 du Code pénal.

Par manœuvres, en général, on entend les moyens employés pour surprendre la confiance d'une personne. Les manœuvres doivent encore être frauduleuses en ce sens qu'elles doivent avoir pour but de tromper le tiers, en l'espèce l'AED.

Ces manœuvres frauduleuses doivent répondre « aux conditions suivantes :

- 1° être frauduleuses,
- 2° revêtir une forme extérieure,
- 3° être déterminantes de la remise,
- 4° avoir pour objet d'abuser de la confiance ou crédulité »

(MARCHAL et JASPAR, Droit criminel, T I, n° 1306).

En premier lieu il échet de constater que « La production de pièces ou de documents, lorsqu'ils viennent corroborer des allégations mensongères, constitue l'acte externe qui convertit le mensonge en manœuvre. L'écrit détermine la conviction de celui qui fait la remise » (R.P.D.B. complément IV, n°198).

Ainsi, il a été jugé que la production d'un livre de commerce qui contient des énonciations inexactes (dont le poste des recettes était majoré), constitue une manœuvre frauduleuse (Corr Bruxelles 9 février 1910 cité in RPDB op. cit. compl. IV n° 176).

La Chambre criminelle française décide que la production d'un bilan volontairement falsifié, pouvait constituer à elle seule, des manœuvres frauduleuses (Crim. 4 août 1933 et les nombreuses jurisprudences citées dans Juris-classeur Pénal v° Escroquerie, art. 405, fascicule 3, page 7, n° 26, 37 et 40).

La jurisprudence luxembourgeoise va dans le même sens en retenant la qualification d'escroquerie contre l'auteur qui remet un faux à la victime dans l'espoir de dépouiller la victime de son bien (en ce sens Cour appel 20 octobre 1986, n°247/86) ou en retenant l'infraction d'escroquerie à assurance à l'égard du prévenu qui remet une déclaration de sinistre contenant des indications fausses à sa compagnie d'assurance, la remise de la déclaration constitue dans ce cas les manœuvres frauduleuses (Trib. arr. Luxembourg 1 février 1984, n° 180/84).

Cette condition est remplie en l'espèce par le fait pour PERSONNE3.) d'avoir remis des déclarations annuelles de TVA de la société SOCIETE1.) S.A. falsifiées à l'AED. En effet, les vérifications de l'AED ont permis de constater que PERSONNE3.) a systématiquement tenté de comptabiliser dans le grand livre des ventes normales de véhicule au compte des ventes effectuées sous le régime particulier de l'article 56ter-1 de la Loi sur la TVA afin de diminuer les taxes dues. Outre le fait que les déclarations TVA des années 2019 et 2020 étaient partant basées sur une comptabilité falsifiée, ces grands livres ont également été versés à l'AED.

Le terme « systématique » peut viser des manœuvres employées avec cohérence ou bien des manœuvres appliquées de manière continue.

En l'espèce, les manœuvres tiennent leur caractère systématique du fait de la comptabilisation de ventes normales dans la catégorie des ventes sous le régime particulier pour les exercices 2019, 2020 et 2021.

Il faut encore que les manœuvres revêtent « *une forme extérieure qui les rende visibles et tangibles et soit le résultat d'une machination ourdie pour tromper et surprendre la confiance* » (voir Répertoire Pratique de Droit Belge, v° Escroquerie, n° 97, 98, 104).

Par le dépôt des déclarations TVA et par la remise de la comptabilité à l'Administration, PERSONNE3.) a par ailleurs posé un acte positif. Il n'y a donc pas réticence ou « omission » mais bien « commission ».

En dernier lieu, les manœuvres ont été employées dans l'espoir qu'elles provoqueraient une absence d'imposition voire, une augmentation du montant de remboursement d'impôts, ensuite une absence de recouvrement, respectivement une erreur dans le chef des fonctionnaires de l'Administration.

Quant au montant significatif

Pour qu'une fraude par manœuvres soit punissable comme escroquerie il faut en outre qu'elle porte sur un montant significatif d'impôt.

En l'espèce, le montant des taxes éludées est de 81.166,70 euros pour les années 2019 et 2020 ce qui constitue un montant significatif en termes relatifs et absolus :

Année d'imposition	taxe éludée (montant absolu)	taxe éludée (montant relatif)
2019	59.678,71 euros	400 %
2020	21.487,99 euros	28 %

En tenant compte des pourcentages de taxe éludée en l'espèce, il y lieu de retenir que ces montants sont significatifs.

#### L'objectif de dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader des faits inexacts

Il faut que le prévenu ait agi en connaissance de cause dans le but de tromper l'Administration et d'éluder l'impôt dû.

À l'audience publique, le mandataire du prévenu a plaidé l'acquiescement de PERSONNE3.), soutenant que l'élément moral faisait défaut. Selon lui, son client n'avait jamais eu l'intention de tromper l'AED ; la situation résulterait uniquement d'une erreur comptable commise par l'ancien comptable, lequel aurait d'ailleurs reconnu sa faute.

À cet égard, le Tribunal rappelle qu'il importe peu de savoir si un comptable était ou non en charge de la comptabilité, et pour quelle raison ce dernier ne l'a pas établie ou confectionnée de manière incomplète/falsifiée. En effet, l'établissement d'une comptabilité conforme aux exigences relève de la responsabilité des dirigeants d'une société. Si le dirigeant transfère cette charge administrative à un prestataire, et que ce dernier ne s'acquitte pas de sa tâche, cet incident n'intéresse que les relations contractuelles entre parties et ne saurait avoir un impact sur la responsabilité du dirigeant. En effet, il ne saurait y avoir délégation de responsabilité ; le dirigeant, même s'il peut déléguer la charge de constituer matériellement la comptabilité à un tiers, conserve toujours l'obligation de vérifier et de surveiller si cette comptabilité est tenue correctement.

Il s'y ajoute que le fait de comptabiliser les ventes de voitures normales au compte des ventes réalisées sous le régime particulier bénéficiait exclusivement à PERSONNE3.) et à la société SOCIETE1.) S.A. Le comptable n'aurait aucun intérêt d'enregistrer les opérations de cette manière à l'insu de ses clients.

Au vu de ce qui précède, le Tribunal a acquis l'intime conviction que le prévenu PERSONNE3.) a en connaissance de cause comptabilisé les ventes de voitures normales au compte des ventes réalisées sous le régime particulier, partant de manière cachée à l'AED.

Il s'en suit que les éléments constitutifs de l'escroquerie fiscale sont remplis.

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

L'infraction de fraude fiscale intentionnelle est consommée non pas à l'instant où le contribuable remet sa déclaration d'impôt à l'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.

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

L'article 80 de la loi TVA 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 d'escroquerie fiscale est punissable. En l'espèce, il ressort du dossier répressif que suite aux vérifications effectuées par l'AED, la demande de remboursement introduite le 19 janvier 2023 a été refusée.

Par voie de conséquence, l'infraction en est restée au stade de la tentative.

Il n'y a tentative d'escroquerie fiscale punissable que si l'auteur ne s'est pas désisté volontairement de la consommation du délit.

Pour être volontaire, le désistement doit être spontané, c'est-à-dire ne pas avoir été déterminé par une cause extérieure.

En effet, si les fausses déclarations de TVA de PERSONNE3.) n'ont pas été suivies d'un bulletin de taxation, cela résulte du seul fait que l'Administration a décidé de procéder à un contrôle fiscal détaillé.

Il n'y a donc pas eu de désistement volontaire dans le chef de PERSONNE3.).

PERSONNE3.) s'est donc rendu coupable de tentative d'escroquerie fiscale pour les exercices 2019 et 2020.

- Quant au blanchiment-détention

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

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

*[...]*

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

*plusieurs des infractions visées au point 1) ou de la participation à l'une ou plusieurs de ces infractions. »*

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

En l'espèce, dans la mesure où il a été retenu que l'infraction d'escroquerie fiscale n'est pas consommée, mais est restée au stade de la tentative, l'infraction de blanchiment-détention du montant de 81.166,70 euros, partant un avantage patrimonial provenant de l'infraction d'escroquerie fiscale aggravée, ne peut pas être retenue à l'égard des prévenus.

Au vu de ce qui précède, les prévenus, la société SOCIETE1.) S.A. et PERSONNE3.), sont à **acquitter** de l'infraction de blanchiment-détention leur reprochée sub 2. par le Ministère Public.

#### Récapitulatif

Les prévenus la société SOCIETE1.) S.A. et PERSONNE3.) sont à **acquitter** :

*« comme auteurs, coauteurs ou complices,*

*2. En 2019 et 2020, sans préjudice quant aux indications de temps et de lieux plus exactes,*

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

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

*en l'espèce, d'avoir détenu le montant de 81.166,70 euros, partant un avantage patrimonial provenant de l'infraction d'escroquerie fiscale sinon de fraude fiscale aggravée susvisée au sens du paragraphe 1<sup>er</sup> de l'article 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, sachant au moment où il les recevait, qu'il provenait de l'une ou de plusieurs des infractions visées au point 1) ou de la participation à l'une ou plusieurs de ces infractions. »*

Au vu des développements qui précèdent, PERSONNE3.) est cependant **convaincu** par les éléments du dossier répressif et les débats à l'audience :

**« comme auteur, ayant lui-même commis l'infraction,**

**dans l'arrondissement judiciaire de Luxembourg, en 2019 et 2020,**

**de s'être rendu coupable de tentative d'escroquerie fiscale, la tentative de fraude portant sur un montant significatif d'impôt soit en montant absolu, soit en rapport avec l'impôt**

annuel dû ayant été commise par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader de faits inexacts,

en l'espèce, d'avoir, sciemment, par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader des faits inexacts, manœuvres ayant consisté notamment dans le fait d'avoir habituellement et de façon non-interrompue comptabilisé au compte des ventes de véhicule sous le régime particulier de 56ter-1 de la Loi TVA des ventes normales qui avaient en réalité été effectuées sous le régime ordinaire de TVA afin des diminuer les impôts dus ou afin d'obtenir, tenté d'obtenir de manière indue le remboursement des montant suivants en impôts indirects, à savoir :

pour l'année 2019 un montant total de 59.678,71 euros,  
pour l'année 2020 un montant total de 21.487,99 euros,

partant de se procurer indûment des avantages fiscaux injustifiés,

(i) en sollicitant un remboursement indu d'un montant total de 44.771,39 euros, soit un montant supérieur au quart de remboursement taxe sur la valeur ajoutée dû sans être inférieur à 10.000 euros par période déclarative, à savoir pour l'année 2019, et

(ii) en ayant omis de déclarer à l'Administration des Domaines et de l'Enregistrement et ainsi soustraire à l'impôt pour l'année 2020 un montant total de 126.399,95 euros et pour avoir ainsi fraudé le montant de 21.487,99 euros en TVA ».

### Quant à la peine

- Quant au délai raisonnable

À l'audience publique du 9 mars 2026, le mandataire des prévenus a fait valoir un dépassement du délai raisonnable de la procédure et a demandé au Tribunal d'en tenir compte dans la fixation d'une éventuelle peine à prononcer.

Aux termes de l'article 6 § 1 de la Convention européenne des droits de l'Homme « *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 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.

Le point de départ du délai se situe à la date où une personne se trouve accusée (CEDH, 27 juin 1968, Neumeister c. Autriche, § 18).

L'accusation, au sens de l'article 6 § 1, peut se définir « *comme la notification officielle, émanant de l'autorité compétente, du reproche d'avoir accompli une infraction pénale* » (CEDH, 27 février

1980, Deweer c. Belgique, § 46), idée qui correspond aussi à la notion de « répercussions importantes sur la situation » du suspect (ibidem ; CEDH, 27 juin 1968, Neumeister c. Autriche, § 13 ; CEDH, 15 juillet 1982, Eckle c. Allemagne, § 73, CEDH, 10 septembre 2010, McFarlane c. Irlande [GC], § 143).

Dès lors, il ne s'agit ni du jour où l'infraction a été commise, ni de celui de la saisine de la juridiction de jugement, mais bien du jour où la personne poursuivie s'est trouvée dans l'obligation de se défendre ; cela peut être le jour de l'ouverture d'une information ou de l'inculpation officielle, c'est-à-dire le moment où le suspect est informé officiellement qu'en raison des soupçons qui pèsent sur lui, une procédure est ouverte à sa charge, mais également la date à laquelle l'intéressé peut légitimement déduire de certains événements qu'il est soupçonné d'avoir commis certaines infractions et qu'une procédure est susceptible d'être conduite contre lui (M. FRANCHIMONT, Manuel de procédure pénale, 3ème édition, p.1160).

Le contrôle de l'AED a eu lieu le 28 juin 2023 et dès cette date, les prévenus ont été confrontés aux soupçons pesant sur eux qui étaient de nature à voir engager une procédure pénale à leur rencontre, ce qui a d'ailleurs été le cas en l'espèce.

L'AED a établi son procès-verbal le 18 septembre 2023, transmis au Parquet le 18 juillet 2024. Ce n'est que le 2 juillet 2025 que les prévenus ont été entendus par la Police. Par citation du 18 février 2026, ils ont été convoqués à l'audience du 9 mars 2026.

La période de près d'un an entre la rédaction du procès-verbal de l'AED et sa transmission au Ministère Public, suivie d'une nouvelle période d'inaction d'environ un an avant que les prévenus ne soient entendus par la Police, apparaît excessive et dépasse le délai raisonnable dans lequel ils avaient le droit de voir leur cause entendue.

Au vu de ce qui précède, le Tribunal retient qu'il y a eu dépassement du délai raisonnable.

Le dépassement du délai raisonnable n'a pas eu d'incidence sur l'administration de la preuve, de sorte que les poursuites pénales restent recevables. Il y a toutefois lieu d'en tenir compte au niveau de l'appréciation de la peine.

- Quant à la détermination de la peine

#### PERSONNE1.)

La tentative d'escroquerie fiscale est punissable 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, soit une amende maximale de (6x81.166,70=) 487.000,20 euros.

L'article 78 alinéa 1er du Code pénal dispose que « *s'il existe des circonstances atténuantes, la peine d'emprisonnement peut ne pas être prononcée, et l'amende peut être réduite au-dessous de 251 euros, sans qu'elle puisse être inférieure à 25 euros.*

Au vu de la gravité des faits, mais en tenant également compte du dépassement du délai raisonnable et de l'absence d'antécédents judiciaires dans le chef du prévenu, valant

circonstances atténuantes, il y a lieu de faire abstraction d'une peine d'emprisonnement et de condamner PERSONNE1.) à une **amende** inférieure au minimum légal que le Tribunal fixe à **5.000 euros**.

### PAR CES MOTIFS :

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, seizième chambre, siégeant en matière correctionnelle, statuant **contradictoirement**, le prévenu PERSONNE1.) entendu en ses explications, le représentant du Ministère Public entendu en son réquisitoire et le mandataire des prévenus PERSONNE1.) et la société SOCIETE1.) S.A. entendu en ses moyens de défense,

**déclare** l'action publique **irrecevable** à l'encontre de la société à responsabilité SOCIETE1.) S.A. du chef de l'infraction d'escroquerie fiscale au sens de l'article 80 (1) alinéa 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, tel que modifiée par la loi portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017,

**dit** qu'il y a eu de dépassement du délai raisonnable au sens de l'article 6 § 1 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme et qu'il y a lieu d'en tenir compte au niveau de la fixation de la peine,

la société SOCIETE1.) S.A.

**acquitte** la société SOCIETE1.) S.A. de l'infraction non-établie à sa charge,

la **renvoie** des fins de sa poursuite sans frais ni dépens,

**laisse** les frais de sa poursuite à charge de l'État.

PERSONNE1.)

**acquitte** PERSONNE1.) de l'infraction non-établie à sa charge,

**condamne** PERSONNE1.) du chef de l'infraction retenue à sa charge à une amende correctionnelle de **cinq mille (5.000) euros**, ainsi qu'aux frais de sa poursuite pénale, ces frais liquidés à 12,87 euros,

**fixe** la durée de la contrainte par corps en cas de non-paiement de l'amende à cinquante (50) jours.

Par application de l'article 6 § 1 de la Convention européenne des droits de l'Homme, des articles 14, 16, 28, 29, 30, 66 et 78 du Code pénal, des articles 1, 155, 179, 182, 184, 185, 189, 190, 190-1, 191, 194, 195 et 196 du Code de procédure pénale, de l'article 80 (1) de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, dont mention a été faite.

Ainsi fait et jugé par Julien GROSS, Vice-Président, Laura LUDWIG, Juge, et Cathy DONCKEL, Juge-Déléguée, légitimement empêchée à la signature, et prononcé en audience publique au

Tribunal d'arrondissement de Luxembourg, assisté de Philippe FRÖHLICH, Greffier, en présence de Françoise FALTZ, 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. A partir de la notification du jugement réputé contradictoire vous pouvez FAIRE APPEL pendant **40 jours** en vous présentant personnellement au greffe du Tribunal d'arrondissement de Luxembourg qui a rendu le jugement, ou en donnant mandat à un avocat, sauf si le tribunal statue en tant que juridiction d'appel.

L'appel peut également être interjeté, dans les **40 jours** de la notification du présent jugement réputé contradictoire par voie de **courrier électronique** à adresser au guichet du greffe du Tribunal d'arrondissement de ADRESSE1.) à l'adresse [talqug@justice.etat.lu](mailto:talqug@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.