

CHAMBRE DES RECOURS PENALE

Arrêt du 16 février 2023

Composition : Mme BYRDE, présidente
MM. Krieger et Perrot, juges
Greffière : Mme Aellen

Art. 957a al. 1 CO ; 251 CP ; 319 CPP

Statuant sur le recours interjeté le 26 septembre 2022 par **X._____ SA** contre l'ordonnance de classement rendue le 13 septembre 2022 par le Ministère public central, division criminalité économique, dans la cause n° **PE19.012285-ERY**, la Chambre des recours pénale considère :

En fait :

A. a) X._____ SA est une société anonyme constituée le 13 mars 2007 au capital entièrement libéré de 40 millions de francs ayant pour but la prise de participation dans des entreprises à fort potentiel de développement, notamment dans le domaine des alcools et spiritueux,

l'acquisition de matières premières, la commercialisation, vente et distribution de biens de consommation courante et services y relatifs. Lors de sa constitution et jusqu'au 10 novembre 2016, cette société était domiciliée à Lausanne. L. _____ en a été l'administrateur avec droit de signature individuelle depuis sa création jusqu'au 18 octobre 2016. A compter du 14 mars 2007, le prénommé a détenu 6'000 des 40'000 actions de X. _____ SA tandis que J. _____ détenait les 34'000 autres. Le 21 juin 2012, Z. _____ Ltd, société incorporée sur l'Île de Jersey, a repris les actions de J. _____, lui-même étant ayant droit économique de cette structure. Le 5 octobre 2016, les 6'000 actions détenues par L. _____ ont également été reprises par Z. _____ Ltd, laquelle est ainsi devenue l'actionnaire unique de X. _____ SA.

Alors qu'il était administrateur au bénéfice d'un pouvoir de signature individuelle, L. _____ aurait procédé, de 2013 à 2015, pour X. _____ SA, à diverses opérations de prêt en sa faveur qui ont conduit la société à déposer plainte pénale le 28 novembre 2016. Le Ministère public de l'arrondissement de Lausanne a conséquemment ouvert une instruction contre L. _____, laquelle est toujours en cours sous la référence PE16.023548-ERY devant le Ministère public central.

A compter de 2011, X. _____ SA, par L. _____, a mandaté la fiduciaire C. _____ SA, notamment pour procéder aux saisies comptables ainsi qu'à l'établissement de ses états financiers. Au sein de C. _____ SA, c'est Y. _____ qui supervisait ce mandat.

Dans le cadre de l'enquête dirigée contre L. _____, X. _____ SA a requis, sous la plume de son conseil, le 7 décembre 2017, que l'instruction soit étendue à Y. _____ au motif que la manière dont il aurait comptabilisé les opérations reprochées à L. _____ ne respecterait pas les principes régissant les normes comptables, de sorte que Y. _____ aurait pu se rendre coupable de faux dans les titres. Consécutivement à cette requête, le Procureur de l'arrondissement de Lausanne a procédé, le 15 juin 2018, aux auditions de Y. _____ et de son subordonné, [...].

b) Il ressort de l'instruction menée par le Ministère public que Y._____, alors qu'il était responsable de la supervision du mandat de tenue des comptes de X._____ SA, aurait, sur instruction de L._____, comptabilisé, entre 2013 et 2015, des versements de la société X._____ SA à des sociétés détenues par L._____, soit F._____ Inc, sise aux Îles Vierges britanniques, et D._____ SA, sise à Lausanne, pour un montant total de 10'196'814 fr. au débit du compte actionnaire, soit un compte au passif du bilan de X._____ SA selon son plan comptable. La comptabilité aurait de la sorte donné l'impression que ces opérations représentaient des remboursements de la société à l'actionnaire créancier, soit J._____ et/ou Z._____ Ldt, alors qu'il se serait agi de prêts aux sociétés de L._____. Y._____ aurait agi en toute connaissance de cause dès lors que, également chargé à tout le moins d'établir la comptabilité et les états financiers d'D._____ SA, il savait que cette dernière société n'avait jamais prêté quoi que ce soit à X._____ SA et que ces opérations comptabilisées comme des remboursements étaient en réalité d'une autre nature.

c) A la demande de L._____, Y._____ aurait instruit sa subordonnée, W._____, de procéder à cinq corrections de libellés relatifs à des écritures passées dans le compte 240100, « compte actionnaire », concernant l'année 2014, ce qu'elle aurait fait le 23 février 2016, soit postérieurement à la clôture des comptes et à leur approbation par le conseil d'administration de X._____ SA.

Alors que C._____ SA est réputée intermédiaire financier en application de l'art. 2 al. 3 LBA (Loi sur le blanchiment d'argent du 10 octobre 1997 ; RS 955.0), Y._____ n'aurait pas procédé à la clarification de l'arrière-plan économique des opérations citées sous chiffre 1 ci-dessus.

B. Par ordonnance du 13 septembre 2022, le Ministère public central, division criminalité économique, a ordonné le classement de la procédure pénale dirigée contre Y._____ pour faux dans les titres et contravention à la Loi fédérale concernant la lutte contre le blanchiment

d'argent et le financement du terrorisme (I), a fixé l'indemnité due à Y. _____ au sens de l'art. 429 CPP à 24'122 fr. 85 (II) et a laissé les frais de la procédure à la charge de l'Etat (III).

Le Procureur a en particulier retenu que L. _____ aurait prétendu avoir obtenu l'autorisation de J. _____, président du conseil d'administration et actionnaire majoritaire, d'emprunter de l'argent, ce que Y. _____ aurait cru. Dans une telle hypothèse, le compte actionnaire refléterait les apports et les prélèvements du seul actionnaire majoritaire, savoir J. _____ puis la société Z. _____ Ltd. L'enquête n'aurait pour le surplus pas permis d'établir qu'il existait un lien étroit entre Y. _____ et L. _____, faisant penser que Y. _____ pourrait être coauteur ou complice. Le Procureur a ensuite considéré que dans l'hypothèse où L. _____ serait reconnu coupable des faits qui lui sont reprochés dans le cadre de la procédure menée contre lui (PE16.023548-ERY), les écritures comptables litigieuses seraient alors constitutives de faux intellectuels ; toutefois, même dans cette hypothèse, Y. _____ devrait être libéré, dès lors qu'il serait alors considéré comme un instrument humain, dont le comportement n'est répréhensible qu'à la double condition que l'infraction soit réprimée par négligence et que l'erreur fût évitable, ce qui, selon l'ordonnance litigieuse, ne serait pas le cas en l'espèce, dès lors que le crime de faux dans les titres n'est pas punissable par négligence. S'agissant de la modification des libellés des opérations, le procureur a retenu qu'il ne ressortait pas des principes comptables suisses la nécessité d'intégrer un libellé à chaque opération et qu'une opération comptable n'attestait pas de la réalité de la cause juridique à laquelle elle est liée. Ainsi, selon lui, la modification du libellé des opérations litigieuses ne serait pas constitutive d'un faux dans les titres, faute d'avoir intrinsèquement une valeur probante accrue.

C. Par acte du 26 septembre 2022, X. _____ SA, sous la plume de son avocat, a recouru contre cette ordonnance en concluant, sous suite de frais et dépens, à son annulation et au renvoi de la cause à l'autorité précédente pour qu'elle procède, principalement, à une audition de

confrontation entre L.____ et Y.____, ainsi qu'à l'audition de [...], collaborateur de B.____, subsidiairement pour qu'elle poursuive l'instruction selon les considérants de l'arrêt à intervenir.

Le 15 décembre 2022, le Procureur du Ministère public central, division criminalité économique, a conclu au rejet du recours (P. 101).

Le 12 janvier 2023, Y.____, par son défenseur, a conclu au rejet du recours et à l'allocation d'une indemnité pour l'exercice de ses droits en procédure de recours à concurrence de 9'600 fr., représentant 24 heures d'activité d'avocat au tarif horaire de 400 francs (P. 107).

Au terme de ses déterminations du 23 janvier 2023, X.____ SA a confirmé les conclusions prises au pied de son recours du 26 septembre 2022 (P. 108).

Par courrier du 6 février 2023, Y.____, toujours sous la plume de son défenseur, a brièvement répondu aux arguments contenus dans les déterminations de la recourante du 23 janvier 2023 (P. 110).

En droit :

1.

1.1 Les parties peuvent attaquer une ordonnance de classement rendue par le Ministère public en application des art. 319 ss CPP dans les dix jours devant l'autorité de recours (art. 322 al. 2 et 396 al. 1 CPP ; cf. art. 20 al. 1 let. b CPP), qui est, dans le canton de Vaud, la Chambre des recours pénale du Tribunal cantonal (art. 13 LVCPP [loi vaudoise d'introduction du Code de procédure pénale suisse du 19 mai 2009 ; BLV 312.01] ; art. 80 LOJV [loi vaudoise d'organisation judiciaire du 12 décembre 1979 ; BLV 173.01]).

1.2 En l'espèce, le recours a été interjeté en temps utile devant l'autorité compétente par la partie plaignante, qui a la qualité pour recourir (art. 382 al. 1 CPP). Au surplus, le recours satisfait aux conditions de forme prescrites (art. 385 al. 1 CPP). Il est donc recevable.

2.

2.1. Les griefs de la recourante peuvent être résumés comme suit :

2.1.1. Dans un premier moyen, la recourante conteste l'affirmation du procureur selon laquelle les déclarations de L._____ et de Y._____ seraient concordantes, rendant une confrontation inutile. Tel ne serait pas le cas selon la recourante, ce qui justifierait la réquisition - déjà formulée dans le délai de prochaine clôture - tendant à ce qu'une confrontation ait lieu entre les deux intéressés.

2.1.2. Ensuite, la recourante explique que la version de L._____ selon laquelle J._____ aurait accepté de financer le développement de D._____ SA par des avancements de trésorerie reviendrait à soutenir que le président du conseil d'administration aurait accepté de prêter un montant de 10'196'813 fr. à L._____ sans document écrit et sur la base d'un simple contrat oral. La recourante explique que cette hypothèse ne serait pas défendable dès lors qu'il existait un contrat de prêt écrit, qui excluait tout remboursement à un tiers. Or, Y._____ se serait fié à la parole de L._____ s'agissant de l'existence d'un prétendu contrat oral qui se trouverait en contradiction avec le contrat écrit qu'il connaissait. De plus, la recourante relève que Y._____ n'aurait pas été en mesure de renseigner le directeur financier du Groupe X._____ SA sur les contreparties des remboursements du prêt. La recourante relève également que Y._____ aurait conseillé à L._____, dont C._____ SA faisait la déclaration d'impôt, de ne pas déduire de sa fortune la dette de J._____ parce qu'elle n'était pas documentée. Enfin, la recourante se fonde sur une sentence arbitrale - par laquelle une partie du litige civil a été tranchée - et dont elle déduit qu'il existerait manifestement des questionnements comptables.

2.1.3. La recourante revient ensuite sur la modification a posteriori de certains libellés du compte 240100 « prêt actionnaire », à savoir une modification du libellé « salaire novembre 2012 » d'une opération portant sur 100'000 fr. en « rbt partiel prêt actionnaire », ou la suppression de l'indication « L._____ » en lien avec le libellé « remboursement » dans plusieurs écritures. La recourante relève que l'effacement/la modification de certaines opérations serait intervenu(e) quelques jours seulement après qu'un audit avait été demandé à [...] AG sur les exercices 2013 et 2014, mais aussi après la révision des comptes, ce qui laisserait naître un doute sur la nature de ces opérations.

2.1.4. La recourante fait également valoir que certains aspects comptables figurant dans la comptabilité de D._____ SA seraient difficiles à comprendre, comme l'absence de mention de dettes envers X._____ SA ou des états comptables établis a posteriori. Ces éléments tendraient selon la recourante à prouver les malversations.

2.1.5. Enfin, la recourante conteste la constatation du procureur selon laquelle il n'aurait pas été possible d'établir que des liens amicaux unissaient Y._____ et L._____. Elle revient sur les propos amicaux contenus dans la correspondance entre les deux hommes et sur les affaires que L._____ cherchait à faire sur certains véhicules de la recourante, éléments qui démontreraient qu'ils étaient liés, Y._____ n'étant pas un simple exécutant laissé à l'écart de toute information.

2.2. Il y a lieu d'examiner dans quelle mesure ces griefs peuvent entraîner des conséquences sur l'infraction de faux dans les titres.

2.2.1. Selon l'art. 319 al. 1 CPP, le ministère public ordonne le classement de tout ou partie de la procédure lorsqu'aucun soupçon justifiant une mise en accusation n'est établi (let. a), lorsque les éléments constitutifs d'une infraction ne sont pas réunis (let. b), lorsque des faits justificatifs empêchent de retenir une infraction contre le prévenu (let. c), lorsqu'il est établi que certaines conditions à l'ouverture de l'action pénale ne peuvent pas être remplies ou que des empêchements de procéder sont

apparus (let. d) ou lorsqu'on peut renoncer à toute poursuite ou à toute sanction en vertu de dispositions légales (let. e). L'art. 319 al. 2 CPP prévoit encore deux autres motifs de classement exceptionnels, à savoir l'intérêt de la victime et le consentement de celle-ci au classement.

De manière générale, les motifs de classement sont ceux « qui déboucheraient à coup sûr ou du moins très probablement sur un acquittement ou une décision similaire de l'autorité de jugement » (Message du Conseil fédéral relatif à l'unification du droit de la procédure pénale du 21 décembre 2005, FF 2006 pp. 1057 ss, spéc. 1255). La décision de classer la procédure doit être prise en application du principe *in dubio pro duriore*. Celui-ci découle du principe de la légalité (art. 5 al. 1 Cst. et art. 2 al. 2 CPP en relation avec les art. 319 al. 1 et 324 al. 1 CPP ; ATF 138 IV 86 consid. 4.2, SJ 2012 I 304, JdT 2013 IV 211) et signifie qu'en règle générale, un classement ou une non-entrée en matière ne peut être prononcé par le ministère public que lorsqu'il apparaît clairement que les faits ne sont pas punissables ou que les conditions à la poursuite pénale ne sont pas remplies. La procédure doit se poursuivre lorsqu'une condamnation apparaît plus vraisemblable qu'un acquittement ou lorsque les probabilités d'acquiescement et de condamnation apparaissent équivalentes, en particulier en présence d'une infraction grave. En effet, en cas de doute s'agissant de la situation factuelle ou juridique, ce n'est pas à l'autorité d'instruction ou d'accusation mais au juge matériellement compétent qu'il appartient de se prononcer (ATF 146 IV 68 consid. 2.1, JdT 2020 IV 256 ; ATF 143 IV 241 consid. 2.2.1, JdT 2017 IV 357 ; ATF 138 IV 86 consid. 4.1.1 et les réf. citées ; TF 6B_957/2021 du 24 mars 2022 consid. 2.1). En revanche, le ministère public doit classer la procédure s'il apparaît, sur la base de faits assez clairs pour qu'il n'y ait pas lieu de s'attendre à une appréciation différente de l'autorité de jugement (ATF 143 IV 241 précité consid. 2.3.2), qu'un renvoi aboutirait selon toute vraisemblance à un acquittement.

Pour pouvoir constater légitimement que l'instruction ne corrobore aucun soupçon justifiant une mise en accusation (art. 319 al. 1 let. a CPP), le ministère public doit avoir préalablement procédé,

conformément à la maxime d'instruction (art. 6 al. 1 CPP), à toutes les mesures d'instruction susceptibles d'établir l'existence de soupçons suffisants justifiant une mise en accusation (CREP 5 avril 2022/208 consid. 3.1.1 et les réf. citées ; CREP 5 mars 2021/234 consid. 2.2).

2.2.2. Selon l'art. 251 ch. 1 CP, se rend coupable de faux dans les titres celui qui, dans le dessein de porter atteinte aux intérêts pécuniaires ou aux droits d'autrui, ou de se procurer ou de procurer à un tiers un avantage illicite, aura créé un titre faux, falsifié un titre, abusé de la signature ou de la marque à la main réelles d'autrui pour fabriquer un titre supposé, ou constaté ou fait constater faussement, dans un titre, un fait ayant une portée juridique, ou aura, pour tromper autrui, fait usage d'un tel titre.

Sont des titres tous les écrits destinés et propres à prouver un fait ayant une portée juridique et tous les signes destinés à prouver un tel fait (art. 110 al. 4 CP). L'art. 251 ch. 1 CP vise non seulement un titre faux ou la falsification d'un titre (faux matériel), mais aussi un titre mensonger (faux intellectuel). Il y a faux matériel lorsque l'auteur réel du document ne correspond pas à l'auteur apparent, alors que le faux intellectuel vise un titre qui émane de son auteur apparent, mais dont le contenu ne correspond pas à la réalité. Un simple mensonge écrit ne constitue cependant pas un faux intellectuel. Le document doit revêtir une crédibilité accrue et son destinataire pouvoir s'y fier raisonnablement. Tel est le cas lorsque certaines assurances objectives garantissent aux tiers la véracité de la déclaration (ATF 146 IV 258 consid. 1.1; ATF 144 IV 13 consid. 2.2.2; TF 6B_261/2020 et 6B_270/2020 du 10 juin 2020 consid. 4.2). Il peut s'agir, par exemple, d'un devoir de vérification qui incombe à l'auteur du document ou de l'existence de dispositions légales qui définissent le contenu du document en question. En revanche, le simple fait que l'expérience montre que certains écrits jouissent d'une crédibilité particulière ne suffit pas, même si dans la pratique des affaires il est admis que l'on se fie à de tels documents (ATF 142 IV 119 consid. 2.1 et les références citées). Le caractère de titre d'un écrit est relatif. Par certains aspects, il peut avoir ce caractère, par d'autres non. La

destination et l'aptitude à prouver un fait précis d'un document peuvent résulter directement de la loi, des usages commerciaux ou du sens et de la nature dudit document (ATF 146 IV 258 consid. 1.1; ATF 142 IV 119 consid. 2.2 et les références citées ; TF 6B_261/2020 et 6B_270/2020 précités consid. 4.2).

Quant à l'auteur médiat, il se sert d'une personne comme instrument dénué de volonté ou du moins agissant sans volonté coupable, pour commettre l'infraction projetée. La maîtrise exercée par l'auteur médiat conditionne le libre arbitre de l'intermédiaire ; l'auteur médiat exploite une faiblesse physique ou intellectuelle de l'intermédiaire, telle qu'une erreur sur les faits ou un manque de responsabilité pénale ou contraint l'intermédiaire à commettre l'infraction (Dupuis et alii, Petit commentaire CP, 2^e éd., Bâle 2017, nn. 13 et 14 ad rem. prélim. aux art. 24 à 27 CP). L'auteur médiat est punissable comme s'il avait accompli lui-même les actes qu'il a fait exécuter par le tiers agissant comme instrument (ATF 120 IV 17).

Le coauteur est celui qui collabore intentionnellement et de manière déterminante avec d'autres personnes dans la décision de commettre une infraction, dans son organisation ou son exécution, au point d'apparaître comme l'un des participants principaux (ATF 118 IV 397 consid. 2b ; ATF 115 IV 161 consid. 2 ; ATF 108 IV 88 consid. 2a). La coactivité suppose une décision commune, mais qui n'est pas nécessairement expresse ; elle peut aussi résulter d'actes concluants et le dol éventuel quant au résultat suffit (ATF 118 IV 397 consid. 2b ; ATF 115 IV 161 consid. 2). Il n'est pas nécessaire que le coauteur participe à la conception du projet, il peut y adhérer ultérieurement (ATF 118 IV 397 consid. 2b).

2.2.3. Selon l'art. 957a al. 1 CO, la comptabilité constitue la base de l'établissement des comptes. Elle enregistre les transactions et les autres faits nécessaires à la présentation du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entreprise (situation économique). La comptabilité comprend notamment (al. 2) l'enregistrement intégral, fidèle et

systematique des transactions et des autres faits nécessaires au sens de l'al. 1 et la justification de chaque enregistrement par une pièce comptable. Les comptes doivent présenter la situation économique de l'entreprise de façon qu'un tiers puisse s'en faire une opinion fondée (art. 958 al. 1 CO). Les comptes sont présentés dans le rapport de gestion qui contient les comptes annuels individuels (comptes annuels) qui se composent du bilan, du compte de résultat et de l'annexe (art. 958 al. 2 CO).

Sur le plan pénal, la comptabilité se définit comme un ensemble d'écritures. Les écritures individuelles ne constituent pas déjà en elles-mêmes un titre à valeur probante accrue ; est donc déterminante la déclaration globale sur l'état de la société qui ressort de l'ensemble des écritures, non la déclaration sur tel événement comptable particulier contenue dans une écriture individuelle (Kinzer, in: Macaluso/Moreillon/Quéloz [éd.], Commentaire romand, Code pénal II, Bâle 2017, art. 251 CP, n. 88 et les références citées). La comptabilité commerciale revêt la qualité de titre par certains aspects, par d'autres non. S'agissant d'un paiement, par exemple, elle est apte à prouver qu'un paiement a été effectué dans un certain but à un moment donné. En revanche, elle n'est pas apte à prouver la cause juridique de ce paiement, ni le fait que le paiement et le rapport juridique dans lequel il s'inscrit sont exempts de vices. En effet, l'ordre juridique suisse ne réprime pas la simulation. L'art. 251 CP a ainsi été jugé inapplicable à un contrat simulé utilisé par une partie pour obtenir un crédit (ATF 123 IV 61).

L'écriture comptable fait en principe la preuve de la seule réalité de la prestation, non de sa justification économique (Kinzer, op. cit., n. 94 ad. art. 251 CP et les références citées). La comptabilisation est fautive lorsqu'un événement comptable est enregistré sur un compte inapproprié, comme la comptabilisation en charges de prestations bénéficiant à un actionnaire ; selon la doctrine, une contravention au principe de non-compensation des actifs et passifs peut également constituer une fautive comptabilisation (Kinzer, op. cit., n. 96 ad. art. 251 CP et les références citées).

S'agissant du libellé d'une opération, celui-ci n'est pas nécessaire du point de vue des principes de justification et de clarté dès lors qu'elle reste vérifiable en tout temps à l'aide de codes numériques d'usage facile et d'un système de classement d'accès rapide (Manuel Suisse d'audit, Tome 1, Tenue de la comptabilité et établissement des comptes, Chambre fiduciaire 2009, p. 14).

2.3. Il est en particulier reproché à Y._____, d'une part, la comptabilisation dans un seul compte actionnaire des prélèvements accordés par la plaignante à L._____ ou à ses sociétés, et, d'autre part, d'avoir effectué ou instruit une subordonnée en vue de la modification de libellés postérieurement à la clôture des comptes.

Le prévenu soutient tout d'abord qu'il avait reçu l'information orale de L._____ quant à un accord passé avec le président du conseil d'administration en vue de permettre les emprunts d'argent. Pour lui, cette information était suffisante, même si, comme on l'a vu, il y avait dans tous les autres cas un écrit formalisant de telles opérations.

Se fondant sur les déclarations du prévenu, le procureur a retenu dans l'ordonnance litigieuse que celui-ci devait être considéré comme un instrument humain, et ne pouvait être reconnu coupable de faux dans les titres. Dans ses déterminations du 15 décembre 2022, le procureur a encore fait valoir que la recourante aurait sorti de leur contexte les citations sur lesquelles elle s'appuie pour étayer l'argument selon lequel les déclarations de Y._____ et L._____ seraient contradictoires ; de plus, les extraits du jugement arbitral cités ne seraient pas déterminants.

Y._____, qui a conclu au rejet du recours, soutient que, même audités et révisés, les comptes et leurs libellés pouvaient être modifiés après leur clôture et conteste la valeur des avis tant des témoins que des experts privés figurant au dossier. Il allègue également que l'actionnaire principal de X._____ SA, J._____, homme d'affaires russe

à la tête d'un empire de cosmétiques, n'aurait pas laissé passer certains aspects comptables, années après années, ce qui laisserait penser qu'il n'aurait pas pu laisser passer les écritures litigieuses si elles n'avaient pas correspondu à la réalité de ce qui avait été convenu. Enfin, il insiste sur le fait que le jugement arbitral ne saurait lui être opposé, dès lors qu'il concernait L. _____ et non lui-même.

Dans ses déterminations du 23 janvier 2023, la recourante a confirmé ses conclusions tendant à l'annulation de l'ordonnance de classement. Celle-ci relève en particulier que L. _____ n'a jamais été entendu dans la présente cause, qu'aucune copie de quelque instruction écrite de L. _____ à C. _____ SA n'a été produite, le prénommé ayant de surcroît contesté avoir donné des instructions, même orales, en ce sens, que les modifications ont bien été faites par C. _____ SA et non par L. _____ qui n'avait pas accès au système informatique, que la sentence arbitrale, bien que concernant L. _____, avait mis en évidence des actes délibérés de dissimulation, le nom de L. _____ ayant été effacé du grand livre en lien avec un prêt soi-disant oral de 10 millions de francs et qu'il était suspect que C. _____ SA ait toujours refusé de produire les courriels de ses ex-employés malgré les injonctions de l'autorité.

2.4. En premier lieu, la Cour de céans relève, avec la recourante, qu'il paraît peu réaliste que Y. _____, alors directeur auprès de C. _____ SA, puisse avoir été réduit à un rôle d'instrument humain, agissant dans un état de faiblesse, ou d'erreur sur les faits, ou encore de négligence. Il connaissait les opérations de X. _____ SA, documents à l'appui, et devait s'assurer du respect des règles en sa qualité d'intermédiaire financier. Comme le relève la recourante, la sentence arbitrale, dont il y a lieu d'admettre qu'elle ne concernait pas Y. _____, contient plusieurs critiques quant aux violations comptables constatées (cf. notamment P. 75/1, chiffre 267, p. 66 : *« il n'est pas crédible que l'utilisation de X. _____ SA dans l'exécution d'un prêt personnel consenti par J. _____ n'ait pas été dûment documentée »*). A cela s'ajoute que les experts privés invoqués par X. _____ SA, à savoir en particulier l'avocat [...] (P. 91/1) et l'expert [...] (P. 5/27), ont tous deux relevé une violation des règles légales

relatives à la tenue de la comptabilité et à l'établissement des comptes annuels. Plus précisément, Me [...] a relevé que la compensation d'actifs et passifs était explicitement interdite par l'art. 958c al. 1 ch. 7 CO, ce que semble pourtant – à ce stade de l'instruction à tout le moins – avoir fait le prévenu dans la comptabilité de la recourante. Certes, ces experts sont des experts privés dont les avis reposent sur la version des faits présentée par la recourante elle-même et, en particulier, sur le fait qu'il existait un contrat de prêt oral entre L._____ et J._____. Toutefois, leur avis ne saurait être purement et simplement ignoré au stade de l'enquête. Quant à la sentence arbitrale, il est exact qu'elle concerne L._____ et non Y._____; toutefois, examinant le même complexe de fait, elle ne saurait, elle non plus, être ignorée pour ce seul motif. S'il n'est en effet pas possible de reprocher au second les mêmes erreurs qu'au premier, l'examen minutieux de la situation effectué dans le cadre de cette procédure arbitrale n'est pas dénué de pertinence.

A cela s'ajoute que, comme l'a relevé à juste titre la recourante, aucune instruction écrite émanant de L._____ à l'intention de C._____ SA ne figure au dossier, Y._____ prétendant pour sa part qu'il se serait agi d'instructions orales, alors que L._____, notamment dans le cadre de la procédure ayant conduit à la sentence arbitrale du 11 juin 2021, semble avoir contesté avoir donné une quelconque instruction en ce sens. L'existence du contrat de prêt oral entre J._____ et L._____ portant sur un montant de 10 millions et qui justifierait les inscriptions dans le compte actionnaire litigieux selon L._____, est donc en l'état douteuse, notamment pour les motifs relevés dans la sentence arbitrale (P. 75/1, spéc. nn. 258 et ss), à savoir l'absence de documentation ou correspondance permettant de déduire l'existence de discussions à ce sujet, mais également parce que l'on imagine mal, au vu des relations commerciales qui liaient L._____ et J._____, que ce dernier, rompu au monde des affaires, ait concédé un prêt d'un tel montant sans intérêts, ni garanties ou limites de montant ou de temps et sans prévoir de conditions de remboursement du capital emprunté.

Au surplus, en l'état du dossier, il semble pour le moins étonnant que Y._____, compte tenu de ses connaissances professionnelles, se soit contenté de prendre acte de l'existence d'un prétendu contrat oral pour justifier les écritures litigieuses. Compte tenu de l'effacement subséquent du nom de L._____ dans le grand livre, les agissements de Y._____ peuvent surtout laisser croire à une volonté de dissimulation et créent ainsi un doute non négligeable quant au caractère indu des prélèvements et donc sur la légalité de leur inscription dans le compte actionnaire.

L._____ n'a jamais été entendu dans le cadre de la présente procédure. S'agissant du personnage central de cette affaire et considérant qu'il existe en l'état des contradictions essentielles entre ses déclarations et celles de Y._____, force est de constater que la situation en fait n'apparaît pas complètement établie.

On relèvera enfin que le procureur a retenu que l'instruction n'aurait pas permis d'établir de lien suffisamment étroit entre Y._____ et L._____ qui pourrait laisser penser que le premier est coauteur ou complice du premier. Considérant que L._____ n'a jamais été entendu, cette conclusion apparaît pour le moins prématurée, ce d'autant que les éléments invoqués par la recourante à ce sujet sont troublants et laissent penser que les deux hommes entretenaient des liens de proximité allant largement au-delà de ceux qui lient habituellement l'actionnaire d'une société et son réviseur comptable (dîner luxueux avec les épouses, courriels commençant par « cher ami » ou contenant des phrases du type « tu es un frère » ; cf. recours P. 94/1, p. 11, n. 33). Les arguments du procureur sur ce point (P. 101, p. 7) permettent tout au plus de remettre en cause les affirmations péremptoires de la recourante, mais ne permettent néanmoins pas de considérer que les liens qui unissaient les deux hommes étaient purement professionnels. A cet égard, on relèvera, comme l'a souligné à juste titre la recourante, qu'une partie des faits pouvant éclairer les relations entre les deux hommes - soit le contenu de la messagerie électronique de L._____ au sein de D._____ SA -, ne semble pas encore être disponible dans le cadre de l'enquête PE16.023548 dirigée contre L._____, la procédure de levée de scellés

n'ayant à ce jour pas été menée à terme devant le Tribunal des mesures de contrainte. Toutefois, ces éléments seraient précieux pour déterminer les instructions et les contacts échangés entre les deux hommes. En l'état, et contrairement à ce que plaide l'intimé dans ses déterminations du 12 janvier 2023, la confrontation entre Y._____ et T._____, directeur de B._____, ancien organe de révision de X._____ SA, de même que celle entre Y._____ et L._____ paraissent utiles voire nécessaires.

En définitive, s'agissant du reproche fait au prévenu d'avoir comptabilisé, respectivement fait comptabiliser, dans un seul compte actionnaire, les prélèvements des deux actionnaires de la société et plus particulièrement des prêts accordés par X._____ SA à L._____ ou à ses sociétés, il y a lieu de constater que le dossier contient des avis divergents et que la situation n'est claire ni en fait ni en droit. En effet, suivant les interprétations et la lecture du droit, il semble possible de retenir, ou non, un faux dans les titres. Dès lors que la question est complexe et qu'il existe, à ce stade, des doutes sur cette question à tout le moins sur le plan juridique, il n'appartient pas à l'autorité d'instruction de se prononcer si l'instruction est complète, mais au juge matériellement compétent (ATF 138 IV 86, JdT 2013 IV 211). Toutefois, comme on l'a vu l'instruction n'est à ce stade pas complète. Il appartiendra en particulier au procureur de procéder aux auditions et confrontations susmentionnées avant de réexaminer la situation.

2.5. Le procureur a ensuite retenu que, selon les principes comptables suisses, il n'est pas nécessaire d'intégrer un libellé à chaque opération et qu'une opération comptable n'atteste pas de la réalité de la cause juridique à laquelle elle est liée, si bien que la modification du libellé des opérations litigieuses n'est pas constitutive d'un faux dans les titres, faute d'avoir intrinsèquement une valeur probante accrue.

L'instruction a permis d'établir que C._____ SA a procédé à la modification des libellés de certaines opérations comptables postérieurement à la clôture des comptes. Cet élément pourrait faire croire à une volonté de dissimulation. Certes, comme le relève le

procureur dans ses déterminations du 15 décembre 2022 (P. 101, pp. 3-4), la présente procédure n'est pas dirigée contre L._____. et il ne s'agit pas de déterminer si celui-ci a effectué des prélèvements indus, mais bien si Y._____ a sciemment passé ou fait passer des écritures comptables dont le but était de couvrir les agissements potentiellement frauduleux de L._____. Quoi qu'il en soit, considérant les doutes qui subsistent, d'une part, sur les relations qui unissent les deux hommes (cf. consid. ci-dessus), et, d'autre part, sur la nature des instructions reçues, même à admettre que le libellé d'une opération ne soit pas un titre, le fait que plusieurs libellés aient été modifiés postérieurement à la présentation des comptes est problématique par rapport aux principes de vérité, de transparence et de clarté. A ce stade, force est de constater que l'expertise privée au dossier, émanant de Me [...] et datée du 3 mars 2022, semble aller dans ce sens. Ce ne serait ainsi pas la modification du libellé des opérations en elle-même qui poserait problème, mais le fait que la comptabilité ait été modifiée entre la présentation des comptes et la clôture définitive.

S'agissant de la comptabilité d'D._____ SA, société dont Y._____ était également chargé à tout le moins d'établir la comptabilité et les états financiers, les considérants sont les mêmes. Si une écriture individuelle ne réalise pas un faux dans les titres (Kinzer, op. cit., nn. 85 à 88 ad art. 251 CP), tel pourrait néanmoins être le cas si l'image d'ensemble est faussée, étant précisé que l'instruction ne semble pas être menée pour des erreurs dans la comptabilité de cette entreprise.

2.6. En définitive, les incohérences, contradictions et particularités relevées doivent être élucidées et seul un complément d'instruction pourra permettre d'y parvenir. Si au terme de celui-ci, les doutes exposés plus haut ne peuvent être levés, ni par les confrontations, ni par l'avancement de la procédure PE16.023548, il y aura lieu d'envisager un acte d'accusation. A ce stade, il convient toutefois encore de relever que si la procédure dirigée contre L._____ devait établir la véracité des dires du prévenu, force serait de constater que la comptabilité de X._____ SA, telle que tenue par C._____ SA, serait exacte et que la question du faux dans les titres ne se poserait alors pas.

3. Au vu de ce qui précède, le recours doit être admis et le dossier de la cause doit être renvoyé au Ministère public central, division criminalité économique, pour qu'il complète l'instruction dans le sens des considérants.

Vu l'admission du recours, les frais de la procédure, constitués en l'espèce du seul émolument d'arrêt, par 1'870 fr. (art. 20 al. 1 TFIP [Tarif des frais de procédure et indemnités en matière pénale du 28 septembre 2010 ; BLV 312.03.1]), seront mis à la charge de l'intimé, Y._____, qui succombe dès lors qu'il a conclu au rejet du recours (art. 428 al. 1 CPP).

La recourante, qui a procédé avec l'assistance d'un conseil de choix et qui a obtenu gain de cause, a droit à une indemnité pour les dépenses occasionnées par la procédure de recours (art. 433 al. 1 let. a CPP). Au vu du mémoire déposé et de la nature de l'affaire, cette indemnité sera fixée à 7'000 fr., correspondant à 20h d'activité nécessaire d'avocat au tarif horaire de 350 fr. (art. 26a al. 3 TFIP), montant auquel il convient d'ajouter des débours forfaitaires à concurrence de 2 % des honoraires admis (art. 19 al. 2 TDC [Tarif des dépens en matière civile du 23 novembre 2010 ; BLV 270.11.6], applicable par renvoi de l'art. 26a al. 6 TFIP), par 140 fr., plus la TVA au taux de 7,7 %, par 549 fr. 80, soit à 7'690 fr. au total en chiffres arrondis. Cette indemnité sera mise à la charge de l'intimé, à l'instar des frais.

Par ces motifs,
la Chambre des recours pénale
prononce :

- I.** Le recours est admis.
- II.** L'ordonnance du 13 septembre 2022 est annulée

- III.** Le dossier de la cause est renvoyé au Ministère public central, division criminalité économique pour qu'il procède dans le sens des considérants.
- IV.** Les frais d'arrêt, par 1'870 fr. (mille huit cent septante francs), sont mis à la charge de Y._____.
- V.** Une indemnité de 7'690 fr. (sept mille six cent nonante francs) est allouée à X._____ SA pour les dépenses occasionnées par la procédure de recours, à la charge de Y._____.
- VI.** L'arrêt est exécutoire.

La présidente :

La greffière :

Du

Le présent arrêt, dont la rédaction a été approuvée à huis clos, est notifié, par l'envoi d'une copie complète, à :

- Me Miriam Mazou, avocate (pour X._____ SA),
- Me Gilles Monnier, avocat (pour Y._____),
- Ministère public central,

et communiqué à :

- M. le Procureur du Ministère public central, division criminalité économique,
- Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers, FINMA

par l'envoi de photocopies.

Le présent arrêt peut faire l'objet d'un recours en matière pénale devant le Tribunal fédéral au sens des art. 78 ss LTF (loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral ; RS 173.110). Ce recours doit être déposé

devant le Tribunal fédéral dans les trente jours qui suivent la notification de l'expédition complète (art. 100 al. 1 LTF).

La greffière :