

**JUGEMENT DE LA COUR D'APPEL PENALE**

---

---

Audience du 7 janvier 2015

---

Présidence de M. BATTISTOLO  
Juges : MM. Winzap et Pellet  
Greffière : Mme Saghbini

\*\*\*\*\*

Parties à la présente cause :

**O.**\_\_\_\_\_, prévenu, représenté par Me Eric Muster, défenseur de choix à Lausanne, appelant,

et

**Ministère public**, représenté par le Procureur du Ministère public central, division criminalité économique et entraide judiciaire, intimé.

La Cour d'appel pénale considère :

**En fait :**

**A.** Par jugement du 3 septembre 2014, le Tribunal de police de l'arrondissement de Lausanne a constaté qu'O.\_\_\_\_\_ s'est rendu coupable d'usage de faux (I), l'a condamné à une peine pécuniaire de 120 jours-amende, le jour-amende étant fixé à 10 fr., avec sursis pendant 2 ans (II) et a mis une partie des frais de la cause, par 1'500 fr., à la charge du condamné, le solde étant laissé à la charge de l'Etat (III).

**B.** Par annonce du 8 septembre 2014, puis par déclaration motivée du 8 octobre suivant, O.\_\_\_\_\_ a formé appel contre ce jugement, concluant à sa libération du chef d'accusation d'usage de faux et à la mise des frais à la charge de l'Etat.

Le 8 décembre 2014, le Ministère public central, division criminalité économique et entraide judiciaire, a conclu au rejet de l'appel, se référant intégralement aux considérants du jugement entrepris.

**C.** Les faits retenus sont les suivants :

**1.** O.\_\_\_\_\_, né le [...] 1947, a suivi une formation d'ingénieur en génie civil dans son pays d'origine, la [...], et y a ensuite travaillé pendant dix ans en qualité de chef de laboratoire d'essai et assistant universitaire, au sein de [...]. Il est arrivé en Suisse en 1981, sans ressources et sans perspective de travail, et a fait une demande d'asile. Ses deux enfants l'ont rejoint après une année, une fois qu'il a obtenu le statut de réfugié politique. Il a commencé à travailler en décembre 1981 à [...] en tant que collaborateur scientifique, puis comme chef de laboratoire ; il y a passé plusieurs années entrecoupées de périodes de chômage. Il a ensuite commencé, en 1986 ou 1987, un MBA à l'Université de [...] et a suivi des cours postgrade en Suisse, ce qui lui a permis d'être

reconnu comme ingénieur SIA et d'être inscrit au Registre des ingénieurs et architectes suisses. Ayant de la difficulté à trouver, respectivement garder un travail, il a décidé de se mettre à son compte. Dès la révolution roumaine en 1989, il a eu l'idée d'aller dans ce pays pour travailler avec des ingénieurs locaux pour lesquels il n'était pas possible d'obtenir un permis de travail en Suisse. Entre 1990 et 1999, il a créé plusieurs sociétés et fondations en Roumanie, en Suisse, ainsi qu'au Lichtenstein (cf. infra, c. 2.1). Depuis 2012, le prévenu est à la retraite. Il perçoit des rentes AVS et LPP pour un total de 5'000 fr. à 6'000 fr., en tenant compte de la rente de son épouse. La société X. \_\_\_\_\_ SA existe toujours, mais a cessé ses activités ; les sociétés N. \_\_\_\_\_ AG et Z. \_\_\_\_\_ SA continuent leurs activités. Le dénommé [...] est à la tête de N. \_\_\_\_\_ AG. O. \_\_\_\_\_ détient toujours 96% du capital de Z. \_\_\_\_\_ SA, mais déclare ne plus y participer activement et ne pas toucher de dividende. Il a encore un fils à sa charge, étudiant, âgé de 21 ans, issu de son second mariage. Tous les avoirs d'O. \_\_\_\_\_ et ceux de sa femme ont été séquestrés dans le cadre de procédures fiscales. Il paie un loyer de 3'000 fr. à l'Office des poursuites en raison de la gérance légale sur l'immeuble dont il est propriétaire et qui est hypothéqué. L'hypothèque est supérieure à la valeur de l'immeuble estimée par l'Office des poursuites. Le prévenu ignore le montant de sa prime d'assurance maladie. Son épouse a des parts de propriété commune sur deux immeubles, sur le point d'être réalisées. Elle a également un compte bancaire en hoirie et un compte privé également bloqué. Le prévenu déclare avoir des poursuites fiscales à son encontre d'environ 20 millions de francs et les actifs séquestrés en Suisse seraient bien inférieurs à cette valeur.

Le casier judiciaire suisse d'O. \_\_\_\_\_ est vierge.

## **2.**

**2.1** Dès 1990, O. \_\_\_\_\_ a créé plusieurs sociétés ou groupe de sociétés.

X. \_\_\_\_\_ SA est une société anonyme créée le 15 février 1990. Inscrite au registre du commerce du canton de Vaud, elle a son

siège à [...]. Son capital-actions, entièrement libéré, s'élève à 300'000 francs. Son but était initialement la conception, la fabrication et la commercialisation de produits informatiques ; depuis le 22 juin 2006, il porte sur les services informatiques dans le domaine de la finance, notamment l'installation de systèmes et la location d'espaces informatiques, services de bureau, conseils, gestion de projets, support et assistance, formation des utilisateurs. Le conseil d'administration de cette société est composé de deux personnes, à savoir O.\_\_\_\_\_, administrateur président, et [...], son épouse, administratrice et secrétaire. Ceux-ci en sont actionnaires majoritaires.

En 1991, O.\_\_\_\_\_ a constitué Z.\_\_\_\_\_ SA, dont le siège est en Roumanie, à [...]; il détient entre 98-99% du capital-actions. Il ressort d'un contrat du 10 février 1993 liant Z.\_\_\_\_\_ SA et X.\_\_\_\_\_ SA que cette dernière détient tous les droits de propriété intellectuelle afférents aux programmes informatiques pour les milieux financiers et bancaires que les parties au contrat entendent développer.

A partir de 1999, O.\_\_\_\_\_ a mis en place un groupe de sociétés :

- Le 8 mars 1999, il a créé N.\_\_\_\_\_ AG, dont le siège est au Liechtenstein ; il a versé l'intégralité du capital-actions de 50'000 fr. de cette société et est membre de son conseil d'administration avec signature individuelle. Depuis sa création, la gestion de N.\_\_\_\_\_ AG s'est effectuée à partir des locaux de X.\_\_\_\_\_ SA, à [...].

- Le 8 mars 1999 également, O.\_\_\_\_\_ a constitué la société V.\_\_\_\_\_ AG, dont le siège est au Liechtenstein et qui est active dans le domaine de l'aéronautique. Cette société a acquis un avion de type [...] qui appartenait à X.\_\_\_\_\_ SA, cette dernière en demeurant toutefois l'exploitante.

- Le 12 mai 1999, la fondation F.\_\_\_\_\_, qui a aussi son siège au Liechtenstein, a été créée pour gérer la fortune d'O.\_\_\_\_\_ et faire des prestations aux bénéficiaires désignés par le conseil de fondation.

- Le 31 mai 1999, l'établissement I.\_\_\_\_\_, dont le siège est à [...], a été constitué. Son but est le placement et l'administration de la fortune d'O.\_\_\_\_\_. Cet établissement détient l'entier du capital-actions de N.\_\_\_\_\_AG grâce à un prêt consenti par la fondation F.\_\_\_\_\_.

- Le 25 juin 1999, la société genevoise L.\_\_\_\_\_SA, dont le but est d'exercer des activités en relation avec l'aéronautique, a été créée. Elle a acquis en 1999 un avion de type [...] dont elle a cédé l'exploitation à V.\_\_\_\_\_AG.

**2.2** Le 26 juillet 2003, à la suite d'un contrôle périodique de l'Administration cantonale des impôts du canton de Vaud (ci-après : ACI) et d'investigations préliminaires conduites par la Division d'enquêtes fiscales spéciales (ci-après : DEF ; devenue aujourd'hui la Division affaires pénales et enquêtes [DAPE]) de l'Administration fédérale des contributions (ci-après : AFC), une enquête a été autorisée au sujet de X.\_\_\_\_\_SA, O.\_\_\_\_\_ et son épouse en raison de soupçon fondé de graves infractions fiscales.

La DEF a rendu un rapport le 21 septembre 2006 concluant à l'existence de soustractions d'impôts réalisées par le biais notamment de trois procédés mis en place par O.\_\_\_\_\_ :

- le premier procédé a consisté à avoir intercalé, entre la société X.\_\_\_\_\_SA et ses clients, une société écran, en l'occurrence N.\_\_\_\_\_AG, afin de traiter les affaires commerciales en-dehors du territoire suisse, alors que l'activité effective de N.\_\_\_\_\_AG ne se déployait pas au Liechtenstein, mais en Suisse, auprès de X.\_\_\_\_\_SA ;

- le deuxième procédé concerne des frais de sous-traitance fictifs, en ce sens qu'O.\_\_\_\_\_ a fait facturer à X.\_\_\_\_\_SA et à N.\_\_\_\_\_AG par Z.\_\_\_\_\_SA des prestations et a fait débiter les comptes de ces deux sociétés sur la base de factures sans que la société roumaine n'ait encaissé les montants facturés ;

- le troisième procédé a consisté à avoir fait facturer par la société V.\_\_\_\_\_AG (dominée par O.\_\_\_\_\_) à X.\_\_\_\_\_SA et à

N.\_\_\_\_\_AG des frais liés à l'utilisation de l'avion [...] et dont la plupart relevaient d'un usage d'ordre privé.

Selon le rapport précité, les fonds dégagés par les deux premiers procédés ont été versés sur des comptes dont le titulaire est la fondation F.\_\_\_\_\_, ce qui a permis à cette dernière de détenir et de financer l'établissement I.\_\_\_\_\_, qui a financé à son tour N.\_\_\_\_\_AG, V.\_\_\_\_\_AG et L.\_\_\_\_\_SA.

**2.3** O.\_\_\_\_\_ a dès lors fait l'objet d'une procédure de soustraction fiscale. Dans le cadre de cette procédure, la Cour de droit administratif et public du Tribunal cantonal (ci-après : CDAP), puis le Tribunal fédéral, ont notamment confirmé que, s'agissant des montants figurant dans le compte sous-traitant de X.\_\_\_\_\_SA, les factures émanant de Z.\_\_\_\_\_SA étaient établies *a posteriori* et que les montants prélevés du compte de X.\_\_\_\_\_SA ne figuraient pas comme recettes dans les comptes de la société roumaine. Un tiers de ces sommes avait servi à payer des employés roumains de Z.\_\_\_\_\_SA travaillant au noir ; les deux tiers restant se rapportaient à des fausses factures et avaient été versés sur des comptes bancaires dont le seul ayant droit économique était O.\_\_\_\_\_.

En ce qui concerne les frais relatifs à l'aéronef [...], les autorités administratives ont constaté que 80 % des montants figurant dans le compte « Frais de location d'avion » de X.\_\_\_\_\_SA pour les années 2000 à 2002 correspondait à des vols effectués et facturés qui n'avaient aucun caractère commercial. Saisi d'un recours, le Tribunal fédéral a confirmé que ces frais devaient à l'évidence être réintégrés dans le bénéfice imposable de la société.

Enfin, faisant application du principe de la transparence (*Durchgriffstheorie*) fondé sur la réalité économique, les autorités ont considéré que la société N.\_\_\_\_\_AG n'avait pas d'existence propre et ont attribué à X.\_\_\_\_\_SA le résultat issu des comptes de N.\_\_\_\_\_AG dès 1999, ainsi que les charges non justifiées commercialement de cette

société qui correspondaient à des frais de sous-traitance non probants et à des frais d'utilisation d'un avion.

**2.4** En définitive, pour la période fiscale 2002, les autorités administratives ont chiffré les reprises comme suit, en considérant que les deux tiers des frais de sous-traitance et que les quatre cinquièmes des frais liés à l'utilisation de l'avion ne revêtaient aucun caractère commercial. Le fisc a par ailleurs attribué à X. \_\_\_\_\_ SA le résultat enregistré dans les comptes de N. \_\_\_\_\_ AG, ainsi que les frais de sous-traitance et d'utilisation d'avion non probants, comme il suit :

**X. \_\_\_\_\_ SA**

Sous-traitance : CHF 709'086.-  
Abattement 1/3 : CHF 236'363.-  
Frais d'avion : 186'732.-  
Abattement 1/5 : 3'346.-  
Reprise : CHF 622'110.-

**N. \_\_\_\_\_ AG**

Résultat : CHF 1'255'632.-  
Sous-traitance : CHF 700'000.-  
Abattement 1/3 : CHF 233'333.-  
Frais d'avion : 711'345.-  
Abattement 1/5 : 142'269.-  
Reprise : CHF 2'142'543.-

Sur ces constats, l'AFC a dénoncé auprès du Ministère public central, par écriture du 24 janvier 2013, les agissements d'O. \_\_\_\_\_ pour usage de faux au sens de l'art. 186 al. 1 LIFD (loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct ; RS 642.11).

**En droit :**

**1.** Interjeté dans les formes et délais légaux par une partie ayant la qualité pour recourir contre le jugement d'un tribunal de première instance qui a clos la procédure (art. 398 al. 1 CPP), l'appel d'O. \_\_\_\_\_ est recevable. Cet appel doit être traité en procédure orale faute pour les conditions dérogatoires posées par l'art. 406 CPP d'être réunies.

**2.** Aux termes de l'art. 398 CPP, la juridiction d'appel jouit d'un plein pouvoir d'examen sur tous les points attaqués du jugement (al. 2). L'appel peut être formé pour violation du droit, y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation, le déni de justice et le retard injustifié, pour constatation incomplète ou erronée des faits et pour inopportunité (al. 3).

L'appel doit permettre un nouvel examen au fond par la juridiction d'appel. Celle-ci ne doit pas se borner à rechercher les erreurs du juge précédent et à critiquer le jugement de ce dernier ; elle doit tenir ses propres débats et prendre sa décision sous sa responsabilité et selon sa libre conviction, qui doit reposer sur le dossier et sa propre administration des preuves. L'appel tend à la répétition de l'examen des faits et au prononcé d'un nouveau jugement. L'immédiateté des preuves ne s'impose toutefois pas en instance d'appel. Selon l'art. 389 al. 1 CPP, la procédure d'appel se fonde sur les preuves administrées pendant la procédure préliminaire et la procédure de première instance. La juridiction d'appel administre, d'office ou à la demande d'une partie, les preuves complémentaires nécessaires au traitement du recours (art. 389 al. 3 CPP ; TF 6B\_78/2012 du 27 août 2012 c. 3.1).

**3.** La poursuite pénale pour les faits incriminés (2002) n'est à ce jour pas prescrite. En effet, la déclaration fiscale litigieuse a été déposée le 10 septembre 2003 et la poursuite pénale a été ouverte par dénonciation du 24 janvier 2013 (cf. P. 4). Conformément aux art. 189 al. 1 LIFD et 333 al. 6 let. a CPP, le délai de prescription pour l'infraction ici en cause (art. 186 LIFD) est de 15 ans, de sorte que la prescription de l'action pénale n'est pas encore atteinte.

**4.** L'appelant invoque une violation de son droit d'être entendu du fait que le Tribunal de police a refusé la production des pièces qu'il avait requises.

**4.1** Tel que garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. (Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 ; RS 101), le droit d'être entendu comprend, notamment, le droit pour l'intéressé de prendre connaissance du dossier, de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 135 II 286 consid. 5.1 ; ATF 132 II 485 consid. 3.2 ; ATF 127 I 54 consid. 2b).

La jurisprudence admet que le droit d'être entendu n'empêche pas l'autorité de mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient pas l'amener à modifier son opinion (ATF 134 I 140 c. 5.3 et les références citées).

**4.2** En l'espèce, les éléments figurant au dossier sont suffisants pour examiner l'infraction reprochée au prévenu et trancher les questions litigieuses.

En particulier, la production de la lettre de dénonciation d'[...], qui serait à l'origine d'une enquête fiscale spéciale ouverte contre lui, ne s'avère en effet pas nécessaire au traitement de l'appel dès lors que, comme l'a relevé à juste titre le premier juge, il importe peu pour l'issue de la cause de savoir sur quelle base a été décidée l'ouverture d'un contrôle fiscal, seul le résultat étant à ce égard déterminant. On ne discerne pas davantage en quoi cette mesure d'instruction permettrait à l'appelant de se déterminer utilement quant à l'infraction qui lui est reprochée.

Partant, le moyen invoqué tiré de la violation du droit d'être entendu doit être rejeté.

**5.** L'appelant conteste sa condamnation pour usage de faux au sens de l'art. 186 al. 1 LIFD. Il avance plusieurs éléments au vu desquels il ne serait pas possible, selon lui, de conclure à la réalisation des éléments constitutifs de cette infraction.

## **5.1**

**5.1.1** Selon l'art. 10 CPP, toute personne est présumée innocente tant qu'elle n'est pas condamnée par un jugement entré en force (al. 1). Le tribunal apprécie librement les preuves recueillies selon l'intime conviction qu'il retire de l'ensemble de la procédure (al. 2).

La présomption d'innocence, garantie par l'art. 32 al. 1 Cst. (Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 ; RS 101), ainsi que son corollaire, le principe *in dubio pro reo*, concernent tant le fardeau de la preuve que l'appréciation des preuves. En tant que règle relative au fardeau de la preuve, la présomption d'innocence signifie que toute personne prévenue d'une infraction pénale doit être présumée innocente jusqu'à ce que sa culpabilité soit légalement établie et, partant, qu'il appartient à l'accusation de prouver la culpabilité de celle-là (TF 6B\_831/2009 du 25 mars 2010 c. 2.2.1 ; ATF 127 I 38 c. 2a). Comme règle d'appréciation des preuves, le principe *in dubio pro reo* est violé si le juge du fond se déclare convaincu de faits défavorables à l'accusé sur lesquels, compte tenu des éléments de preuve qui lui sont soumis, il aurait au contraire dû, objectivement, éprouver des doutes ; on parle alors de doutes raisonnables (TF 6B\_831/2009 précité c. 2.2.2 ; ATF 120 la 31 c. 2c). Sur ce point, des doutes simplement abstraits et théoriques ne suffisent pas, car de tels doutes sont toujours possibles et une certitude absolue ne peut être exigée. Bien plutôt, il doit s'agir de doutes importants et irréductibles, qui s'imposent au vu de la situation objective (TF 6B\_18/2011 du 6 septembre 2011 c. 2.1).

**5.1.2** L'art. 186 al. 1 LIFD punit celui qui, dans le but de commettre une soustraction d'impôt au sens des art. 175 à 177 de cette loi, fait usage

de titres faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu, tels que des livres comptables, des bilans, des comptes de résultat ou des certificats de salaire et autres attestations de tiers dans le dessein de tromper l'autorité fiscale.

L'infraction d'usage de faux présuppose, tout d'abord, l'existence d'un titre. A cet égard, toutes les parties constitutives de la comptabilité sont des titres (pièces justificatives, tableaux comparatifs et inventaires). En outre, le titre doit être faux, falsifié ou inexact quant à son contenu. Le titre est inexact quant à son contenu, lorsque l'état de fait juridiquement déterminant qu'il atteste a été constaté de manière erronée. Le titre faux, falsifié ou inexact quant à son contenu doit, de plus, être utilisé comme moyen de preuve devant l'autorité fiscale (Sansonezzi, in : Yersin/Noël [éd.], Commentaire romand de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2008, nn. 12 ss ad art. 186 LIFD et les références citées).

Enfin, l'auteur doit être motivé par la volonté de tromper le fisc dans le but de commettre une soustraction fiscale (Sansonezzi, in : Yersin/Noël [éd.], op. cit., nn. 37 ss ad art. 186 LIFD).

**5.2** En l'espèce, l'appelant a été confronté au fisc en raison de la comptabilisation de transferts internes entre ses différentes sociétés, une procédure en soustraction d'impôt ayant été ouverte contre lui, et il a été condamné sur le plan administratif à payer des rattrapages et des amendes conséquents. Sur le plan pénal, les transferts de fonds entre les sociétés X. \_\_\_\_\_ SA et N. \_\_\_\_\_ AG (premier procédé dénoncé, cf. let. C supra, ch. 2.2), qui constituaient l'un des principaux points du litige, ne sont plus en jeu au stade de l'appel, O. \_\_\_\_\_ ayant été libéré sur ce point en première instance. Restent donc litigieuses d'une part la comptabilisation dans les comptes de la société suisse X. \_\_\_\_\_ SA de factures de la société roumaine Z. \_\_\_\_\_ SA (deuxième procédé dénoncé, cf. let. C supra, ch. 2.2) et d'autre part la comptabilisation dans les comptes de la société suisse X. \_\_\_\_\_ SA d'une petite partie des frais

d'avion payés à V.\_\_\_\_\_AG (troisième procédé dénoncé, cf. let. C supra, ch. 2.2).

**5.2.1** S'agissant de la facturation de frais de sous-traitance, le reproche fait au prévenu est d'avoir fait facturer par la société roumaine des prestations à la société suisse, les montants facturés ayant été comptabilisés parmi les charges dans les comptes de la société suisse, mais n'ayant pas été versés à la société roumaine.

Se livrant à un calcul détaillé concernant les mouvements de fonds de X.\_\_\_\_\_SA à Z.\_\_\_\_\_SA dans le but de savoir si, pour l'année 2002, les montants débités des comptes de la société suisse en vue d'être versés auprès de la société roumaine et justifiés par les factures de Z.\_\_\_\_\_SA avaient effectivement été utilisés en faveur de cette dernière, le premier juge a considéré en substance qu'en 2002, le montant de 709'086 fr. avait été sorti en espèces de la société suisse pour honorer les factures roumaines et que seuls 419'662 fr. 20 étaient prouvés comme ayant été effectivement versés en Roumanie, par l'intermédiaire d'un compte privé du prévenu sous « Rubrique Roumanie ». Comme on ignorait ce qu'il était advenu du reste du montant comptabilisé dans les charges de X.\_\_\_\_\_SA, le premier juge en a déduit que la comptabilité de la société suisse n'était pas exacte sur ce point, de sorte que le prévenu s'était rendu coupable d'un usage de faux (cf. jgt, pp. 24-26 et 28-29).

A cet égard, il y a lieu de relever que la CDAP, qui a été saisie de l'affaire au plan administratif dans le cadre de la procédure de soustraction fiscale connexe, a constaté qu'un tiers des sommes litigieuses avait servi à payer des employés roumains au noir et que le solde avait été versé sur des comptes bancaires dont le seul ayant-droit économique était le prévenu (arrêt FI.2009.0001 pp. 29 à 34 sous P. 7/1) ; le Tribunal fédéral a confirmé l'arrêt cantonal sur ce point, considérant que la CDAP n'avait pas violé le droit fédéral (TF 2C\_724/2010 du 27 juillet 2011 c. 7 sous P. 7/3).

Dans le cadre de la présente procédure, le prévenu soutient cependant que les montants facturés par la société roumaine ont été payés dans leur intégralité. A ce titre, il produit la copie d'un avis de caisse dont il semble résulter qu'un montant en espèces de 300'000 fr. a été versé le 20 décembre 2002 sur un compte de la fondation F.\_\_\_\_\_. Le prévenu fait valoir que, dans la mesure où le premier juge avait admis que la société roumaine Z.\_\_\_\_\_SA était bénéficiaire de la fondation F.\_\_\_\_\_, les 300'000 fr. versés à cette date seraient entrés directement dans la sphère d'influence de Z.\_\_\_\_\_SA, de sorte que l'entier des 709'086 fr. aurait été effectivement versé en Roumanie.

Or, cette argumentation ne saurait être suivie. On ignore, sur la base de cet avis de caisse, qui a effectué ce versement, à quoi il correspondait et comment il a été comptabilisé dans les comptes de la fondation F.\_\_\_\_\_. L'explication soudaine de l'appelant n'est pas convaincante. Certes, les membres du conseil de fondation ont attesté que la société Z.\_\_\_\_\_SA était le bénéficiaire de la fondation F.\_\_\_\_\_ (cf. P. 17/2) ; toutefois, la portée de cet avis de caisse doit, à tout le moins, être notablement relativisée au vu des comptes résumés de la fondation telles qu'ils apparaissent reproduits dans le rapport de la DEF du 21 septembre 2006 (cf. P. 4/1, p. 40). On constate en effet que la fondation F.\_\_\_\_\_ n'a pas d'autre activité financière que celle qui la conduit à encaisser les intérêts du prêt consenti à une autre fondation, prêt qui porte en chiffres ronds sur le 98% de la fortune de la fondation. Il résulte donc de ces comptes que cette fondation n'a aucune activité consistant à soutenir d'une manière ou d'une autre la société Z.\_\_\_\_\_SA. Autrement dit, que cette dernière soit peut-être la bénéficiaire ultime des fonds appartenant à la fondation ne permet aucunement d'en déduire que des espèces, telles que les 300'000 fr. précités, versées sur un compte de la fondation F.\_\_\_\_\_, ont effectivement servi à payer des factures de sous-traitance émises par Z.\_\_\_\_\_SA.

En outre, si les 300'000 fr. concernés par la pièce produite avaient réellement été destinés à payer des factures émises par la société roumaine, on ne comprend pas pourquoi cette somme se trouvait encore à

la fin de l'année sur le compte courant de la fondation F.\_\_\_\_\_ (cf. P. 4/1, p. 40), ni pourquoi le prévenu aurait fait le choix de payer par une voie les 419'662 fr. mentionnés plus haut et par une autre voie les 281'000 fr. restant.

C'est à juste titre que le premier juge a écarté l'expertise d'[...] au motif que l'expert n'avait pas eu en mains les comptes de la société roumaine et n'avait pas procédé à la vérification des flux de fonds, ce dernier ayant du reste déclaré ne pas être en mesure d'attester ou non la correspondance entre le compte courant de Z.\_\_\_\_\_SA dans la comptabilité de X.\_\_\_\_\_SA et ce qui a été enregistré dans les comptes de la société roumaine (cf. jgt, p. 12).

En définitive, la pièce produite par l'appelant - qui figurait d'ailleurs déjà au dossier (P. 14/4) - ne change rien à la constatation du premier juge selon laquelle il n'est pas établi que l'entier des 709'086 fr. de factures de sous-traitance ait été effectivement payé par la société suisse X.\_\_\_\_\_SA. C'est donc à bon droit titre que le magistrat a retenu que le prévenu s'était rendu coupable d'usage de faux au sens de la LIFD pour avoir utilisé une comptabilité fausse ou inexacte.

**5.2.2** S'agissant des frais de l'avion facturés par V.\_\_\_\_\_AG à X.\_\_\_\_\_SA, le reproche fait au prévenu est d'avoir utilisé de façon prédominante l'avion à des fins privées et d'avoir comptabilisé l'entier des frais y relatifs dans la société suisse.

Le premier juge a exposé que la DEF était arrivée à la conclusion que seuls 20% des charges relatives à l'utilisation de l'avion [...] étaient justifiés professionnellement, le 80% devant être considéré comme privé, alors que le prévenu estimait son usage privé de l'avion à 10% des vols qu'il avait effectués en 2002. Considérant qu'il ne lui appartenait pas de déterminer dans quelles proportions il convenait de répartir les frais de cet avion entre les différentes sociétés et à titre privé, le premier juge a constaté qu'il n'y avait en tout état de cause pas, dans les comptes de V.\_\_\_\_\_AG, de facturation des frais d'avion à titre privé

alors même que le prévenu avait admis un usage privé de l'ordre de 10%. Pour ces motifs, le magistrat a retenu que la comptabilité déposée ne correspondait pas à la réalité, aucune part privée n'ayant été comptabilisée, de sorte que les sociétés se trouvaient ainsi chargées à tout le moins de 10% de charges d'avion en trop si l'on suivait le prévenu, de 80% en trop si l'on suivait le raisonnement de la DEF et d'environ 30% si l'on tenait compte uniquement des vols effectués le week-end, qui constituaient un indice très fort d'un usage privé. Au vu de ces éléments, le premier juge a considéré que le prévenu s'était rendu coupable d'usage de faux (cf. jgt, pp. 27 à 29).

Il n'est pas contesté qu'une partie des frais facturés pour l'emploi de l'avion [...] ait été justifiée, puisque le prévenu utilisait un avion pour ses déplacements professionnels. La CDAP a retenu en revanche une utilisation privée de 80 % (arrêt FI.2009.0001 pp. 35 à 40 sous P. 7/1), confirmée par le Tribunal fédéral (TF 2C\_724/2010 du 27 juillet 2011 c. 7 sous P. 7/3).

A l'appui de son appel, le prévenu produit un extrait de la comptabilité de V. \_\_\_\_\_ AG dont il résulterait selon lui que, sur le chiffre d'affaires de cette société en 2002 qui s'élevait à 978'000 fr., le montant de 80'000 fr. avait été payé par son compte actionnaire. Il soutient qu'il serait parvenu à établir que les vols privés avaient été facturés séparément, de sorte qu'il n'avait pas effectué de vols privés à la charge de X. \_\_\_\_\_ SA qui n'avaient pas été comptabilisés.

Cette argumentation tombe à faux. Les 10% d'utilisation privée admis par O. \_\_\_\_\_ aux débats de première instance ne constituent probablement, eu égard aux explications du fisc sur le procédé employé par le prévenu (cf. P. 4/1), qu'un chiffre en dessous de la réalité. Viendrait-on toutefois à s'en tenir aux déclarations du prévenu, on doit constater que les 80'000 fr. payés sont inférieurs aux 10% du chiffre d'affaires 2002 de V. \_\_\_\_\_ AG, établi à 978'000 francs. Par ailleurs, il résulte de la pièce comptable produite que les 80'000 fr. payés ne représentent que les six premiers mois de l'année, comme en attestent les

chiffres « 01-06 », alors que l'on peut observer que les autres montants payés par les autres utilisateurs concernent l'entier des mois de l'année. A tout le moins donc, la comptabilité de X. \_\_\_\_\_ SA n'est pas exacte, en ce sens que la partie privée d'utilisation de l'avion n'a pas été intégralement prise en compte.

La pièce comptable précitée ne suffit ainsi pas à conduire à une admission de l'appel sur ce point. Partant, il y a lieu de retenir que le prévenu s'est bel et bien rendu coupable d'usage de faux au sens de la LIFD.

**5.3** Il résulte de ce qui précède que la condamnation d'O. \_\_\_\_\_ pour usage de faux (art. 186 al. 1 LIFD) – dont les éléments constitutifs sont réalisés – est conforme au droit fédéral et doit donc être confirmée.

**6.** L'appelant, qui concluait à son acquittement, ne conteste pas la peine en tant que telle. Au regard des éléments à charge et à décharge retenus par le Tribunal de police (cf. jgt, c. 4 pp. 29-30), la peine pécuniaire de 120 jours-amende à 10 fr. le jour, avec sursis pendant 2 ans, infligée à O. \_\_\_\_\_ est conforme aux exigences de l'art. 47 CP et réprime adéquatement ses agissements. La peine doit donc être confirmée.

**7.** En définitive, l'appel d'O. \_\_\_\_\_ doit être rejeté et le jugement du 3 septembre 2014 confirmé.

Vu l'issue de la cause, les frais d'appel, par 1'940 fr. (art. 21 al. 1 et 2 TFIP [tarif des frais de procédure et indemnités en matière pénale du 28 septembre 2010 ; RSV 312.03.1]), doivent être mis à la charge de l'appelant (art. 428 al. 1 CPP).

La Cour d'appel pénale,

appliquant les art. 34, 42, 44, 47 CP ; 186 al. 1 LIFD ; 398 ss CPP,  
prononce :

**I.** L'appel est rejeté.

**II.** Le jugement rendu le 3 septembre 2014 par le Tribunal de police de l'arrondissement de Lausanne est confirmé selon le dispositif suivant :

*I. constate qu'O.\_\_\_\_\_ s'est rendu coupable d'usage de faux (période fiscale 2002) ;*

*II. condamne O.\_\_\_\_\_ à une peine pécuniaire de 120 (cent vingt) jours-amende, le jour-amende étant fixé à 10 (dix) francs, avec sursis pendant 2 (deux) ans ;*

*III. met une partie des frais de la cause par CHF 1'500.- à la charge d'O.\_\_\_\_\_ et laisse le solde des frais à la charge de l'Etat."*

**III.** Les frais d'appel, par 1'940 fr., sont mis à la charge d'O.\_\_\_\_\_.

**IV.** Le présent jugement est exécutoire.

Le président :

La greffière :

**Du 7 janvier 2015**

Le dispositif du jugement qui précède est communiqué à l'appelant et aux autres intéressés.

La greffière :

Du

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

- M. Eric Muster, avocat (pour O. \_\_\_\_\_),
- Ministère public central ;

et communiqué à :

- M. le Président du Tribunal de police de l'arrondissement de Lausanne,
- M. le Procureur du Ministère public central, division criminalité économique et entraide judiciaire,
- Administration fédérale des contributions,
- Administration cantonale des impôts du canton de Vaud,

par l'envoi de photocopies.

Le présent jugement 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), cas échéant d'un recours constitutionnel subsidiaire au sens des art. 113 ss LTF. Ces recours doivent être déposés devant le Tribunal fédéral dans les trente jours qui suivent la notification de l'expédition complète (art. 100 al. 1 LTF).

La greffière :