

**COUR D'APPEL PENALE**

---

---

Séance du 24 novembre 2021

---

Composition : M. DE MONTVALLON, président  
Greffière : Mme Pilloud

\* \* \* \* \*

Parties à la présente cause :

**G.**\_\_\_\_\_, prévenu, représenté par Me Efstratios Sideris, défenseur de  
choix à Genève, appelant

et

**MINISTERE PUBLIC**, représenté par le Procureur général du canton de  
Vaud, intimé,

**ADMINISTRATION FEDERALE DES CONTRIBUTIONS**, Division des  
Affaires pénales et enquêtes, intimée.

Le Président de la Cour d'appel pénale prend séance à huis clos pour statuer sur l'appel formé par G.\_\_\_\_\_ contre le jugement rendu le 2 mars 2021 par le Tribunal de police de l'arrondissement de Lausanne dans la cause le concernant.

Il considère :

**En fait :**

**A.** Par jugement du 2 mars 2021, le Tribunal de police de l'arrondissement de Lausanne a classé la procédure dirigée contre G.\_\_\_\_\_ pour soustraction d'impôts en tant qu'elle a trait aux exercices 2009 à 2011 (I), a constaté que G.\_\_\_\_\_ s'est rendu coupable de soustraction d'impôts relativement aux exercices 2012 à 2013 (II), a condamné G.\_\_\_\_\_ à une amende de 4'000 fr. (quatre mille francs) (III), a rejeté la requête en indemnisation du 2 mars 2021 de G.\_\_\_\_\_ (IV), a mis les frais de la procédure pénale administrative dus à l'Administration fédérale des contributions, par 1'170 fr., à la charge de G.\_\_\_\_\_ (V) et a mis à les frais de la procédure judiciaire, par 1'412 fr., à la charge de G.\_\_\_\_\_ (VI).

**B.** Par annonce du 17 mars 2021, puis déclaration motivée du 27 avril 2021, G.\_\_\_\_\_, par son défenseur de choix, a interjeté appel de ce jugement, concluant principalement à l'annulation des points II à VI du dispositif, à son acquittement de l'infraction de soustraction d'impôts pour les exercices 2012 et 2013, à ce que les frais soient laissés à la charge de l'Etat et à l'allocation d'une indemnité de 6'785 fr. 10 pour ses frais de défense de première instance et de 3'769 fr. 50 pour la procédure d'appel ; subsidiairement, à son exemption de toute peine, à ce que les frais soient laissés à la charge de l'Etat ainsi qu'à l'allocation des indemnités précitées.

Par avis du 16 juillet 2021, le Président de la Cour de céans a informé les parties que l'appel était soumis à la procédure écrite, qu'il relevait de la compétence du juge unique et qu'étant donné que la

déclaration d'appel était entièrement motivée, il était renoncé à la fixation d'un délai pour le dépôt d'un mémoire d'appel motivé.

Le 29 juillet 2021, dans le délai imparti à cet effet, l'Administration fédérale des contributions (ci-après l'AFC) a déposé des déterminations, concluant, avec suite de frais, au rejet de l'appel interjeté par G.\_\_\_\_\_ et à la confirmation du jugement entrepris. Ces déterminations ont ensuite été communiquées à l'appelant le 10 août 2021.

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

**1.** Ressortissant suisse, G.\_\_\_\_\_ est né le [...] 1968. Il est divorcé et père de deux enfants. Monteur-électricien de formation, il a fondé en 1998 sa propre société, [...], dont il est l'administrateur unique et l'actionnaire majoritaire. Ses revenus bruts s'élèvent en moyenne à 260'000 fr. - 280'000 fr. par année. Il est propriétaire d'un appartement à [...], dans lequel il réside, qui lui coûte 2'000 fr. par mois et est grevé d'une hypothèque de 650'000 francs. Il a des charges mensuelles de l'ordre de 10'730 fr., composées d'environ 5'500 fr. en faveur de ses enfants (pour les soutenir dans leurs études), environ 650 fr. pour son assurance-maladie et environ 4'580 fr. de charge fiscale. Enfin, ses économies s'élèvent approximativement à 30'000 francs.

**2.** Le 29 août 2019, l'AFC a rendu un prononcé pénal à l'encontre de G.\_\_\_\_\_, abandonnant la procédure pour les soustractions d'impôt relatives aux exercices 2010 et 2011 ensuite de leur prescription et le condamnant pour soustractions d'impôt relatives aux années 2012 et 2013 à une amende de 4'000 fr., en raison des faits suivants :

« A.

*Le 15 janvier 2016, l'AFC a ouvert une procédure pénale administrative contre G.\_\_\_\_\_ pour soustractions d'impôt (art. 61, let. a de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé [LIA ; RS 642.21]) respectivement escroqueries en matière de contributions (art. 14, al. 2*

DPA), commises dans la gestion de la société [...] concernant les exercices 2009 à 2013.

L'enquête a permis d'établir ce qui suit :

La société [...] a comptabilisé dans les comptes de charges des exercices 2009 à 2013 des frais non justifiés commercialement. Elle a ainsi attribué à son actionnaire ou aux proches de l'actionnaire une prestation appréciable en argent de 52'843 fr. pour l'exercice 2009, de 75'609 fr. pour l'exercice 2010, de 66'722 fr. pour l'exercice 2011, de 115'796 fr. pour l'exercice 2012 et de 89'441 fr. pour l'exercice 2013. La société [...] n'a pas déclaré les prestations imposables à l'AFC et n'a pas payé l'impôt anticipé dû s'élevant respectivement à 18'495.05 fr. (35% x 52'843 fr.) pour l'exercice 2009, à 26'463.15 fr. (35% x 75'609 fr.) pour l'exercice 2010, à 23'352 fr. 70 (35% x 66'722 fr.) pour l'exercice 2011, à 40'528 fr. 60 (35% x 115'796 fr.) pour l'exercice 2012 et à 31'304 fr. 35 (35% x 89'441 fr.) pour l'exercice 2013, soit au total à 140'143 fr. 85. Ce n'est qu'à la faveur d'un contrôle des comptes de cette société par l'AFC qu'il a été constaté que des prestations appréciables en argent avaient été consenties pour ces exercices et que la déclaration y relative que la société avait l'obligation de déposer spontanément à l'AFC avait été omise.

L'impôt anticipé afférent aux prestations imposables précitées a été perçu après coup par l'AFC, suite à son décompte du 23 janvier 2015. La société [...] a acquitté l'impôt dû sans réserve par son paiement du 20 février 2015, mettant fin à la procédure administrative (art. 40, al. 4 LIA).

B.

Considérant que G.\_\_\_\_\_ avait commis des soustractions d'impôt anticipé en ayant omis, spontanément et dans le délai légal, de déclarer à l'AFC les prestations imposables au moyen du formulaire ad hoc et de payer l'impôt anticipé, l'AFC a dressé le procès-verbal final le 3 juillet 2017 à la charge de G.\_\_\_\_\_ et l'a notifié par écrit au mandataire du prévenu.

G.\_\_\_\_\_, par son mandataire, a fait usage du droit de s'expliquer prévu par l'art. 61, al. 3 DPA, par courrier du 24 juillet 2017. En substance, il conteste la qualification des charges qui ont fait l'objet des reprises en

*tant que frais non justifiés commercialement et invoque la violation du principe de la bonne foi, dans la mesure où la société contribuable aurait payé le montant d'impôt anticipé réclamé par le décompte du 23 janvier 2015 uniquement eu égard aux assurances d'absence de suite pénale qui auraient été données par le contrôleur de l'AFC, [...].*

C.

*Considérant que G. \_\_\_\_\_ avait contrevenu aux art. 38, al. 2 LIA et 21, al. 1, let. c de l'ordonnance du 19 décembre 1966 sur l'impôt anticipé (OIA ; RS 642.211) et s'était ainsi rendu coupable de soustractions par dol éventuel de l'impôt anticipé concernant les exercices 2010 à 2013, l'AFC, par mandat de répression du 29 juin 2018, l'a condamné en application de l'art. 61, let. a LIA à une amende de 8'000 fr. et aux frais de la procédure, par 570 francs. Elle a abandonné la procédure pour la soustraction d'impôt relative à l'exercice 2009 ensuite de sa prescription.*

*Le mandat de répression a été notifié à G. \_\_\_\_\_ par l'intermédiaire de son mandataire.*

D.

*Par courrier daté du 3 septembre 2018, remis à la poste le même jour et parvenu à l'AFC le 4 septembre 2018, G. \_\_\_\_\_ par son mandataire a formé opposition audit mandat de répression. En substance, il conteste que des frais privés de l'actionnaire ou de proches de l'actionnaire aient été pris en charge par la société et invoque la violation du principe de la bonne foi eu égard à des promesses qui auraient été données par le contrôleur de l'AFC, [...], quant à l'absence de suite pénale en cas d'acceptation des reprises. Il conclut à l'annulation de l'amende prononcée et au classement de la procédure pénale. ».*

Par courrier du 12 septembre 2019, le prévenu a demandé à être jugé par un tribunal et il a été renvoyé le 8 juillet 2020 devant le Tribunal de police de l'arrondissement de Lausanne en raison des faits précités.

## **En droit :**

### **1.**

**1.1** Interjeté dans les formes et délais légaux (art. 385 al. 1 et 399 CPP [Code de procédure pénale suisse du 5 octobre 2007 ; RS 312.0]), par le prévenu ayant qualité pour recourir (art. 382 al. 1 CPP), contre le jugement d'un tribunal de première instance qui a clos la procédure (art. 398 al. 1 CPP), l'appel de G. \_\_\_\_\_ est recevable.

**1.2** S'agissant d'un appel dirigé contre un jugement ne portant que sur une contravention, la procédure écrite est applicable (art. 406 al. 1 let. c CPP) et la cause est de la compétence d'un juge unique (art. 14 al. 3 LVCPP [loi d'introduction du Code de procédure pénale suisse du 19 mai 2009 ; BLV 312.01]).

**1.3** Aux termes de l'art. 398 al. 2 CPP, la juridiction d'appel jouit d'un plein pouvoir d'examen sur tous les points attaqués du jugement. L'appel peut être formé pour (a) violation du droit, y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation, le déni de justice et le retard injustifié, (b) constatation incomplète ou erronée des faits ou (c) inopportunité (art. 398 al. 3 CPP). Lorsque seules des contraventions ont fait l'objet de la procédure de première instance, l'appel ne peut être formé que pour le grief que le jugement est juridiquement erroné ou que l'état de fait a été établi de manière manifestement inexacte ou en violation du droit (al. 4).

En cas d'appel restreint, le pouvoir d'examen de l'autorité d'appel est ainsi limité dans l'appréciation des faits à ce qui a été établi de manière arbitraire. En revanche, la juridiction d'appel peut revoir librement le droit (TF 6B\_1247/2013 du 13 mars 2014 et les références). La notion d'arbitraire n'est pas synonyme de discutable, ni même de critiquable. Une décision ne peut être considérée comme arbitraire que si elle s'avère manifestement insoutenable, et cela non seulement dans sa motivation mais aussi dans son résultat (ATF 134 I 140 consid. 5.4 ; ATF 133 I 149 consid. 3.1 et les arrêts cités). Il appartient ainsi à l'appelant de démontrer que le jugement est juridiquement erroné et, sur le plan

factuel, que l'état de fait a été établi de manière manifestement inexacte ou en violation du droit, c'est-à-dire que le juge a procédé à une constatation arbitraire des faits. Dès lors, il ne suffit pas que l'appelant expose une autre version de ceux-ci. Il doit être démontré que la version de l'autorité de première instance est arbitraire en relation avec les éléments au dossier ou par rapport à d'autres éléments de fait qu'elle retient (contradiction interne). Par ailleurs, aucune nouvelle allégation ou preuve ne peut être produite.

## **2.**

**2.1** L'appelant conteste tout d'abord l'existence de prestations appréciables en argent (frais non justifiés commercialement). Il fait valoir que les charges enregistrées dans les comptes de la société [...], pour lesquelles un rattrapage d'impôt anticipé a eu lieu, soit 115'796 fr. pour l'année 2012 et 89'441 fr. pour l'année 2013, concernaient quasiment exclusivement des activités liées à la pratique, en groupe, de sport automobile et qu'elles étaient justifiées commercialement, son réseau de clients étant notamment constitué de personnes qui partagent sa passion pour ce sport et qui ont été conviées à des sorties sur des circuits. Il explique que cela permettait de renforcer, voire élargir, son réseau de clientèle. Il précise également que le fait qu'il ait payé le montant réclamé par l'AFC en relation avec le rattrapage de l'impôt anticipé et qu'il n'ait pas sollicité de restitution de celui-ci ne constitue aucunement une reconnaissance de culpabilité. Il indique avoir agi de la sorte par gain de paix.

## **2.2**

**2.2.1** En application de l'art. 61 let. a LIA (loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé ; RS 642.21), celui qui, intentionnellement ou par négligence, à son propre avantage ou à celui d'un tiers soustrait des montants d'impôt anticipé à la Confédération encourt, pour soustraction d'impôt, une amende jusqu'à concurrence de 30'000 fr. ou, s'il en résulte un montant supérieur, jusqu'au triple de l'impôt soustrait, à moins que l'art. 14 DPA (loi fédérale sur le droit pénal administratif ; RS 313.0) ne soit applicable.

En matière fiscale, conformément à la répartition du fardeau de la preuve, il incombe au contribuable d'apporter la preuve que la totalité des dépenses comptabilisées est en relation directe avec l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaires (TF 2A.461/2001 du 21 février 2002 consid. 3.1 ; ATA/1270/2017 ; ATA/562/2015 ; ATA/201/2014).

Selon la jurisprudence, il suffit qu'il existe un rapport de causalité objectif entre la dépense et le but économique de l'entreprise pour que celle-ci soit justifiée commercialement. Le lien de causalité existe lorsque la dépense aurait été consentie par un gestionnaire ordinaire faisant preuve de la diligence objective requise par le droit commercial. Tel n'est pas le cas des dépenses encourues pour l'entretien et l'amortissement de biens acquis par la société qui ne servent qu'à l'entretien de l'actionnaire ou à son propre plaisir. Dans ce cas, la société grève indûment son compte de résultats en prenant à sa charge des dépenses privées sous couvert de frais commerciaux (TF 2C\_124/2016 du 31 janvier 2017 consid. 6.1 et les références citées).

**2.2.2** En l'espèce, il ressort du registre du commerce que la société [...] a pour but le placement de personnel, notamment dans le domaine de la technique du bâtiment et de l'industrie. Or, les charges qui ne seraient pas justifiées commercialement se rapportent principalement à des voitures de course de marques [...], qui étaient utilisées par l'appelant sur des circuits. Il s'agit en particulier de frais de leasing, de tuning, d'entretien et de réparation des voitures, de taxes de plaques et d'assurances, de frais de transports des véhicules jusqu'aux circuits, de déplacements et d'hôtels. Des frais de taxes de plaque et d'assurance pour une moto [...] ainsi qu'un voyage à [...] sont également concernés. Dans la mesure où ces dépenses sont inusuelles et ne paraissent pas de prime abord en lien avec le but de la société, il appartenait à cette dernière de démontrer leur caractère commercial, à savoir qu'elles avaient permis la conclusion d'affaires ou généré directement du chiffre d'affaires.

Cependant, l'appelant, administrateur unique de la société, ne l'a pas fait. Il s'est borné à indiquer que les charges entreprises étaient justifiées commercialement, étant donné qu'elles se rapportaient à des sorties sur circuits automobiles ayant toujours lieu en compagnie de clients qui lui en présentaient de nouveaux. Il a expliqué qu'il aurait donc eu l'opportunité de conclure des affaires en faveur de la société lors de ces sorties. Toutefois, à aucun moment de la procédure, il n'a produit de pièces démontrant véritablement le lien entre les dépenses consenties par la société et son chiffre d'affaires.

A cet égard, il y a lieu de relever que les courriers du Centre [...] des 1<sup>er</sup> mars 2017, 20 juin et 4 juillet 2018 ne prouvent aucunement le caractère commercial des charges concernées, dès lors que dans ceux-ci ledit Centre annonce tout d'abord uniquement à la société [...] qu'il recommandera aux entreprises qui vont participer à la construction et à l'extension de son centre d'engager du personnel temporaire auprès d'elle, puis lui communique les noms de certaines de ces entreprises. Ces courriers ne comportent aucun engagement d'aucune sorte et l'appelant ne démontre pas la conclusion de la moindre affaire.

Aucun élément au dossier ne permet donc de mettre en relation la conclusion de contrats ou la réalisation d'un éventuel chiffre d'affaires avec les dépenses concernées pour qu'il soit possible de leur attribuer une quelconque valeur commerciale. Dès lors, il doit être considéré que tel n'est pas le cas et qu'il s'agit de prestations appréciables en argent soumises à l'impôt, comme l'a fait à bon escient le premier juge.

## **2.3**

**2.3.1** Selon l'art. 12 al. 1 et 4 OIA (Ordonnance sur l'impôt anticipé du 19 décembre 1966 ; RS 642.211), les impôts et intérêts payés, qui n'ont pas été fixés par une décision de l'Administration fédérale des contributions, sont restitués s'il est établi qu'ils n'étaient pas dus (al. 1). Le droit à la restitution se prescrit par cinq ans dès la fin de l'année civile au cours de laquelle le paiement a été effectué (al. 4). Selon la jurisprudence, l'impôt anticipé qui n'a pas été fixé par une décision peut

faire l'objet d'une demande de restitution et donner lieu à une décision susceptible de recours, même s'il a été payé sans réserve (TF 2C\_404/2016 du 21 mars 2017).

**2.3.2** En l'espèce, l'appelant avait donc, en application de l'article précité, durant cinq ans, soit jusqu'au 31 décembre 2020, la possibilité, dans le cadre de la procédure administrative, de demander la restitution de l'impôt anticipé qu'il avait, selon lui, payé à tort, en apportant la preuve que cet impôt n'était pas dû. Il ne l'a pas fait et n'a pas demandé qu'une décision soit rendue à ce sujet. Dans ces conditions, le prévenu est mal venu de soutenir, dans la présente procédure, que l'impôt en question ne serait pas dû. Il convient donc de lui opposer son propre comportement et de conclure, compte tenu du fait qu'il a payé le montant de l'impôt de 140'143 fr. 85 en date du 20 février 2015, puis les intérêts moratoires de 19'387 fr. 75 le 23 mars 2015 et de l'absence de toute demande de restitution dans le délai de cinq ans prévu par l'art. 12 al. 4 OIA, qu'il a admis sans réserve la validité du rattrapage fiscal auquel il a été soumis qui concernait bien des prestations appréciables en argent, soit des frais non justifiés commercialement.

### **3.**

**3.1** L'appelant relève ensuite ne pas avoir agi intentionnellement ou par négligence. Il indique être monteur-électricien de formation et avoir toujours travaillé dans le placement de personnel. Il ajoute qu'il n'a ni formation ni connaissances spéciales dans les domaines comptables, juridiques ainsi que fiscaux, qu'il fait donc appel à des professionnels dans ces domaines et se fier à leur expertise. Il précise encore que les comptes de la société ont toujours été validés par l'organe de révision et que le comptable externe de [...] lui aurait dit que les charges en question étaient en principe acceptées par l'AFC.

**3.2** En application de l'art. 12 al. 2 CP, agit intentionnellement quiconque commet un crime ou un délit avec conscience et volonté. L'auteur agit déjà intentionnellement lorsqu'il tient pour possible la réalisation de l'infraction et l'accepte au cas où celle-ci se produirait. On

distingue communément le dessein (ou dol direct de premier degré), le dol simple (ou dol direct de deuxième degré) et le dol éventuel (Dupuis et al. [éd.], Petit Commentaire du Code pénal, 2<sup>e</sup> éd., Bâle 2017, n. 10 ad art. 12 CP et les références citées). Ces trois formes correspondent à un comportement intentionnel au sens de l'art. 12 al. 2 CP. Il y a dol éventuel lorsque l'auteur tient pour possible la réalisation de l'infraction, même s'il ne la souhaite pas, parce qu'il s'accommode du résultat pour le cas où il se produirait (ATF 135 IV 152 consid. 2.3.2 ; ATF 133 IV 9 consid. 4.1 ; ATF 131 IV 1 consid. 2.2 ; TF 6B\_991/2020 du 27 août 2021 consid. 1.2.2).

Selon l'art. 12 al. 3 CP, agit par négligence quiconque, par une imprévoyance coupable, commet un crime ou un délit sans se rendre compte des conséquences de son acte ou sans en tenir compte. L'imprévoyance est coupable quand l'auteur n'a pas usé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle, soit sa formation, ses capacités intellectuelles et son expérience professionnelle notamment. Deux conditions doivent être remplies pour qu'il y ait négligence. En premier lieu, il faut que l'auteur viole les règles de la prudence, c'est-à-dire le devoir général de diligence institué par la loi pénale, qui interdit de mettre en danger les biens d'autrui pénalement protégés contre les atteintes involontaires. Un comportement dépassant les limites du risque admissible viole le devoir de prudence s'il apparaît qu'au moment des faits son auteur aurait dû, compte tenu de ses connaissances et de ses capacités, se rendre compte de la mise en danger du bien d'autrui. Pour déterminer le contenu du devoir de prudence, il faut donc se demander si une personne raisonnable, dans la même situation et avec les mêmes aptitudes que l'auteur, aurait pu prévoir, dans les grandes lignes, le déroulement des événements et, le cas échéant, quelles mesures elle pouvait prendre pour éviter la survenance du résultat dommageable. Lorsque des prescriptions légales ou administratives ont été édictées dans un but de prévention des accidents, ou lorsque des règles analogues émanant d'associations spécialisées sont généralement reconnues, leur violation fait présumer la violation du devoir général de prudence (ATF 145 IV 154 consid. 2.1 et les références citées). Une violation du devoir de prudence peut aussi être retenue au regard des

principes généraux, si aucune règle spéciale de sécurité n'a été violée (ATF 135 IV 56 consid. 2.1 ; ATF 134 IV 255 consid. 4.2.3 ; ATF 134 IV 193 consid. 7.2). En second lieu, la violation du devoir de prudence doit être fautive, c'est-à-dire qu'il faut pouvoir reprocher à l'auteur une inattention ou un manque d'effort blâmable (ATF 145 IV 154 précité et les références citées).

En matière fiscale, si le contribuable a des doutes sur ses droits ou ses obligations, il doit faire en sorte de les lever ou, au moins, en informer l'autorité fiscale (ATF 135 II 86 consid. 4.3 et les références citées).

**3.3** En l'espèce, si l'on applique le raisonnement de l'appelant par rapport à ses connaissances en la matière, cela signifierait que seuls les experts des domaines concernés pourraient se rendre coupable de soustraction d'impôts. Or, tel n'est assurément pas le cas. Il n'est en effet pas nécessaire d'être un professionnel dans le domaine pour se rendre compte qu'une charge non justifiée commercialement diminue à tort le bénéfice imposable d'une société au profit de l'actionnaire auquel est concédé la prestation échappant à l'imposition. Par ailleurs, même si un organe de révision a validé les comptes de la société, les devoirs de haute direction et surveillance appartiennent à l'administrateur, qui en reste titulaire. C'est donc à lui, soit à l'appelant dans le cas d'espèce, qu'il incombe de déterminer si les charges ont un caractère commercial ou s'il s'agit de charges privées constituant des prestations appréciables en argent, qui sont imposables. Cette tâche ne requiert aucune compétence particulière. Le fait que les comptes aient été établis par une personne externe à la société ou aient été soumis à un organe de révision n'y change rien. G. \_\_\_\_\_ devait s'assurer que les frais ayant un caractère privé ne soient pas inscrits dans les comptes de la société, que les prestations appréciables en argent soient déclarées à l'AFC et que l'impôt anticipé y afférant soit payé.

Au demeurant, dans le présent cas, par courrier du 30 mai 2013, l'organe de révision, [...], avait alerté l'appelant au sujet des

charges importantes enregistrées dans les comptes pour l'année 2012 en relation avec des véhicules de luxe, s'interrogeant sur leur utilité par rapport à l'exploitation de la société. La teneur de ce courrier était la suivante : « *Messieurs, suite à l'audit des comptes annuels 2012, nous nous permettons de vous faire part de nos remarques suivantes :*

*Les reprises sur les parts privées véhicules ne sont pas conformes aux règles en vigueur. De plus, nous avons pu constater que les factures concernant les frais de véhicules sont très importantes. Certains véhicules de luxe passés dans les comptes 2012 représentent d'importantes charges. L'utilité de ces dernières est-elle bien en relation avec l'exploitation de la société ? Nous avons aussi relevé des frais de représentation imposants. Sont-ils également nécessaires à l'exploitation ? Une part privée n'aurait-elle pas dû être prise ? La trésorerie se trouve de ce fait dans un flux tendu. Nous vous rappelons que lors de contrôles d'autres organismes, des reprises importantes pourraient être envisagées, tant pour la société que pour les personnes physiques (impôts, charges sociales et tva). Le conseil d'administration devrait prendre des mesures à cet égard afin d'éviter tous risques liés à ces problématiques. En cas de problème, le conseil d'administration est responsable de la gestion de la société et pourrait le cas échéant être inquiété. Nous sommes à votre entière disposition pour tout renseignement complémentaire. ... » (P. 4, annexe au procès-verbal d'audition de G. \_\_\_\_\_ du 07.10.2016). Les explications données étaient donc claires et ne portaient pas à confusion. L'organe de révision avait explicitement émis une réserve lors de l'audit des comptes annuels de 2012, mettant en doute la réalité commerciale des charges liées aux véhicules notamment. Néanmoins, des soustractions d'impôt ont encore eu lieu pour les exercices 2012 et 2013, soustractions qui ont été consommées les 30 juillet 2013 et 30 juillet 2014, soit après que l'appelant ait été mis en garde. Cet avertissement ne l'a donc pas fait agir différemment et les comptes de la société contenant les charges litigieuses ont été approuvés malgré celui-ci, ce qui démontre le caractère intentionnel de ses agissements.*

De plus, lors de son audition du 7 octobre 2016, l'appelant a admis s'être interrogé sur la justification commerciale de ces charges et

avoir questionné son comptable de l'époque, [...], qui lui aurait répondu qu'en principe ces frais étaient acceptés sans risquer d'amende ou l'ouverture d'une procédure pénale, sous réserve d'un éventuel ajustement. Or, à supposer que cette information générale ait été fournie à l'appelant, celle-ci ne saurait le dédouaner au vu de son statut d'administrateur. Il lui appartenait au contraire de se renseigner de manière proactive auprès de l'autorité fiscale compétente pour le cas précis ou auprès d'un expert digne de ce nom. En ne prenant aucune mesure pour s'assurer de la légitimité des nombreuses dépenses litigieuses, il a accepté le risque de ne pas se conformer aux dispositions légales en la matière.

Lors de son audition le 7 octobre 2016, l'appelant a aussi indiqué que, dès juillet 2013, les factures incriminées avaient été comptabilisées dans le compte courant de l'actionnaire. Il apparaît toutefois que les charges en question n'ont plus été enregistrées dans les comptes de la société qu'à partir de l'année 2014 seulement (exercice clôturé le 31 décembre 2014) et non l'année précédente comme le prétend l'appelant.

Il découle de ce qui précède que l'appelant avait conscience que ces frais n'avaient pas à être portés dans les comptes de charges de la société. Pour tous ces motifs, et en particulier au vu de la réserve émise par le réviseur, il sera considéré, comme l'a fait le premier juge, que G.\_\_\_\_\_ a agi intentionnellement, à tout le moins par dol éventuel, s'agissant des soustractions d'impôt pour les années 2012 et 2013.

#### **4.**

**4.1** L'appelant estime encore pouvoir bénéficier du principe de la bonne foi, garanti par l'art. 9 Cst, dès lors que le fonctionnaire en charge du redressement fiscal aurait laissé entendre que les faits ne seraient pas dénoncés pénalement si la créance d'impôt était acquittée. Il précise à cet égard que les deux témoignages des employées de [...] attestent des dires en question. Il ajoute, s'agissant du décompte qu'il a reçu de l'AFC, que la clause l'informant que le dossier pouvait être transmis à l'autorité pénale

était une clause-type de réserve et qu'il l'a comprise comme une clause de style. Il relève également que ce document ne comprenait pas de voies de droit. Enfin, il mentionne à nouveau ne pas être juriste ni fiscaliste et il indique qu'il n'a pas demandé la restitution de paiement de l'impôt anticipé par respect de sa part du marché.

**4.2** Selon l'art. 3 al. 2 let. a CPP, les autorités pénales se conforment notamment au principe de la bonne foi. Ce principe constitutionnel découlant des art. 5 al. 3 et 9 Cst. (Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 ; RS 101) s'impose de manière générale dans toutes les procédures et tant aux autorités qu'aux personnes privées parties à la procédure, y compris le prévenu, tous étant tenus de se comporter de manière loyale.

Selon la jurisprudence, un renseignement erroné de l'autorité peut obliger celle-ci à consentir à un justiciable un avantage contraire à la réglementation en vigueur, à condition que l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences et que le justiciable n'ait pas pu se rendre compte immédiatement de l'inexactitude du renseignement obtenu (ATF 131 II 627 consid. 6.1 ; ATF 129 II 361 consid. 7.1).

En application de l'art. 34 al. 1 LIA (loi fédérale sur l'impôt anticipé du 13 octobre 1965 ; RS 642.21), pour la perception et le remboursement de l'impôt anticipé, l'AFC arrête toutes les instructions et prend toutes les décisions qui ne sont pas réservées expressément à une autre autorité. Aux termes de l'art. 41 LIA, l'AFC rend toutes les décisions qui sont nécessaires pour la perception de l'impôt anticipé ; elle rend une décision, en particulier lorsque la créance fiscale, la responsabilité solidaire ou l'obligation du transfert est contestée (let. a) ; lorsque, dans un cas déterminé, il lui est demandé, à titre provisionnel, de fixer officiellement l'assujettissement, les bases du calcul de l'impôt, la responsabilité solidaire ou l'obligation du transfert (let. b) ; lorsque le contribuable ou la personne solidairement responsable ne paie pas l'impôt

dû selon le relevé (let. c). Enfin, les décisions de l'AFC peuvent faire l'objet d'une réclamation dans les trente jours suivant leur notification (art. 42 al. 1 LIA). Un recours est ensuite possible auprès Tribunal administratif fédéral contre la décision sur réclamation rendue par la Division Droit de l'AFC (art. 44 PA [loi fédérale sur la procédure administrative du 20 décembre 1968 ; RS 172.021]) puis auprès du Tribunal fédéral (art. 90 LTF [loi sur le Tribunal fédéral ; RS 173.110]).

**4.3** En l'espèce, comme cela est mentionné précédemment, l'appelant conteste l'existence de prestations appréciables en argent, malgré qu'il ait accepté, sans réserve, de s'acquitter de l'impôt anticipé réclamé dans la procédure administrative. Il soutient que ce paiement serait la conséquence d'un accord passé entre sa société et l'autorité administrative. Il explique que le contrôleur de l'AFC, qui a déterminé les reprises d'impôt anticipé, aurait indiqué aux personnes présentes au terme du contrôle, soit Mmes [...], que si le montant de l'impôt anticipé était payé il n'y aurait pas de suites pénales. Il indique s'être dès lors acquitté de la somme due par gain de paix et au vu de l'assurance qui lui avait été donnée. Il a ajouté que, si tel n'avait pas été le cas, il aurait contesté la qualification des dépenses retenues comme frais commercialement non justifiés.

On relèvera tout d'abord que les deux témoignages écrits, qui ont été recueillis hors procédure par l'appelant auprès de personnes qui ont travaillé ou qui travaillent encore pour sa société, sont dénués de toute force probante, dès lors que l'on ignore, d'une part, dans quelles conditions ces déclarations ont été obtenues et compte tenu, d'autre part, des intérêts financiers, voire personnels, qui lient les protagonistes concernés ou qui les ont liés.

Ensuite, au vu des éléments au dossier, les explications de l'appelant au sujet de ce prétendu accord ne sauraient être suivies. En effet, dans le décompte établi par l'AFC le 23 janvier 2015, il était clairement indiqué : « *Nous vous informons d'autre part que nous nous réservons le droit de transmettre le dossier à la Division juridique de notre*

*administration pour examiner les suites pénales à l'encontre des responsables de la société.* » (P. 4, annexe 1). Pourtant, malgré cette mention et l'importance des enjeux qui le concernaient personnellement, l'appelant est resté totalement passif à sa lecture. Contrairement à ce qu'il soutient, s'il avait véritablement reçu des assurances de la part du contrôleur fiscal, l'appelant aurait dû être particulièrement choqué par la teneur de la réserve en cause et conduire à une réaction immédiate de sa part. Il n'en a toutefois rien été, de sorte que sa thèse apparaît dépourvue de toute crédibilité.

Par ailleurs, l'appelant se prévaut de l'indication contenue dans le premier paragraphe du courrier de l'AFC du 23 janvier 2015 précité, à savoir « conformément à ce qui a été convenu » pour justifier qu'un accord aurait été conclu. Cet argument ne saurait être suivi. En effet, cette mention doit être comprise comme signifiant que le courrier en cause constituait un récapitulatif de ce qui avait été discuté auparavant, ce qui comprend par conséquent également l'éventualité de la dénonciation pénale qui a été expressément réservée. En aucun cas le courrier en question ne saurait être compris de bonne foi comme la concrétisation d'un accord entre la société et l'administration fiscale.

A l'instar du premier juge, il sera retenu que l'appelant administre, depuis 1998, une société dont l'activité semble florissante au vu des revenus qu'elle lui rapporte. Il est par conséquent rompu aux affaires. Pourtant, ensuite des propos prétendument tenus par [...], contrôleur de l'AFC, à [...] et [...], employées de la société [...], il n'a à aucun moment pris la précaution de contacter l'AFC avant de s'acquitter du montant de 150'000 fr., alors même qu'il n'était pas présent lors du contrôle et qu'il n'a jamais rencontré le contrôleur. Dans ces conditions, que l'appelant ait pu croire qu'il échapperait à toute poursuite pénale apparaît là aussi dénué de toute crédibilité.

Avec ce décompte, l'appelant était donc en possession de tous les éléments pour décider s'il entendait contester ou non l'impôt anticipé tout en étant parfaitement informé des éventuelles poursuites pénales qui

risquaient d'être engagées contre lui. Dès lors, la société [...], par son administrateur unique, avait la possibilité, dans la procédure administrative, de contester l'existence de prestations appréciables en argent, de refuser de s'acquitter de l'impôt réclamé et de demander qu'une décision susceptible de recours soit rendue. En s'acquittant du montant réclamé et en ne le contestant pas, l'appelant doit se voir opposer le contenu du décompte en question, y compris les réserves pénales qu'il comporte.

Au vu de ce qui précède, l'appelant échoue par conséquent à démontrer que l'administration fiscale aurait agi en violation du principe de la bonne foi.

## **5.**

**5.1** Subsidiairement, l'appelant demande à être exempté de peine (art. 53 CP) ou à bénéficier d'une diminution de celle-ci (art. 48 let. e CP). Il fait valoir la réparation du dommage qu'il a effectuée, soit le paiement du montant conséquent réclamé par l'AFC, que les conditions théoriques du sursis sont remplies, que l'intérêt public à le poursuivre est peu important, le temps écoulé depuis les faits, à savoir que les deux tiers du délai de prescription de l'action pénale sont dépassés, et qu'il n'a pas fait l'objet d'autres poursuites pénales depuis lors.

**5.2** En application de l'art. 53 CP, lorsque l'auteur a réparé le dommage ou accompli tous les efforts que l'on pouvait raisonnablement attendre de lui pour compenser le tort qu'il a causé, l'autorité compétente renonce à le poursuivre, à le renvoyer devant le juge ou à lui infliger une peine s'il encourt une peine privative de liberté d'un an au plus avec sursis, une peine pécuniaire avec sursis ou une amende (let. a) ; si l'intérêt public et l'intérêt du lésé à poursuivre l'auteur pénalement sont peu importants (let. b) et si l'auteur a admis les faits.

Selon l'art. 48 let. e CP, le juge atténue la peine si l'intérêt à punir a sensiblement diminué en raison du temps écoulé depuis l'infraction et que l'auteur s'est bien comporté dans l'intervalle.

**5.3** En l'espèce, s'agissant de l'exemption de peine, contrairement à ce que soutient l'appelant, l'intérêt public à la poursuite d'une telle infraction, soit la soustraction d'impôts, est important. Le montant d'impôt soustrait n'est pas de peu d'importance. Dès lors, l'une des conditions cumulatives de l'article 53 CP n'est pas réalisée (Dupuis et al. [éd.], Petit Commentaire du Code pénal, op. cit., n° 4 ad art. 53 CP). Par ailleurs, on relèvera que l'appelant n'a pas admis les faits qui lui sont reprochés. Le moyen doit par conséquent être rejeté.

Concernant la quotité de la sanction infligée à l'encontre de l'appelant, le premier juge a appliqué l'art. 48 let. e CP et a prononcé une peine particulièrement clémente au regard du montant en jeu dans cette affaire et du cadre de la peine qui permet de prononcer une amende correspondant au maximum au triple de l'impôt soustrait (art. 61 a LIA), retenant à décharge le paiement de l'impôt anticipé et des intérêts de retard ainsi que le fait que le terme du délai de prescription était proche dès lors que les faits avaient eu lieu il y a une dizaine d'années (jgt p. 23). Or, l'appelant ne démontre pas pour quelle raison la peine aurait dû être encore plus clémente et rien ne justifie que tel soit le cas compte tenu de l'absence de toute véritable prise de conscience de sa part vis-à-vis de son comportement illicite, malgré le temps écoulé, et de ses importants revenus qui doivent également être pris en considération, ce quand bien même une partie des faits dénoncés ont été abandonnés en raison de la prescription. Surtout, le fait que la société de l'appelant se soit acquittée des montants qu'elle devait au fisc ne saurait en aucun cas être retenu comme une circonstance atténuante en faveur de son actionnaire majoritaire, sauf à confondre deux personnalités juridiques distinctes qui ne poursuivent pas les mêmes buts et qui sont censées avoir leurs intérêts propres. En l'occurrence, l'impôt soustrait s'élève à plus de 70'000 fr. pour les années 2012 et 2013 et l'art. 61 let. a LIA prévoit que l'amende peut atteindre jusqu'au triple de ce montant, soit 210'000 francs. De ce point de vue, il faut considérer qu'au moment de fixer la quotité de la peine, l'autorité de première instance a très largement réduit la sanction à prononcer en raison du temps écoulé. Le grief doit être rejeté.

**7.** Au vu de ce qui précède, l'appel doit être rejeté et le jugement entrepris confirmé.

Vu l'issue de la cause, les frais de la procédure d'appel, constitués en l'espèce de l'émolument de jugement, par 1'620 fr. (art. 21 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 G.\_\_\_\_\_, qui succombe (art. 428 al. 1, 1re phrase, CPP).

Par ces motifs,

le Président de la Cour d'appel pénale,

statuant en application des art. 2, 6 al. 1, 8, 11, 79, 82, 94, 97 al. 1 et 2 DPA ; 61 litt. a LIA ; 47, 48 al. 1 litt. e, 50, 106 al. 3 CP ; 398 al. 4 et 422ss

CPP

prononce :

- I. L'appel est rejeté.
- II. Le jugement rendu le 2 mars 2021 par le Tribunal de police de l'arrondissement de Lausanne est confirmé selon le dispositif suivant :
  - « I. *Classe la procédure dirigée contre G.\_\_\_\_\_ pour soustraction d'impôts en tant qu'elle a trait aux exercices 2009 à 2011 ;*
  - II. *Constata que G.\_\_\_\_\_ s'est rendu coupable de soustraction d'impôts relativement aux exercices 2012 et 2013 ;*
  - III. *Condamne G.\_\_\_\_\_ à une amende de 4'000 fr. (quatre mille francs) ;*
  - IV. *Rejette la requête en indemnisation du 2 mars 2021 de G.\_\_\_\_\_ ;*
  - V. *Met les frais de la procédure pénale administrative dus à l'Administration fédérale des contributions, par 1'170 fr. (mille cent septante francs), à la charge G.\_\_\_\_\_ ;*

VI. *Met les frais de la procédure judiciaire, par 1'412 fr. (mille quatre cent douze francs), à la charge de G.\_\_\_\_\_.* »

III. Les frais de la procédure d'appel, par 1'620 fr. (mille six cent vingt francs), sont mis à la charge de G.\_\_\_\_\_.

IV. Le présent jugement est exécutoire.

Le président :

La greffière :

Du

Le jugement qui précède est notifié, par l'envoi d'une copie complète, à :

- Me Efstratios Sideris (pour G.\_\_\_\_\_),
- Administration fédérale des contributions,
- Ministère public central,

et communiqué à :

- Mme la Présidente du Tribunal de police de l'arrondissement de Lausanne,
- M. le Procureur général,

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). 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 :