

Bundesstrafgericht
Tribunal pénal fédéral
Tribunale penale federale
Tribunal penal federal



Numéro de dossier: BE.2019.10

Décision du 12 janvier 2021

Cour des plaintes

Composition

Les juges pénaux fédéraux
Roy Garré, président,
Miriam Forni et Patrick Robert-Nicoud,
le greffier Federico Illanez

Parties

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES
CONTRIBUTIONS,**

requérante

contre

A. SA, représentée par
Me Mohamed Mardam Bey, avocat,

opposante

Objet

Levée des scellés (art. 50 al. 3 DPA)

Faits:

- A.** Le 18 avril 2019, le Chef du Département fédéral des finances a autorisé l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC) à mener une enquête fiscale spéciale contre B., C. et D. en raison de soupçons de graves infractions fiscales au sens des art. 190 ss de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11) en relation avec les art. 175 et 176 LIFD. B. aurait commis, pendant les périodes fiscales 2009 à 2017, des soustractions portant sur d'importants montants d'impôt sur le revenu puisqu'il aurait touché des distributions dissimulées de revenu versées par E. Trust (sis à l'Île de Man) et/ou ses sociétés filles, tout en dissimulant aux autorités fiscales son domicile effectif pour ainsi éviter un assujettissement fiscal illimité en Suisse. C. aurait également commis, entre 2009 et 2017, des soustractions sur d'importants montants d'impôt sur le revenu, en omettant de déclarer des salaires et/ou des distributions dissimulées de revenus versés par E. Trust et/ou ses sociétés filles. D. se serait rendu coupable de complicité aux soustractions fiscales commises par B. et C. (act. 1, p. 3, 4; act. 1.2).
- B.** Sur la base d'un mandat de perquisition du directeur de l'AFC, daté du 1^{er} mai 2019 (act. 1.3), les enquêteurs de la Division affaires pénales et enquêtes de l'AFC (DAPE) ont procédé, le 8 mai 2019, à la perquisition des locaux de la société A. SA sise à Z. La société précitée – par l'intermédiaire de son mandataire – s'est opposée à dite perquisition (act. 1, p. 3; act. 1.5, p. 11).
- C.** Par acte du 21 juin 2019, l'AFC a imparti à A. SA un délai pour confirmer ou retirer – en tout ou en partie – son opposition à la perquisition. Dite missive précisait que l'absence de réaction équivalait à maintenir l'opposition (act. 1.1).
- D.** Le 3 juillet 2019 (cachet postal), l'AFC a requis de la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral qu'elle l'autorise, sous suite de frais, à procéder à la levée des scellés sur les papiers saisis lors de la perquisition susmentionnée et inventoriés sous le n° 001 à 086 et 131 à 183 (act. 1).
- E.** Dans sa réponse du 2 août 2019, A. SA conclut, par l'intermédiaire de son conseil juridique, entre autres:

« Préalablement

1. Communiquer à A. SA une copie des documents produits par l'Administration fédérale des contributions selon la liste mentionnée dans la requête de levée des scellés du 2 juillet 2019 [...].
2. Accorder à A. SA un délai pour compléter sa réponse.

Principalement

1. Admettre l'opposition et rejeter la requête de levée des scellés de l'Administration fédérale des contributions.
 2. Déclarer irrecevable la requête de levée des scellés.
- [...]

Subsidiairement

1. Opérer un tri des documents saisis et écarter ceux couverts par un secret protégé ou visant des tiers à la procédure.
 2. Admettre l'opposition et rejeter la requête de levée des scellés de l'Administration fédérale des contributions.
 3. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de restituer à A. S.A. les papiers saisis lors de la perquisition du 8 mai 2019 à son siège (référence 001-086 et 131-183).
- [...]

Plus subsidiairement

1. Opérer un tri contradictoire des documents saisis et écarter ceux couverts par un secret protégé ou visant des tiers à la procédure.
2. Inviter A. S.A. à participer à ce tri et à se prononcer sur les documents saisis. [...] » (act. 4, p. 6 et 7).

F. Par réplique du 19 août 2019, l'AFC considère, tout en renvoyant aux arguments et conclusions exposés dans sa requête, que les griefs de l'opposante sont infondés (act. 6).

G. Invitée à dupliquer, l'opposante persiste dans les conclusions prises à l'appui de sa réponse du 2 août 2019 (act. 8). Une copie de cette écriture a été transmise pour information à l'AFC (act. 9).

Les arguments et moyens de preuve invoqués par les parties seront repris, si nécessaire, dans les considérants en droit.

La Cour considère en droit:

1.

- 1.1** Lorsque la poursuite d'infractions est confiée à une autorité administrative fédérale, le droit pénal administratif est applicable (art. 1 de la loi fédérale sur le droit pénal administratif du 22 mars 1974 [DPA; RS 313.0]).

Dans la mesure où le DPA ne règle pas exhaustivement certaines questions, les dispositions du Code de procédure pénale suisse du 5 octobre 2007 (CPP; RS 312.0) sont, en principe, applicables par analogie (ATF 139 IV 246 consid. 1.2; arrêt du Tribunal fédéral 1B_71/2019 du 3 juillet 2019 consid. 2.1 et références citées [non publié *in* ATF 145 IV 273]; décision du Tribunal pénal fédéral BV.2019.46-47+BE.2019.16 du 14 novembre 2019 consid. 2.2 et références citées). Les principes généraux de la procédure pénale et du droit constitutionnel doivent en tout état de cause être également pris en compte dans la procédure pénale administrative (ATF 139 IV 246 consid. 1.2 et 3.2; v. TPF 2016 55 consid. 2.3).

- 1.2** À teneur des art. 25 al. 1, 50 al. 3 DPA et de l'art. 37 al. 2 let. b de la loi fédérale sur l'organisation des autorités pénales de la Confédération du 19 mars 2010 (LOAP; RS 173.71), la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral est compétente pour statuer sur la présente requête de levée des scellés. L'AFC est, par ailleurs, indiscutablement légitimée à soumettre une telle requête à la Cour de céans.

- 1.3** Sont parties à la procédure de levée des scellés l'autorité requérante et le détenteur des documents et/ou objets placés sous scellés (art. 50 al. 3 DPA; v. art. 248 al. 1 et 3 CPP; arrêts du Tribunal fédéral 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.3; 1B_106/2017 du 8 juin 2017 consid. 2.1; 1B_331/2016 du 23 novembre 2016 consid. 1.3), soit, en matière de droit pénal administratif, celui ayant la maîtrise effective des pièces en cause (v. arrêt du Tribunal fédéral 1B_91/2019 du 11 juin 2019 consid. 2.2). *In casu*, A. SA, en tant que détentrice des papiers saisis est mis sous scellés lors de la perquisition de ses locaux, est légitimée à s'opposer à la requête de l'AFC tendant à la levée des scellés.

- 1.4** Compte tenu de ce qui précède, il convient d'entrer en matière.

- 2.** À titre liminaire, il convient de relever, en ce qui concerne la requête de l'opposante tendant à obtenir, d'une part, le dossier confidentiel transmis par l'AFC avec sa requête du 3 juillet 2020 (cachet postal) et, d'autre part, un délai pour se déterminer (act. 4, p. 4; act. 8, p. 1 et 2), que l'autorité d'enquête a précisé que les documents contenus dans ledit dossier ne peuvent être consultés que par la Cour des plaintes (act. 1, p. 4 s.; act. 6, p. 4).

- 2.1** Le droit de consulter le dossier est une composante essentielle du droit d'être entendu garanti par les art. 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (en vigueur pour la Suisse depuis le 28 novembre 1974 [CEDH; RS 0.101]) et 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101). La possibilité pour les parties de faire valoir leurs arguments suppose ainsi la connaissance préalable des divers éléments à disposition des autorités (ATF 132 II 485 consid. 3.2; BENDANI, Commentaire romand, 2^e éd. 2019, n^o 10 *ad* art. 107 CPP). Le droit d'être entendu se concrétise dès lors, entre autres, dans celui d'accéder au dossier (v. art. 107 al. 1 let. a CPP). L'accès au dossier est, sauf réserve de la loi, en principe total (v. art. 108 CPP; MOREILLON/PAREIN-REYMOND, Petit commentaire, Code de procédure pénale, 2^e éd. 2016, n^o 3 *ad* art. 101 CPP; BENDANI, *op. cit.*, n^o 11 *ad* art. 107 CPP).
- 2.2** Conformément à l'art. 25 al. 3 DPA, lorsque la sauvegarde d'intérêts publics ou privés importants l'exige, la Cour de céans prend connaissance des preuves hors la présence du plaignant ou du requérant.
- 2.2.1** La Cour des plaintes ne considère pas le simple intérêt de l'administration à maintenir la confidentialité de certaines informations comme un intérêt public important au sens de la disposition susmentionnée. L'évaluation de l'importance de l'intérêt en jeu n'est pas déterminée par l'administration, mais par l'organe de contrôle juridictionnel. La formulation de l'art. 25 al. 3 DPA est impérative. La Cour de céans ne refuse l'accès à des pièces du dossier que si la description des faits réalisée par l'autorité respecte les exigences légales (décision du Tribunal pénal fédéral BE.2018.10 du 29 octobre 2019 consid. 3.2). Selon la pratique de la Cour des plaintes, les documents qui ne peuvent pas être consultés par le demandeur, mais sur lesquels l'administration entend se fonder, doivent être transmis à la Cour avec un résumé de leur contenu afin que le demandeur ait la possibilité de se déterminer sans restrictions (décisions du Tribunal pénal fédéral BE.2018.11 du 5 décembre 2018 consid. 2.1; BE.2018.10 précitée *ibidem*; BE.2018.2 du 30 mai 2018 consid. 6.2.5 et références citées).
- 2.2.2** En l'espèce, le dossier confidentiel transmis par l'AFC à la Cour de céans contient un certain nombre de pièces faisant état des soupçons à l'encontre de B., C. et D. (v. *supra* let. A) ainsi qu'un organigramme de la famille B./C. des informations concernant les sociétés du groupe F. et des documents en lien avec le budget et les dépenses de dite famille. En demandant que l'utilisation de ces pièces ne soit limitée qu'à la Cour des plaintes, l'AFC vise à préserver le secret fiscal à l'égard des personnes concernées (v. act. 1, p. 4 s.; act. 6, p. 4).

La jurisprudence de la Cour de céans reconnaît l'existence d'intérêts privés importants, qui pourraient justifier la restriction du droit d'accès à certains documents de la procédure, dans le secret fiscal (v. art. 110 LIFD; décision du Tribunal pénal fédéral BE.2018.11 précitée consid. 2.2 et référence citée; BE.2018.10 précitée consid. 3.3). Dans la mesure où la requête de levée des scellés de l'AFC – transmise par la Cour de céans à l'opposante le 5 juillet 2019 – contient une description du soupçon fondé sur la documentation qui figure dans le dossier confidentiel et que ce dernier contient des informations couvertes par le secret fiscal de tierces personnes, la pratique de la Cour de céans en lien avec la restriction d'accès au dossier fondée sur l'art. 25 al. 3 DPA a été respectée (*supra* consid. 2.2.1). A. SA a ainsi eu la possibilité de prendre connaissance du résumé des pièces confidentielles réalisé par l'AFC. Elle a donc pu faire valoir, sans restrictions, ses objections en lien avec la demande de levée des scellés formulée par l'autorité d'enquête. Partant, la requête visant à obtenir le dossier confidentiel est rejetée.

La Cour de céans relève, de surcroît, que A. SA n'est pas partie à la procédure (référéncée GKASU 3301 / PZA 2601) au sens de l'art. 104 CPP. En tant que personne touchée par un acte de procédure au sens de l'art. 105 al. 1 let. f CPP, elle peut toutefois se voir reconnaître la qualité de partie « dans la mesure nécessaire à la sauvegarde de [ses] intérêts » (art. 105 al. 2 CPP). A ce titre, l'opposante ne saurait prétendre à un droit à la consultation du dossier de la procédure, mais uniquement aux éléments de ce dernier pertinents pour l'exercice de ses droits (v. arrêt du Tribunal fédéral 1B_264/2013 du 17 octobre 2013 consid. 2.1.2 et références citées; BENDANI, *op. cit.*, n° 24 *ad* art. 105 CPP). Partant, la transmission du dossier confidentiel aurait également été refusée à l'opposante car il n'est pas pertinent à l'exercice de son droit à la défense en tant que tiers à la procédure.

3.

3.1 A. SA estime que la requête de levée des scellés est tardive – et partant irrecevable – puisqu'elle a eu lieu 55 jours après la perquisition du 8 mai 2019 (act. 4, p. 2; act. 8, p. 1). Quant à l'AFC, elle conteste, dans sa réplique du 19 août 2019, avoir violé le principe de célérité (act. 6, p. 2).

3.2 La requête de levée des scellés n'est soumise à aucun délai particulier. Bien que le droit pénal administratif ne connaisse pas de délai formel pour le dépôt d'une demande de levée des scellés par l'autorité administrative d'instruction, cette dernière, par les fonctions judiciaires qu'elle revêt à rigueur de loi (v. TPF 2009 84 consid. 2.3), a toutefois l'obligation de tenir compte de manière adéquate du principe de célérité régissant la procédure

pénale (art. 29 al. 1 Cst.; art. 5 al. 1 CPP), au même titre que tout autre principe général de procédure pénale et de droit administratif (ATF 139 IV 246 consid. 3.2 *in fine*). À cet égard, si le délai de vingt jours de l'art. 248 al. 2 CPP ne s'applique pas par analogie (FAVRE/PELLET/STOUDMANN, Droit pénal accessoire, Code annoté, 2018, n° 3.5 *ad* art. 50 DPA), il peut toutefois servir d'indicateur (v. arrêt du Tribunal fédéral 1B_641/2012 du 8 mai 2013 consid. 3.1; décisions du Tribunal pénal fédéral BE.2018.1 du 11 décembre 2018 consid. 1.1; BE.2009.21 du 14 janvier 2010 consid. 1.4, non publié *in* TPF 2010 54; v. JEKER *in*: Frank/Eicker/Markwalder/ Achermann [édit.], Basler Kommentar, 2020, n^{os} 62 *ss ad* art. 50 DPA; moins nuancé, EICKER/FRANK/ACHERMANN, Verwaltungsstrafrecht und Verwaltungsstrafverfahrensrecht, 2012, p. 210). La jurisprudence a toutefois considéré qu'une demande de levée des scellés formulée un mois voire un mois et demi après la perquisition était, compte tenu des particularités du cas d'espèce, conforme au principe de célérité en matière pénale (ATF 139 IV 246 consid. 3.3; arrêt du Tribunal fédéral 1B_641/2012 précité consid. 3.3). *A contrario*, la Cour des plaintes a retenu qu'une requête de levée des scellés présentée 70 jours après la mise sous scellés violait le principe de célérité en raison de l'inactivité de la requérante pendant ce laps de temps (décision du Tribunal pénal fédéral BE.2013.8 du 5 décembre 2013 consid. 1.4.3 et 1.4.4, non publié *in* TPF 2013 182), ce tout en précisant qu'il convenait de vérifier dans chaque cas les mesures de contrainte en jeu et l'importance du cas. Ainsi, la Cour de céans est d'ailleurs entrée en matière sur la requête, malgré la violation du principe de célérité constatée.

- 3.3** En l'espèce, l'opposante ne peut être suivie lorsqu'elle considère que la requête de levée des scellés est tardive. Certes le délai de 55 jours – voire 56 jours d'après la date du cachet postal de la requête de l'AFC – entre la perquisition et le dépôt de la demande de levée des scellés est important, mais il ne peut pas être reproché à cette dernière d'être restée inactive ou de s'être désintéressée de la procédure. Il ressort, du dossier à disposition de la Cour de céans, que suite à la perquisition du 8 mai 2019, l'autorité d'enquête a procédé – le 21 mai 2019 – à une levée provisoire des scellés afin d'établir une copie forensique de divers supports de données (act. 6.1); que par la suite les scellés ont été remis sur ces supports (act. 6.2); et, que ces derniers ont été restitués à l'opposante le 1^{er} juillet 2019 (act. 6.3). Parallèlement à cela, l'enquêteur en charge de l'enquête a invité, par missive du 21 juin 2019, l'opposante à se déterminer jusqu'au 28 juin suivant quant au maintien de son opposition à la perquisition, respectivement au retrait total ou partiel de celle-ci (act. 6.4). Enfin, divers échanges de courriers ont eu lieu, entre le 25 et le 28 juin 2019, s'agissant de la requête de mise sous scellés de l'opposante en lien avec des pièces comptables saisies dans les locaux de G., requête rejetée par décision de l'enquêteur de l'AFC du 28 juin

2019 (act. 6.5 à 6.8).

Il résulte ainsi, des éléments ci-haut mentionnés, qu'il ne peut être reproché à l'autorité d'enquête d'avoir tardé à déposer la requête de levée des scellés auprès de la Cour de céans. L'AFC s'est montrée, dans le cadre d'une enquête de grande envergure caractérisée par la complexité des faits sous enquête, proactive. Elle a ainsi entrepris, entre la date de la perquisition et celle du dépôt de la requête de levée des scellés, non seulement diverses démarches techniques – afin de réaliser des copies forensiques de divers supports de données avant de les restituer à l'opposante –, mais a procédé également à divers échanges de missives avec l'opposante. Dans ces circonstances, il ne peut lui être reproché d'avoir violé le principe de célérité. Il s'ensuit que le grief relatif à la violation du principe précité doit être écarté.

4. A. SA considère que plusieurs des dossiers sous scellés, à savoir ceux inventoriés sous le n° 001 à 033, 036 à 057, 059 à 062, 064 à 071, 074 à 077, 079 à 083, 133, 136, 141 à 146, 149 à 167, 171, 172 et 175 à 183, contiennent de la documentation sans lien direct avec l'enquête en cours ou des informations couvertes par le secret de l'avocat ou le secret d'affaires. Dès lors, l'AFC ne saurait être habilitée, sous peine de violer le principe de proportionnalité, à consulter « en vrac » les livres concernant l'ensemble de sa clientèle (*fishing expedition*), dite documentation n'ayant de surcroît pas de lien avec l'enquête en cours. Subsidiairement, l'opposante requiert qu'un tri des documents soit effectué afin d'écarter les pièces couvertes par un secret protégé ou visant des tiers à la procédure et, plus subsidiairement encore, que le tri ait lieu en contradictoire.
- 4.1 La Cour de céans relève, au préalable, qu'il semblerait que l'opposante ne soulève aucun grief s'agissant de la requête de levée des scellés des pièces référencées sous le n° 034, 035, 058, 063, 072, 073, 078, 084 à 086, 131, 132, 134, 135, 137 à 140, 147, 148, 168 à 170, 173, 174. Toutefois, compte tenu des considérants qui suivent, la question de savoir si A. SA acquiesce – ou au contraire s'oppose – à la levée des scellés sur ces pièces peut demeurer ouverte.
- 4.2 Conformément à la LIFD, en cas d'enquête de l'AFC pour soupçon fondé de graves infractions fiscales, d'assistance ou d'incitation à de tels actes (art. 190 al. 1 LIFD), la procédure dirigée contre les auteurs, complices et instigateurs est régie d'après les dispositions des art. 19 à 50 DPA (art. 191 al. 1, 1^{re} phrase LIFD). L'art 190 al. 2 LIFD précise que par grave infraction fiscale on entend, en particulier, la soustraction continue de montants importants d'impôt (art. 175 et 176 LIFD). Au nombre des mesures prévues

par le DPA figure notamment la perquisition visant des papiers (art. 50 DPA).

4.3 La perquisition de documents n'est admissible qu'en présence d'indices suffisants de l'existence d'une infraction (ATF 106 IV 413 consid. 4; arrêt du Tribunal fédéral 1B_671/2012 du 8 mai 2013 consid. 3.7.1). La nécessité de la perquisition doit être justifiée par des soupçons précis et objectivement fondés et non pas reposer sur une suspicion générale ou une prévention purement subjective. Conformément à l'art. 45 DPA, les mesures, en tant qu'elles portent atteinte à la sphère privée, doivent respecter le principe de la proportionnalité et être appliquées avec une retenue particulière lorsqu'elles portent atteinte aux droits fondamentaux de personnes qui n'ont pas le statut de prévenu (arrêt du Tribunal fédéral 1B_71/2019 précité consid. 2.3 et références citées). L'objet de la perquisition doit être circonscrit de façon précise afin que l'on puisse contrôler sa connexité avec le soupçon précis et objectivement fondé qui pèse sur l'accusé et vérifier le respect du principe de la proportionnalité (arrêts du Tribunal fédéral 1B_671/2012 précité consid. 3.8.1; 8G.116/2003 du 26 janvier 2004 consid. 5).

4.4 La saisie de documents suppose que ceux-ci soient importants pour l'instruction de la cause (art. 50 al. 1 DPA). Cette règle ne doit pas être interprétée de manière restrictive et, comme la formulation allemande le suggère de manière plus nuancée (« [...] *Papiere* [...] *die für die Untersuchung von Bedeutung sind* »), elle signifie simplement que des documents ne peuvent être saisis que s'ils sont pertinents pour l'enquête (décision du Tribunal pénal fédéral BE.2017.13 du 9 août 2017 consid. 2.3 et la référence citée).

4.5

4.5.1 Dans le cadre d'une demande de levée des scellés selon l'art. 50 al. 3 DPA, la Cour des plaintes n'a pas à se prononcer sur la réalisation des infractions reprochées au prévenu. Elle se limite à déterminer si la perquisition concernant les documents mis sous scellés est admissible, soit si l'administration est légitimée ou non à y avoir accès (ATF 106 IV 413 consid. 3; v. arrêts du Tribunal fédéral 1B_167/2015 du 30 juin 2015 consid. 2.1; 1B_671/2012 précité consid. 3.7.1 et les références citées). Pour ce faire, l'autorité de levée des scellés examine si les secrets – ou les autres empêchements légaux – invoqués par le détenteur pour obtenir la mesure de protection justifient de soustraire les documents et/ou objets de la procédure (art. 50 al. 2 et 3 DPA, v. art. 248 al. 1 et 3 CPP; ATF 144 IV 74 consid. 2.2 p. 77; 141 IV 77 consid. 4.1; arrêts du Tribunal fédéral 1B_487/2018 précité consid. 2.2; 1B_433/2017 du 21 mars 2018 consid. 3.3; 1B_210/2017 du 23 octobre 2017 consid. 3.4).

4.5.2 Appelée à se prononcer sur une demande de levée des scellés, l'autorité de céans se doit donc d'examiner, d'une part, si des soupçons suffisants existent quant à la commission d'une infraction et, d'autre part, si les documents présentent « apparemment » une pertinence pour l'instruction en cours. Ces questions ne peuvent être résolues dans le détail, puisque le contenu même des documents mis sous scellés n'est pas encore connu. L'autorité doit s'en tenir, à ce stade, au principe de l'« utilité potentielle » des pièces saisies (arrêts du Tribunal fédéral 1B_539/2019 du 19 mars 2020 consid. 3.2.3 et références citées; 1B_180/2019 du 11 septembre 2019 consid. 2.1). À cet égard, tant l'autorité requérante que le détenteur des pièces mises sous scellés doivent fournir des explications circonstanciées sur l'éventuelle pertinence, respectivement le défaut de pertinence de dites pièces (ATF 143 IV 462 consid. 2.1). Lorsque le détenteur des pièces considère que celles-ci – ou certaines d'entre elles – ne sont pas pertinentes pour l'enquête, il doit justifier dans quelle mesure les documents ou objets en question sont manifestement inadaptés à l'enquête en cours (arrêt du Tribunal fédéral 1B_453/2018 du 6 février 2019 consid. 5.1 et références citées). Il doit ainsi, conformément à son obligation de collaborer, décrire, respectivement rendre vraisemblable, que les documents ne sont pas pertinents pour l'enquête. Si ledit détenteur ne satisfait pas à ces exigences, le juge de la levée des scellés n'est pas tenu à rechercher d'office d'éventuels obstacles matériels à la perquisition (arrêt du Tribunal fédéral 1B_433/2017 du 21 mars 2018 consid. 4.14).

Il est toutefois inévitable que la perquisition visant des papiers porte également sur des documents qui ne présentent aucun intérêt pour l'enquête (ATF 130 II 193 consid. 5.1 *in fine*; 108 IV 75 consid. 5; arrêts du Tribunal fédéral 1B_354/2009 et 1B_366/2009 du 2 mars 2010 consid. 3.2; 8G.116/2003 précité consid. 5). Dans la mesure où la perquisition se rapporte à des faits non encore établis, respectivement à des prétentions encore incertaines, on ne saurait exiger un rapport de connexité étroite entre l'infraction ciblée et l'objet de la perquisition (ATF 137 IV 189 consid. 5.1). Il est au contraire logique et naturel que, si le séquestre est fondé sur la vraisemblance (v. art. 263 al. 1 CPP), il doit en être à plus forte raison de même dans le cas d'une requête de levée des scellés (arrêts du Tribunal fédéral 1B_167/2015 précité consid. 2.1; 1B_206/2014 du 21 août 2014 consid. 4.1). Ce, d'autant plus que, dans les premiers temps de l'enquête, des soupçons même encore peu précis peuvent être considérés comme étant suffisants (décision du Tribunal pénal fédéral BE.2011.5 du 22 mai 2012 consid. 3.2).

4.6

4.6.1 Selon l'art. 50 DPA, la perquisition visant des papiers doit être opérée avec

les plus grands égards pour les secrets privés; en particulier, les papiers ne seront examinés que s'ils contiennent apparemment des écrits importants pour l'enquête (al. 1). La perquisition doit être opérée de manière à sauvegarder le secret de fonction, ainsi que les secrets confiés aux ecclésiastiques, avocats, notaires, médecins, pharmaciens, sages-femmes et à leurs auxiliaires, en vertu de leur ministère ou de leur profession (al. 2). Avant la perquisition, le détenteur des papiers est, chaque fois que cela est possible, mis en mesure d'en indiquer le contenu (al. 3, 1^{re} phrase); s'il s'oppose à la perquisition, les papiers sont mis sous scellés et déposés en lieu sûr (al. 3, 2^e phrase); la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral statue sur l'admissibilité de la perquisition (al. 3, 3^e phrase).

En présence d'un secret professionnel avéré, au sens de l'art. 50 al 2 DPA, l'autorité de levée des scellés procède elle-même à un premier tri des documents, l'objectif étant, d'une part, d'écarter ceux qui sont sans utilité pour l'enquête et, d'autre part, d'éliminer les pièces couvertes par le secret professionnel. L'autorité prend ensuite les mesures nécessaires afin de préserver, sur les documents remis aux enquêteurs, la confidentialité de tiers. Il incombe à celui ayant requis la mise sous scellés de démontrer, de manière suffisante, l'existence du secret professionnel dont il se prévaut, les exigences en matière de motivation et de collaboration à cet égard n'étant pas moindres ou différentes de celles qui prévalent, notamment, lorsque le défaut de pertinence est invoqué (ATF 145 IV 273 consid. 3.2 et références citées; v. *supra* consid. 4.5.2).

4.6.2 À teneur de l'art. 46 al. 3 DPA, il est interdit de séquestrer les objets et documents concernant des contacts entre une personne et son avocat si celui-ci est autorisé à pratiquer la représentation en justice en vertu de la loi sur la libre circulation des avocats du 23 juin 2000 (LLCA; RS 935.61) et n'a pas le statut de prévenu dans la même affaire. L'introduction de cet alinéa a eu lieu dans le cadre de l'harmonisation des dispositions de procédure relatives au secret professionnel des avocats. Sa teneur reprend pour l'essentiel le contenu de l'art. 264 al. 1 let. a et d CPP. Les secrets professionnels sont ainsi évoqués à deux reprises: dans les dispositions sur le séquestre (art. 46 al. 3 DPA) pour le secret professionnel de l'avocat uniquement, et dans les dispositions concernant la perquisition des papiers (art. 50 al. 2 DPA) pour tous les secrets.

D'une manière générale, le secret de l'avocat ne couvre que leur activité professionnelle typique et ne s'étend pas à une activité commerciale sortant de ce cadre (ATF 143 IV 462 consid. 2.2 et référence citée; 126 II 495 consid. 5e/aa; 120 Ib 112 consid. 4; 117 Ia 341 consid. 6a/cc). La protection du secret trouve sa raison d'être dans le rapport de confiance particulier liant

l'avocat et son client, qui doit pouvoir se fier entièrement à la discrétion de son mandataire (ATF 143 IV 462 consid. 2.2; 117 la 341 consid. 6a/bb). Sont donc protégés, les faits et documents qui présentent un rapport certain avec l'exercice de la profession d'avocat, rapport qui peut être fort tenu (ATF 143 IV 462 consid. 2.2; v. art. 321 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 [CP; RS 311.0]). L'activité typique de l'avocat – et dès lors celle protégée par le secret professionnel au sens du DPA – consiste donc, entre autres, à fournir des conseils juridiques, à rédiger des projets d'actes juridiques, à défendre les intérêts de ses clients et à intervenir auprès des autorités administratives ou judiciaires afin de les assister ou les représenter (v. ATF 135 III 410 consid. 3.3; arrêt du Tribunal fédéral 2C_461/2014 du 10 novembre 2014 consid. 4.1). Sont en outre protégés les objets et les documents établis par l'avocat lui-même, son client ou un tiers dans le cadre d'un mandat professionnel de représentation. Cette protection s'étend également à l'existence même du mandat, aux notes d'honoraires, ainsi que, le cas échéant, aux confidences effectuées en raison de compétences professionnelles du mandataire (arrêt du Tribunal fédéral 1B_264/2018 du 28 septembre 2018 consid. 2.1). Parmi ceux-ci, la correspondance classique (lettres et courriers électroniques), les notes prises par l'avocat, les expertises juridiques faites avant une procédure, les procès-verbaux d'entretien, les documents stratégiques ou encore les projets de contrat ou d'arrangement (Message concernant la loi fédérale sur l'adaptation de dispositions de procédure relatives au secret professionnel des avocats du 26 octobre 2011, FF 2011 7509, 7512; arrêt du Tribunal fédéral 1B_158/2019 du 25 juillet 2019 consid. 2.3; décisions du Tribunal pénal fédéral BV.2016.21 du 12 décembre 2016 consid. 3.1 et références citées; BV.2018.29 du 26 février 2019 consid. 2.2).

Ne sont pas couverts par le secret professionnel de l'avocat les pièces qui concernent son activité « atypique ». Le critère de distinction réside dans la nature commerciale objectivement prépondérante des prestations (ATF 132 II 103 consid. 2.1; 117 la 341 consid. 6a/cc; 115 la 197 consid. 3d/bb; arrêts du Tribunal fédéral 1B_85/2016 du 20 septembre 2016 consid. 4.2 et les références citées; 8G.9/2004 du 23 mars 2004 consid. 9.1). Il a ainsi été jugé que ne sont pas couverts par le secret professionnel de l'avocat la gestion de fortune, le placement de fonds (ATF 112 Ib 606), la gestion d'un trust (arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2008.69 du 14 juillet 2008 consid. 5), la compliance bancaire (arrêt du Tribunal fédéral 1B_85/2016 précité consid. 4.2) ou encore une activité commerciale dans laquelle l'avocat est intervenu à titre fiduciaire (ATF 120 Ib 112 consid. 4), comme administrateur (ATF 115 la 197 consid. 3d/bb; 114 III 105 consid. 3a; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2008.69 précité consid. 5) ou en tant que réviseur (ATF 145 IV 273 consid. 3.4; décision du Tribunal pénal fédéral BE.2018.15 du 14 janvier

2019 consid. 2.8.6 [en matière de DPA]).

4.6.3 En ce qui concerne le secret d'affaires, qui ne figure pas à l'art. 50 al. 2 DPA, il englobe toute connaissance particulière qui n'est pas de notoriété publique, qui n'est pas facilement accessible, dont le détenteur a un intérêt légitime à conserver l'exclusivité et qu'en fait, il n'entend pas divulguer (volonté de garder secret [ATF 142 II 268 consid. 5.2.2.1; arrêt du Tribunal fédéral 2C_499/2017 du 29 janvier 2018 consid. 4.2]). Ce secret peut couvrir, par exemple, des données techniques, organisationnelles, commerciales et financières spécifiques (parts de marché, chiffre d'affaires, prix, rabais et primes, sources d'approvisionnement) à une entreprise et pouvant avoir une incidence sur le résultat commercial et en conséquence sur la capacité concurrentielle (arrêt du Tribunal fédéral 2C_499/2017 précité *ibidem*).

4.7

4.7.1 En l'espèce, l'AFC mène une enquête fiscale spéciale contre B. et C. en raison de soupçons de graves infractions fiscales et contre D. pour participation à celles-ci (v. *supra* let. A). C'est dans ce cadre, que le Directeur de l'AFC a ordonné la perquisition de A. SA, des documents importants concernant les inculpés ou des tiers en lien avec les inculpés pouvant se trouver dans les locaux de dite société. A. SA aurait été utilisée comme *family office* par B., C. ainsi que d'autres membres de leur famille pendant la période sus enquête. Elle aurait été, en outre, administrée, entre le 29 février 2016 et le 14 octobre 2016, par D. Ce dernier aurait aussi administré, jusqu'en octobre 2016, une autre *family office* de la famille B./C., à savoir, la société H. SA. Depuis 2014, D. administrerait la société luxembourgeoise I. SPF et, dès 2016, il travaillerait pour la famille B./C. par l'intermédiaire de la société J. Sàrl, société qui facturerait ses prestations principalement à A. SA. Enfin, D. posséderait un droit de signature sur le compte bancaire de la société K. BVI, qui serait le compte de la famille B./C. et dont l'ayant droit économique serait B.

Selon les informations à disposition de l'AFC, B. est le *settlor* de E. Trust et les bénéficiaires de ce dernier sont ses *relatives* (parents). La seule fortune connue de E. Trust est la société I. SA (transformée en 2010 en I. SPF). I. SPF détenait, au 31 mars 2016, 8 participations dont la société L. Ltd et une participation indirecte dans la société indienne cotée en bourse M. Ltd. Elle n'a cependant jamais versé de dividendes à E. Trust, son actionnaire unique. N. Ltd, société fille de I. SPF, aurait financé, en 2017, le train de vie élevé d'une grande partie des membres de la famille B./C. Plusieurs feuilles Excel – en mains de l'AFC – envoyées par O. (de A. SA) à D. le 1^{er} novembre 2017, fournissent des informations concernant le train de vie de la famille B./C. pour les années 2017 et 2018 ainsi qu'une partie des dépenses

effectuées pour les 9 premiers mois de l'année 2017. Sur la base de ces documents, l'autorité d'enquête a estimé le montant du financement.

4.7.2 *In casu*, contrairement à l'AFC qui fait état, à l'appui de ses soupçons, d'éléments précis et objectivement fondés, étayés par les éléments de preuve matériels à sa disposition – et non pas par de simples suppositions – et permettent de rendre vraisemblables les soupçons quant à la commission d'infractions à caractère fiscal, A. SA ne fait aucune précision quant aux documents qui ne seraient pas pertinents pour l'enquête en cours, qui concerneraient des tiers à la procédure ou qui seraient couverts par un secret protégé. L'opposante se limite, dans ses déterminations du 2 août 2019, à alléguer « en bloc » que la plupart des papiers sous scellés ne sont pas pertinents ou qu'ils sont couverts par un secret. En l'absence d'une quelconque précision, ne serait-ce que sommaire, quant aux documents ou échanges de correspondance qui ne sont pas pertinents pour l'enquête, qui appartiennent à des tiers ou qui ne doivent pas être divulgués puisque protégés par un secret, il ne peut être retenu que A. SA a agi conformément à son obligation de collaborer (v. *supra* consid. 4.5.2 et 4.6.1). Ce même raisonnement s'impose s'agissant de la prétendue violation du principe de proportionnalité dont elle fait grief, sans en étayer les raisons. Dans ces circonstances, l'opposante échoue à rendre vraisemblable, d'une part, que les papiers saisis sont couverts par des secrets et, d'autre part, que la saisie des pièces opérée lors de la perquisition du 8 mai 2019 est disproportionnée et que ses propres intérêts priment l'intérêt public à la poursuite de l'enquête. Cela scelle le sort de ces griefs.

4.7.3 La Cour de céans relève, de surcroît, qu'il apparaît que la condition de l'importance présumée des papiers, objets de la perquisition, pour l'enquête pénale fiscale en cours est réalisée dans le cas d'espèce. Il ressort ainsi, à la lecture du procès-verbal des objets mis sous scellés du 8 mai 2019 (v. act. 1.5), que parmi les pièces référencées n° 001 à 086 et 131 et 183, il est expressément fait mention, et à bon nombre de reprises, à de la documentation en lien avec les trois personnes sous enquête (v. *supra* let. A) ou avec des sociétés nommément citées dans le complexe de faits sous enquête (E. Trust, I. SPF, N. Ldt, L. Ltd ou encore K. BVI). Dit procès-verbal fait également état de documents concernant, notamment, le *family budget*, les dépenses de la famille B./C., l'assujettissement de C. en Suisse, ses dépenses entre 2008 et 2012 ou encore ses cartes de crédit. Eu égard au principe de l'utilité potentielle (v. *supra* consid. 4.5.2), la Cour de céans retient que la documentation saisie lors de la perquisition du 8 mai 2019 peut présenter, à ce stade, un intérêt manifeste pour l'enquête menée par l'AFC. Il est certes inévitable que la perquisition visant des papiers porte également sur des documents qui ne présentent aucun intérêt pour l'enquête. S'il

s'avère, après analyse de la documentation, que tel est le cas, ces pièces devront être restituées à l'opposante par l'AFC.

5. Compte tenu de ce qui précède les conclusions subsidiaires de A. SA, tendant à ce qu'un tri des pièces sous scellés soit effectué par la Cour de céans, sont rejetées, car infondées (v. *supra* consid. 4.6.1).
6. Au vu de l'ensemble d'éléments ci-haut mentionnés, la demande de levée des scellés est admise. L'AFC est ainsi autorisée à lever les scellés sur l'ensemble des documents, objets et autres supports de données saisis lors de la perquisition opérée le 8 mai 2019 dans les locaux de A. SA.
7. L'opposante, qui succombe, supportera un émolument, lequel est fixé à CHF 2'000.-- (art. 73 LOAP applicable par renvoi de l'art. 25 al. 4 DPA; art. 5 et 8 du règlement du Tribunal pénal fédéral sur les frais, émoluments, dépens et indemnités de la procédure pénale fédérale du 31 août 2010 [RFPPF; RS 173.731.162]).

Par ces motifs, la Cour des plaintes prononce:

1. La requête de levée des scellés est admise.
2. Un émolument de CHF 2'000.-- est mis à la charge de l'opposante.

Bellinzone, le 13 janvier 2021

Au nom de la Cour des plaintes
du Tribunal pénal fédéral

Le président:

Le greffier:

Distribution

- Administration fédérale des contributions
- Me Mohamed Mardam Bey, avocat

Indication des voies de recours

Dans les 30 jours qui suivent leur notification, les arrêts de la Cour des plaintes relatifs aux mesures de contrainte sont sujets à recours devant le Tribunal fédéral (art. 79 et 100 al. 1 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral; LTF). La procédure est réglée par les art. 90 ss LTF.

Le recours ne suspend l'exécution de l'arrêt attaqué que si le juge instructeur l'ordonne (art. 103 LTF).