

Bundesstrafgericht
Tribunal pénal fédéral
Tribunale penale federale
Tribunal penal federal



Numéro de dossier: BE.2019.6

Décision du 19 juin 2020

Cour des plaintes

Composition

Les juges pénaux fédéraux
Cornelia Cova, vice-présidente,
Giorgio Bomio-Giovanascini et
Patrick Robert-Nicoud,
la greffière Victoria Roth

Parties

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES
CONTRIBUTIONS,**

requérante

contre

1. A.,

2. B. LTD,

3. C. LTD,

tous trois représentés par Mes Pierre-Alain
Guillaume et Anna Pivin, avocats,

opposants

Objet

Levée des scellés (art. 50 al. 3 DPA)

Faits:

- A.** Le 13 mars 2017, le Chef du Département fédéral des finances a autorisé l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC) à mener une enquête fiscale spéciale au sens des art. 190 ss de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) contre A. ainsi que contre les sociétés B. Ltd et C. Ltd raison de soupçons fondés de graves infractions fiscales (act. 1.8 *in* BE.2018.12).
- B.** En date du 19 avril 2017, deux perquisitions ont été effectuées par l'AFC, la première au domicile de D. à Z. et la seconde dans des locaux occupés à Genève par les sociétés E. SA, F. SA, G. SA, H. SA, I. SA, J. SA, K. SA, L. SA, M. SA et N. SA; différents éléments ont été saisis. Ces mesures ont fait l'objet d'oppositions, au motif que les documents en cause contiendraient des secrets confiés à des avocats. Ces écrits ont été inventoriés, puis mis sous scellés. Il a ensuite été procédé à un tri de ces pièces, au terme duquel des oppositions ont été formées à la perquisition de certaines d'entre elles; les documents concernés ont dès lors été placés sous scellés (act. 1.11 et 1.12 *in* BE.2018.12).
- C.** Par requête du 14 septembre 2018, l'AFC a déposé auprès de la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral une requête de levée des scellés s'agissant des documents saisis à Z. et à Genève, demande dirigée contre A. (act. 1 *in* BE.2018.12). Au cours de l'échange d'écriture, ce dernier a en substance conclu au rejet de cette requête et à la restitution des documents saisis.
- D.** Par courrier du 24 octobre 2018 adressé au Chef de la division de l'AFC, B. Ltd et C. Ltd se sont plaintes de leur exclusion de la procédure de levée des scellés, réitérant leur opposition à la perquisition des pièces saisies (act. 6.18 et 7.18).

- E.** Le 22 janvier 2019, la Cour de céans a déclaré la requête de levée des scellés irrecevable, faute d'avoir été dirigée contre les sociétés et/ou la personne s'étant opposée/s à la perquisition. Les scellés ont été maintenus (décision du Tribunal pénal fédéral BE.2018.12 du 22 janvier 2019).
- F.** Par acte du 25 février 2019, l'AFC a formé un recours en matière pénale contre cet arrêt, concluant à son annulation et au renvoi de la cause à l'autorité précédente afin qu'elle statue au fond. L'AFC a également sollicité l'octroi de l'effet suspensif, lequel a été admis par ordonnance du 18 mars 2019 du Président de la Ire Cour de droit public du Tribunal fédéral, en ce sens que les scellés sur les documents saisis le 19 avril 2017, et toujours sous scellés, étaient maintenus.
- G.** Le Tribunal fédéral a admis le recours de l'AFC par arrêt du 11 juin 2019 (1B_91/2019). Il a annulé la décision attaquée et renvoyé la cause à la Cour de céans pour qu'elle entre en matière sur la demande de levée des scellés. Il a en substance estimé que A. était touché à titre personnel par les perquisitions opérées. Il devait donc être admis à la procédure de levée des scellés en tant que tiers personnellement touché par les perquisitions opérées, peu importe de savoir s'il avait fait opposition en son nom ou comme mandataire des sociétés (act. 1).
- H.** A réception de l'arrêt du Tribunal fédéral précité, la Cour de céans a, par courrier du 24 juin 2019, invité les parties à déposer d'éventuelles observations dans le cadre de la présente cause (act. 2).
- I.** Par pli du 5 juillet 2019, l'AFC a indiqué ne pas avoir, en l'état, d'observations complémentaires à déposer, et a renvoyé à sa demande de levée des scellés du 14 septembre 2018 ainsi qu'à sa réplique du 15 novembre 2018 (act. 4).
- J.** A. a déposé ses observations le 25 juillet 2019. Il a maintenu son opposition à la levée des scellés sur toutes les pièces visées par la requête de l'AFC, et persisté dans les conclusions prises dans ses écritures du 22 octobre 2018, 10 décembre 2018 et 27 décembre 2018. Il a déposé pour le surplus des observations complémentaires relatives à la violation du principe de célérité et au secret professionnel faisant obstacle au séquestre (act. 5).

- K.** Le 25 juillet 2019 toujours, C. Ltd et B. Ltd, également représentées par Mes Pierre-Alain Guillaume et Anna Pivin, ont adressé à la Cour de céans une demande d'admission en qualité de parties à la procédure BE.2019.6 (act. 6 et 7).
- L.** Par courrier du 26 août 2019, l'AFC se détermine sur les observations de A., et conteste ses allégués, dans la mesure où ils s'écartent des faits constatés et relevés par l'AFC; elle maintient pour le surplus ses précédentes écritures (act. 13).
- M.** Le 26 août 2019 également, l'AFC se détermine sur les demandes d'admission en qualité de partie de B. Ltd et C. Ltd. Elle conclut principalement à l'irrecevabilité des demandes, subsidiairement à leur rejet, et en tout état de cause au refus de l'accès aux pièces produites par l'AFC dans la cause l'opposant à A. (act. 14).
- N.** Par courrier du 22 avril 2020 la Cour de céans a, dans le cadre de l'instruction de la présente cause, invité A., B. Ltd et C. Ltd, à décrire – respectivement rendre vraisemblable – pour chacun des documents en cause, les intérêts au maintien du secret qu'ils font valoir, afin de satisfaire à leur obligation de collaborer. Un délai au 13 mai 2020 leur a été imparti pour ce faire (act. 18).
- O.** Dans le délai prolongé au 27 mai 2020, A., B. Ltd et C. Ltd ont indiqué être dans l'impossibilité matérielle de se prononcer sur chaque papier pris isolément, faute pour l'AFC d'avoir établi un inventaire détaillé des pièces de la « Data Room Avocats » et des autres pièces perquisitionnées. Ils ont proposé, par économie de procédure, d'établir eux-mêmes un inventaire détaillé des papiers perquisitionnés, en procédant à une levée provisoire des scellés, sous la surveillance de l'AFC. Ils seraient ainsi ensuite à même de se prononcer utilement et à bref délai sur l'ensemble des documents en cause. Ils rappellent en outre à cette occasion leur intérêt au maintien du secret pour les papiers perquisitionnés dans la « Data Room Avocats » (act. 20).

- P.** Après avoir été invitée à se déterminer sur la proposition faite par A., B. Ltd et C. Ltd dans la détermination précitée, l'AFC a déclaré s'opposer à la levée provisoire des scellés, en exposant d'une part qu'il ne saurait être laissé le soin à l'opposant d'effectuer un inventaire détaillé sans un contrôle de son exactitude par l'AFC ou la Cour de céans, et d'autre part que l'opposant est la personne qui connaît le contenu des papiers saisis et est donc en mesure de se déterminer sur son intérêt au maintien du secret (act. 22).

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** Aux termes de l'art. 50 al. 3 *in fine* DPA, en lien avec l'art. 25 al. 1 DPA, la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral statue sur l'admissibilité de la perquisition lorsque les papiers objets de cette dernière sont mis sous scellés à la suite d'une opposition formée par le détenteur des papiers.
- 1.2** Lorsque la poursuite d'infractions est confiée à une autorité administrative fédérale, le droit pénal administratif est applicable (art. 1 DPA). Dans la mesure où le DPA ne règle pas exhaustivement certaines questions, les dispositions du CPP sont applicables en principe par analogie (ATF 139 IV 246 consid. 1.2 p. 248; arrêts du Tribunal fédéral 1B_91/2019 du 11 juin 2019 consid. 2.1; 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.1 et les arrêts cités).
- 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 et 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 (BERNASCONI/SCHÜRCH, La mise sous scellés dans la procédure pénale suisse et dans l'entraide internationale en matière pénale : analogies et spécificités, *in* Jusletter 10 octobre 2016, I/a/2 p. 9). Cette qualité n'est en revanche pas automatiquement reconnue à la personne poursuivie (TPF 2016 55 consid. 2.2 et la jurisprudence citée), à la partie plaignante (arrêt du Tribunal fédéral 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.3), au titulaire du compte ou à l'ayant droit économique de la société détentrice d'un compte bancaire (FAVRE/PELLET/STOUDMANN, Droit pénal accessoire, Code annoté, 2018,

n° 3.3 *ad* art. 50 DPA).

1.4 Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, le droit de défendre ses droits en lien avec une perquisition peut toutefois exceptionnellement être reconnu indépendamment d'un rapport de possession, soit notamment lorsque la personne fait valoir un intérêt juridiquement protégé au maintien du secret sur les pièces saisies (ATF 140 IV 28 consid. 4.3.4 p. 35 ss; arrêts du Tribunal fédéral 1B_537/2018 du 13 mars 2019 consid. 2.3; 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.3); tel peut être le cas de celui qui démontre subir une atteinte directe, immédiate et personnelle (arrêt 1B_106/2017 consid. 2.1 et les arrêts cités). Cependant, avant l'exécution d'une demande d'édition de documents, respectivement avant la saisie provisoire de ceux-ci, seuls les détenteurs des pièces en cause doivent être entendus sur leur contenu et sur les secrets invoqués par l'autorité. En revanche, une fois cette mesure effectuée, mais avant l'exploitation proprement dite des documents, l'autorité doit, d'office, offrir la possibilité à d'autres intéressés – dans la mesure où ils sont identifiables – de se déterminer sur la perquisition effectuée et de déposer, le cas échéant, une requête de mise sous scellés (ATF 140 IV 28 consid. 4.3.4 et 4.3.5 p. 35 ss; arrêts du Tribunal fédéral 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.3; 1B_48/2017 du 24 juillet 2017 consid. 5; 1B_454/2016 du 24 janvier 2017 consid. 3.2; 1B_331/2016 du 23 novembre 2016 consid. 1.3). De plus, si des tiers ont connaissance d'une procédure de levée de scellés pendante susceptible de les concerner, ils ont l'obligation procédurale de demander sans délai leur admission en tant que partie et de faire valoir – de manière suffisante (arrêts du Tribunal fédéral 1B_537/2018 du 13 mars 2019 consid. 2.3 et 2.4; 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.6; 1B_453/2018 du 6 février 2019 consid. 6.1 et les arrêts cités; voir sur les exigences en matière de collaboration lorsque le secret professionnel de l'avocat est invoqué, arrêt 1B_85/2018 du 3 juillet 2018 consid. 2) – les secrets dont ils se prévalent; cela découle du principe de la bonne foi, qui présuppose notamment de ne pas attendre une issue défavorable pour invoquer des prétentions (arrêt du Tribunal fédéral 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.4 et les arrêts cités).

1.5

1.5.1 En l'espèce, le Tribunal fédéral a estimé que, si le statut de prévenu ne suffisait pas à A. pour obtenir la qualité de partie à la procédure de levée des scellés, cette qualité particulière lui permettait d'exiger le respect de l'art. 46 al. 3 DPA, à savoir l'interdiction de séquestre des documents concernant ses contacts avec son/ses avocat(s). Or, dans la procédure menée par l'AFC, A. s'est prévalu du secret professionnel de ses avocats en lien avec les pièces placées sous scellés et faisant l'objet de la présente procédure de levée de scellés, de sorte que, manifestement touché à titre personnel par les

perquisitions opérées, son admission en tant que partie à la procédure de levée de scellés doit être admise (act. 1, consid. 2.4). A. doit dès lors être admis à la procédure de levée des scellés en tant que tiers personnellement touché par les perquisitions opérées, de sorte qu'il convient d'entrer en matière sur la demande de levée des scellés déposée par l'AFC à son encontre (v. act. 1, consid. 2.6 et 3).

1.5.2 B. Ltd et C. Ltd requièrent également d'être admises en qualité de parties à la présente procédure de levée des scellés. Elles estiment avoir été écartées à tort par l'AFC de la procédure de levée des scellés initiée par devant la Cour de céans. Elles ont par ailleurs pris part à la procédure relative aux scellés sitôt qu'elles ont eu connaissance des perquisitions du 19 avril 2017: elles ont participé à la séance de travail du 12 juin 2017 avec l'AFC à ce sujet, puis ont expressément adressé à l'AFC leurs déterminations écrites concernant la définition du secret d'avocat ainsi que sur les documents qu'elles considéreraient couverts par le secret, et ont participé à la séance de tri les 30 et 31 août 2017. Elles ont alors, par courrier du 14 septembre 2017, levé leur opposition pour certaines pièces, puis pour d'autres en date du 31 juillet 2018. Enfin, en se déclarant immédiatement auprès de l'AFC le 24 octobre 2018 pour se plaindre d'avoir été exclues de la procédure, elles estiment avoir manifesté sans tarder leur volonté de participer à la procédure et de s'être prévaluées de manière constante du secret professionnel de l'avocat (act. 6 et 7, p. 9). Elles revêtiraient la qualité de parties d'une part en se prévalant du secret professionnel de l'avocat pour une partie des pièces mises sous scellés, et d'autre part en tant que codétentrices des papiers perquisitionnés (act. 6 et 7, p. 10).

1.5.3 L'AFC de son côté conclut à l'irrecevabilité des demandes d'admission, subsidiairement à leur rejet. Elle se réfère à la jurisprudence de la Cour de céans qui a toujours limité le cercle des personnes légitimées à requérir la mise sous scellés au seul détenteur des documents. Elle évoque ensuite la jurisprudence récente de la Cour de céans ainsi que du Tribunal fédéral, reconnaissant dans certains cas aux tiers non-détenteurs la légitimité à participer à la procédure s'ils disposaient d'un intérêt juridiquement protégé au maintien du secret. Elle estime que cet intérêt fait défaut en l'espèce, en arguant que A. est l'ayant droit économique de C. Ltd et B. Ltd, qu'elles lui servent d'écran et n'ont aucune existence réelle. A défaut d'existence réelle, elles ne pourraient revêtir la qualité de parties (act. 14, p. 2-3).

1.5.4 Comme le relève l'AFC, la jurisprudence récente de la Cour de céans et plus particulièrement le Tribunal fédéral ont élargi le cercle des personnes légitimées à requérir la mise sous scellés. Ainsi, conformément à la jurisprudence récente du Tribunal fédéral, la qualité de partie à la procédure de levée des scellés peut exceptionnellement être reconnue indépendamment d'un rapport de possession, notamment lorsque la personne fait valoir un intérêt juridiquement protégé au maintien du secret sur les pièces saisies (ATF 140 IV 28 consid. 4.3.4 p. 35 ss; arrêts du Tribunal fédéral 1B_91/2019 du 11 juin 2019 consid. 2.2; 1B_537/2018 du 13 mars 2019 consid. 2.3; 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.3); tel peut être le cas de celui qui démontre subir une atteinte directe, immédiate et personnelle. De plus, si le statut de prévenu en tant que tel ne permet d'obtenir la qualité de partie, il permet néanmoins d'exiger le respect de l'art. 46 al. 3 DPA, à savoir l'interdiction de séquestre des documents concernant ses contacts avec son/ses avocat(s). Ainsi, il en découle que le statut de prévenu permet à celui qui se prévaut du secret professionnel de l'avocat en lien avec des pièces sous scellés de faire valoir ses moyens relatifs aux pièces en question, ce par le biais de la procédure de levée des scellés. En l'espèce, l'AFC mène depuis mars 2017 une enquête fiscale contre A. et les sociétés B. Ltd et C. Ltd, de sorte que ceux-ci ont le statut de prévenu. Suite aux perquisitions opérées le 19 avril 2017, tous trois se sont opposés à celles-ci, singulièrement concernant les sociétés, aux documents inventoriés CC. n° 002 à 268 ayant été perquisitionnés dans la « Data Room Avocats » à Genève. Par courrier du 24 juillet 2017, les prévenus – sous la plume de leurs conseils communs – ont fait part à l'AFC de leurs déterminations sur la définition du secret professionnel de l'avocat et la raison pour laquelle certains documents perquisitionnés ne sauraient être utilisés par l'AFC dans le cadre de son enquête. Les déterminations concernaient tant A. que les sociétés B. Ltd et C. Ltd. Il convient par ailleurs de relever que, par courrier du 8 août 2017, l'AFC a accusé réception des déterminations précitées des prévenus, et fait référence *aux détenteurs* des documents et non à un seul détenteur (« s'agissant du solde des documents mis sous scellés, nous prenons acte que les détenteurs que vous représentez ») (act. 6.13 et 7.13). Suite à la séance de tri effectuée les 30 et 31 juillet 2017, les conseils des prévenus se sont déterminés sur dite séance et ont apporté quelques précisions concernant les documents sur lesquels les scellés avaient été levés et ceux sur lesquels les oppositions étaient maintenues, toujours en se prévalant du secret professionnel de l'avocat (act. 6.14^{bis} et 7.14^{bis}); ces oppositions ont été réitérées le 31 juillet 2018 en se basant sur différentes caractéristiques (act. 6.15 et 7.15). Le 24 octobre 2018, estimant avoir été injustement exclues de la procédure de levée de scellés intentée par l'AFC par devant la Cour de céans le 14 septembre 2018, B. Ltd et C. Ltd se sont plaintes à l'AFC d'avoir été écartées de la

procédure et ont réitéré leur opposition à la levée des scellés portant sur les pièces contenues dans la « Data Room Avocats » (act. 6.18 et 7.18). Par conséquent, B. Ltd et C. Ltd, prévenues dans la procédure menée par l'AFC et ayant fait valoir le secret professionnel de l'avocat sur les pièces mises sous scellés depuis la perquisition, ont un intérêt à participer à la procédure de levée des scellés. La réalité de l'existence des sociétés – dans la mesure où celle-ci n'est pas d'emblée identifiable – ne relève pas du pouvoir d'appréciation de la Cour de céans. Partant, la qualité de parties doit être reconnue à C. Ltd et B. Ltd.

1.6 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^{er} Cst. et 5 al. 1^{er} 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*). A cet égard, si le délai de vingt jours de l'art. 248 al. 2 CPP ne s'applique pas par analogie (arrêt du Tribunal pénal fédéral BE.2018.1 du 11 décembre 2018 consid. 1.1), il peut toutefois servir d'indicateur (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; moins nuancé, EICKER/FRANK/ACHERMANN, *Verwaltungsstrafrecht und Verwaltungsstrafverfahrensrecht*, 2012, p. 210).

1.6.1 A. estime que l'AFC a violé le principe de célérité en requérant la levée des scellés 1 an, 4 mois et 25 jours à compter des oppositions formulées le 19 avril 2017, de sorte que la requête serait manifestement tardive. L'AFC serait de plus restée pratiquement inactive, que ce soit concernant l'administration des preuves (scellés) ou l'instruction du dossier de manière générale, ce qui rendrait le délai écoulé d'autant plus incompréhensible. Ainsi, durant ses dix-sept mois, l'AFC – selon A. – se serait limitée à organiser une rencontre avec les mandataires de l'opposant le 12 juin 2017, à tenir en août et septembre 2017 deux séances de tri des papiers perquisitionnés, et en mars 2018 une séance de tri des supports informatiques, et enfin à l'auditionner le 19 juillet 2018 (act. 6.17, p. 9). A. de son côté, aurait fait preuve de diligence et de bonne collaboration avec l'AFC, de sorte que le retard pris par cette dernière ne saurait lui être imputé, ni considérer qu'il ait acquiescé au retard en participant activement à la procédure (act. 6.17, p. 10). A. estime enfin que l'AFC ne saurait se prévaloir d'un intérêt à l'accès des pièces en question dès lors qu'elle a pu se passer des pièces durant tout ce temps, ce qui laisserait supposer que ces pièces

ne sont pas indispensables à son enquête; de plus, la plupart des pièces seraient en réalité déjà en possession de l'AFC (act. 6.17, p. 11). Dans ses observations du 25 juillet 2019, A. ré-invoque la violation du principe de la célérité et renvoie pour l'essentiel de ce grief à ses observations des 22 octobre 2018 (act. 6.17), 10 décembre 2018 et 27 décembre 2018 (act. 5, p. 2), lesquelles viennent en substance d'être résumées.

1.6.2 Dans ses observations du 26 août 2019, l'AFC estime que l'opposant adopte un comportement contraire à la bonne foi, en ce sens qu'il a lui-même requis qu'il soit procédé à un pré-tri des documents mis sous scellés afin de déterminer les documents sous format papier et numérique sur lesquels il souhaitait lever son opposition et sur lesquels au contraire il souhaitait la maintenir. Il aurait de plus consenti à ce que la requête de levée des scellés sur les documents sur support papier ne soit déposée qu'au terme du tri des données informatiques. La lenteur du pré-tri des données numériques ne serait pas imputable à l'AFC mais aux problèmes techniques rencontrés quant à la lisibilité des données numériques remises à l'opposant ainsi qu'à la mise en place de la procédure devant permettre l'extraction de fichiers PDF par l'application des mots-clés sélectionnés ainsi que le tri par l'opposant. Vu le temps pour ces opérations, l'AFC a choisi de ne pas surseoir au dépôt de la requête de levée des scellés sur les documents sous format papier. De plus, l'AFC conteste s'être désintéressée de la procédure et aurait effectué nombre d'actes de procédure dans le cadre du pré-tri préalable à la levée des scellés; elle produit à cet effet la liste des actes effectués (act. 13.1). Dans sa requête de levée des scellés du 14 septembre 2018 déjà, l'AFC considérait qu'il « *est plus que raisonnable de déposer sans plus attendre la présente requête portant uniquement sur les documents sous format papier au regard du principe de célérité, bien que le même détenteur pourrait éventuellement être concerné par une nouvelle requête de levée des scellés portant sur les documents sous format électronique selon le sort de la procédure de tri en cours et malgré la demande expresse de l'opposant de surseoir à la demande de levée des scellés* » (act. 6.16, p. 3).

1.6.3 *In casu*, suite aux perquisitions effectuées le 19 avril 2017, l'AFC et les opposants ont tenu, le 12 juin 2017, une séance de travail relative aux pièces mises sous scellés suite aux perquisitions. Le 24 juillet 2017, les opposants ont déposé leurs observations s'agissant du secret de l'avocat. A cette occasion, ils ont précisé que « *vu le volume des pièces saisies ce jour-là, nous sommes restés convenus que les scellés seraient apposés sur l'ensemble des documents et qu'un tri serait fait ultérieurement entre les pièces devant être restituées aux détenteurs et celles devant être conservées par la DAPE aux fins de l'enquête* » (act. 6.12 et 7.12, p. 3).

Après avoir accusé réception des déterminations précitées, une séance de tri a été organisée entre l'AFC et les opposants – les 30 et 31 juillet 2017 –, à l'issue de laquelle ces derniers ont levé leurs oppositions pour certains documents. Par courrier du 14 septembre 2017 de leurs conseils, les opposants ont apporté des précisions quant aux documents sous scellés. Le 28 novembre 2017, l'AFC a synthétisé les faits précités et sur le mode à adopter pour la procédure de tri des données électroniques. A cette occasion, elle a sollicité l'accord des opposants pour déposer la demande de levée des scellés au TPF, que le tri des données électroniques ait été effectué (*« Vu le temps déjà écoulé depuis la fin du tri des documents sur support papier et la durée probable du tri des données électroniques prévu, nous vous prions de bien vouloir nous confirmer, par retour de courrier, votre accord à ce que la DAPE attende la fin de la procédure de tri des données électroniques en cours, pour déposer la demande de levée des scellés au Tribunal pénal fédéral, portant tant sur les documents sur support papiers pour lesquels vos mandants ont maintenu leur opposition que sur les données électroniques qui seront éventuellement remises sous scellés, ensuite du tri à venir »*; act. 7.4 in BE.2018.12). Ceux-ci ont confirmé, par économie de procédure, leur accord dans leur correspondance du 4 décembre 2017 (act. 7.5 in BE.2018.12). La séance de tri des données numériques s'est tenue le 28 février 2018. Dans une lettre du 15 mai 2018, l'AFC – se référant à cette séance – a imparti un délai de 45 jours à compter de l'envoi de ce courrier pour que les opposants puissent faire part de leur prise de position concernant les supports numériques ainsi que les documents encore sous scellés, tout en rappelant qu'ils avaient confirmé leur accord pour que la DAPE attende la fin de la procédure de tri des supports informatiques pour déposer, au besoin, une demande de levée des scellés auprès de la Cour de céans (act. 7.6 in BE.2018.12). Le 20 août 2018, les opposants ont formellement requis de l'AFC que la requête de levée des scellés qu'elle annonce vouloir adresser à la Cour de céans *« couvre l'ensemble des papiers et supports informatiques à la perquisition desquels [ils] auront maintenu leur opposition. Il irait en effet contre le principe d'économie de procédure de former auprès du Tribunal deux requêtes distinctes pour un même objet »* (act. 7.7 in BE.2018.12). Sur le vu du nombre d'échanges intervenus entre l'AFC et les opposants concernant le tri des pièces, qu'ils soient sur papier ou numériques, ainsi que l'accord de ceux-ci d'attendre la fin du processus de tri des données numériques pour intenter la procédure de levée des scellés, le grief tiré du principe de la célérité des opposants confine à la témérité. La décision de la Cour de céans invoquée par les opposants à l'appui de leur grief ne leur est d'aucune aide. S'il a effectivement été considéré qu'une requête de levée des scellés présentée 70 jours après la mise sous scellés violait le principe de célérité, c'était en raison de l'inactivité de la requérante pendant ces 70 jours

(TPF 2013 182 consid. 1.4.3 et 1.4.4). Ce tout en précisant qu'il convenait de vérifier dans chaque cas les mesures de contrainte en jeu et l'importance du cas. La Cour de céans est d'ailleurs sur cette base entrée en matière sur la requête, malgré la violation du principe de célérité constatée. Il ne peut dès lors nullement être retenu qu'une requête de levée des scellés présentée plus de 70 jours après la mise sous scellés viole systématiquement le principe de célérité. Est ainsi davantage relevant le comportement adopté par l'autorité requérante, qui, comme décrit ci-dessus, a été proactif tout au long de la procédure. L'on relève par ailleurs qu'en parallèle, l'AFC a effectué d'autres perquisitions en mars 2018 à Genève, notamment auprès des sociétés O. SA, P. SA et Q. SA (act. 13.1, p. 5). Des procédures de levée des scellés ont eu lieu entre janvier et avril 2018 pour la société R. SA et entre juin et juillet 2018 pour la société P. SA (act. 13.1, p. 15). L'AFC a en outre effectué des demandes d'édition d'actes, notamment aux banques S. et T., en novembre 2017, documents qui devaient ensuite être analysés par l'AFC à leur réception. Il est dès lors inexact de soutenir, comme le font les opposants, que l'AFC serait restée inactive pendant plus d'un an. Il s'ensuit que le grief relatif à la violation du principe de célérité doit être écarté.

2. Il convient partant d'entrer en matière sur la requête de levée des scellés.

3. L'art. 190 al. 1 LIFD prévoit que lorsqu'il existe un soupçon fondé de graves infractions fiscales, d'assistance ou d'incitation à de tels actes, le Chef du Département fédéral des finances peut autoriser l'AFC à mener une enquête en collaboration avec les administrations fiscales cantonales. 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 à 176 LIFD) et les délits fiscaux (art. 186 et 197 LIFD). Selon l'art. 191 al. 1, 1^{re} phrase, LIFD, la procédure dirigée contre les auteurs, complices et instigateurs est réglée d'après les dispositions des art. 19 à 50 DPA. Au nombre des mesures prévues par le DPA figure notamment la perquisition visant des papiers (art. 50 DPA).
 - 3.1 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 (art. 50 al. 1 DPA). 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 (art. 50 al. 2 DPA). Avant la perquisition, le détenteur des papiers est, chaque fois que cela est

possible, mis en mesure d'en indiquer le contenu. S'il s'oppose à la perquisition, les papiers sont mis sous scellés et déposés en lieu sûr (art. 50 al. 3 DPA).

- 3.2** Dans le cadre d'une demande de levée des scellés selon l'art. 50 al. 3 DPA, la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral 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; arrêts du Tribunal fédéral 1B_167/2015 du 30 juin 2015 consid. 2.1; 1B_671/2012 du 8 mai 2013 consid. 3.7.1 et les références citées).
- 3.3** La perquisition de documents n'est admissible qu'en présence d'indices suffisants de l'existence d'une infraction (arrêt du Tribunal fédéral 1B_671/2012 précité 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. 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 (arrêt du Tribunal fédéral 1B_671/2012 précité consid. 3.8.1).
- 3.4** 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).
- 3.5** Appelée à se prononcer sur une demande de levée de scellés, la Cour des plaintes doit donc examiner, d'une part, s'il existe des soupçons suffisants de l'existence 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 de levée des scellés doit s'en tenir, à ce stade, au principe de l'« utilité potentielle » des pièces saisies (arrêt du Tribunal fédéral 1B.354/2009 du 2 mars 2010 consid. 3.2). Il est 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* p. 200; 108 IV 75 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 étroit 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 (arrêt du Tribunal fédéral 1B_167/2015 précité consid. 2.1). 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).

3.6

3.6.1 En l'espèce, l'AFC mène une enquête, en application des art. 190 ss LIFD, à l'encontre de A., B. Ltd et C. Ltd, en raison de soupçons fondés de soustractions répétées de montants importants d'impôt (art. 175 et 176 LIFD). B. Ltd est soupçonnée d'avoir commis, durant les périodes fiscales 2007 à 2013, des soustractions d'impôt sur le bénéfice portant sur des montants importants par le fait que, n'étant pas inscrite au registre du commerce suisse et n'ayant pas déposé de déclaration fiscale, elle aurait eu son administration effective en Suisse et aurait généré des bénéfices imposables. Ces derniers proviendraient notamment de son rôle d'intermédiaire dans la vente d'œuvres d'art. C. Ltd est soupçonnée en raison des mêmes faits, mais pour les périodes fiscales 2007 à 2015. A. est quant à lui soupçonné d'avoir commis, durant les périodes fiscales 2005 à 2015, des soustractions portant sur des montants importants d'impôt sur le revenu par le fait qu'il n'aurait pas déclaré tous les revenus qui lui ont été versés, notamment par les sociétés B. Ltd et C. Ltd sous la forme de dividendes dissimulés. L'AFC le soupçonne d'être domicilié en Suisse, bien qu'il ait déclaré avoir quitté la Suisse pour V. dès 2009 (act. 6.16, p. 5). Des soupçons plus amplement détaillés par l'AFC dans sa requête de levée des scellés (act. 6.16, p. 6-8) peut être retenu ce qui suit: selon une plainte déposée par AA. devant la justice X., A. (et/ou ses sociétés) l'aurait (lui et/ou ses sociétés *offshores*) escroqué en lui (leur) surfacturant des tableaux de maîtres, via la société *offshore* B. Ltd, tout en percevant directement des commissions sur lesdites acquisitions. A. aurait vendu en dix ans une quarantaine d'œuvres majeures à AA. pour une valeur totale d'environ 2 milliards de francs. En cours d'investigation, il a été découvert que A. utilisait une deuxième structure – C. Ltd – pour des opérations similaires avec d'autres tiers. B. Ltd, selon les relevés bancaires à disposition de l'AFC, a reçu sur son compte bancaire suisse, entre 2007 et 2013, des montants ascendant 1,5 milliard de francs. A. quant à lui a effectué des prélèvements

importants durant cette même période, ascendant 300 millions de francs sur le compte précité, qui constitueraient tout au moins en partie des distributions dissimulées. Selon les relevés bancaires suisses de C. Ltd, la société a reçu entre 2007 et 2015 des montants importants approchant 500 millions de francs correspondant au moins en partie au chiffre d'affaires que la société a réalisé en tant qu'intermédiaire dans le commerce d'œuvres d'art. A. a effectué des prélèvements de montants importants ascendant 30 millions de francs de 2010 à 2015 sur le compte précité, qui constitueraient tout au moins en partie des distributions dissimulées.

3.6.2 Dans ses observations du 22 octobre 2018 – auxquelles il renvoie dans ses déterminations du 25 juillet 2019 – A. soutient que la procédure dirigée à son encontre n'a plus d'objet – les soupçons n'existant plus – et les perquisitions seraient dans tous les cas disproportionnées (act. 6.17, p. 12-13). Les périodes fiscales 2005 à 2006 auraient déjà fait l'objet de taxations et de prononcés d'amende par l'administration fiscale cantonale – seule compétente pour émettre des taxations – de sorte qu'il ne saurait y avoir soupçons fondés d'infractions autres que celles déjà taxées. A. étant domicilié à V. depuis le 1^{er} janvier 2009 – et jusqu'à ce jour – les mesures d'enquête seraient sans objet également pour les années 2009 à 2015. Resterait ainsi l'année 2008 mais pour laquelle l'AFC n'aurait pas établi de soupçon fondé.

3.6.3 Il n'appartient pas à la Cour de céans de déterminer si A. est domicilié depuis 2009 à V. ou non. De plus, comme le relève l'AFC, l'enquête est dirigée non seulement contre A., mais également contre B. Ltd et C. Ltd, de sorte qu'il convient de prendre en compte l'ensemble des soupçons décrits par l'autorité de poursuite. Il incombe ainsi uniquement à la Cour des plaintes de déterminer si les perquisitions effectuées par l'AFC, dans le cadre de l'enquête menée contre les opposants, étaient justifiées par des soupçons précis et objectivement fondés et non pas sur une suspicion générale ou une prévention purement subjective (*cf. supra*, consid. 3.5). De ce fait, il ne lui appartient pas de se prononcer sur la réalisation des infractions reprochées aux prévenus. La Cour de céans, dans la présente procédure – laquelle ne porte que sur la levée des scellés – se limite ainsi à statuer sur l'admissibilité de la perquisition.

3.6.4 Au vu de ce qui précède et de l'exposé détaillé présenté dans la requête de levée des scellés (v. *supra* consid. 3.6.1), l'AFC, à l'appui de ses soupçons, apporte des éléments concrets et objectifs, et chiffre les montants suspectés d'avoir été soustraits à l'imposition. Elle se base ainsi sur les extraits de comptes de B. Ltd auprès de la banque BB. et de la banque S., sur ceux de C. Ltd auprès des mêmes banques, ainsi que sur le procès-verbal d'audition de A. du 26 février 2015 à X. (v. ainsi annexes 16, 17, 19, 22 et 23 à la requête de levée des scellés du 14 septembre 2018, act. 1 *in* BE.2018.12). Il s'agit ainsi d'éléments précis et objectivement fondés étayés d'éléments de preuve matériels, et non de simples suppositions. Force est partant de constater que l'existence de soupçons fondés d'infractions fiscales est réalisée en l'espèce.

3.7 Par ailleurs, il apparaît que la condition de l'importance présumée des papiers objet de la perquisition pour l'enquête pénale fiscale en cours est également réalisée dans le cas d'espèce. Les pièces sous scellés contiennent des documents commerciaux relatifs au commerce entre A. et AA. et ses sociétés pour les années sous enquête, des documents relatifs au commerce entre A., B. Ltd et C. Ltd pour les années sous enquête, des documents concernant les commissions versées à A. ou à B. Ltd et C. Ltd. Les pièces sous scellés contiennent également des extraits de compte de A., des documents détaillant les structures B. Ltd et C. Ltd, de sorte que l'ensemble de ces documents présente manifestement un intérêt pour l'enquête de l'AFC.

3.8 A. soutient encore que les mesures spéciales d'enquêtes de l'AFC sont disproportionnées pour une seule année, d'autant plus que l'année en question – soit 2008 – a déjà fait l'objet d'une procédure de rappel et d'enquête pour soustraction d'impôt par l'administration cantonale (observations A. du 22 octobre 2018 *in* BE.2018.12). Or comme rappelé *supra* (cf. consid. 3.6.3), il n'appartient pas à la Cour de céans d'examiner si l'enquête de l'AFC est justifiée pour toutes les années comprises entre 2005 et 2015, d'autant plus que, si A. soutient qu'en ce qui le concerne, seule l'année 2008 est pertinente, il semble omettre que l'AFC le soupçonne d'avoir joué un rôle dans les soustractions potentiellement commises par B. Ltd et C. Ltd, de sorte que l'ensemble des documents mis sous scellés par l'AFC présente un intérêt pour son enquête. Les mesures s'avèrent partant proportionnées.

4. Les opposants font ensuite valoir le droit au respect du secret professionnel de l'avocat.

- 4.1** A la suite d'une demande de levée des scellés, l'autorité en la matière 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, art. 248 al. 1 et 3 CPP; ATF 144 IV 74 consid. 2.2 p. 77; 141 IV 77 consid. 4.1 p. 81; arrêts du Tribunal fédéral 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.2; 1B_433/2017 du 21 mars 2018 consid. 3.3; 1B_210/2017 du 23 octobre 2017 consid. 3.4).
- 4.2** Selon 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 du 23 juin 2000 sur la libre circulation des avocats (LLCA; RS 935.61) et n'a pas le statut de prévenu dans la même affaire. L'art. 50 al. 2 précise que la perquisition doit être opérée de manière à sauvegarder le secret de fonction, ainsi que les secrets confiés notamment aux avocats et notaires en vertu de leur ministère ou de leur profession. L'art. 46 al. 3 DPA a été introduit 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.
- 4.3** Le secret professionnel de l'avocat couvre tous les faits et documents confiés à l'avocat qui présentent un rapport certain avec l'exercice de sa profession. Cette protection 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 117 Ia 341 consid. 6a/bb). Seuls sont 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. Les documents comprennent non seulement la correspondance au sens classique (lettres et courriers électroniques), mais aussi les notes prises par l'avocat, les expertises juridiques faites avant une procédure, les procès-verbaux d'entretien, les documents stratégiques, les projets de contrat ou d'arrangement, etc. L'activité typique de l'avocat – et dès lors celle protégée par le secret professionnel au sens du DPA – consiste essentiellement à fournir des conseils juridiques, à rédiger des projets d'actes juridiques, à défendre les intérêts de ses clients et à intervenir devant les tribunaux pour les assister ou les représenter (ATF 135 III 414 consid. 3.3; arrêt du Tribunal fédéral 2C_461/2014 du 10 novembre 2014 consid. 4.1; CORBOZ, Les infractions en droit suisse, vol. II, 3^{ème} éd. 2010, n° 10 *ad* art. 321 CP). Est ainsi secret ce que l'avocat apprend dans l'exercice de son mandat et qui

présente un certain rapport avec sa profession, même si, selon certains auteurs, ce rapport peut être fort ténu (v. BOHNET/MARTENET, *Le droit de la profession d'avocat*, 2009, n° 1841; MICHEL, *Le secret professionnel de l'avocat et ses limites* [1^{re} partie], *Revue de l'avocat* 10/2009, p. 498, 501). Si le secret professionnel de l'avocat exclut la saisie de documents relatifs à l'exécution de son mandat d'avocat, il ne s'oppose pas en revanche à la saisie de pièces qui concernent une activité purement commerciale de l'avocat (ATF 130 II 193 consid. 5.1 *in fine*; 126 II 495 consid. 5e/aa; 117 la 341 consid. 6a/cc). Il a ainsi été jugé que ce qui était confié à un avocat en sa qualité d'administrateur de société, de gérant de fortune – dans le cadre d'activité telles que la direction ou le secrétariat d'une association professionnelle – le courtage, la médiation ou en exécution d'un mandat de recouvrement, n'est pas couvert par le secret professionnel (ATF 120 Ib 112 consid. 4; 115 la 197 consid. 3d; 112 Ib 606; 114 III 105 consid. 3a; Message concernant la loi fédérale sur l'adaptation de dispositions de procédure relatives au secret professionnel des avocats [ci-après: Message] FF 2011 7509, p. 7512). Cette définition correspond à la protection offerte par le droit pénal et les dispositions sur la profession d'avocat (art. 321 ch. 1 CP et art. 13 LLCA; cf. ég. Message, p. 7512).

- 4.4** L'art. 264 al. 1 CPP précise que l'interdiction de séquestre prévaut « quels que soient l'endroit où [les documents] se trouvent et le moment où ils ont été conçus ». Ainsi, les règles du CPP ne contiennent aucune restriction géographique et ne limitent pas le champ d'application du secret professionnel aux seuls locaux de l'avocat. Au contraire, le secret est dû quel que soit le lieu où les documents se trouvent (ATF 138 IV 225 consid. 6.1; arrêt du Tribunal fédéral 1B_167/2015 du 30 juin 2015 consid. 3.1; CHAPPUIS, *La profession d'avocat*, Tome I, 2^{ème} éd. 2016, p. 206). Cette précision ne se retrouve toutefois ni à l'art. 46 al. 3, ni à l'art. 50 DPA. Dans un arrêt récent, le Tribunal fédéral a tout d'abord relevé que si le législateur avait pour objectif une harmonisation des dispositions sur le secret professionnel, on peut se demander quelle était la raison d'une telle omission et relève que, quoi qu'il en soit, la protection élargie instituée à l'art. 264 al. 1 CPP ne saurait s'étendre qu'à la correspondance avec l'avocat. Cette notion recouvre la correspondance au sens classique (lettres et courriers électroniques) mais aussi les notes prises par l'avocat, les expertises juridiques faites avant une procédure, les procès-verbaux d'entretien, les documents stratégiques, les projets de contrat ou d'arrangement, etc. (arrêt du Tribunal fédéral 1B_158/2019 du 25 juillet 2019 consid. 2.3 et message concernant la loi fédérale sur l'adaptation de dispositions de procédure relatives au secret professionnel des avocats, FF 2011 7509, 7512). En revanche, dès lors que le secret protège avant tout la relation entre le mandant et son mandataire, il ne saurait être invoqué pour s'opposer

systématiquement à une saisie de document au seul motif que celui-ci s'est trouvé en mains du défendeur (ATF 143 IV 462 consid. 2.3 p. 468; arrêts du Tribunal fédéral 1B_158/2019 du 25 juillet 2019 consid. 2.3; 1B_264/2018 du 26 septembre 2018 consid. 2.1; 1B_376/2017 du 22 novembre 2017 consid. 3.2).

4.5

4.5.1 Dans ses observations du 22 octobre 2018, A. soutient que la *Data Room Avocats* (pièces référencées CC.), dans son entier, doit être considérée comme étant couverte par le secret professionnel des avocats, les pièces s'y trouvant ayant été exclusivement destinées à des titulaires d'un brevet d'avocat qui pratiquent la représentation en justice au sens de l'art. 2 al. 1 LLCA et que les avocats en question ont exercé dans ce cadre exclusivement une activité typique de la profession d'avocat (act. 6.17, p. 17). Par ses observations du 25 juillet 2019, A. rappelle en outre que les pièces référencées CC. et faisant l'objet de la requête de levée des scellés ont été découvertes dans une chambre forte située au sous-sol de l'avenue de Y., à Genève. Cette chambre forte a exclusivement servi à l'entreposage de la *Data Room Avocats* pour A., B. Ltd et C. Ltd. Le procès-verbal de remise sous scellés du 31 août 2017 comporterait de nombreux indices concrets démontrant que ces pièces étaient destinées aux avocats genevois de A. dans le cadre de sa défense (p. ex. « défense A. », « procédure à X. », « documents concernant la procédure à W., diverses notes, commentaires sur les annexes » ou « litigieux procédure pénale »; act. 5, p. 3-5).

4.5.2 Lors de la demande d'admission en qualité de parties, B. Ltd et C. Ltd détaillent ce qu'est la *Data Room Avocats*, les raisons pour lesquelles elle a été créée et ce qu'elle contient. Elle a ainsi été constituée dès le mois de mars 2015 à la demande expresse des *lead counsels* des opposants, et comporte une base de données physique, soit les documents de travail nécessaires à l'intervention des *lead counsels* pour leurs trois clients – les opposants – sur les questions de l'objet des procédures judiciaires, les contrats, correspondances, actes judiciaires et avis de droit notamment. Ces documents ne constituent pas des archives mais ont été établis, réédités ou réimprimés par les opposants depuis avril 2015 exclusivement aux fins d'assurer leur défense judiciaire. Vu son volume, la *Data Room Avocats* ne pouvait être conservée en l'Etude des *lead counsels*, et compte tenu de son contenu confidentiel, elle devait nécessairement être conservée dans une pièce forte (act. 6 et 7, p. 3-4). B. Ltd et C. Ltd ont maintenu leur opposition concernant les pièces CC. 001 à 022, CC. 025, CC. 029 à 037, CC. 039 à 047, CC. 051, CC. 206, CC. 208, CC. 220 à 222, CC. 230 à 232, CC. 235 à 245, CC. 249 à 257, CC. 264 et CC. 266 à 268 – soit sur l'ensemble des papiers pour lesquels la levée des scellés a été demandée, à l'exception de

la pièce référencée DD. 016 – en invoquant le secret professionnel de l’avocat au motif que ces pièces se trouvaient dans la Data Room Avocats, et qu’elles ont été réunies par les deux sociétés à l’intention des *lead counsels* aux fins de leur défense judiciaire (act. 7, p. 6).

4.5.3 L’AFC quant à elle soutient qu’une base de données ne peut être globalement couverte par le secret professionnel de l’avocat (act 1, p. 10 *in* BE.2018.12). Elle estime en outre que seuls les documents échangés entre l’avocat inscrit à un barreau cantonal et son client en relation avec un conseil juridique ou une procédure suisse bénéficient de cette protection. En outre, le secret ne saurait couvrir des documents comptables et commerciaux destinés à d’autres personnes. Ainsi, l’ensemble des documents produits devant les instances étrangères aux fins des procédures judiciaires étrangères opposant AA. ou ses sociétés et A., B. Ltd ou C. Ltd ne serait pas couvert par le secret professionnel de l’avocat. L’AFC estime en outre que la fonction de *lead counsel* des avocats genevois dans la procédure étrangère n’est pas une activité typique de l’avocat. L’intervention à un titre ou à un autre des avocats genevois aux fins ou en marge de la procédure étrangère ne permettrait pas de faire obstacle à la perquisition des documents comptables ou commerciaux relatifs au commerce d’œuvres d’art, ni d’ailleurs à la correspondance échangée entre le client et son avocat étranger dans la procédure étrangère (act. 13, p. 3-4).

4.5.4 Conformément à la jurisprudence, les détenteurs des papiers ont l’obligation de désigner les pièces qui sont, de leur point de vue, couvertes par le secret invoqué ou qui ne présentent manifestement aucun lien avec l’enquête pénale; les intérêts au maintien du secret doivent être décrits au moins brièvement et rendus vraisemblables, sans que les personnes concernées ne soient tenues de divulguer à ce stade le contenu du secret invoqué (ATF 141 IV 77 consid. 4.3 p. 81 et 5.6 p. 87; 138 IV 225 consid. 7.1 p. 229 et les arrêts cités). Si les détenteurs ne satisfont 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). Pour satisfaire à leur obligation de collaborer, les opposants doivent décrire, respectivement rendre vraisemblable, pour chacun des documents en cause, les intérêts au maintien du secret (décision du Tribunal pénal fédéral BE.2017.21-23 du 4 octobre 2019 consid. 8.3.2.4). Sur ce vu, les opposants ne peuvent se contenter d’indiquer que l’ensemble des documents se trouvant dans la « *Data Room Avocats* » sont soumis au secret professionnel. Ils doivent indiquer, pour chaque document sous scellés, leur intérêt au maintien du secret. A cet égard, il convient de préciser, en référence à la jurisprudence du Tribunal fédéral, que l’examen des pièces sous scellés peut se limiter aux seules pièces pour lesquelles les opposants

se sont prévalu du secret professionnel (cf. arrêt du Tribunal fédéral 1B_91/2019 du 11 juin 2019 consid. 3.5).

- 4.6** Concernant ensuite les pièces en tant que telles mises sous scellés et inventoriées par l'AFC, l'occasion a été donnée aux opposants de décrire – respectivement rendre vraisemblable – pour chaque document en cause, les intérêts au maintien du secret, afin de satisfaire à leur obligation de collaborer. Lors de la procédure par devant l'AFC, les opposants auraient eu l'occasion d'apporter des précisions quant aux documents couverts par le secret. Ainsi par exemple le 12 juin 2017, lors de la séance de travail relative aux pièces sous scellés entre les mandataires des opposants et l'AFC, ultérieurement dans leurs déterminations écrites du 24 juillet 2017 relatives au secret professionnel de l'avocat, ou encore lors de la séance de tri des 30 et 31 juillet 2017 – au cours de laquelle ils ont apporté des précisions notamment quant au secret; ce qui démontre qu'il leur aurait été possible de le faire de façon exhaustive également à cette occasion. Ils pouvaient également développer ceci dans leurs déterminations du 14 septembre 2017 qui faisaient suite à la séance de tri de juillet 2017, ou également dans leur écrit du 31 juillet 2018, par lequel ils ont maintenu leurs oppositions en se prévalant du secret. Outre les invitations de l'AFC ou les rencontres avec cette dernière, la Cour de céans leur a, le 22 avril 2020, à nouveau, donné l'occasion de préciser davantage les documents couverts par le secret. Les opposants ont cependant indiqué être dans l'impossibilité matérielle d'effectuer ce travail, ce malgré l'inventaire déjà fait par l'AFC suite à la perquisition. Or cet inventaire permettait à tout le moins aux opposants, qui sont censés le mieux connaître le contenu des pièces mises sous scellés, de décrire au moins sommairement les documents couverts par le secret de l'avocat et pour quelle raison. En effet, dit inventaire contient un libellé des documents sous scellés, lequel aurait pu permettre aux opposants de savoir et indiquer plus précisément les documents couverts par le secret professionnel, d'autant plus qu'ils ont récolté ces pièces afin de créer la « Data Room Avocats » en 2015. Un tel travail ayant été alors effectué, les opposants devaient vraisemblablement être en mesure de connaître le contenu des classeurs sis dans ce local. Il ne revient en l'espèce pas à la Cour de céans d'effectuer le travail incombant aux opposants, de sorte que, faute d'avoir rendu vraisemblable leur intérêt au maintien du secret – pour chacun des documents sous scellés inventorié par l'AFC – la demande de levée des scellés doit être admise.

5. Les opposants, qui succombent, supporteront solidairement un émolument, lequel est fixé à CHF 3'000.-- (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 173.713.162]).

Par ces motifs, la Cour des plaintes prononce:

1. C. Ltd et B. Ltd sont admises en qualité de parties à la procédure BE.2019.6.
2. La requête de levée des scellés est admise.
3. Un émolument de CHF 3'000.-- est mis à la charge solidaire des opposants.

Bellinzone, le 19 juin 2020

Au nom de la Cour des plaintes
du Tribunal pénal fédéral

La vice-présidente:

La greffière:

Distribution

- Administration fédérale des contributions
- Mes Pierre-Alain Guillaume et Anna Pivin, avocats

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).