



Décision du 31 juillet 2026 Cour des plaintes

Composition

Les juges pénaux fédéraux
Patrick Robert-Nicoud, président,
Roy Garr   et Felix Ulrich,
la greff  re Yasmine Dellagana-Sabry

Parties

Administration fédérale des contributions,
requérante

contre

A. SA, représentée par Me Stéphane Grodecki,
opposante

Objet

Levée des scellés (art. 50 al. 3 DPA)

Faits:

- A.** Suite à une dénonciation spontanée déposée le 1^{er} décembre 2023 et complétée le 4 décembre suivant par A. SA (autrefois dénommée B. SA), dénonciation ayant conduit à un contrôle fiscal portant sur les périodes 2019 à 2022, le Service Poursuites pénales et Lutte contre les infractions de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC) a, le 19 août 2025, ouvert une procédure pénale administrative à l'encontre de C. des chefs d'escroquerie en matière de contributions (art. 14 al. 2 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif [DPA; RS 313.0]), de soustraction de l'impôt (art. 96 de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée [LTVA; RS 641.20]) et de violation d'obligations de procédure (art. 98 LTVA), en lien avec les périodes fiscales précitées (dossier AFC, pièce 12; v. ég. act. 1, p. 2 s.).
- B.** Par ordonnance de dépôt de pièces du 19 août 2025, l'AFC a invité A. SA à produire ses grands-livres ainsi que ceux de la société D. BVI Ltd, pour les périodes fiscales 2018 à 2022 (act. 1.1).
- C.** Par colis du 17 septembre 2025, A. SA a transmis à l'AFC la documentation demandée dans un carton scellé, requérant leur mise sous scellés au motif qu'elle serait protégée par le secret professionnel de l'avocat. A cette occasion, ladite société a spontanément remis à l'AFC le rapport d'expertise du 16 septembre 2025 de la société E. SA concernant le compte courant de l'ex-actionnaire et administrateur, C., pour les exercices 2022 à 2024, rapport n'étant pas couvert par la requête de mise sous scellés précitée (act. 1.2).
- D.** Le 7 octobre 2025, l'AFC a requis de la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral (ci-après: la Cour) qu'elle l'autorise à lever les scellés sur les papiers transmis par A. SA et les a, à cette occasion, fait parvenir à l'autorité de céans (act. 1).
- E.** Par courriers des 21 octobre et 3 décembre 2025, A. SA a transmis à la présente Cour sa réponse ainsi qu'une copie des pièces contenant les informations qu'elle considère comme couvertes par le secret professionnel de l'avocat et ce, tant dans une version caviardée que non caviardée (act. 10, 10.0 à 10.10, 12, 12A et 12.0 à 12.10).
- F.** Sur invitation de l'autorité de céans, l'AFC a déposé sa réplique le 18 décembre 2026, précisant que le caviardage de l'identité des clients de l'Etude d'avocats

ne porterait pas atteinte à l'instruction et qu'une levée partielle des scellés limitée « aux informations nécessaires à l'identification du type de prestation, du lieu [de celle-ci] et du montant facturé [...] apparaîtrait au contraire comme une mesure proportionnée et respectueuse tant des exigences de l'instruction que du secret professionnel » (act. 14).

- G.** A. SA a dupliqué en date du 8 janvier 2026, soulignant devoir veiller au respect du secret professionnel (act. 16).

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, comme en l'espèce, la poursuite d'infractions est confiée à une autorité administrative fédérale, la loi fédérale sur le droit pénal administratif du 22 mars 1974 (DPA; RS 313.0) est applicable (art. 1 DPA).

Dans la mesure où la 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 148 IV 221 consid. 2.1; 139 IV 246 consid. 1.2; arrêts du Tribunal fédéral 7B_845/2023 du 4 décembre 2025 consid. 2; 7B_515/2024 du 3 avril 2025 consid. 2.1 non publié *in* ATF 151 IV 322; 7B_957/2024 du 26 février 2025 consid. 2.3.1; 1B_279/2021 du 4 février 2022 consid. 3.1; 1B_71/2019 du 3 juillet 2019 consid. 2.1 non publié *in* ATF 145 IV 273).

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; arrêt du Tribunal fédéral 1B_641/2012 du 8 mai 2013 consid. 3.2 *in fine*; TPF 2018 162 consid. 3; 2016 55 consid. 2.3).

- 1.2** À teneur des art. 25 al. 1 et 50 al. 3 DPA ainsi que 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 de céans est compétente pour statuer sur la présente requête de levée des scellés formulée par l'AFC.

1.3

1.3.1 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 a toutefois, par les fonctions judiciaires qu'elle revêt à rigueur de loi (TPF 2009 84 consid. 2.3), l'obligation de tenir compte de manière adéquate du principe de célérité régissant la procédure pénale (art. 29 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse, du 18 avril 1999 [Cst.; RS 101]; 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 20 jours de l'art. 248 al. 3 CPP ne s'applique pas dans les procédures pénales administratives (arrêt du Tribunal fédéral 7B_1352/2024, 7B_1353/2024 du 16 septembre 2025 consid. 5.2.2 et les réf. citées; décision du Tribunal pénal fédéral BE.2019.8 du 12 janvier 2021 consid. 2.2 et la réf. citée), il peut toutefois servir d'indicateur (arrêt du Tribunal fédéral 1B_641/2012 précité consid. 3; v. décision du Tribunal pénal fédéral BE.2019.8 précitée consid. 2.2 et les réf. citées).

1.3.2 L'opposante a requis la mise sous scellés des documents en cause lors de leur transmission à l'autorité administrative d'enquête le 17 septembre 2025 (v. *supra*, let. C.). La requête de levée des scellés, formulée par l'AFC en date du 7 octobre 2025, a dès lors été déposée en temps utile.

1.4

1.4.1 Sont parties à la procédure de levée des scellés l'autorité requérante et le détenteur des documents et/ou objets placés sous scellés (v. art. 50 al. 3 DPA; arrêt du Tribunal fédéral 1B_450/2020, 1B_484/2020 du 14 janvier 2021 consid. 3.3 et les réf. citées) soit, en matière de droit pénal administratif, celui ayant la maîtrise effective des pièces en cause (arrêt du Tribunal fédéral 1B_91/2019 du 11 juin 2019 consid. 2.2).

1.4.2 Tant l'opposante, en tant que détentrice de la documentation saisie qui a requis leur mise sous scellés, que l'AFC, soit l'autorité administrative d'enquête qui requiert leur levée pour les besoins de son instruction, disposent de la qualité de parties à la procédure de levée des scellés.

1.5 Au vu de ce qui précède, la requête de levée des scellés est recevable et il y a, partant, lieu d'entrer en matière.

2. A l'appui de sa requête de mise sous scellés, l'opposante invoque le secret professionnel de l'avocat s'agissant de certaines informations contenues dans les grands livres de B. SA et D. BVI Ltd (act. 1.2, 10 et 12).

2.1

2.1.1 Selon l'art. 46 al. 3 DPA, il est interdit de séquestrer les objets et les 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 fédérale 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.

À teneur de l'art. 50 al. 1 DPA, la perquisition visant des papiers doit avoir lieu avec les plus grands égards pour les secrets privés (1^{er} phr.); en particulier, les papiers ne seront examinés que s'ils contiennent apparemment des écrits importants pour l'enquête (2^e phr.). 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 leur contenu; s'il s'oppose à la perquisition, les papiers sont mis sous scellés et déposés en lieu sûr; la Cour de céans statue sur l'admissibilité de la perquisition (art. 50 al. 3 DPA; v. ég. art. 25 al. 1 DPA).

2.1.2 Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral relative à l'art. 248 CPP, qui s'applique par analogie aux levées de scellés selon l'art. 50 al. 3 DPA, le tribunal chargé de lever les scellés doit examiner si des intérêts secrets dignes de protection ou d'autres obstacles légaux à la levée des scellés s'opposent à une perquisition et doit procéder lui-même au tri des documents (art. 248 al. 2-4 CPP; arrêt du Tribunal fédéral 7B_720/2023 du 11 avril 2024 consid. 4.2.2 et les réf. citées).

2.1.3 Conformément à l'obligation de collaborer, il revient notamment au détenteur des papiers ou supports de données de désigner les pièces qui, de son point de vue, sont couvertes par le secret qu'il invoque ou qui ne présentent manifestement aucun lien avec l'enquête pénale (ATF 143 IV 462 consid. 2.3; 142 IV 207 consid. 7.1.5 et 11; 141 IV 77 consid. 4.3 et 5.6; 138 IV 225 consid. 7.1 et les réf. citées). Pour satisfaire à cette incombance, l'opposant doit décrire, respectivement rendre vraisemblable, pour chacun des documents en cause, les intérêts au maintien du secret (décisions du Tribunal pénal fédéral BE.2025.7 du 9 février 2026 consid. 3.1.3; BE.2017.21-23 du 4 octobre 2019 consid. 8.3.2.4). Même si la personne concernée n'est pas tenue de divulguer le contenu du secret invoqué, il lui revient de rendre crédibles les secrets qu'elle invoque et de désigner les pièces couvertes par lesdits secrets; ce qui vaut tout particulièrement lorsqu'il s'agit de grandes quantités de données (arrêts du Tribunal fédéral 7B_262/2026 du 8 juin 2026 consid. 3.2 et les réf. citées; 7B_134/2025 du 28 mai 2026 consid. 3.1 et les réf. citées). Les exigences en matière de motivation et de collaboration à cet égard ne sont dès lors pas moindres ou différentes de celles qui prévalent, notamment, lorsque le défaut de

pertinence est invoqué (ATF 145 IV 273 consid. 3.2 et les réf. citées).

S'agissant en particulier du secret professionnel de l'avocat, l'opposant doit notamment démontrer, de manière plausible, qu'il existait une relation mandataire-mandant pendant la période visée par la mesure et que le premier a été consulté par le second dans le cadre d'une activité typique de cette profession (arrêts du Tribunal fédéral 7B_1005/2025 du 20 mars 2026 consid. 2.2; 7B_550/2025 du 2 octobre 2025 consid. 3.3 et la réf. citée; 1B_539/2019 précité consid. 3.2.3 et la réf. citée; sur la notion d'activité typique de l'avocat, v. ATF 150 IV 470 consid. 3.1; 147 IV 385 consid. 2.2; 143 IV 462 consid. 2.2; arrêt du Tribunal fédéral 7B_720/2023 précité consid. 5.2.3; v. ég. DELLAGANA-SABRY, *Perquisitions en procédure pénale*, 2021, p. 235 ss); l'activité « atypique » de l'avocat n'étant pas protégé par le secret professionnel de celui-ci (ATF 151 IV 175 consid. 2.4.1; sur la notion d'activité atypique de l'avocat, v. DELLAGANA-SABRY, *op. cit.*, p. 236 ss).

A défaut, le juge des scellés n'est pas tenu de rechercher d'office des obstacles matériels à la perquisition des pièces en cause (not. arrêt du Tribunal fédéral 7B_143/2026 du 23 juin 2026 consid. 2.2 et les réf. citées).

2.2

2.2.1 En l'occurrence, l'opposante estime que certaines informations contenues dans les grands livres de B. SA et D. BVI Ltd pour la période 2018 à 2022 seraient couvertes, respectivement, pourraient être couvertes par le secret professionnel de l'avocat. A cet égard, elle a mis lesdites informations en évidence selon les codes couleurs et explications suivantes:

« En bleu: les écritures comptables qui semblent concerner des frais privés relatifs à [...] C. [L'opposante] invite donc le Tribunal à examiner la question et se rapporte à la justice sur la question du secret professionnel » (act. 10, p. 1).

« En orange: les écritures comptables indiquant distinctement dans le libellé de l'écriture le nom d'une personne ou d'une société appartenant au « groupe » de la famille de C. et qui, par conséquent, pourraient être assimilées à ce dernier sous forme de prestations appréciables en argent. Il faut toutefois préciser que l'étude a fourni une activité typique (conseil et procédure) pour ces entités, comme le démontre[rait] les décisions de la Commission du barreau du canton de Genève » (*idem*, p. 2). Les noms des personnes et structures concernées par ledit « groupe » ont été listés par l'opposante (*ibidem*).

« En vert: les écritures comptables indiquant distinctement dans le libellé de l'écriture le nom d'un client de l'Etude. [...]. S'agissant de mandats typiques, la question du secret professionnel se pose et un caviardage s'impose » (*idem*, p. 3).

« En jaune: les écritures comptables indiquant distinctement dans le libellé de l'écriture un nom de famille qui pourrait avoir été un client de l'Etude, mais pour lesquels il n'a pas été possible de retrouver de dossier via le programme de facturation. [...]. S'agissant de mandats typiques, la question du secret professionnel se pose et un caviardage s'impose » (*ibidem*).

2.2.2 A la différence de l'AFC qui mentionne les raisons pour lesquelles les papiers saisis peuvent s'avérer pertinents pour l'enquête (v. act. 1, p. 6 et act. 14), l'unique motivation de l'opposante, développée à l'occasion de sa réplique, consiste à soutenir sans autre précision que les informations mises en évidence seraient couvertes par le secret professionnel de l'avocat. S'agissant en particulier des éléments surlignés en bleu, elle se contente d'inviter la présente Cour à examiner la question (v. *supra*, consid. 2.2.1), ce qui est évidemment contraire aux devoirs de collaboration et d'allégation prévus par la jurisprudence du Tribunal fédéral (v. *supra*, consid. 2.1.3). Quant aux éléments surlignés en orange, vert et jaune, l'opposante se limite à relever qu'ils concernent des mandats typiques imposant un caviardage, sans toutefois se déterminer de manière plausible à cet égard (v. *ibidem*); l'intéressée n'ayant pas étayé pour chaque occurrence l'intervention d'un ou plusieurs avocat(s) de l'Etude dans le cadre d'une activité typique de sa profession (p. ex. conseils juridiques, représentation devant une autorité administrative ou judiciaire, etc.). Concernant enfin les quelques décisions rendues par la Commission du barreau genevois, transmises au demeurant non pas à l'occasion de l'échange d'écritures intervenu dans la présente cause mais dans le cadre de celui des affaires connexes, la Cour de céans souligne qu'elles ne permettent pas à elles seules de démontrer que l'ensemble des prestations effectuées pour le compte du client concerné relève de la seule activité typique dudit mandataire. Une telle manière de procéder n'est dans l'ensemble pas conforme avec la jurisprudence développée *supra* (v. *ibidem*) s'agissant des exigences en matière de motivation et de collaboration dont est en l'espèce tenue l'opposante. De surcroît, la Cour de céans relève que la lecture de la plupart des informations en question ne permet pas de retenir qu'elles sont, *a priori*, couvertes par le secret invoqué.

2.2.3 Il découle de ce qui précède que l'opposante n'a pas démontré à suffisance l'existence du secret professionnel qu'elle invoque à l'appui de sa demande de mise sous scellés.

2.3 Faute d'avoir rendu vraisemblable son intérêt au maintien du secret professionnel de l'avocat pour les informations mises en évidence, les griefs développés à cet égard par l'opposante sont rejetés.

3. Les considérations qui précèdent mènent à l'admission de la requête de levée des scellés formulée par l'AFC en date du 7 octobre 2025.

Dès l'entrée en force de la présente décision, les documents en format papier transmis à la Cour de céans par ladite autorité d'enquête seront remis à celle-ci.

4.

- 4.1** Conformément à l'art. 25 al. 4 DPA, les frais de la procédure de recours devant la Cour des plaintes se déterminent selon l'art. 73 LOAP. Cette dernière disposition ne règle toutefois pas le sort des frais. De jurisprudence constante (v. not. TPF 2011 25 consid. 3), il y a lieu d'appliquer par analogie les dispositions relatives à la loi sur le Tribunal fédéral, du 17 juin 2025 (LTF; RS 173.110). Selon les termes de l'art. 66 al. 1, 1^{re} phr. LTF, les frais de procédure sont mis à la charge de la partie qui succombe.

Le montant de l'émolument est calculé en fonction de l'importance et de la difficulté de la cause, de la façon de procéder des parties, de leur situation financière et des frais de chancellerie (art. 73 al. 2 LOAP applicable par renvoi de l'art. 25 al. 4 DPA; v. ég. art. 73 al. 3 LOAP; art. 5 et 8 du règlement du 31 août 2010 du Tribunal pénal fédéral sur les frais, émoluments, dépens et indemnités de la procédure pénale fédérale [RFPPF; RS 173.713.162]).

- 4.2** Au vu de ce qui précède, l'opposante, en tant que tiers à la procédure pénale administrative (v. arrêt du Tribunal fédéral 7B_11/2026 du 26 juin 2026 consid. 2.6) et partie qui succombe, supportera un émolument fixé à CHF 2'000.--.

Par ces motifs, la Cour des plaintes prononce:

1. La requête de levée des scellés formulée le 7 octobre 2025 par l'Administration fédérale des contributions est admise.
2. Dès l'entrée en force de la présente décision, les documents papiers seront transmis à l'Administration fédérale des contributions.
3. Un émolument ascendant à CHF 2'000.-- est mis à la charge de l'opposante.

Bellinzona, le 31 juillet 2026

Au nom de la Cour des plaintes
du Tribunal pénal fédéral

Le président:

La greffière:

Distribution

- Administration fédérale des contributions
- Me Stéphane Grodecki

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). Les mémoires doivent être remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF). En cas de transmission électronique, le moment déterminant pour l'observation d'un délai est celui où est établi l'accusé de réception qui confirme que la partie a accompli toutes les étapes nécessaires à la transmission (art. 48 al. 2 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).